

EL IMPACTO DE LAS VIVIENDAS CON FINES TURÍSTICOS: ANÁLISIS Y PROPUESTAS DESDE EL DERECHO FINANCIERO Y TRIBUTARIO. ESPECIAL REFERENCIA A MÁLAGA

María del Mar Soto Moya. Profesora Titular de Derecho Financiero y Tributario. Instituto de Investigaciones Jurídicas en Gobierno y Territorio (I-INGOT). Universidad de Málaga.

José Francisco Sedeño López. Profesor Ayudante Doctor (acred. a PTU) de Derecho Financiero y Tributario. Instituto de Investigaciones Jurídicas en Gobierno y Territorio (I-INGOT). Universidad de Málaga.

SUMARIO: I. CONTEXTUALIZACIÓN: EL DERECHO FINANCIERO Y TRIBUTARIO ANTE LA PROLIFERACIÓN DE LAS VIVIENDAS CON FINES TURÍSTICOS. II. ALTERNATIVAS DESDE EL DERECHO TRIBUTARIO. 1. *Desde el ámbito estatal: la modificación de la LRHL para introducir un impuesto local sobre las estancias en establecimientos turísticos.* 2. *Desde el ámbito autonómico: los tributos propios sobre las estancias en establecimientos turísticos.* 3. *Especial referencia a la CCAA de Andalucía.* 4. *Conclusiones.* III. BIBLIOGRAFÍA.

Resumen

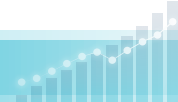
El aumento de las estancias en establecimientos turísticos y, en concreto, en viviendas de uso turístico, ha sido exponencial en los últimos años, sobre todo en determinadas ciudades, como es el caso de Málaga. Al respecto, resulta imprescindible, además de analizar los instrumentos administrativos a través de los cuales se puede regular el establecimiento y uso de la vivienda turística, señalar qué herramientas otorga nuestro ordenamiento jurídico-tributario para gravar las estancias en establecimientos turísticos, entre los que se encuentran las viviendas de uso turístico, y si estas son adecuadas y eficaces para la consecución de los fines que persiguen. Este estudio se centra en el estudio de los impuestos autonómicos al turismo vigentes y en el análisis de las posibilidades que tienen los ayuntamientos para la exacción de un impuesto sobre estancias en establecimientos turísticos.

Palabras clave: Vivienda de uso turístico, tasa turística, imposición local, impuesto estancias turísticas.

Abstract

The increase in stays in tourist establishments and, specifically, in tourist accommodation, has been exponential in recent years, especially in certain cities, such as Malaga. In this regard, in addition to analysing the administrative instruments through which the establishment and use of tourist accommodation can be regulated, it is essential to identify the tools provided by our legal and tax system for taxing stays in tourist establishments, including tourist accommodation, and whether these are adequate and effective for achieving the desired objectives. This study focuses on the analysis of current regional taxes on tourism and the possibilities available to local councils for levying a tax on stays in tourist establishments.

Keywords: Tourist accommodation, tourist tax, local taxation, tourist stay tax.



I. Contextualización: el derecho financiero y tributario ante la proliferación de las viviendas con fines turísticos

La preocupación sobre las dificultades de acceso a la vivienda en nuestro país es cada vez mayor. En este contexto, las viviendas de uso turístico (VUT) son un elemento más que influye en esta situación, especialmente, en territorios de tradición turística, entre los que se incluye Andalucía y, particularmente, la ciudad de Málaga. Esta situación ha venido provocando un aumento exponencial de los precios de los alquileres de larga duración, pues la oferta de este tipo de viviendas es cada vez más escasa, por resultar mucho más beneficioso para los propietarios el alquiler turístico, lo que pone de manifiesto, como se subraya en el informe recogido en esta obra¹, *“la capacidad mercantilizadora del capitalismo”*. De hecho, en el análisis realizado en este estudio, se han constatado incrementos de hasta un 33% de media en el precio del alquiler de las ciudades turísticas cuando las VUT alcanzan el 10% sobre el total de viviendas.

Por esta razón, numerosos municipios, muchos de ellos situados en Andalucía y, más concretamente en Málaga, han comenzado a poner en marcha mecanismos (o a planear su posible implementación) que logren reducir, o al menos moderar, el establecimiento y uso de este tipo de viviendas. Al problema del acceso a la vivienda, se suman otras cuestiones de orden social que se han originado, o intensificado, a consecuencia del aumento del alquiler de VUT: gentrificación, falta de parque de viviendas para arrendamientos de larga duración, aumento de necesidades de los turistas relacionadas con el uso de servicios públicos...

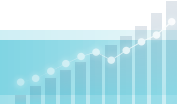
Como señala García de Pablos *“esta actividad turística generadora de progreso económico y social ha supuesto en determinadas zonas turísticas una explotación excesiva de recursos con la puesta en peligro de la sostenibilidad del sector turístico español”*². Por tanto, conviene reflexionar sobre el aumento del gasto público generado, sobre todo para aquellos municipios en los que el turismo se eleva en determinadas épocas del año. Como es sabido, hay determinados gastos como el abastecimiento de agua en fuentes públicas, alumbrado de vías públicas, vigilancia pública general, protección civil... por los que no se pueden exigir tasas, pero las arcas municipales deben soportar el coste de estos servicios. Así, los ingresos proceden de lo que podemos llamar una población de derecho, que vive allí todo el año, mientras que el gasto municipal depende de una población de hecho muy superior a la de derecho.

II. Alternativas desde el derecho tributario

Los gastos asociados al turismo y las VUT, que normalmente son soportados por la administración municipal, han tenido como consecuencia que, además de los instrumentos urbanísticos, en los últimos años se haya despertado el interés de numerosos ayuntamien-

¹ ARMARIO PÉREZ, P., BLANCO VÍLCHEZ, M., SANTOS IZQUIERDO, F. y NAVARRO JURADO, E., Informe sobre la relación entre las viviendas de usos turísticos y sus efectos en el mercado de viviendas de alquiler en el destino Málaga, Instituto Andaluz de Investigación e Innovación en Turismo (IATUR), Universidad de Málaga, 2024. Presentado en la Universidad de Málaga el 4 de diciembre de 2024 (en esta misma obra).

² GARCÍA DE PABLOS, J. F., «El impuesto sobre estancias en establecimientos jurídicos: Recargos municipales», en *Tributos locales*, núm. 163, 2023, pág. 179.



tos por implantar un tributo que grave las estancias en este tipo de establecimientos: la mal llamada “tasa turística”.

Hasta el momento, el gravamen sobre las VUT se ha llevado a cabo en nuestro país por parte de las comunidades autónomas, en concreto los impuestos autonómicos catalán, balear y valenciano (que no llegó a entrar en vigor). Recientemente, el ejecutivo del País Vasco ha anunciado su voluntad de presentar una propuesta de impuesto, si bien hasta el momento todavía no se conocen los detalles. Ahora bien, si los ayuntamientos son los más directamente afectados por este tipo de actividad, podemos plantearnos por qué hasta la fecha ningún ayuntamiento ha aprobado una “tasa turística” que grave las estancias en establecimientos turísticos y si tal aprobación supondría algún beneficio para los mismos. Así, no es difícil encontrar noticias, o incluso determinadas administraciones, que hablan de “tasa turística”, “ecotasa” o “tasa sobre vivienda turística”. Esto ha llevado también a cierta confusión sobre la naturaleza jurídica del tributo que puede regular las estancias o pernoctaciones en establecimientos turísticos, entre los que se encuentran las VUT. Por diversos motivos ya expuestos, muchos ayuntamientos han tenido (o tienen en cuenta) la posibilidad de gravar las estancias en establecimientos turísticos. Sin embargo, ninguno de los proyectos de aprobación de una “tasa turística” ha podido materializarse. La razón es muy sencilla: los ayuntamientos, a diferencia de las comunidades autónomas, no tienen potestad para la creación de un tributo que grave las estancias turísticas en el municipio.

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

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

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

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

Aunque el artículo 20 del 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 adelante, LRHL) señala veintisiete tipos de tasas que pueden establecer los entes locales por la prestación de servicios, no existe ninguna modalidad que pueda aplicarse a las estancias en establecimientos turísticos, pues es evidente que el servicio en un establecimiento turístico no es obligatorio y puede prestarse, y de hecho se presta, por el sector privado.



Por lo tanto, no cabe duda de que estas actividades no se pueden gravar a través de una tasa.

Por lo tanto, las estancias en establecimientos turísticos deben ser gravadas a través de un impuesto, que es aquel tributo que se exige sin contraprestación específica, cuyo hecho imponible está constituido por negocios, actos o hechos que ponen de manifiesto la capacidad económica del contribuyente. En este caso, la operación que se somete a gravamen es un “acto de consumo específico, cual es el consumo de servicios turísticos y, en particular, el que va asociado a la estancia en un establecimiento o alojamiento turístico, siendo a todas luces esta manifestación de riqueza la gravada habitualmente por los denominados impuestos indirectos y, a la postre, quedando a salvo aquel principio constitucional de capacidad económica”³. El impuesto, además, tendría carácter indirecto, pues la estancia en un establecimiento turístico es una modalidad de consumo.

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

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

Ante esta situación, y a la vista de nuestro ordenamiento jurídico-tributario vigente, en la actualidad existen dos posibles alternativas para introducir un impuesto sobre las estancias en establecimientos turísticos: la modificación de la LRHL para introducir un nuevo impuesto local o la creación de impuestos propios autonómicos.

1. Desde el ámbito estatal: la modificación de la LRHL para introducir un impuesto local sobre las estancias en establecimientos turísticos

Para que los ayuntamientos pudieran exigir un impuesto sobre las estancias en establecimientos turísticos se requería una reforma del TRLRHL, mediante la introducción de un nuevo impuesto de carácter potestativo en su artículo 59, que pudieran aplicar los ayuntamientos de los municipios que lo estimaran necesario.

³ URBANO SÁNCHEZ, L., «¿Es factible la implantación de un impuesto sobre estancias turísticas en el ámbito local?», *International Journal of Scientific Management and Tourism*, vol. 4, núm. 2, 2018, págs. 539-561.



Esta posibilidad ha sido propuesta en diversas ocasiones por diferentes organismos, entre otras, en el Informe de la Comisión de Expertos para la revisión del modelo de financiación local del año 2017⁴. En concreto, en el Informe se dispone lo siguiente:

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

Respecto al hecho imponible y los sujetos del impuesto municipal, el Informe señalaba que:

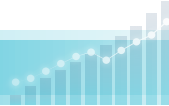
“El impuesto local potestativo que se propone debería presentar un hecho imponible suficientemente amplio como para englobar todas las modalidades de estancias turísticas. El contribuyente habría de ser la persona que realiza la estancia, si bien, a efectos de facilitar la gestión del impuesto, podría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

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

Igualmente, como ya está previsto en las leyes autonómicas vigentes, y en aras de facilitar la exacción del impuesto, la introducción de esta figura en la LRHL debería establecer la figura del sustituto del contribuyente, siendo este el titular del establecimiento turístico. El sustituto del contribuyente ha de repercutir la carga tributaria al consumidor, que deberá abonar una cuota en función de su capacidad económica calculada en relación con el número de unidades de estancia, y con un tipo de gravamen que, por ejemplo, podría establecerse en función de la categoría del establecimiento.

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

⁴ COMISIÓN DE EXPERTOS PARA LA REVISIÓN DEL MODELO DE FINANCIACIÓN LOCAL, *Informe final de la Comisión de Expertos para la revisión del modelo de financiación local*, Ministerio de Hacienda, Madrid, 2017.



minado grado de discapacidad. Estos extremos, también deberían concretarse, como elementos esenciales del tributo, en la LRHL.

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

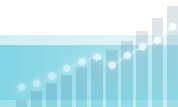
Además, cada ayuntamiento, como podría ser el caso del ayuntamiento de Málaga, en función de las necesidades y características de su municipio, podría decidir su implementación en el mismo, toda vez que ha de configurarse como un impuesto municipal de carácter potestativo. La razón es que son manifiestas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

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

2. Desde el ámbito autonómico: los tributos propios sobre las estancias en establecimientos turísticos

Ante la inacción del legislador estatal, algunas comunidades autónomas han decidido hacer uso de su capacidad para la creación de tributos propios, de acuerdo con lo previsto en los artículos 133.2 y 157.1b) de la Constitución Española y 6.1 de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA). En particular, nos referimos a los impuestos autonómicos catalán, balear y valenciano. Los impuestos tienen un funcionamiento similar a los gravámenes existentes en ciudades y regiones de muchos países de nuestro entorno, aunque con algunas particularidades. Todos ellos, además, con referencias a su carácter finalista en pro de la sostenibilidad.

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



Sin embargo, y sin excluir el carácter recaudatorio de los impuestos, tal y como se ha puesto de manifiesto en trabajos anteriores, a pesar de no poder ser calificados como impuestos extrafiscales puros, este tipo de figuras pueden coadyuvar a la consecución de un modelo turístico más sostenible⁵. Incluso, se ha llegado a hablar de estos instrumentos como tributos restaurativos, ya que se afecta su recaudación a la conservación y protección ambiental⁶.

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

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

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

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

La citada Ley determina que son establecimientos turísticos:

- a) Los alojamientos turísticos establecidos en cada momento por la normativa vigente en materia de turismo.
- b) Los albergues de juventud, cuando presten servicios turísticos de alojamiento.

⁵ SOTO MOYA, M. M., *Objetivos de desarrollo sostenible y economía circular: Desafíos en el ámbito fiscal*, Comares, 2019.

⁶ En este sentido, *vid.* PATÓN GARCÍA, G., «Fiscalidad y economía circular: instrumentos tributarios para la sostenibilidad ambiental», en LUCHENA MOZO, G. M. y SÁNCHEZ LÓPEZ, M. E. (Dir.), *Los retos del Derecho Financiero y Tributario desde una perspectiva internacional*, Atelier, 2020. Sobre la sostenibilidad del turismo, realiza la autora un interesante análisis en PATÓN GARCÍA, G., «Fundamento y aportes a la propuesta de municipalizar el Impuesto sobre Estancias Turísticas», en CHICO DE LA CÁMARA, P. (Dir.), *Aspectos de interés para una futura reforma de las haciendas locales*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2019.



- c) Las embarcaciones de crucero turístico.
- d) Cualquier establecimiento o equipamiento en el que se presten servicios turísticos de alojamiento.

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

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

- a) Turista que se aloja en la ciudad de Barcelona, para el que se establece, además de la tarifa general que se expone en la tabla que aparece más abajo, un recargo municipal de 2,75 euros sea cual sea el tipo de establecimiento (este recargo se ha incrementado a 4 euros a partir del 1 de octubre de 2024):

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

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

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

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

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



Como puede observarse, esta comunidad autónoma hace uso del instrumento del recargo, habilitando al Ayuntamiento de Barcelona a establecer el recargo municipal que se sitúa, actualmente, en 4 euros. Ahora bien, tales ingresos derivados del recargo no quedan afectados a la dotación de un fondo para el fomento del turismo, a diferencia de los ingresos del impuesto⁷.

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

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

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

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

⁷ El establecimiento del recargo municipal ha sido objeto de debate, cuestionando su constitucionalidad, en especial en relación a los cruceros y embarcaciones de recreo, particular sobre el que se ha pronunciado el Tribunal Constitucional en su Sentencia de 3 de junio de 2021, concluyendo que el establecimiento por el Ayuntamiento de Barcelona de un recargo municipal sobre las tarifas del impuesto autonómico no supone una invasión de la competencia estatal exclusiva para el establecimiento *ex novo* de tributos locales, ya que su naturaleza es accesoria al impuesto autonómico y en ningún caso supone la creación de un nuevo impuesto local, con independencia de que su cuantía sea elevada o de que su recaudación se desafecte del fondo autonómico al que se destina la recaudación del impuesto catalán. Por lo tanto, el recargo de la ciudad de Barcelona es conforme a derecho y puede seguir aplicándose.



Como ocurre con el impuesto catalán, el balear determina también que la recaudación queda afectada a un fondo creado para favorecer el turismo. Pese a que ambos cuentan con este objetivo, estamos de acuerdo con Bueno Gallardo y Urbano Sánchez, en que el impuesto balear presenta siempre el matiz de la sostenibilidad⁸, siendo uno de sus objetivos la protección del medioambiente por lo que, como ya ocurrió en el año 2001, se conoce popularmente como “ecotasa”.

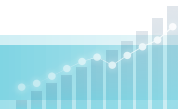
La idea de la afectación de las cantidades recaudadas a finalidades específicas del territorio de aplicación del impuesto resulta interesante, tanto para las comunidades autónomas como para los municipios, pues el gasto público generado en este ámbito no es baladí, sobre todo en determinadas localidades.

Por último, en el ámbito autonómico, encontramos el impuesto propio de la Comunidad Valenciana, aprobado por la Ley 7/2022, de 16 de diciembre, de la Generalitat, de medidas fiscales para impulsar el turismo sostenible, cuya entrada en vigor estaba prevista para diciembre del año 2023, aunque tras cambio de Gobierno autonómico provocado por las elecciones de mayo 2023 la norma no llegó a entrar en vigor. El impuesto, al igual que los análogos anteriormente analizados contaba con un carácter finalista y regenerador del entorno, si bien se diferenciaba en su forma de aplicación, pues se configuraba mediante la posibilidad de establecer recargos municipales.

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

A mayor abundamiento, ya se apuntó, respecto al impuesto catalán sobre estancias en establecimientos turísticos, que el propio Tribunal Constitucional, en su Sentencia de 3 de junio de 2021, determinó que el establecimiento por el Ayuntamiento de Barcelona de un recargo municipal sobre las tarifas del impuesto autonómico no supone una invasión de la competencia estatal exclusiva para el establecimiento *ex novo* de tributos locales, ya que su naturaleza es accesoria al impuesto autonómico y en ningún caso supone la creación de un nuevo impuesto local. Por lo tanto, parece que la cuestión relativa a la posibilidad que tienen las comunidades autónomas de establecer un recargo municipal en el ámbito del impuesto sobre estancias en establecimientos turísticos debe concluirse en sentido afirmativo. En efecto, el artículo 38.2 de la LRHL prevé que las comunidades autónomas autoricen, por ley, a los entes locales a establecer recargos sobre sus impuestos propios

⁸ BUENO GALLARDO, E. y URBANO SÁNCHEZ, L., «Algunas reflexiones en relación con los impuestos catalán y balear sobre estancias turísticas», *International Journal of Scientific Management and Tourism*, vol. 3, 2017, págs. 65-90.



autonómicos, al señalar que “las entidades locales podrán establecer recargos sobre los impuestos propios de la respectiva comunidad autónoma y de otras entidades locales en los casos previstos en las leyes de la comunidad autónoma”.

Tanto es así que la última Comunidad Autónoma que se ha sumado a esta posibilidad ha sido Galicia, que muy recientemente ha aprobado el *Impuesto gallego sobre las estancias turísticas en la Comunidad Autónoma de Galicia*, a través de la Ley 5/2024, de 27 de diciembre, de medidas fiscales y administrativas. La ley prevé, como medida fiscal para impulsar el turismo sostenible, la creación del impuesto sobre estancias turísticas en la Comunidad Autónoma de Galicia, como tributo indirecto, instantáneo y propio de la Comunidad Autónoma. El impuesto grava la especial capacidad económica de las personas físicas puesta de manifiesto por su estancia en cualquier establecimiento turístico situado en el territorio de la Comunidad Autónoma de Galicia.

En su caso, prevé que los ayuntamientos puedan establecer de forma voluntaria, en ejecución de su autonomía municipal, un recargo sobre el impuesto autonómico a las estancias turísticas, cuyos ingresos estarán afectados, al menos en un 80 por ciento, a inversiones y a gastos vinculados a la promoción, el impulso, la protección, el fomento y el desarrollo del turismo sostenible.

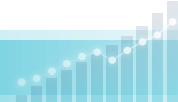
Quizás sea este el impuesto que más directamente se vincula con la promoción del turismo sostenible, ya que especifica que *“El impuesto tiene una finalidad extrafiscal, de forma que, con su establecimiento, se internalizarán las posibles externalidades negativas que el turismo pudiera causar, fundamentalmente en las zonas y/o en las temporadas de alta concentración turística”*.

La tarifa oscila entre 1 y 2,5 euros.

La figura del recargo es interesante, porque en todas las regiones ocurre que, en unos municipios, se recibe más turismo que en otros, por lo que parece lógico que cada localidad pueda decidir si aplica o no el impuesto.

En relación con los impuestos aludidos, creemos que ninguno ha supuesto un desincentivo para el turismo en esas comunidades autónomas, es más, en todas ellas el turismo sigue aumentando cada año.

Sin embargo, entre los principales argumentos que desencadenaron la derogación de este impuesto se encuentran las presiones del sector hotelero, que sí observa un posible desincentivo del turismo como consecuencia del gravamen sobre las estancias turísticas. Ya adelantamos que no podemos estar de acuerdo con este criterio, sobre todo estimando las cuantías de los diferentes impuestos autonómicos y teniendo en cuenta la necesidad de paliar los mayores gastos derivados del turismo en determinadas regiones o municipios, así como por la afectación de estos tributos a la protección del medio ambiente y la sostenibilidad.



3. Especial referencia a la CCAA de Andalucía

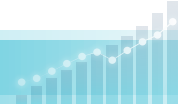
El establecimiento de un impuesto sobre estancias turísticas en Andalucía es una cuestión muy presente en la agenda social y política de esta comunidad. Aunque hasta el momento las medidas adoptadas se han basado en la limitación de las VUT, no se trata de la primera vez que se trata esta cuestión: por ejemplo, el Ayuntamiento de Málaga trató de aumentar el importe de la tasa de basuras a los apartamentos turísticos, práctica que ha sido declarada contraria a Derecho por los tribunales (STSJ Cataluña de 22 de enero de 2018, rec. 62/2017 y STSJ Andalucía de 18 de enero de 2021, rec. 91/2019), en la medida no queda suficientemente justificado por qué se imponía una tasa superior a los pisos de uso turístico, sin que quedara acreditado que se generaran más residuos que en una vivienda de uso residencial. Por este motivo, algunos Ayuntamientos (como Málaga, Sevilla, Cádiz o Córdoba) han solicitado la cobertura legal para poder exigir una “tasa turística” (*sic.*)

Como consecuencia de estas reclamaciones, el Grupo Parlamentario Mixto- Adelante Andalucía presentó una proposición de Ley para crear el impuesto sobre estancias turísticas de Andalucía⁹, con el que establecer una figura que permita “*obtener recursos con los que poder sostener las políticas transformadoras destinadas a la lucha contra el cambio climático y favorecer el acceso al derecho a la vivienda*”, a la vez que favorecer que “*las personas turistas que visiten Andalucía colaboren de manera progresiva en función de su capacidad de consumo y el impacto climático y medioambiental de su estancia turística*”, por lo que no sorprende que la recaudación se afecte a políticas contra la emergencia climática y a la construcción de vivienda pública. Al igual que los homólogos catalán, valenciano y balear, el impuesto andaluz gravaría la estancia en una variedad diversa de establecimientos hoteleros, incluyendo las embarcaciones de crucero turístico y, evidentemente, las viviendas con fines turísticos o establecimientos de apartamentos turísticos. No obstante, también se declaraban exentas las estancias realizadas por menores de 16 años o provocadas por motivos de salud o fuerza mayor. En relación con los sujetos pasivos, la norma definía como contribuyente a quien realizara la estancia, aunque definiendo como sustitutos a los titulares de las empresas que exploten los establecimientos turísticos y estableciendo un sistema de responsabilidad con obligaciones para los mediadores y consignatarios en el caso de embarcaciones de crucero turístico.

La cuota tributaria se determinaría en función del número de días de estancia, sobre la que se aplicaría las tarifas del siguiente cuadro:

Hotel y hoteles apartamento	1 estrella	1 €/día
	2 estrellas	1,5 €/día
	3 estrellas	2 €/día
	4 estrellas	3 €/día
	5 estrellas	5 €/día
Hostales		0,75 €/día
Pensiones		0,75 €/día
Albergues		0,75 €/día
Embarcaciones de crucero turístico		5 €/día
Campings		2 €/día
VFT/Apartamentos turísticos		3 €/día

⁹ Boletín Oficial del Parlamento de Andalucía, núm. 366, 5 de febrero de 2024.

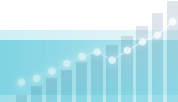


En la proposición no se contenía ningún tipo de bonificación, a diferencia de lo que hemos expuesto en relación con los impuestos de otras CCAA.

Sin embargo, no parece que el impuesto vaya a salir adelante. A la luz de las declaraciones del actual Consejero de Turismo de la Junta de Andalucía, todo indica que el gobierno andaluz no se plantea la creación de un nuevo impuesto propio, probablemente, entre otros motivos, por la presión de los empresarios del sector y ha trasladado el debate al ámbito nacional, reclamando que sea el legislador estatal el que modifique la LRHL y habilite a los ayuntamientos a crear un impuesto potestativo sobre las estancias en establecimientos turísticos.

4. Conclusiones

1. El gravamen por las estancias en establecimientos turísticos no puede realizarse por otra figura tributaria diferente al impuesto, por lo que, pese a que, erróneamente, la tributación sobre estancias en establecimientos turísticos (que incluye las VUT) se suele denominar “tasa turística”, el tributo que grava esta actividad, por su naturaleza, no puede ser una tasa, sino que ha de ser un impuesto.
2. En la actualidad, no es posible gravar las estancias en VUT en el ámbito local, ya que los Entes Locales no tienen competencias legislativas, que son imprescindibles para la creación de impuestos (que solo pueden establecerse mediante una norma con rango de ley).
3. Las CCAA sí tienen competencias legislativas, por lo que, hasta el momento, en nuestro país, han sido las CCAA las que han sometido a gravamen las estancias en establecimientos turísticos: Cataluña, Baleares y Comunidad Valenciana (en esta última, ni siquiera llegó a entrar en vigor).
4. La propuesta de mejora para lograr adecuar el tributo a las necesidades locales, pasaría por la modificación de la LRHL, consistente en la introducción de una nueva figura impositiva: un impuesto municipal, de carácter potestativo, que gravara las estancias en establecimientos turísticos en el ámbito local. De esta forma, los ayuntamientos que lo estimaran oportuno podrían implementar un gravamen sobre los establecimientos turísticos (incluyendo las VUT), con el objetivo de coadyuvar al mantenimiento de los gastos públicos municipales generados por el turismo y a la sostenibilidad turística en el municipio.
5. De forma subsidiaria, la comunidad autónoma de Andalucía podría establecer un tributo propio sobre las estancias en establecimientos turísticos, similar a los establecidos en Cataluña o Baleares. En este caso, el legislador andaluz podría optar por mantener la gestión y recaudación del impuesto o dotar a los ayuntamientos de un mayor protagonismo, ya sea cediéndoles parte de la recaudación o permitiendo el establecimiento de recargos sobre el impuesto autonómico, siguiendo así el modelo del nonato impuesto valenciano. Sin embargo, a la vista de los últimos acontecimientos, no parece que esta sea la voluntad del actual Gobierno de la Junta de Andalucía.



III. Bibliografía

ARMARIO PÉREZ, P., BLANCO VÍLCHEZ, M., SANTOS IZQUIERDO, F. y NAVARRO JURADO, E., Informe sobre la relación entre las viviendas de usos turísticos y sus efectos en el mercado de viviendas de alquiler en el destino Málaga, Instituto Andaluz de Investigación e Innovación en Turismo (IATUR), Universidad de Málaga, 2024. Presentado en la Universidad de Málaga el 4 de diciembre de 2024 (en esta misma obra).

BUENO GALLARDO, E. y URBANO SÁNCHEZ, L., «Algunas reflexiones en relación con los impuestos catalán y balear sobre estancias turísticas», *International Journal of Scientific Management and Tourism*, vol. 3, 2017.

COMISIÓN DE EXPERTOS PARA LA REVISIÓN DEL MODELO DE FINANCIACIÓN LOCAL, *Informe final de la Comisión de Expertos para la revisión del modelo de financiación local*, Ministerio de Hacienda, Madrid, 2017.

GARCÍA DE PABLOS, J. F., «El impuesto sobre estancias en establecimientos jurídicos: Recargos municipales», en *Tributos locales*, núm. 163, 2023.

PATÓN GARCÍA, G., «Fiscalidad y economía circular: instrumentos tributarios para la sostenibilidad ambiental», en LUCHENA MOZO, G. M. y SÁNCHEZ LÓPEZ, M. E. (Dirs.), *Los retos del Derecho Financiero y Tributario desde una perspectiva internacional*, Atelier, Barcelona, 2020.

PATÓN GARCÍA, G., «Fundamento y aportes a la propuesta de municipalizar el Impuesto sobre Estancias Turísticas», en CHICO DE LA CÁMARA, P. (Dir.), *Aspectos de interés para una futura reforma de las haciendas locales*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2019.

SOTO MOYA, M. M., *Objetivos de desarrollo sostenible y economía circular: Desafíos en el ámbito fiscal*, Comares, 2019.

URBANO SÁNCHEZ, L., «¿Es factible la implantación de un impuesto sobre estancias turísticas en el ámbito local?», *International Journal of Scientific Management and Tourism*, vol. 4, núm. 2, 2018.