

ESTUDIO SOBRE LAS POSIBLES MEDIDAS FISCALES Y DE FINANCIACIÓN A CONSIDERAR EN EL ESTATUTO DE LOS MUNICIPIOS TURÍSTICOS PREVISTO EN LA DISPOSICIÓN ADICIONAL SEGUNDA DE LA LEY 7/1995, DE 6 DE ABRIL, DE ORDENACIÓN DEL TURISMO DE CANARIAS

MIGUEL ÁNGEL NAVARRO PIÑERO

Jefe del Servicio de Asistencia Tributaria en la Dirección General de Tributos (Consejería de Economía, Hacienda y Comercio del Gobierno de Canarias). Del Cuerpo Superior de Administradores de la Comunidad Autónoma de Canarias, Escala de Administradores Financieros y Tributarios.

SUMARIO

- I. Introducción.
- II. Precisiones generales respecto de las medidas fiscales.
- III. Medidas fiscales directas.
 - A) Respecto de los tributos propios de las Haciendas locales
 - B) Respecto a los recargos que se puedan establecer sobre impuestos propios de las Comunidades Autónomas
 - 1. Recargo sobre el Impuesto Especial de la Comunidad Autónoma Canaria sobre Combustibles Derivados del Petróleo
 - 2. Recargo sobre la exacción fiscal sobre la gasolina
 - C) Respecto a los recargos que se puedan establecer sobre impuestos de otras Entidades locales
- IV. Medidas fiscales indirectas.
 - A) Establecimiento de un recargo sobre el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas
 - B) Establecimiento de un recargo sobre el Impuesto sobre el Patrimonio
 - C) Establecimiento de un recargo sobre el resto de los tributos cedidos por el Estado a la Comunidad Autónoma de Canarias
 - D) Establecimiento de un recargo sobre el Impuesto General Indirecto Canario (IGIC)
 - E) Establecimiento de un recargo sobre el Arbitrio sobre las Importaciones y Entregas de Mercancías en las Islas Canarias (AIEM)
 - F) Establecimiento de un impuesto especial sobre las actividades turísticas

Resumen del contenido:

La Ley 7/1995, de 6 de abril, de Ordenación del Turismo de Canarias, contiene el mandato para que el Gobierno de Canarias elabore un Estatuto de los municipios turísticos, donde se recoja las medidas fiscales y de financiación que permitan a estos municipios la prestación de sus servicios con la calidad suficiente. El presente trabajo analiza las medidas fiscales directas e indirectas (y en menor medida las financieras), que pueden asumir tanto las Corporaciones Locales como la Comunidad Autónoma de Canarias, en la consecución de los medios financieros necesarios para hacer frente a los gastos derivados de la calificación como turístico de determinados municipios.

I. INTRODUCCION

La Ley 7/1995, de 6 de abril, de Ordenación del Turismo de Canarias (Boletín Oficial de Canarias de 19 de abril), tiene como pretensión fundamental, conforme a la redacción de su preámbulo, la ordenación y promoción del sector turístico como elemento económico estratégico en el Archipiélago Canario a través de un conjunto de objetivos que se enumeran en el apartado 1 del citado preámbulo.

Respecto a lo que constituye el fin primordial del presente estudio, el preámbulo de la Ley 7/1995 es bastante parco, ya que únicamente se limita a señalar que en las disposiciones adicionales se recoge, entre otras materias, el mandato al Gobierno de Canarias para confeccionar el Estatuto de los municipios turísticos.

En este sentido, la Disposición Adicional Segunda de la citada Ley contiene la siguiente redacción:

“De conformidad con lo previsto en el artículo 30 de la Ley reguladora de las Bases de Régimen Local y en la Disposición Adicional Cuarta de la Ley 14/1990,

de 26 de julio, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas de Canarias, el Gobierno, a propuesta de la Consejería competente en materia turística, elaborará, en el plazo de seis meses a partir de la entrada en vigor de la presente Ley, y oídas las asociaciones más representativas de los municipios canarios, un Estatuto de los municipios turísticos, en forma de proyecto de Ley, sobre las siguientes bases:

a) En ellos el dominio público y los servicios públicos tendrán una orientación turística expresa, de conformidad con lo previsto en la presente Ley.

b) Se reconocerán las medidas fiscales y de financiación que permitan la prestación de servicios con la calidad suficiente.

c) Se prestará especial atención a la identificación de los núcleos turísticos y a la conservación y diversificación de sus atractivos, sean de tipo natural o urbano.

d) Los núcleos turísticos separados del casco urbano, tendrán una organización complementaria donde se posibilite la más amplia y efectiva participación ciudadana.

Los barrios identificados turísticamente tendrán, asimismo, su organización complementaria mediante la creación de los órganos previstos en la Ley de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas de Canarias para la gestión desconcentrada y la participación ciudadana, debiendo, en todo caso, crearse un Consejo de barrio, si no existiese, y un Consejo del sector turístico.

En todo caso se establecerá la participación en dicho Consejo de las organizaciones empresariales y sociales más representativas del sector."

El presente estudio exclusivamente se referirá al contenido de la letra b), y aunque el título habla de posibles medidas fiscales y de financiación, entraremos a analizar en mayor profundidad las medidas fiscales e indirectamente las medidas financieras.

Hay que tener en cuenta que conforme a su Disposición Final Segunda, la Ley 7/1995 entró en vigor a los tres meses de su publicación en el Boletín Oficial de Canarias (el día 19 de abril), es decir el día 19 de julio, por lo que el mandato al Gobierno de Canarias para elaborar el Estatuto de los municipios turísticos, mediante proyecto de Ley, venció el día 19 de enero de 1996, sin que se haya cumplido hasta la fecha.

II. PRECISIONES GENERALES RESPECTO DE LAS MEDIDAS FISCALES

Respecto al contenido de la letra b) de la Disposición Adicional Segunda de la Ley 7/1995, de 6 de abril, de Ordenación

del Turismo en Canarias, resulta necesario efectuar cinco precisiones, dado que las mismas condicionan de manera notable las posibles medidas fiscales a tomar:

A) Parece desprenderse que la prestación de servicios a que se refiere la letra b), alude particularmente a aquellos servicios públicos turísticos municipales contenidos en el Capítulo II del Título IV (artículos 65 a 67) de la Ley 7/1995: Servicios de vigilancia ambiental, de vigilancia en las playas y centros de información turística. Los servicios mencionados son servicios mínimos obligatorios a prestar por los municipios turísticos, tal y como se señala en el preámbulo de la Ley, concretamente, en el penúltimo párrafo del apartado 2 y en el tercer guión de la letra k) del apartado 3.

En consecuencia, la letra b) de la Disposición Adicional Segunda hace referencia a las medidas fiscales y de financiación destinadas a subvenir a los gastos públicos a realizar justamente por esos municipios turísticos y no por las demás Administraciones Públicas territoriales con competencia en materia turística. Por tanto, se trata de establecer las posibles medidas fiscales y financieras destinadas a la financiación del gasto público municipal.

B) La segunda precisión a efectuar se refiere al marco legislativo que debe amparar el establecimiento de las medidas fiscales. En efecto, con carácter general, el establecimiento de estas medidas está condicionado por el principio de reserva de ley previsto en los artículos

31, número 3, y 133 de la Constitución y 10 de la Ley General Tributaria. Este principio de reserva de ley exige que las prestaciones patrimoniales de carácter público se regulen a través del vehículo de la ley. En este sentido, la previsión contenida en la Disposición Adicional Segunda de la Ley 7/1995 (el Gobierno elaborará un Estatuto de los municipios turísticos en forma de proyecto de Ley) es correcta en cuanto a forma de aprobación de las medidas fiscales que se estimen oportuno establecer.

Sin embargo, el que sea fijado el Estatuto de los municipios turísticos mediante ley territorial aprobada por el Parlamento de Canarias supone un freno o limitación a las medidas fiscales globales que pudieran establecerse, dado que no podrán realizarse, en el proyecto de ley a aprobar por el Gobierno de Canarias, propuestas de medidas fiscales que deben obligatoriamente realizarse a través de leyes aprobadas por las Cortes Generales. Es decir, el proyecto de Ley deberá lógicamente sujetarse a las competencias legislativas de la Comunidad Autónoma de Canarias en materia fiscal.

En efecto, y a título de ejemplo de lo expresado en el párrafo anterior, no cabría, como fórmula de medida fiscal, la modificación de los tipos impositivos de tributos estatales que graven, directa o indirectamente, la actividad de las entidades turísticas, precisamente por suponer modificación de leyes estatales cuya competencia, obviamente, excede del ámbito de esta Comunidad Autónoma, entre los que hay que destacar los tributos derivados del Régimen Económico y Fiscal de Canarias¹. Tampoco sería posible modificar la regulación de las Haciendas locales para prever nuevos tributos propios asumibles por las Haciendas municipales de todo el Estado o de la Comunidad Autónoma de Canarias.

C) Sin dejar de tener en cuenta lo señalado en la letra B) anterior, las posibles medidas fiscales a establecer en el Estatuto de los municipios turísticos deben enmarcarse en la legislación básica estatal de los recursos de las Haciendas locales, de acuerdo con el número 2 del artículo 133 de la Constitución (*Las Comunidades Autónomas y las Corporaciones Locales podrán establecer y exigir tributos, de acuerdo con la Constitución y las leyes*).

¹ Hay que tener en cuenta que conforme a la Disposición Adicional Tercera del Estatuto de Autonomía de Canarias, se podrá atribuir a la Comunidad Autónoma de Canarias facultades, entre las cuales podría estar la de fijación de los tipos impositivos, relativas a los tributos indirectos derivados del especial Régimen Económico y Fiscal de Canarias mediante una Ley Orgánica de las previstas en el artículo 150.2 de la Constitución. La Disposición adicional segunda de la Ley Orgánica 7/2001, de 27 de diciembre, de modificación de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA), ha atribuido, desde el día 1 de enero de 2002, a la Comunidad Autónoma de Canarias la competencia normativa de regular, respecto al Impuesto General Indirecto Canario, los tipos de gravamen dentro de los límites fijados por el artículo 27 de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias. Esta atribución únicamente permite modificar tipos impositivos, pero no establecer el tipo impositivo a aplicar a determinada operación empresarial o profesional.

Por todo ello, no debería utilizarse la vía de la legislación reguladora de los recursos económicos de las Haciendas de las Comunidades Autónomas para establecer medidas fiscales a favor de las Haciendas locales. No obstante, sí sería factible la utilización de la legislación de los recursos de las Comunidades Autónomas para establecer medidas fiscales con el objeto de financiar gastos públicos de la Comunidad Autónoma de Canarias que indirectamente beneficien a los municipios; es decir, asumiendo la Comunidad Autónoma de Canarias la ejecución directa de obras y servicios de competencia local, o a través del establecimiento de partidas presupuestarias de transferencia corriente o de capital; es decir, gasto público cuya ejecución no se realiza directamente por parte de los centros gestores del gasto de la Administración autonómica.

De lo expresado en los párrafos anteriores, se desprende que las posibles medidas fiscales a plantear se pueden clasificar en dos:

Medidas fiscales directas, basadas en la legislación propia de los recursos de las Haciendas locales, sin perjuicio, como se verá más adelante, que puedan ser adoptadas estas medidas por la misma Comunidad Autónoma de Canarias.

Medidas fiscales indirectas, basadas en la legislación propia de los recursos de

las Haciendas autonómicas, que financiarán gastos públicos autonómicos.

D) Un tributo o un recargo establecido por la Comunidad Autónoma de Canarias, en aplicación de la legislación de los recursos de las Haciendas autonómicas y en el uso de su potestad tributaria derivada, no debería establecerse con carácter localista, es decir, que su aplicación exclusivamente afectase a determinados municipios catalogados como turísticos, sino que debería establecerse y aplicarse con carácter general, dado que la generalidad es uno de los principios de la ordenación de los tributos previsto en el artículo 31, número 1, de la Constitución, "*Todos contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos...*", y en el artículo 3 de la Ley General Tributaria, en la nueva redacción dada por la Disposición Final 1ª de la Ley 1/1998, de 26 de febrero, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, "*La ordenación de los tributos ha de basarse en la capacidad económica de las personas llamadas a satisfacerlos y en los principios de justicia, generalidad, igualdad, progresividad, equitativa distribución de la carga tributaria y no confiscatoriedad*"². Este principio de generalidad, como ha expresado el Tribunal Supremo³, no implica necesariamente que cada figura tributaria haya de afectar a todos los ciudadanos; sin embargo, la generalidad se encuentra más cerca del principio de igualdad y rechaza cualquier atisbo de discrimi-

² Igual redacción contiene el apartado 1 del artículo 2 de la Ley 1/1998, de 26 de febrero, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes.

³ Sentencia de 2 de junio de 1986.

nación. En definitiva, las posibles medidas fiscales a establecer por parte de la Comunidad Autónoma de Canarias deben recaer bien sobre el conjunto de los ciudadanos, bien sobre un sector productivo concreto, bien sobre grupos de personas en idéntica situación, pero en ningún caso discriminando entre municipios turísticos y el resto de los municipios.

El principio de generalidad citado, que condiciona o limita la regulación de los tributos propios y recargos de las Comunidades Autónomas, no es óbice para que los recursos que se obtienen de su exacción no se destinen a satisfacer el conjunto de las obligaciones de la Comunidad Autónoma, sino que dispongan de un carácter finalista; esto es, los gastos inherentes a la condición de municipio turístico. Todo ello de acuerdo con el artículo 21 de la Ley 7/1984, de 11 de diciembre, de la Hacienda Pública de la Comunidad Autónoma de Canarias⁴.

Este principio de generalidad es plenamente aplicable a la aprobación de recargos sobre impuestos de esta Comunidad Autónoma como recurso de las Haciendas locales que debe realizarse mediante norma legal autonómica. No obstante, es permisible establecer dicho recurso con carácter optativo y dejando en mano de las propias Corporaciones Locales la decisión de su exacción en el ámbito territorial de su municipio, pero dentro de su carácter de generalidad para todos los municipios canarios.

E) Sería conveniente que las medidas fiscales a establecer sean lo más directamente ligadas al principio de la “corresponsabilidad fiscal”, es decir que sea el propio órgano gestor del gasto el que asuma el ingreso fiscal.

III. MEDIDAS FISCALES DIRECTAS

Sin ánimo de ser prolijo y exhaustivo, los recursos de las Haciendas locales tienen su base normativa constitucional en los artículos 133.2 y 142. Del contenido del primero de los preceptos mencionados, reflejado en el punto anterior, se desprende que los recursos de las Corporaciones Locales tienen dos límites; por una parte, la propia Constitución, y por otra parte, las leyes. Por el término “leyes” la doctrina entiende que se refiere a la legislación básica del Estado en materia de régimen local y hacienda general.

El artículo 142 de la Constitución señala que las Haciendas locales se nutrirán fundamentalmente de tributos propios y de participaciones en los (tributos) del Estado y de las Comunidades Autónomas. Se constata en este precepto, que la Constitución no establece un sistema cerrado de recursos de las Haciendas locales (el término “fundamentalmente” así lo expresa), sino que establece los principales medios de financiación.

En el ámbito de la legislación básica del Estado en el régimen local, y en el campo de las Haciendas locales, el artículo

⁴ “Todos los recursos de la Hacienda Regional se destinarán al conjunto de las obligaciones de la Comunidad, salvo que por Ley se destinen a fines específicos”.

105.2 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las Bases del Régimen Local, señala expresamente que *“Las Haciendas locales se nutren, además de tributos propios y de las participaciones reconocidas en los del Estado y en los de las Comunidades Autónomas, de aquellos otros recursos que prevea la Ley.”*. Por otra parte, el artículo 106.1 del mismo cuerpo legal expresa que *“Las Entidades locales tendrán autonomía para establecer y exigir tributos de acuerdo con lo previsto en la legislación del Estado reguladora de las Haciendas locales y en las Leyes que dicten las Comunidades Autónomas en los supuestos expresamente previstos en aquélla.”*.

La legislación estatal a que se refiere el párrafo anterior está contenida en la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales.

El artículo 2, apartado 1, letra b), de la Ley 39/1988, establece los recursos tributarios de las Haciendas locales en los siguientes términos: *“b) Los tributos propios clasificados en tasas, contribuciones espe-*

ciales e impuestos y los recargos exigibles sobre los impuestos de las Comunidades Autónomas o de otras Entidades locales.”.

De estos preceptos, se derivan dos consecuencias:

– Los únicos recursos fiscales de que disponen las Haciendas locales son los tributos propios y los recargos sobre los impuestos de las Comunidades Autónomas y otras Entidades locales.

– Los tributos propios de las Haciendas locales son exclusivamente los establecidos en los artículos 58, 59 y 60⁵ de la Ley 39/1988.

Con base en lo expuesto, la medidas fiscales directas posibles son las siguientes:

A) RESPECTO DE LOS TRIBUTOS PROPIOS DE LAS HACIENDAS LOCALES

Se señalan a continuación determinadas medidas adoptables respecto a los tributos propios locales, sin perjuicio de que

⁵ “Artículo 58. Los Ayuntamientos podrán establecer y exigir tasas por la prestación de servicios o la realización de actividades de su competencia y por la utilización privativa o el aprovechamiento especial de los bienes de dominio público municipal, según las normas contenidas en la Sección 3ª del capítulo III del Título I de la presente Ley.

Artículo 59. Los Ayuntamientos podrán establecer y exigir contribuciones especiales por la realización de obras o por el establecimiento o aplicación de servicios municipales, según las normas contenidas en la Sección 4ª del Capítulo III del Título I de la presente Ley.

Artículo 60. 1. Los Ayuntamientos exigirán, de acuerdo con la presente Ley y disposiciones que la desarrollan, los siguientes impuestos:

Impuesto sobre Bienes Inmuebles.

Impuesto sobre Actividades Económicas.

Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica.

2. Asimismo, los Ayuntamientos podrán establecer y exigir el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras y el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, de acuerdo con la presente ley, las disposiciones que la desarrollen y las respectivas Ordenanzas fiscales”

se recuerda la imposibilidad de incluir tales medidas en el proyecto de Ley a aprobar por el Gobierno de Canarias toda vez que el mismo debe limitarse al ámbito competencial legislativo autonómico en materia fiscal.

- Exigencia de todos los impuestos optativos expresados en el apartado 2 del artículo 60 de la Ley 39/1988.

- Incrementos de los tipos impositivos de los impuestos de exigencia obligatoria expresados en el apartado 1 del artículo 60 de la Ley 39/1988, hasta el límite legal permitido.

- Optimizar la utilización de establecimiento y exigencia de tasas y contribuciones especiales, de acuerdo con los artículos 58 y 59 de la Ley 39/1988.

- Procurar la máxima eficacia de la gestión, liquidación, inspección y recaudación de los tributos; de manera que las cantidades recaudadas se aproximen en lo posible a las realmente devengadas.

B) RESPECTO DE LOS RECARGOS QUE SE PUEDAN ESTABLECER SOBRE IMPUESTOS PROPIOS DE LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS

Existen dos opciones de establecimiento de recargo sobre impuestos propios de la Comunidad Autónoma de Canarias, a saber:

1. Recargo sobre el Impuesto Especial de la Comunidad Autónoma Canaria sobre Combustibles Derivados del Petróleo.

No sería la primera vez que se estableciera un recargo sobre esta figura tributaria. Precisamente, el artículo 4 de la Ley 8/1992, de 4 de diciembre, estableció un recargo de carácter transitorio (1992-1996) afecto justamente a la financiación de un gasto ligado directamente a las corporaciones municipales canarias: el saneamiento de sus Haciendas. En puridad este recargo no puede ser catalogado como medida fiscal directa porque no fue en su momento un recurso directo de las Corporaciones Locales, dado que financiaba gasto público autonómico.

El posible recargo a establecer, por la estructura del impuesto sobre el que recae, debería tener un carácter de no optativo. Su ventaja radica en que técnicamente no tendría ninguna dificultad su definición. La única desventaja apreciable es que el "coste" que se deriva de su exigencia recae en una Administración distinta de quien va a utilizar los fondos recaudados, es decir no se cumple con la exigencia derivada de lo que anteriormente citábamos como "corresponsabilidad fiscal". Ello es consecuencia de la configuración del objeto imponible del impuesto sobre el que recae el recargo y la regulación de sus aspectos formales. Si la gestión recayese en las Haciendas locales, casi con toda seguridad exclusivamente tendrían el coste de su gestión las Haciendas municipales de los Ayuntamientos de Santa Cruz de Tenerife y de Las Palmas de Gran Canaria, y tendrían estas Haciendas que realizar la distribución correspondiente a todos los municipios. Podría pensarse la posibilidad de que los Ayuntamientos delegasen la gestión del presente recargo en un ente

público dependiente de los Cabildos Insulares, como podría ser, a título de ejemplo, el Consorcio de Tributos de la Isla de Tenerife. No obstante, la desventaja de esta última posibilidad radica, en primer lugar, en que en realidad en Canarias no está generalizada la existencia de entes con funciones iguales o similares al citado; en segundo lugar, que únicamente tendría operatividad en Tenerife y en Gran Canaria; y, por último, dado el volumen escasísimo de obligados tributarios, no obstante su potencialidad recaudatoria, haría totalmente desaconsejable la creación de tales entes para la gestión exclusiva de este recargo.

En resumen, la gestión, liquidación, recaudación, inspección y revisión del recargo que se propone deben ser realizadas por los órganos de gestión tributaria y revisor de la Consejería competente en materia de Hacienda del Gobierno de Canarias. Consecuencia de ello, es la necesidad de establecer un sistema de reparto entre todos los municipios que podría realizarse mediante una previsión legal de posterior desarrollo reglamentario. El sistema de reparto podría tener en cuenta, en el cálculo de su forma de distribución, la condición de turísticos de determinados municipios.

Por último debe señalarse que la competencia para establecer este recargo correspondería a la Comunidad Autónoma de Canarias.

2. Recargo sobre la exacción fiscal sobre la gasolina.

Este tributo está regulado actualmente en la Disposición Adicional Quinta del

Decreto Legislativo 1/1994, de 29 de julio, por el que se aprueba el Texto Refundido de las disposiciones legales vigentes en materia de tasas y precios públicos de la Comunidad Autónoma de Canarias. Se trata de un tributo finalista, dado que va destinado a la reparación y conservación de la red insular de carreteras correspondientes, que grava el consumo de gasolina y es gestionado y recaudado por los Cabildos Insulares.

Teniendo en cuenta que exclusivamente se pueden establecer recargos sobre impuestos, la primera duda que surge es si estamos ante una tasa o un impuesto, puesto que el hecho imponible de la exacción fiscal sobre la gasolina viene definido de la siguiente forma: *"constituirá el hecho imponible de la tasa el consumo de gasolina"*.

Para la resolución de este dilema podemos acudir al contenido de la sentencia de 10 de noviembre de 1994 del Tribunal Constitucional, que, en relación a la cuestión sobre si la Tasa Fiscal sobre el Juego es una tasa o un impuesto, señaló que *"...sería puro nominalismo entender que tal denominación legal (Tasa Fiscal sobre el Juego) sea elemento determinante de su verdadera naturaleza fiscal, pues 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 vengán sometidas (...)"*. La exacción fiscal sobre la gasolina, con independencia de la definición del he-

cho imponible, es claramente un impuesto y no una tasa. En efecto, este tributo grava el consumo de gasolina devengándose en el momento de adquirirse la gasolina en el surtidor de suministro, y nada más lejos de lo señalado respecto a la definición de tasas, como especie en la clasificación de los tributos, contenida en el artículo 26, apartado 1, letra a), de la Ley General Tributaria, en la nueva redacción dada por el artículo 1 de la Ley 25/1998, de 13 de julio, de modificación del Régimen Legal de las Tasas Estatales y Locales y de Reordenación de las Prestaciones Patrimoniales de Carácter Público⁶.

Por tanto, teniendo la exacción fiscal sobre la gasolina la configuración y naturaleza de un impuesto y disponiendo del carácter de impuesto propio de la Comunidad Autónoma de Canarias, con independencia de su gestión por parte de los Cabildos Insulares, cabe la posibilidad de que se establezca sobre el mismo un recargo como recurso de las Haciendas locales.

El establecimiento de este recargo por parte de la Comunidad Autónoma de Canarias no tiene ninguna dificultad técnica

en cuanto a su configuración. La única dificultad es la determinación de la cuantía del recargo y se propone que sea optativa su exacción por parte de los municipios, dado que parece lógico que, siendo un impuesto que depende su aprobación o modificación del poder tributario derivado de las Corporaciones Locales en el marco de la configuración legal que establezca la Comunidad Autónoma de Canarias, sean estas entidades la que decidan su exacción efectiva y a las que vaya dirigido su rendimiento.

La gestión, recaudación, liquidación e inspección de este recargo debe ser realizado por las propias Haciendas locales, con lo que la corresponsabilidad fiscal es elevada.

C) RESPECTO A LOS RECARGOS QUE SE PUEDAN ESTABLECER SOBRE IMPUESTOS DE OTRAS ENTIDADES LOCALES

No es operativo en Canarias, dada la inexistencia de los impuestos como recursos de otras Entidades locales distintos de

⁶ "a) Tasas son aquellos tributos cuyo hecho imponible consiste en la utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público, en la prestación de servicios o en la realización de actividades en régimen de Derecho público que se refieran, afecten o beneficien de modo particular al sujeto pasivo, cuando se produzca cualquiera de las circunstancias siguientes:

Primera.- Que los servicios o actividades no sean de solicitud voluntaria para los administrados. A estos efectos no se considerará voluntaria la solicitud por parte de los administrados:

Cuando venga impuesta por disposiciones legales o reglamentarias.

Cuando los bienes, servicios o actividades requeridos sean imprescindibles para la vida privada o social del solicitante.

Segunda.- Que no se presten o realicen por el sector privado, esté o no establecida su reserva a favor del sector público conforme a su normativa vigente."

los municipios, de acuerdo con lo regulado en los Títulos III, Recursos de las Provincias, y IV, Recursos de otras Entidades locales, de la Ley 39/1988, y la asimilación a las Diputaciones Provinciales de los Cabildos Insulares por parte del artículo 139 del cuerpo legal citado⁷.

IV. MEDIDAS FISCALES INDIRECTAS

Los tributos propios de las Comunidades Autónomas están sujetos a determinadas limitaciones constitucionales y legales.

Con carácter general, y respecto a los tributos, las limitaciones son las siguientes:

– De acuerdo con artículo 157, número 2, de la Constitución, no pueden establecerse medidas tributarias sobre bienes situados fuera de su territorio o que supongan obstáculos para la libre circulación de mercancías o servicios.

Con carácter particular, respecto a los impuestos y en desarrollo del citado precepto constitucional, las limitaciones son las previstas en el artículo 9 de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA), es decir:

a) No podrán crearse impuestos que sujeten elementos patrimoniales situados,

rendimientos originados ni gastos realizados fuera del territorio de esta Comunidad Autónoma.

b) No podrán gravar, como tales, negocios, actos o hechos celebrados o realizados fuera del territorio de esta Comunidad, ni gravar la transmisión o ejercicio de bienes, derechos y obligaciones que no hayan nacido ni hubieran de cumplirse en dicho territorio o cuyo adquirente no resida en el mismo.

c) No podrán suponer obstáculo para la libre circulación de personas, mercancías, servicios y capitales, ni afectar de manera efectiva a la fijación de residencia de las personas o de la ubicación de empresas y capitales dentro del territorio español, ni comportar cargas trasladables a otras Comunidades.

– De acuerdo con el artículo 6, apartado 2, de la LOFCA, no podrán recaer sobre hechos imponible gravados por el Estado.

En cuanto a los recargos, las limitaciones son las previstas en el artículo 12 de la LOFCA, es decir:

a) Pueden establecerse recargos sobre los tributos del Estado susceptibles de cesión, excepto en el Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos. En el Impuesto sobre el Valor Añadido e Impuestos Especiales única-

⁷ "Las entidades locales canarias dispondrán de los recursos regulados en la presente Ley sin perjuicio de las peculiaridades previstas en la legislación del Régimen Económico Fiscal de Canarias. A estos efectos los Cabildos Insulares de las Islas Canarias tendrán el mismo tratamiento que las Diputaciones Provinciales."

mente podrán establecer recargos cuando tengan competencias normativas en materia de tipos de gravamen.

b) Los recargos no podrán suponer una minoración en los ingresos del Estado por los impuestos susceptibles de cesión, ni desvirtuar la naturaleza o estructura de los mismos.

Respecto a lo expresado en la letra a) anterior, es preciso indicar que el Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos y el Impuesto sobre el Valor Añadido no son aplicables en Canarias, conforme, respectivamente, a lo dispuesto en el artículo 9. Dos.1^º de la Ley 24/2001, de 27 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social, y en el artículo 3.Dos.1^º b) de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido. En cuanto a los Impuestos Especiales, el único de estos tributos en que las Comunidades Autónomas tienen competencia normativa en materia de tipos de gravamen es el Impuesto Especial sobre Determinados Medidos de Transporte, conforme a los artículos 19.2.f) de la LOFCA y 43 de la Ley 21/2001, de 27 de diciembre, por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía. Sin embargo, esta Comunidad Autónoma no puede establecer recargos

sobre el Impuesto Especial sobre Determinados Medidos de Transporte, dado que no tiene la consideración de tributo cedido a la Comunidad Autónoma de Canarias de acuerdo con el apartado 1 de la disposición adicional segunda de la Ley 10/1982, de 10 de agosto, de Estatuto de Autonomía de Canarias, en la nueva redacción dada por el artículo 1 de la Ley 27/2002, de 1 de julio, del régimen de cesión de tributos del Estado a la Comunidad Autónoma de Canarias y de fijación del alcance y condiciones de dicha cesión.

Partiendo de las premisas anteriores, varias serían las medidas tributarias indirectas que podrían adoptarse, a saber:

A) ESTABLECIMIENTO DE UN RECARGO SOBRE EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

El único precedente en la utilización de esta medida está precisamente relacionado con la financiación de las Haciendas municipales. En efecto, se trata de la Ley de la Asamblea de la Comunidad Autónoma de Madrid 1/1984, de 19 de diciembre, del Fondo de Solidaridad Municipal. Esta ley fue posteriormente suspendida mediante la Ley territorial 4/1985. La razón de tal suspensión radicaba en la interposición de dos recursos de inconstitucionalidad. El Tribunal Constitucional en sentencia de fecha 4 de octubre de 1990 declaró

⁸ El Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos es exigible en todo el territorio español con excepción de Canarias, Ceuta y Melilla.

constitucional la Ley 1/1984; sin embargo, nunca se ha aplicado de manera efectiva.

El establecimiento de un recargo sobre este tributo en las circunstancias actuales pudiera parecer que es inoportuno, dado que nos encontramos en un proceso parlamentario de reducción de la fiscalidad en este tributo. No obstante, en el supuesto de pretensión de establecimiento, el tipo impositivo del recargo debe ser muy reducido dada la potencialidad recaudatoria del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

B) ESTABLECIMIENTO DE UN RECARGO SOBRE EL IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO

El Impuesto sobre el Patrimonio se caracteriza por su escasa capacidad recaudatoria, no sólo derivado de sus tipos impositivos reducidos sino de la existencia de beneficios fiscales muy potentes. Ejemplos de esto último son las exenciones respecto a los bienes o derechos de las personas físicas necesarios para el desarrollo de su actividad empresarial o profesional (condicionado al cumplimiento de una serie de requisitos), las participaciones en entidades con o sin cotización en mercados secundarios (también condicionado a una serie de requisitos), y la vivienda habitual hasta un importe máximo de 150.253,03 euros (25 millones de pesetas).

Esta escasa potencialidad recaudatoria es el inconveniente principal, y casi determinante, para no fijarse recargo sobre este tributo.

C) ESTABLECIMIENTO DE UN RECARGO SOBRE EL RESTO DE LOS TRIBUTOS CEDIDOS POR EL ESTADO A LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE CANARIAS

Respecto a la posibilidad de establecimiento de un recargo sobre el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, la respuesta sería negativa dado los elevados tipos impositivos que sufre este impuesto y la tendencia a su “desarme” por la implantación de beneficios fiscales (similar a los establecidos en el Impuesto sobre Patrimonio) que disminuyen su capacidad recaudatoria, con lo que sería contraproducente la exigencia de un recargo.

En cuanto a la creación de un recargo aplicable al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, es necesario para analizar su virtualidad distinguir las tres modalidades de imposición que engloba la regulación de este tributo.

En cuanto a las “transmisiones patrimoniales onerosas”, los hechos imponible contenidos en esta modalidad con potencialidad recaudatoria son aquellos referentes a las transmisiones de bienes inmuebles y a la constitución y cesión de derechos reales que recaigan sobre tales bienes inmuebles, salvo los derechos reales de garantía, que soportan en esta Comunidad Autónoma el tipo impositivo del 6 por 100. El resto de los hechos imponible contenidos en esta modalidad tienen el inconveniente de su escasa capacidad de generar ingresos tributarios, derivada básicamente de que se trata de hechos im-

ponibles que se realizan con menos frecuencia y cuyo control es más difícil.

De antemano parecería contraproducente establecer un recargo sobre esta modalidad, ya que los hechos impositivos más numerosos son aquellos relacionados con bienes inmuebles y tienen un tipo impositivo ya de por sí elevado, el 6 por 100, dado que no sólo incrementaría la fiscalidad de unos actos o negocios con clara relevancia social, sino que podría afectar a uno de los límites que la LOFCA establece respecto a los recargos como recursos de las Comunidades Autónomas, a saber, el no poder desvirtuar la naturaleza o estructura del impuesto sobre el que recae, pues la exigencia sobre una misma manifestación de una capacidad económica de unos tipos elevados (tipo del tributo + tipo del recargo) podría afectar precisamente a las finalidades extrafiscales del tributo sobre el que recae el recargo.

Ciertamente numerosas Comunidades Autónomas han incrementado el tipo impositivo de la modalidad de las "transmisiones patrimoniales onerosas" que gravan las transmisiones de bienes inmuebles al 7 por 100, y podría argumentarse que esta Comunidad Autónoma podría establecer un recargo del 1 por 100, lo que igualaría la tributación existente en otras Comunidades Autónomas. Sin embargo, hay que tener en cuenta que con el incremento de la tributación que se ha producido en diversas Co-

munidades Autónomas se ha producido en general una nivelación en la fiscalidad de las entregas de viviendas entre esta modalidad y el Impuesto sobre el Valor Añadido, cuestión que en esta Comunidad Autónoma produciría el efecto contrario, es decir una mayor separación en cuanto a los tipos impositivos aplicables a las transmisiones de bienes inmuebles (salvo las especialidades de las viviendas de protección oficial y las de promoción pública en cuyas entregas se aplican tipos de IGIC reducidos) entre el IGIC, 5 por 100, y la modalidad "transmisiones patrimoniales onerosas" del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, el 7 por 100. Esta disparidad en la tributación no tiene mucha justificación, y que además se agravaría con la posibilidad de comprobación de valores (que puede ser superior a la verdadera contraprestación, que es la base imponible en el IGIC) que puede desarrollar la Administración tributaria respecto al valor declarado por los contribuyentes.

Respecto a la modalidad de las "operaciones societarias", como otro de los tributos englobados en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, el establecimiento de un recargo tiene como máximo inconveniente su escasa potencialidad recaudatoria, máxime cuando la constitución de sociedades y la ampliación de capital están exentas⁹ en

⁹ Durante el presente año 2002, y respecto a la parte de capital resultante de la constitución o ampliación que no se destine a la adquisición o importación de bienes de inversión, la exención contemplada en el artículo 25 de la Ley 19/1994 para la constitución de sociedades y la ampliación de capital, únicamente se aplicará al 75 por 100 del importe que resulta de aplicar el tipo impositivo del 1 por 100 sobre la parte no destinada a inversión. Durante el año 2003 el porcentaje será del 50 por 100.

virtud del artículo 25 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.

En cuanto a la modalidad de “actos jurídicos documentados”, verdaderamente tiene todas las condiciones para establecerse un recargo sobre el mismo. En primer lugar, el escaso importe del recargo teniendo en cuenta el tipo impositivo de este impuesto, el 0’5 por 100. En segundo lugar, su potencial recaudatorio, siempre y cuando el recargo se establezca sobre la base imponible y no sobre la cuota tributaria; y en tercer lugar, no ofrece ningún problema técnico ni en su regulación ni en su exigencia.

También cabría la posibilidad de un recargo sobre la Tasa Fiscal sobre el Juego. Se trata de un recurso muy extendido en su implantación por las Comunidades Autónomas. Podría recaer o bien sobre la Tasa Fiscal sobre el Juego que grava las máquinas recreativas, o bien sobre el tributo que grava el bingo o el juego desarrollado en los casinos.

La única desventaja, aparte de la problemática de la “corresponsabilidad fiscal” - común a toda medida que recaiga sobre los tributos cedidos -, es que suponga indirectamente un menoscabo de la capacidad recaudatoria de este impuesto, por el incremento de su fiscalidad, lo que provocaría un menor ingreso tributario respecto a la Tasa Fiscal sobre el Juego. Experiencia ilustrativa lo tenemos en los gravámenes complementarios sobre la tasa que grava los juegos de

suerte, envite o azar creados por la disposición adicional 6.3ª de la Ley 5/1983 (gravamen declarado constitucional por la sentencia 126/1987, de 16 de julio) y por el artículo 38.2 de la Ley 5/1990 (gravamen declarado inconstitucional por la sentencia 173/1996, de 31 de octubre), que supuso una disminución del número de autorizaciones de máquinas recreativas.

D) ESTABLECIMIENTO DE UN RECARGO SOBRE EL IMPUESTO GENERAL INDIRECTO CANARIO (IGIC)

La única posibilidad de establecer la Comunidad Autónoma de Canarias un recargo sobre el IGIC es que este tributo pueda catalogarse de cedible. Sin embargo el IGIC no es un tributo cedido, y por tanto no es posible el establecimiento de un recargo sobre el mismo, por las siguientes razones:

– Para que un tributo tenga la consideración de cedido por el Estado a las Comunidades Autónomas no sólo debe tener la consideración de cedible, sino que la cesión debe entenderse efectuada, de acuerdo con el contenido del número 2 del artículo 10 de la LOFCA, cuando haya tenido lugar en virtud de precepto expreso del Estatuto correspondiente, sin perjuicio de que el alcance y condiciones de la misma se establezcan en una Ley específica.

En la relación de tributos susceptibles de cesión que se mencionan en el artículo

11¹⁰ de la LOFCA, de acuerdo a la redacción dada por la Ley Orgánica 7/2001, de 27 de diciembre, no se menciona el IGIC como tributo susceptible de cesión. Igualmente tampoco se cataloga como cedido conforme al apartado 1 de la disposición adicional segunda de la Ley Orgánica 10/1982, de 10 de agosto, de Estatuto de Autonomía de Canarias, en la nueva redacción dada por el artículo 1 de la Ley 27/2002¹¹

– El sistema de financiación de las Comunidades Autónomas se debe ejercer con arreglo, entre otros, al principio de suficiencia de recursos para el ejercicio de las competencias propias de las Comunidades Autónomas conforme a la letra d) del apartado 1 del artículo 2 de la LOFCA¹² Por otra parte, el

apartado 1 del artículo 10 de este mismo cuerpo legal expresa que "*Son tributos cedidos los establecidos y regulados por el Estado, cuyo producto corresponda a la Comunidad Autónoma*", de lo que se deriva que el rendimiento obtenido por un tributo cedido debe ir destinado a financiar los gastos de la Comunidad Autónoma. Sin embargo, el rendimiento obtenido de la aplicación del IGIC no es exclusivo de la Comunidad Autónoma de Canarias, dado que conforme al artículo 64 de la Ley 20/1991, el importe de la recaudación de este tributo, una vez descontado los gastos de administración y gestión, se distribuye el 50,35 por 100 a la Comunidad Autónoma de Canarias y el resto, es decir el 49,65 por 100, a los Cabildos Insulares que lo distribuirá a las Corporaciones Locales.

¹⁰ "Sólo pueden ser cedidos a las Comunidades Autónomas, en las condiciones que establece la presente Ley, los siguientes tributos:

- a) Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, con carácter parcial con el límite máximo del 33 por ciento.
- b) Impuesto sobre el Patrimonio.
- c) Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.
- d) Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.
- e) Impuesto sobre el Valor Añadido, con carácter parcial con el límite máximo del 35 por ciento.
- f) Los Impuestos Especiales de Fabricación, con excepción del Impuesto sobre la Electricidad, con carácter parcial con el límite máximo del 40 por ciento de cada uno de ellos.
- g) El Impuesto sobre la Electricidad.
- h) El impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte.
- i) Los Tributos sobre el Juego.
- j) El Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos"

¹¹ "Se cede a la Comunidad Autónoma de Canarias el rendimiento de los siguientes tributos:

- a) Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, con carácter parcial, con el límite del 33 por 100.
- b) Impuesto sobre el Patrimonio.
- c) Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.
- d) Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.
- e) Los Tributos sobre el Juego.
- f) El Impuesto Especial sobre la Cerveza, con carácter parcial, con el límite del 40 por 100.
- g) El Impuesto Especial sobre los Productos Intermedios, con carácter parcial, con el límite del 40 por 100.
- h) El Impuesto Especial sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas, con carácter parcial, con el límite del 40 por 100.
- i) El Impuesto Especial sobre la Electricidad.

La eventual supresión o modificación por el Estado de alguno de los tributos antes señalados implicará la extinción o modificación de la cesión."

¹² "1. La actividad financiera de las Comunidades Autónomas se ejercerá en coordinación con la Hacienda del Estado, con arreglo a los siguientes principios: (...)

d) La suficiencia de recursos para el ejercicio de las competencias propias de las Comunidades Autónomas. (...)"

E) ESTABLECIMIENTO DE UN RECARGO SOBRE EL ARBITRIO SOBRE LAS IMPORTACIONES Y ENTREGAS DE MERCANCÍAS EN LAS ISLAS CANARIAS (AIEM)

No cabe el establecimiento de un recargo sobre el AIEM por las mismas razones expuestas respecto al IGIC.

F) ESTABLECIMIENTO DE UN IMPUESTO ESPECIAL SOBRE LAS ACTIVIDADES TURÍSTICAS

Como se ha expresado anteriormente el ejercicio de la potestad derivada de las Comunidades Autónomas para establecer tributos propios está limitado por una serie de requisitos, entre el que destaca, respecto a los impuestos como especie en la clasificación de los tributos, el que no podrán recaer sobre hechos imponible gravados por el Estado.

La circunstancia de recaer el impuesto que se propone crear sobre un hecho imponible gravado por un impuesto estatal vigente, como es el IGIC aunque esté englobado, se reitera, en el especial REF canario, supondría la imposibilidad de su creación. No obstante, existe una posibilidad para su creación, y ello es la consideración de "especial" del impuesto sobre actividades turísticas.

No existe en nuestro ordenamiento un concepto de "impuesto especial". La doctrina ha expresado que con ese calificativo se quiere señalar que estas figuras impositivas ofrecen caracteres que los in-

dividualizan respecto de los impuestos indirectos de carácter general, como podrían ser el IGIC o el IVA.

El preámbulo de la Directiva 92/12/CEE del Consejo de 25 de febrero, relativa al régimen general, tenencia, circulación y controles de los productos objeto de impuestos especiales, nos puede indicar cuál es el objetivo de los "impuestos especiales". De este modo, expresa:

"Considerando que resulta necesario definir el concepto de productos objeto de impuestos especiales; que únicamente aquellas mercancías que sean consideradas como tales en todos los Estados miembros podrán ser objeto de disposiciones comunitarias; que dichos productos pueden ser objeto de otras imposiciones indirectas que persigan una finalidad concreta; (...)".

En efecto, cabe la posibilidad de que un mismo acto de consumo pueda estar gravado por dos impuestos indirectos, si uno de los impuestos persigue una finalidad concreta. Tradicionalmente han sido gravados por un impuesto especial aquellos bienes cuyo consumo podría tener un "coste social". Así, por ejemplo, se gravan las labores de tabaco, dado que su consumo supone costes médicos derivados de la atención sanitaria prestadas a aquellos enfermos con afecciones cuyo origen está precisamente en el consumo del citado producto; costes laborales como consecuencia de las bajas médicas de los trabajadores, etc. Por tanto originalmente los impuestos especiales pueden tener un ca-

rácter disuasorio para el consumo de determinados bienes a través del incremento de su fiscalidad. En este sentido, es ilustrativo la justificación que la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, contiene en su Exposición de Motivos, respecto a la coexistencia en gravar determinados consumos del Impuesto sobre el Valor Añadido y los impuestos especiales de fabricación. Se expresa lo siguiente *"Este doble gravamen se justifica en razón a que el consumo de los bienes que son objeto de estos impuestos genera unos costes sociales, no tenidos en cuenta a la hora de fijar sus precios privados, que deben ser sufragados por los consumidores, mediante una imposición específica que grave selectivamente estos consumos, cumpliendo, además de su función recaudatoria, una finalidad extrafiscal como instrumento de las políticas sanitarias, energéticas, de transportes, de medio ambiente, etc."*.

El establecimiento de un tributo de estas características, disuasorio del consumo, no tendría ningún sentido en esta Comunidad Autónoma, dado que lo que se pretende no es retraer el consumo de actividades turísticas sino más bien fomentarlo. Sin embargo, actualmente la idea tradicional de evitación del consumo de determinados bienes o servicios no es consustancial con la existencia de un impuesto especial. En efecto, la idea de disuasión en determinados supuestos pierde terreno respecto a la percepción de que la prestación de determinados servicios o la entrega de bienes requiere la existencia de una infraestructura adecuada. Ejemplo de ello

lo tenemos en el Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte creado por la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales. Este tributo se implanta, según el preámbulo del cuerpo legal citado, no sólo para compensar la bajada de tipos en el IVA (y también del IGIC) sino por las implicaciones de su uso en el ámbito de la sanidad, infraestructura y medio ambiente.

Pues bien, no cabe duda de que el turismo en Canarias ha tenido un impacto medioambiental negativo y que la prestación de los servicios turísticos requiere de unas condiciones de infraestructura urbana de las zonas turísticas óptimas y de unos recursos naturales cuidados. La inexistencia de estas dos condiciones, infraestructura turística óptima y conservación del medio ambiente, supondría el progresivo declive de este sector importantísimo para la economía canaria.

La idea plasmada en el párrafo anterior es la que determina la existencia de supuestos fácticos para el establecimiento de un impuesto especial; es decir, la obtención de los medios financieros que hagan posible una intervención pública para la consecución de las necesarias infraestructuras que coadyuven a una mejor prestación de los servicios turísticos. En relación directa con lo anterior, este impuesto especial tendría carácter finalista, dado que su rendimiento no se destinaría a financiar el conjunto de los gastos públicos de la Comunidad Autónoma de Canarias, sino a financiar gastos específicos.

El impuesto especial sobre las actividades turísticas tendría naturaleza indirecta y el hecho imponible recaería sobre las prestaciones de servicios y entregas de bienes realizadas por los empresarios en el desarrollo de las actividades de alojamiento turístico en las modalidades establecidas en el artículo 32 de la Ley 7/1995, de 6 de abril, de Ordenación del Turismo de Canarias, y en el desarrollo de las actividades de restaurantes, cafeterías, bares y similares y las denominadas actividades turísticas complementarias contempladas en el artículo 51 de la mencionada Ley 7/1995. Este impuesto se exigiría sobre

las actividades mencionadas en coordinación con el IGIC, de tal modo que, si no fuese exigible este tributo, no sería exigible tampoco el impuesto especial.

La principal desventaja de esta medida fiscal es que puede suponer, en una primera fase, una desaceleración de la demanda turística. En cambio, la principal ventaja, si se aplican correctamente los medios financieros que se recauden, es la incentivación posterior de la demanda como consecuencia de la mejora de la calidad de las infraestructura turísticas y del medio ambiente.