

## Tú la llevas

### 1. El contribuyente accidental.

Citaba EINAUDI, como uno de los, ya clásicos, mitos y paradojas de la justicia tributaria (Ariel, Barcelona, 1963, pág. 186), la vana ilusión de hacer pagar impuestos al extranjero: "...nuestros impuestos los pagamos nosotros en casa, y es imposible trasladarlos a los forasteros y a los enemigos. Podemos, es cierto, más de una vez trasladarlos a los amigos y vecinos; pero puesto que éstos tratan de hacer lo mismo con nosotros, sirve de muy poco el juego de "Tu la llevas"". La afirmación, en términos hacendísticos, es del todo cierta -al menos en occidente- pues, ya ni se tiene recuerdo de los tiempos en que el ciudadano romano le pasaba la derrama del Imperio al bárbaro invadido; y aunque del período colonial se conserven las habaneras, poca memoria va quedando de portazgos y otras cargas aduaneras, en estos globalizadores tiempos de librecambismo.

Y, con todo, no es menos cierto que la cuenta que se hace el gran hacendista italiano sólo funciona en una hipotética realidad financiera universal. O, lo que es lo mismo, que si el Gobierno francés le cobra un impuesto al forastero español -por el mero hecho de visitar la ciudad de las luces- y las autoridades celtibéricas hacen lo propio con el vecino que se allega a Granada, el ciudadano galo termina por pagar prácticamente lo mismo que el hispano. Pero, ¿y si el Ayuntamiento de París establece la *taxe de séjour* y el de Barcelona no hace otro tanto? Se rompe la equidad y la continuidad del "tú la llevas". Moraleja: cuando veas al Gobierno vecino ponerse a tributar pon el tuyo a cotizar.

Es la inversa proporcional de la competencia fiscal a la baja. Si el peinado a la moda en las plazas financieras es llevar el capital suelto de retenciones y no median restricciones a la volatilidad monetaria, la consecuencia es clara: el poseedor de una hermosa cabellera no visitará los establecimientos empeñados en constreñir el pelo a las ataduras de pinzas, rulos y moños impositivos.

---

**En un espacio libre europeo, ante necesidades presupuestarias tan dispares como la luxemburguesa y la griega, ese juego tan solo puede tener un final que empieza a vislumbrarse desde la última cita portuguesa: o se intercambian las listas de clientes o se estandariza el servicio de peluquería tributaria para el capital.**

---

De lo contrario se extenderá como una plaga el turismo inversor, máxime cuando a través de la red electrónica ya hoy un señor de Jaca puede, por ejemplo, comprar un *unit-link*, gestionado desde la oficina irlandesa de una entidad española, sin retenciones y sin obligación de informar a la AEAT (*Expansión* 15.07.2000).

Pues bien, si a la misma velocidad a la que se ha hecho posible deslocalizar el capital sin travas administrativas se ha aliviado, en casi todos los países civilizados, la presión tributaria sobre su posesión e intercambio, al ritmo que marca el crecimiento del flujo turístico se ha descubierto, o redescubierto, por las entidades públicas el filón impositivo que representa el contribuyente accidental. Y es que, al fin y al cabo, el turista no deja de ser un ciudadano en trance de regreso con el ánimo bien dispuesto a deshacerse de moneda extranjera en un período normalmente reducido de tiempo.

---

**Un visionario de la técnica impositiva, al servicio del rey sol, afirmaba que el nivel óptimo de tributación se situaba en el punto de cruce entre las plumas sustraídas al ganso y los graznidos que emitía al arrancárselas.**

---

Pues si la gallina, además, es foránea, el proceso termina por ser sublime... salvo que se espante no regrese y dé la voz de alarma en su país de origen, claro está.

La cuestión, por lo tanto, será acertar en el punto de equilibrio, en la proporción. Lo que está fuera de toda duda es que el método tiene futuro. Hoy por hoy las fuentes tradicionales de tributación -la renta y el capital- están sumidas en un profundo desprestigio teórico y práctico. Aunque, qué duda cabe, mantienen una preponderancia incontrovertible que tardará mucho en decaer sensiblemente, la tendencia es incuestionable: ya el pasado año, en España, la recaudación generada por la imposición general sobre las ventas sobrepasaba la aportada por la imposición sobre la renta de las personas físicas.

---

**¿Quién habrá de financiar, en adelante, los gastos comunes? Más bien el consumidor y, preferentemente, el accidental.**

---

El definir la vinculación o pertenencia a una comunidad de contribuyentes a partir de los tradicionales puntos de conexión de "residencia" o "establecimiento" es una técnica tan útil en el pasado como agotada en su proyección de futuro [ROSEMBUJ, *Impuestos* (1998)]. Llamar a participar de forma específica al visitante temporal -léase "turista"- en la cobertura financiera de los bienes y ser-

vicios comunes que -también y aun de manera esporádica- disfruta como cualquiera, es un terreno abonado para cultivos tributarios sostenibles.

## 2. Pasen y vean.

El ciclo tributario del turista comienza y termina con el transporte. Su condición de contribuyente accidental está delimitada temporalmente por el período que media entre su ingreso y su egreso. No habiéndose perfeccionado la electrónica hasta el punto de hacer realidad el traslado virtual de pasajeros, a diferencia de lo que ocurre con los valores mobiliarios, el turista llegará a su destino por una de las cuatro vías tradicionales: la ferrea, la marítima, la aérea o la red de carreteras. Todas ellas son aptas para invitarle al turista a participar en los costes indivisibles que su tránsito genera.

Aunque todas ellas constituyen objeto de imposición, lo son en muy diferente medida, forma e intensidad, según los países y los medios de transporte. Desde luego que toda prestación de transporte va a estar sujeta, en la Comunidad europea, al impuesto general sobre las ventas, al IVA. También es cierto que el modo en que se distribuye, repercute y liquida el IVA -en el caso de los viajes contratados mediante intermediario- se sujeta a unas reglas especiales que se justifican por la diversidad de las prestaciones acordadas, de los lugares y tiempos de su satisfacción (SANCHO y ROCA, *Manual del IVA en las agencias de viajes y otras empresas del sector turístico*, Ed. AVASA, Barcelona, 1994).

---

**Pero es que, como es de sobra sabido, el IVA no agota la tributación sobre el consumo. Las posibilidades de superponer al impuesto general una, o varias, prestaciones coactivas específicas son prácticamente ilimitadas, desde el estrecho punto de vista del Derecho financiero comunitario.**

---

No se puede desconocer, en este sentido, el nivel de armonización alcanzado en el plano de los llamados impuestos especiales. Pero tampoco se puede negar que el compromiso en esta materia es un acuerdo de mínimos, a partir del cuál cada Estado tiene un campo de actuación vastísimo.

Y es aquí, en el terreno de la tributación de los consumos específicos, donde encuentra su ámbito natural de desarrollo la contribución específica del turista. Naturalmente el primer escollo para llamar al turista a la taquilla pública es acertar con el método escogido para identificarle. En este sentido el turismo se suele caracterizar como una actividad de ocio y, por lo tanto, se hace valer la naturaleza dispar del volumen ingente de viajes que se producen a diario -negocios, estudio, política, etcétera- para justificar el que una prestación coactiva sobre el turista no se ubique en la fase del transporte, por cuanto no es técnicamente viable separar al viajero ocioso del resto.

Siendo incontestable el discurso, es igualmente cierto que la imposición específica sobre los medios de transporte está hoy en día muy lejos de ser neutral y equitativa. El reequilibrio de esta disfunción tendría una incidencia colosal en la estructura y evolución del sector del transporte -de pasajeros como de mercancías- y, por lo tanto, de la industria del turismo que, en definitiva, depende de aquél. En otras palabras, que no siendo la presión fiscal sobre el transporte una cuestión exclusivamente de orden turístico, su ordenación tiene una repercusión mayor sobre el sector que la que pudiera derivarse de cien microtasas que con carácter estrictamente turístico se establecieran.

El ejemplo más evidente de lo dicho lo constituye la imposición especial sobre el queroseno. Este derivado del petróleo es el que se utiliza en la navegación aérea. Dicha forma de transporte es, con mucho, la de mayor agresividad en términos medioambientales. Pues hétenos aquí que, en el estadio actual de la armonización fiscal europea, este producto disfruta de una imposición especial bonificada o inexistente. ¿Qué ocurriría si, como propone la Comisión europea, los Estados miembros se decidieran a internalizar, vía impuestos, los descomunales costes sociales específicos que, en términos de contaminación, genera el tráfico aéreo? Muy sencillo: las tarifas aéreas experimentarían un incremento acusado y, con ellas, los pre-

cios de los servicios turísticos y, finalmente, el índice general de precios.

---

**El escenario no es el mejor.  
Con todo ¿tiene sentido  
continuar privilegiando  
fiscalmente -en comparación  
con la carretera o el ferrocarril-  
un medio de transporte que es,  
indiscutiblemente, el que  
mayores perjuicios reporta a  
nuestra atmósfera?**

---

Se dirá que a este objeto se han establecido, y cómo, las tasas aeroportuarias. Pero no es así. Las tasas aeroportuarias cumplen el mismo objeto que los peajes en las carreteras, las tasas portuarias o, en breve, el canon ferroviario (ROZAS VALDÉS, "El canon de infraestructuras ferroviarias", en *Infraestructuras ferroviarias del siglo XXI*, Cedecs, Barcelona, 1999), que no es otro sino el de corresponsabilizar al usuario en la construcción y mantenimiento de la infraestructura viaria. Obedece al principio de equivalencia. El impuesto especial sobre los combustibles va más allá, es una manifestación del principio de solidaridad y tiene finalidad reguladora y extrafiscal. Por eso resulta particularmente contradictorio que el producto empleado en una de las opciones más agresivas resulte bonificado.

### 3. Acomódense.

Es el alojamiento en establecimientos turísticos el hecho escogido por las entidades subcentrales -municipios, regiones, autonomías, departamentos...- como presupuesto de hecho de una prestación específicamente encaminada a trasladar al turista una parte del coste de los servicios comunes que en su estancia disfruta.

No es, desde luego, la única posibilidad, ni quizás la más sencilla y efectiva. Se puede incidir sobre consumos típicamente turísticos como el juego,

los espectáculos, los museos, el acceso a los parques naturales (Бокоро, "La fiscalidad de las prestaciones turísticas. La posibilidad de que las Comunidades Autónomas establezcan la "tasa turística"', *Civitas, REDF*, núm. 102, (1999)). O es posible, como hace el Ayuntamiento de Barcelona, inventarse un supuesto "autobús turístico" y, aprovechando el viaje, cobrarle 2000 pesetas al incauto usuario por un servicio prácticamente idéntico al de una línea regular.

Aun así el alojamiento terminará por resultar el presupuesto de hecho más típicamente turístico y, por lo tanto, el modo más ajustado -en términos de equidad horizontal- de llamar a capítulo tributario al visitante temporal. No estarán todos los que son -pues no pasará por taquilla el usufructuario del hogar ajeno- pero sí serán todos los que pagarán.

A partir de las experiencias vigentes en Derecho comparado -la *taxe de séjour* en Francia y la *imposta di soggiorno* en Italia- como del reciente proyecto de ley balear de "impuesto sobre estancias en empresas turísticas de alojamiento, destinado a la dotación del fondo para la mejora de la actividad turística y la preservación del medio ambiente", alias "ecotasa", es posible dar un boceto de los elementos esenciales de este tipo de contribuciones específicamente turísticas.

El presupuesto de hecho consiste en alojarse en empresas del sector turístico.

---

**En términos económicos el contribuyente es el turista, pero técnicamente el empresario es el corazón subjetivo de la prestación, como responsable, sustituto o recaudador sin título, de la misma.**

---

La cuantía suele ser variable, en función del número de días y del tipo de establecimiento. A modo

de ejemplo, en Francia asciende a 7 francos diarios y en Baleares se propone un abanico entre los cincuenta céntimos de euro y los dos euros. En todo caso el sujeto activo es una entidad subcentral que introduce algún elemento de afectación del rendimiento con la finalidad de legitimar políticamente la exacción. En cuanto a la estructura de la gestión, se vienen a prever sistemas de estimación objetiva que simplifiquen y estandaricen la liquidación del tributo.

#### 4. Resumiendo.

Regresando al inicio, se puede afirmar que los vientos financieros europeos soplan a favor de un renacimiento del mito tributario de cargarle en cuenta al forastero una parte de los servicios públicos subcentrales. Siendo amplio el ciclo productivo del turista -transporte, alojamiento, manutención y entretenimiento- es posible incidir en distintas fases del mismo. Lo más sencillo y extensivo es aprovechar el alojamiento, y así se ha hecho en Francia e Italia. Afectar, a la americana, el destino final de la prestación, contribuirá a legitimar su establecimiento y moderar la oposición del sector empresarial en liza lo que, dada la simbología, estructura y porte cuantitativo de estas prestaciones, no es una opción -en este caso- desaconsejable ni despreciable. En una primera aproximación se puede objetar a su establecimiento una pérdida de competitividad; en un escenario de generalización de este tipo de prestaciones, lo que se logrará es una mejora comparativa de los servicios públicos que redundaría en una ventaja competitiva en el segmento de turistas de mayor poder adquisitivo.

Eso sí, sin resultar exclusivamente turística, la imposición llamada a tener un reflejo más directo sobre el sector no es la que incide sobre el alojamiento sino la que tiene como objeto propio los servicios de transporte y, en particular, el aeronáutico.

---

**José Andrés Rozas Valdés**  
Profesor titular de Derecho financiero y tributario  
Universidad de Barcelona