

**UNIVERSIDAD INTERNACIONAL DE LAS AMERICAS  
VICERRECTORIA ACADEMICA**

**ESCUELA DE DERECHO**

**Propuesta de incorporación del deporte electrónico, en el marco jurídico de tributación en Costa Rica según las recomendaciones de la OCDE y las BEPS.**

**MODALIDAD DE TESIS PARA OPTAR POR EL GRADO DE LICENCIATURA EN DERECHO**

**ROYER ANTONIO VIQUEZ SALAS**

**SEDE ARANJUEZ**

**JULIO 2023**

## Resumen Ejecutivo

Los deportes electrónicos han ido evolucionando con los años, pasaron de ser simples competencias locales en el salón de videojuegos que había en la ciudad, donde se jugaba por quién tenía el puntaje más alto de la máquina o quién era el mejor en un juego de peleas sin ningún otro premio más que el reconocimiento de los ahí presentes a volverse una industria capaz de atraer suficientes personas para llenar estadios, con premios por millones de dólares, con modelos de negocio que van desde lo tradicional, como venta de mercancía física, hasta contratos millonarios por fichaje de jugadores para un equipo o el patrocinio de grandes empresas de marcas reconocidas como la BMW, e inclusive equipos de futbol como el PSG.

Costa Rica, al igual que varios países latinoamericanos, ha querido participar en estas competencias o crear sus propias ligas locales, donde las personas de todas las edades puedan competir con otros para determinar quién es el mejor del país. Al igual que en otros países se empezó desde abajo hasta llegar a la actualidad, donde podemos ver equipos de futbol conocidos como Saprissa teniendo su propio equipo de deportes electrónicos con jugadores fichados.

Acá nace la incógnita sobre si hemos llegado a este punto donde hasta un equipo de futbol con gran renombre reconoce el valor de los deportes electrónicos, como se realiza el pago de impuestos de las ganancias que consiguen estos jugadores en torneos tanto físicos como virtuales, ya que los deportes electrónicos no son conceptualizados como un deporte, tampoco como un servicio profesional. Por este motivo he decidido realizar esta investigación para informarme sobre si existe una regulación vigente, si las autoridades en el país en materia de tributación conocen la actividad que se da sobre los deportes electrónicos y cuáles serían los vacíos que hay en el país actualmente para tapan las falencias o lagunas legales que se dan al momento de pagar los impuestos, con el fin de que la actividad económica sea más atractiva para las empresas y atraer más inversión a un sector que se ha vuelto esencial en otros países.

Nuestro país intenta desde hace años adherirse a la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico. Desde el 2015 se está haciendo un intento por cambiar las políticas, en especial sobre el tema tributario, así que cualquier norma o cambio que deba darse respecto a estas normas debería incluir las acciones que propone dicho ente internacional, ahí es donde entran las acciones BEPS (Base Erosion Profit Shifting). Lo anterior hace referencia a la erosión de la base

imponible y el traslado de beneficios, los cuales hablan de evitar aprovecharse de las nuevas tecnologías por las grandes empresas que generan enormes cantidades de dinero utilizando vacíos legales para eludir lo que realmente deben pagar a la Administración Tributaria. Asimismo, la falta de regulación que existe por parte de esta entidad para regular esta actividad, aunque se pueda equiparar utilizando otras actividades parecidas dadas por el sistema actual de clasificación internacional industrial uniforme para inscribirse y tributar, la idea es que se empiece a realizar de manera correcta, que se regule de manera correcta y se empiece a incorporar en nuestro marco tributario con el nombre de deporte electrónico o eSports, razón por la cual se da la necesidad de crear esta investigación, para ayudar a formalizar esta actividad que no existe actualmente.

## **Dedicatoria**

A mi abuelo Luis Asdrúbal Salas Varela, que descansa hace tiempo, sé que su luz siempre me acompaña, hay tanto de ti que siempre estará en mi corazón.

A mi abuela María Isabel Araya Álvarez, que ha sido un norte para todos en la familia, por todo el cariño y la fe que ha tenido en mí, siempre te llevo en mi corazón.

A mi mamá Lizbeth Guiselle Salas Araya, por todo el apoyo, por toda la presión y el calor que ha sido necesario para sacar lo mejor de mí y convertirme en un diamante, por guiarme cuando estoy perdido.

## **Agradecimientos**

A Jimena Pereira Abarca por apoyarme, ayudarme y siempre estar ahí para mí.

A mi familia por tenerme fe y apoyarme.

A mis amigos que son como parte de mi familia, por siempre estar en las buenas y las malas.

A la profesora Shirley Rojas Delgado por ayudarme a enfrentar este trabajo.

## Tabla de Contenido

Resumen Ejecutivo .....	2
Dedicatoria .....	4
Agradecimientos .....	4
Capítulo I: Introducción .....	7
Planteamiento del problema. ....	7
Antecedentes .....	14
Objetivo General.....	<b>Error! Bookmark not defined.</b>
Objetivos Específicos .....	<b>Error! Bookmark not defined.</b>
Justificación .....	<b>Error! Bookmark not defined.</b>
Conveniencia.....	<b>Error! Bookmark not defined.</b>
Relevancia social.....	<b>Error! Bookmark not defined.</b>
Implicaciones prácticas.....	<b>Error! Bookmark not defined.</b>
Valor Metodológico .....	22
Proyecciones .....	22
Capítulo II: Marco Teórico.....	23
Derecho constitucional .....	23
Derecho tributario y los deportes electrónicos.....	24
Organización para la cooperación y el desarrollo económico.....	25
Regulaciones internacionales de los deportes electrónicos.....	28
Capitulo III: Marco Metodológico .....	34
Enfoque.....	34
Diseño .....	35
Tabla de operación de Variables .....	35
Instrumentos: Matriz General para el diseño de instrumentos .....	37
Instrumentos a utilizar:.....	38
Revisión documental.....	39
Cuestionarios .....	39
Entrevista .....	39
Grupos focales .....	39
Sujetos y Fuentes de Información:.....	39
Fuentes de información primaria:.....	40
Fuentes de información secundarias. ....	40

Recolección y Análisis de Información: .....	40
Capítulo IV: Análisis de resultados .....	42
Capítulo V Conclusiones y recomendaciones .....	108
Conclusiones .....	109
Recomendaciones .....	110
Capítulo VI Propuesta legal .....	111
Proyecto de incorporación de los deportes electrónicos a la administración tributaria en Costa Rica .....	111
Bibliografía .....	114
Apéndices .....	118

## **Capítulo I: Introducción**

Propuesta de incorporación del deporte electrónico en el marco jurídico de tributación en Costa Rica, según las recomendaciones de la OCDE y las BEPS.

### **Planteamiento del problema.**

El problema empieza en el momento en que existe una falta de regulación tributaria o un vacío legal para los practicantes profesionales de esta actividad. Por parte del Ministerio de Hacienda hay un desconocimiento total de lo que sucede en la escena de los deportes electrónicos, cómo se maneja y cómo se debe o puede regularse o cuál es la forma en que puede tratarse, además de cuáles formas de negocio pueden existir dentro de la misma o si hay ganancia de dinero de manera completamente digital sin necesidad de presentarse a un lugar físico por medio de torneos, con premios y regulación en línea (vía internet) para personas de todo el mundo. El deporte electrónico en Costa Rica no es reconocido o se encuentra incorporado como un servicio o profesión, por lo que no se encuentra incluido o clasificado dentro de un pago de honorarios, comisiones, dietas, u otras prestaciones de servicios personales ejecutados sin que medie relación de dependencia. De esta manera, esta actividad se encuentra fuera de la Ley del Impuesto sobre la Renta n°7091, y al no ser tomado en sí como un deporte tampoco se le puede aplicar otro tipo de normativa.

Los jugadores, dueños de equipos y las personas apasionados implicadas en las actividades relacionadas al deporte electrónico en nuestro país intentan mantenerse dentro de la legalidad y profesionalismo que requiere para subsistir, ya que muchas personas sueñan y desean vivir de esto como su profesión, talento y pasión, que es jugar videojuegos, pero al no existir la actividad económica en el registro de la Dirección General de Tributación no pueden tributar o ser considerados profesionales. Dado lo anterior, cuando se realiza esta actividad de deportes electrónicos, sus realizadores (contribuyentes) se encuentran inmersos en una actividad informal para realizar la declaración de las rentas, lo que les complica al momento de recibir cualquier tipo de premio considerable o movimientos de dinero por la actividad de deportes electrónicos.

El problema se genera ante la ausencia de regulación o normativa en Costa Rica, que definan sujetos pasivos, base imponible y tarifa, respecto a los actores en la actividad de deportes

electrónicos, que viene siendo un mercado creciente y que no tiene parámetros específicos para su modo de negocio, lo que deja a los administrados en un estado de vulnerabilidad, e inseguridad jurídica, incrementándose los riesgos de ser fiscalizado.

Por tanto, nos encontramos con algunas de las mayores causas del problema que más han llamado mi atención para llevar a cabo esta investigación, que nace desde un cuestionamiento personal como persona que intentó desempeñarse en esta actividad y que vio la oportunidad de abordar el tema desde el ámbito legal:

La evolución de la tecnología es más rápida que el avance del derecho o el ajuste de la normativa a las actividades económicas. Nuestra legislación es lenta, y la Asamblea Legislativa a través de nuestros diputados son los encargados de aprobar las leyes y generar los proyectos de ley, mas no tienen en vista esta realidad, por tanto, esto queda olvidado. Aunado a que los actores de la actividad de deportes electrónicos no han generado un proyecto de ley al respecto a través del área de iniciativa popular, demuestran como sector productivo un nivel de desorganización.

Se concluye que esa falta de regulación tributaria o normativa para esta actividad no permite generar una recaudación con base en la base imponible. Al partir de las ganancias percibidas por las competiciones de videojuegos, las cuales son altas, y tomando en consideración lo que se produce en otros países, podría ser que la recaudación de impuestos por esta actividad genere un porcentaje que colabore en la estabilidad económica y fiscal de nuestro país, el cual cada día se ve favorecido por grandes empresas relacionadas a la tecnología como Intel o Amazon.

Por todo lo anterior, se puede concluir que se evidencia una falta de interés para regular la actividad económica, esto genera vulnerabilidad en el sector, e inseguridad jurídica. En ese sentido, ninguna compañía con alcance mundial va invertir con este nivel de riesgo sin ningún tipo de regulación legal que establezca la naturaleza y los elementos del impuesto que gravaría la actividad económica, por lo que, en ausencia de esto, el posible sujeto pasivo actuaría sobre una línea muy delgada donde se podría clasificar como delito fiscal que pudiera dañar su imagen como empresa, y generaría costos financieros muy altos ante la posible determinación de impuestos.

Esta ausencia de normativa de reglas claras para la actividad económica de deportes electrónicos genera una desprotección de los jugadores ante empresas deportivas. En Costa Rica, si un jugador gana dinero por medio de un torneo en línea y tiene un contrato con la empresa, no se tiene definido

quién debe realizar el pago de impuestos por esa ganancia, como tampoco se tiene claro si corresponde pagar un tipo de impuesto al ser un torneo fue realizado en una plataforma en línea.

Aunado a la falta de normativa, existe una complejidad en la definición de los elementos tributarios, como: qué pasa si el torneo no sucede de manera física, quién debe realizar el pago del tributo, si se está contratado por un equipo internacional pero el jugador en específico es residente fiscal en Costa Rica, qué pasa si la ganancia es demasiado baja para realizar un pago de impuestos, existen muchísimas variables que no están siendo consideradas. Debido a los problemas anteriormente mencionados podríamos decir que algunos de los efectos que esto tiene en la sociedad son los siguientes:

- ✓ Se está generando una escena de deportes electrónicos no regulada debidamente, existen personas que sueñan con que su fuente primaria de ingresos sea la generada de esta actividad de los videojuegos. Son personas que todos los días juegan ocho horas o más y entrenan con un equipo particular de Costa Rica u otra parte del mundo, desde su hogar, pero estas personas no tienen claro cómo proceder para tributar legalmente en el Costa Rica por sus ganancias en esta actividad.
- ✓ No se está remunerando debidamente a los jugadores, ya que no hay carga tributaria específica por esta actividad. Algunos equipos que tienen jugadores bajo contrato podrían tomar una mayor parte de las ganancias diciéndole a los jugadores, jóvenes e inexpertos que están tomando este porcentaje para pagar impuestos, aunque no existe ningún tipo de ley o regulación para probar lo que dicen lo toman como cierto.
- ✓ Pérdida de valor de la actividad deportiva electrónica, el riesgo que significa para una empresa patrocinar una actividad donde los fondos conseguidos puedan ser fuente de elusión fiscal, al no pagar lo que es debido en un impuesto porque no existe regulación correcta o inclusive una evasión fiscal en donde evita que las empresas busquen pagar debidamente.
- ✓ No hay una normativa o definición de los elementos de la base imponible del impuesto que permita una recaudación debida de impuestos
- ✓ En Costa Rica, existe un problema de déficit fiscal y se necesitan nuevas fuentes de ingresos. El Estado busca cómo conseguir más ingresos, por lo que debería valorar estas

actividades altamente lucrativas, tomando como ejemplo otros países en el resto del mundo, donde los deportes electrónicos están dejando millones de dólares.

- ✓ Muchos jugadores, dueños de equipos profesionales, y otros allegados se ven en la necesidad de trabajar de forma poco satisfactoria, ya que lo tienen que hacer bajo un sistema incompleto. Esta falta de normas tributarias sobre el manejo de los impuestos es lo que causa mucha inseguridad en los jugadores o dueños de equipos, debido a que para que puedan evitar cometer elusión fiscal, aunque no es delito, deben buscar alguna forma para pagar estos impuestos, ya que así lo dice la Ley del Impuesto sobre la Renta. Es decir, que ellos deben pagar impuestos bajo el nombre de cualquier otra actividad que si esté contemplada actualmente en la ley para evitar estas acusaciones tan severas que dañen su imagen. Y es el miedo a recibir tales acusaciones las que generan inseguridad tanto en jugadores como en empresas y marcas de equipos profesionales, ya que estos también corren el riesgo de manchar su reputación y afectar sus probabilidades de contratación.

### **Pregunta de investigación**

Cuáles son los parámetros legales para incluir a los deportes electrónicos dentro del marco regulatorio de tributación costarricense de acuerdo con los parámetros dados por la OCDE y las BEPS

### **Objetivo General**

Elaborar una propuesta legal para incluir a los deportes electrónicos en los marcos tributarios del país, siguiendo las recomendaciones dadas por la OCDE por consecuente las BEPS

### **Objetivos Específicos**

1. Identificar factores determinantes para la aplicación de un marco tributario a los deportes electrónicos, considerando los criterios dados por las normas BEPS.

2. Comprobar los vacíos legales existentes en el país y su implicación en el abordaje de las competencias electrónicas dentro del contexto actual.
  
3. Analizar la viabilidad jurídica de una propuesta tributaria que cubra los parámetros dado por las BEPS y los requerimientos para la regulación de los deportes electrónicos en Costa Rica

### **Justificación.**

Esta investigación es importante por inmensurables razones, todos sabemos en este momento que el mundo enfrenta las pérdidas que dejaron los dos años que el mundo se detuvo por la pandemia, donde las riquezas de todos los países han sido afectadas. Todos nos vemos beneficiados al implementar un marco de tributación en una actividad que está teniendo un crecimiento exponencial a nivel mundial como son los videojuegos, si Costa Rica logra regular los elementos tributarios de la carrera profesional de video jugador, seríamos vanguardistas respecto al tema, atrayendo el mercado de otros países cercanos, lo que generaría una gran riqueza al país en tema fiscal. ¿Quién de niño o inclusive hoy día no le gustaría ganar dinero y tributar legalmente en su país por ser el mejor jugando un videojuego?, estoy seguro que muchos por seguir ese sueño vendrían a Costa Rica a dar lo mejor de sí para conseguirlo siendo de cualquier país, además del gran atractivo turístico que tiene nuestro país, así que esto contiene no solo una ganancia económica en todos sentidos para los implicados y el país, también contiene los sueños de muchas personas que en este momento se encuentran practicando para competir en ligas internacionales y que seguramente por su corta edad no saben que en Costa Rica no existe nada respecto al tema tributario, que ni está contemplado como una profesión, ni dentro de la legalidad tributaria.

Esta investigación va a ser útil para traer riqueza a Costa Rica, ya que estamos en momentos difíciles donde se busca fuentes de dinero, y colaborar con las grandes empresas internacionales que están promoviendo cada vez más la escena de los deportes electrónicos causaría una gran cantidad de dinero, con una recolección efectiva en donde ambos se vean beneficiados, ellos por nuestro hermoso país y nosotros por los millones de fanáticos que tienen los videojuegos internacionalmente. Esto sería un gran atractivo internacional de inversión, pero al no tener un marco regulador o alguna contemplación legal se puede ver afectado o inclusive descartado como

un punto referente, lo cual resultará en una desventaja, pues Costa Rica actualmente tiene una gran y fuerte participación latinoamericana dentro de los deportes electrónicos.

En Costa Rica, actualmente, debido al avance de las tecnologías y el mundo globalizado en el que se vive, ha provocado que las personas opten por modalidades alternas novedosas para realizar actos de comercio, como lo son los deportes electrónicos por medio de medios tecnológicos porque pueden realizarla desde la comodidad de su casa o trabajo, sin la necesidad de trasladarse.

Debido a estas nuevas modalidades de actividades electrónicas, los deportes electrónicos deben asegurar que todas las personas que conforman estos negocios jurídicos tengan certeza jurídica, tanto en sus derechos como obligaciones, esto para que el Estado por medio de su normativa brinde seguridad jurídica para todos aquellos administrados que decidan realizar estos negocios de manera electrónica.

A pesar de la importancia de la regulación Estatal en relación con las actividades electrónicas, a nivel general para tutelar los derechos y obligaciones de todas aquellas personas que los ejecuten se ha visualizado que dicho avance regulatorio no va junto con el avance del comercio electrónico. En Costa Rica ha habido grandes esfuerzos por adaptar la normativa vigente, pero esos intentos de adaptación no han logrado actualizar el marco normativo existente, por el contrario, se ha concluido la necesidad de crear un marco regulatorio tributario claro, transparente y eficaz, esto para garantizarle a todas las personas sus derechos y obligaciones.

En este caso, un Marco Jurídico Tributario integral tiene grandes ventajas, tanto para el Estado porque podría ayudar a controlar la evasión y eludir los impuestos en muchas actividades comerciales que trabajan de manera electrónica, puesto que los impuestos que se recaudan son el pilar fundamental para la economía del país, así como para el contribuyente porque el mismo tendría las normas claras y transparentes de cómo operar el comercio electrónico en materia tributaria.

Debido a estas razones expresadas anteriormente se va a realizar este trabajo de investigación que se enfoca en analizar y recomendar una propuesta de incorporación del deporte electrónico en el Marco Jurídico de Tributación en Costa Rica según las recomendaciones de la OCDE y las BEPS, esto con el fin de buscar mejoras normativas en el proceso de conocimiento para el contribuyente

de sus obligaciones, también con el fin de que el Estado pueda luchar con la evasión de impuestos y con esto mejorar la captación de los tributos en los casos de negocios electrónicos.

### Relevancia social

Es relevante porque va a mejorar la calidad de nuestros servicios públicos con el dinero recolectado, va a generar fuentes de empleo al demostrar que los videojuegos son una profesión y una fuente estable de dinero. Además, ayudará a construir el camino de los sueños de millones de jóvenes que desean dedicarse a esto en lugar de alguna carrera en específico y que a falta de algún tipo de incentivo monetario deben tomar diferentes caminos, por lo que puede mejorar vidas, cambiarlas y ayudar a cumplir sueños, una persona que termine el colegio y su mayor talento sea desempeñarse como jugador de alto rendimiento en algún videojuego, que con el dinero que genere en un torneo pueda pagar sus estudios o ayudar en su familia sería uno de los impactos sociales que más se estaría buscando, buscar la exclusividad de todos los talentos y su debida remuneración para la recolección de impuestos.

Asimismo, ayudaría a otras partes del sector público con el dinero recolectado en esta actividad al estado costarricense brindar a miles de personas todos los días, hogares, estudios, salud, alimentación, eventos, todo a base de recolección de impuestos.

### Implicaciones prácticas

Esta investigación surge por la interrogante de una actividad poco o nada regulada en Costa Rica, y que puede generar muchísimo dinero con los diferentes tipos de comercio que existe a raíz de los videojuegos, al igual que otros deportes en Costa Rica. Aunque se tienen mecanismos como las BEPS dadas por la OCDE, con quienes nosotros firmamos desde hace años una adhesión, no se ha podido consolidar algo al respecto dado que no existe una regulación, por lo que personas que desean dedicarse a ser jugador profesional o tener su propio equipo de videojuegos, ir a torneos y ganar dinero, físicos o digitales no pueden hacerlo sin tener que temer cometer un delito de elusión fiscal. Este trabajo tiene implicaciones prácticas relativas a cómo regular esta actividad y asegurar una recolección justa para todas las partes implicadas.

## I. ANTECEDENTES.

Internacionales:

### **1. Comentario de Fundación impuestos y competitividad “Acción 1 del Proyecto BEPS. Los desafíos de la economía digital para la tributación de las empresas multinacionales”**

<https://fundacionic.com/wp-content/uploads/2017/04/Accion1-EY.pdf>

Un primer trabajo corresponde a Fundación Impuestos y conectividad, quien realiza una investigación profunda sobre: “Acción 1 del Proyecto BEPS. Los desafíos de la economía digital para la tributación de las empresas multinacionales” que nos explica y analiza el paradigma que esta viene a traer a colación y algunas críticas o problemas que podría enfrentarse en esta lucha por conseguir una recolección debida o apropiada de los impuestos.

Lo anterior se viene a relacionar directamente con esta investigación tributaria de los deportes electrónicos al funcionar por varios equipos que pueden o no estar ligados a un país en específico, ya que sus integrantes pueden estar prácticamente en cualquier parte del mundo y su organización formada por personas de diferentes países. Es decir, funciona con base en una economía digital creada por torneos de videojuegos que pueden o no ser basados en lugares físicos, ya que por el criterio de territorialidad se exige que la renta sea gravable siempre y cuando se vincule con la estructura económica del país; dicho de otro modo, cuando la renta provenga de servicios prestados, bienes situados o capitales utilizados en el territorio nacional. Para acciones de este tipo se creó la acción 1 de la BEPS, para tratar a los negocios desmaterializados que están por todo el mundo y que no necesariamente necesitan estar en un lugar físico para producción de capital, por tanto, no se podría someter a estas al sentido tradicional que los sujeta al gravamen del país en el que realizan la actividad económica.

Por tanto, al ser este un trabajo estrictamente digital se toma en consideración lo que propone Palacín (2017)

En primera instancia incluye las actividades de las empresas que tienen un contenido eminentemente digital, es decir, la prestación de servicios o venta de bienes de

contenido digital. Por ejemplo, entre otras, servicios prestados por buscadores en Internet y correo electrónico, producción y descarga de aplicaciones, gestión de contenidos audiovisuales, extracción y explotación de datos, servicios relativos a telecomunicaciones o servicios relacionados con redes sociales. (p. 1)

Eso es justamente lo que se está buscando al tratarse de una plataforma de competición digital. Lo que hace imposible operar al antiguo modelo de determinación de impuestos utilizada al convertir el modelo de negocio común en algo menos ligado a un país.

En esa línea, las BEPS nos ayudan a buscar el camino para implementar un modelo de negocio más consecuente con lo que se busca en esta tesis, que vendrían siendo los desafíos que la tecnología de comunicación e información han traído a los negocios de todo tipo, cambios en la gestión de riesgo, la realización de funciones o la sustancias a efectos tributarios.

Sin duda, este estudio de la acción 1 da diferentes argumentos que deberían ser tomados en cuenta respecto al documento que como ellos llaman es un tema muy complejo y cito las propias palabras a Palacín (2017):

En efecto, en un entorno multi jurisdiccional tan sumamente complejo como el actual abordar una revisión de los principios aplicables a la economía digital requería la concertación de acciones que ninguno de los entornos de cooperación actuales, ni la OCDE ni la UE, por ejemplo, son capaces de garantizar. Con ello la economía digital ha quedado, qué duda cabe, señalada con el estigma de la planificación fiscal agresiva. (p.13)

## **2. Qué son los esports y cuáles son sus modelos de negocio emergentes por Patricia Galiana para la IEB school**

<https://www.iebschool.com/blog/que-es-esports-marketing-digital/>

En este artículo se habla acerca de los deportes electrónicos. Galiana (2021) nos da su definición:

Los eSports o deportes electrónicos son una novedad en el campo de los videojuegos. Este concepto se utiliza para nombrar las competiciones organizadas a nivel profesional. Son competiciones multijugador de diferentes disciplinas de videojuegos. Su funcionamiento es muy sencillo: cada eSport tiene sus propias reglas y tienen acceso a diferentes dispositivos y plataformas de forma online u offline. (Párr. 3)

Galiana (2021) también nos da una vista sobre sus modelos de negocio

Las cifras económicas que los videojuegos han conseguido en los últimos años demuestran que son un sector económico potente y en auge con miles de seguidores en todo el mundo. De hecho, los eSports ya están teniendo entradas de grandes players como la de LaLiga eSports que ya forma parte de varios proyectos de deporte electrónico que tienen al fútbol como hilo conductor. (Párr. 19)

La autora habla sobre diferentes tipos de competiciones, marketing, academias para mejorar el nivel, mercadeo, que son algunas de las formas de negocio posibles para estas actividades. También nos da su punto de vista desde el lado económico que ocupa en España.

El fenómeno de los deportes electrónicos sigue creciendo a pasos agigantados. España representa alrededor del 4% de la economía mundial de los eSports y los ingresos de la industria ya han superado los 35 millones de euros anuales en nuestro país, según un estudio de la Asociación Española de Videojuegos (AEVI). Los eSports o deportes electrónicos son competiciones de videojuegos que se han convertido en auténticos eventos deportivos capaces de llenar estadios. Pueden ser jugados de forma amateur o profesionalizada y de forma presencial u online. (Galiana, 2021, párr. 28-29).

Lo anterior demuestra cómo en otros países se está generando gran cantidad de dinero, no más ni menos que 35 millones de euros, además de tener una asociación encargada de su regulación.

Este artículo claramente se relaciona directamente con esta investigación al abordar el tema tributario y los deportes electrónicos, una definición nueva para un tema en auge, debido a la manera súper acelerada en que los avances tecnológicos han incrementado en los últimos tiempos y a sus fanáticos que crecen cada día más siguiendo esta escena como si fuera un deporte tradicional.

3. **Acción 1 de BEPS ¿Cómo afrontar los desafíos tributarios que supone la economía digital?** Por: Andrés José Sánchez para la Universidad externado de Colombia.

<https://dernegocios.uexternado.edu.co/comercio-electronico/accion-1-de-beps-como-afrontar-los-desafios-tributarios-que-supone-la-economia-digital/>

Este artículo nos da el punto de vista de otro país respecto a los cambios que ha habido en el mundo respecto a las actividades económicas digitalizadas, y afirma que son un problema para las jurisdicciones tributarias de todo el mundo, las cuales funcionan de manera local

El enorme crecimiento de la economía digital a nivel global, junto con los nuevos modelos de negocio que ella trae, supone grandes desafíos para todas las jurisdicciones tributarias del mundo, ya que se debe encontrar el justo medio para poder gravar la riqueza que genera dicha actividad sin limitar su alcance ni sus beneficios sociales. (Sánchez, 2006, párr.1)

Como bien dice la cita, lo importante que es gravar la riqueza que se genera de estas actividades, tomando en cuenta los beneficios sociales que esto trae, pero sin hacer sentir a las empresas que este es un modelo de negocio imposible con un impuesto increíblemente alto que haga que se evite la práctica de la misma. Como expone Sánchez (2016)

En un intento por reaccionar y tratar de reducir la altísima elusión de impuestos que se presenta con los regímenes tributarios actuales, la Organización para la Cooperación y

el Desarrollo Económico (OCDE) desplegó el plan de acción BEPS (Base Erosion and Profit Shifting). Se trata de un conglomerado de 15 acciones que los Estados deben adoptar en sus legislaciones para evitar que las grandes empresas multinacionales diseñen con éxito esquemas de planeación tributaria internacional, que tengan como efecto la reducción sustancial, o erosión, de la base gravable y el desvío de las utilidades empresariales hacia jurisdicciones de baja o nula tributación, que poco o nada tienen que ver con la actividad económica de la compañía ni con la riqueza que la misma genera. (Párr. 6)

Podemos ver cómo este artículo se relaciona directamente con esta investigación debido a que aborda la importancia del cambio que viene a traer la OCDE y su plan de acción BEPS esencial para los negocios que dependen de la digitalización y de la globalización. Lo anterior viene de la mano con los avances tecnológicos y las leyes tributarias antiguas en donde todo se manejaba de manera diferente.

#### **4. 10 Preguntas sobre BEPS por la ORGANIZACIÓN PARA LA COOPERACIÓN Y EL DESARROLLO ECONÓMICO (OCDE)**

<https://www.oecd.org/ctp/10-preguntas-sobre-beps.pdf>

Es un documento publicado por la OCDE (2021) para responder a las preguntas más comunes y frecuentes en referencias a las BEPS:

BEPS hace referencia a la erosión de la base imponible y al traslado de beneficios propiciados por la existencia de lagunas o mecanismos no deseados entre los distintos sistemas impositivos nacionales de los que pueden servirse las empresas multinacionales (EMN), con el fin de hacer “desaparecer” beneficios a efectos fiscales, o bien de trasladar beneficios hacia ubicaciones donde existe escasa o nula actividad real, si bien goza de una débil imposición, derivando en escasa o nula renta sobre sociedades. A tenor de la creciente movilidad del capital y de activos tales como la propiedad intelectual, así como de los

nuevos modelos de negocio del siglo XXI, BEPS se ha convertido en un serio problema.

(Párr. 1)

Este trabajo se relaciona con mi investigación, ya que debemos tomar en cuenta los cambios que se proponen desde la OCDE y las BEPS, esto porque Costa Rica se ha incorporado a este acuerdo multilateral desde hace años; por lo tanto, es importante lo que ellos presentan para abordar los retos que se presentan en los diferentes tipos de negocios que puedan devenir de una actividad tan globalizada e internacional como los deportes electrónicos.

Nacionales:

**A. La ruta que debe seguir Costa Rica para adoptar las acciones contra BEPS** por Manrique Blen Font para El Financiero de Grupo Nación.

<https://www.elfinancierocr.com/economia-y-politica/la-ruta-que-debe-seguir-costa-rica-para-adoptar-las-acciones-contra-beps/XNUXLK3CWVHZLCCCK3U2YJO5LPI/story/>

En este se aborda las acciones que debe tomar Costa Rica como país para combatir los puntos ciegos que existe en nuestra ley tributaria y el autor Font (2017) explica cuál sería la metodología que debería definir Costa Rica dada por las BEPS para cubrirlos:

El impacto de estas acciones es notable al día de hoy, no solo en países en donde ya se han realizado reformas considerables para alinearse (México), sino también en Costa Rica, donde sus efectos se están haciendo notar en las reformas fiscales que busca realizar nuestro país. (Párr. 6)

Dicho estudio se relaciona con esta investigación debido a que habla de cuáles son los cambios que Costa Rica debería adoptar y cuáles son los cambios que se están dando para regular las actividades económicas tomando en consideración lo que las OCDE ha dado en las BEPS.

**B. Columna Tributaria: ¿Estamos cerca de las BEPS?** Por Rafael Gonzalez para el Financiero de Grupo Nación.

Esta publicación nos habla de la noticia del 7 de junio de 2017 cuando se firmó el convenio multilateral para adoptar las medidas de prevención contra la erosión de las bases imponibles y traslado de utilidades, González (2017) nos explica lo siguiente:

Para ello, aunque el plan no es una ley, se enfocará en establecer recomendaciones para nuevas regulaciones locales, cuyo fin es evitar que los contribuyentes realicen planeamientos fiscales “agresivos” que resulten en pago de tasas menores de impuestos; limitando las posibilidades de los contribuyentes para elegir, de entre distintas leyes y jurisdicciones, el tratamiento impositivo que mejor les convenga. (Párr. 3)

Este es el planeamiento que Costa Rica desea aplicar para adoptar las reglas BEPS, y lo hace al dar ejemplos concisos para cambios en normas actuales. Costa Rica planea unirse a la OCDE y busca un cambio en las normas actuales para ser parte de la misma, por tanto, tomar en consideración su opinión para cualquier tema tributario donde se debe aplicar una metodología es de vital importancia.

**C. RUTAS JURÍDICAS EN MATERIA FISCAL CON EL INGRESO DE COSTA RICA EN LA OCDE,** Tesis para optar por el grado de Licenciatura para la Universidad internacional de las Américas por Jose Daniel Picado Díaz.

Esta tesis nos explica la importancia de la OCDE, cuál es su función o cual fue la razón por la que se creó “se puede decir que la OCDE nace con una misión tanto social como económica, ya que busca potenciar las economías de los países que la conforman, pero siempre resguardando el bienestar social y la seguridad de las personas. Esto lo logra mediante la cooperación de los gobiernos de los estados miembros, impulsando políticas para combatir la situación económica y la gobernanza.” (Picado, 2020, p.25)

Además de esto explica cuál ha sido el camino de Costa Rica para ingresar dentro de la misma, cuáles han sido a través de los años los cambios que se han venido dando, como la creación de

instituciones para realizar representaciones ante foros internacionales, en los cuales se discuten tratados, convenios y todo lo relacionado con comercio e inversión, en este caso las que tienen que ver con la OCDE.

Esto es importante para esta investigación ya que nos dice cuáles han sido los pasos que se han ido tomando y cuál es el camino que Costa Rica espera tomar respecto a sus temas tributarios.

**D. Costa Rica en la cuna del 'gaming': cinco ticos compiten en mundial de 'League of Legends'** Por Andrés Díaz en la Nación..

<https://www.nacion.com/tecnologia/videojuegos/costa-rica-en-la-cuna-del-gaming-cinco-ticos/5FZBS6DXSNCUVJMIJA4MIANNNE/story/>

Una noticia donde se evidencia la actividad competitiva que existe en Costa Rica, hay jugadores que se están preparando constantemente para ir a diferentes competiciones, como expresó Díaz (2017):

“Mi meta siempre ha sido convertirme en un jugador profesional. Tengo que aprovechar esta oportunidad; esta es la segunda vez que voy a Asia a representar a Costa Rica en un videojuego”, destacó Reyes.

Este certamen funciona de la misma manera que un mundial de fútbol hay 36 equipos que están acomodados en grupos, en los que solo pasarán las primeras dos selecciones. (Párr. 15-16)

Existe actividad constante y activa de Costa Rica en diferentes competiciones internacionales a nivel latinoamericano y mundial, también a nivel nacional o inclusive algunas que solo están en el mundo digital, sin necesidad de un país o frontera, lo que brinda un panorama relevante para lo que se investiga en este estudio.

## II. VALOR METODOLÓGICO

Mi aporte al derecho como ciencia social es busca que todos vivamos en paz como sociedad y el estudio de estas relaciones es crear un marco tributario respecto a los deportes electrónicos y sus competiciones, pues actualmente en el país no existe ningún tipo de regulación, ni es visto para el estado como un servicio profesional, aunque se generen ganancias de diferentes tipos. Esta es mi forma de dar el primer paso para empezar a crear un camino hacia la legalidad de esta actividad que nos apasiona a muchos hoy en día.

### Proyecciones

Alcances.

Regulación vigente en materia tributaria sobre deportes electrónicos, revisar la documentación debida para verificar si existe o no, además de realizar entrevistas con funcionarios del Ministerio de Hacienda al respecto.

Corrientes globales para la regulación de actividades de esta naturaleza, en relación con las BEPS, en específico la primera acción, además de observar cómo se regula esta materia en otros países.

Recomendaciones para la apropiada regulación en materia fiscal de e-Sports, tomando en cuenta todo lo que se necesita en materia fiscal de Costa Rica para la implementación y lo necesario para que la actividad electrónica crezca en Costa Rica.

Limitaciones.

Como el tema es poco explorado a nivel mundial, las fuentes son pocas. Aunque existen algunos países que han tratado de regular leyes al respecto, existe una clara falta de estudios de investigación previos sobre los deportes electrónicos y las normas BEPS.

Debido a las limitaciones sanitarias impuestas por el ministerio de salud a partir de la pandemia creada por el Covid-19 se delimita la revisión de documentos a fuentes publicadas en línea.

## **CAPÍTULO II: MARCO TEÓRICO**

### ➤ **Derecho Constitucional**

El derecho constitucional es la base de todas las leyes que vayan a ser creadas, en la cual se dicta que el poder legislativo tiene competencia exclusiva en materia tributaria, para citar a la Asamblea Nacional Constituyente (1949) en el “artículo 121, 13: Corresponde exclusivamente a la Asamblea Legislativa establecer los impuestos nacionales y autorizar los municipales.” (Art. 121) Además, esto también es ratificado aún más por la Sala Constitucional (2008), en el expediente 08-009534-0007-CO, voto 11219 del 2008, que dice

“Resulta absolutamente consustanciales al Estado Social y Democrático de Derecho, la potestad tributaria (artículo 121, inciso 13 de la Constitución Política) y el principio de igualdad en el sostenimiento de las cargas públicas (artículos 18 y 34 constitucionales)

#### Artículo 18

Los costarricenses deben observar la Constitución y las leyes, servir a la Patria, defenderla y contribuir para los gastos públicos.

#### Artículo 34.-

A ninguna ley se le dará efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna, o de sus derechos patrimoniales adquiridos o de situaciones jurídicas consolidadas” (Art. 18, 34.)

Por tanto, es importante tomar en consideración lo que dicta el derecho constitucional y dejar esta investigación en manos de un futuro proyecto de ley para la incorporación de los deportes

electrónicos al marco jurídico tributario, el cual tendría que ser aprobado por la asamblea legislativa para entrar en vigencia.

Según lo anterior, deberíamos tomar en consideración el libro “Proceso de formación de la Ley en Costa Rica” por Ricardo Agüero Salazar, el cual nos da una explicación de cómo realizar un proyecto de ley o cómo se conoce dentro de la asamblea el anteproyecto y cuáles son las formalidades necesarias para cumplir los requisitos y que pueda pasar a discusión en la sala constitucional.

El factor determinante para la creación de esta ley y que se relaciona estrechamente con la constitución es la necesidad que el país tiene en este momento de recolectar tributos. Existen ciertas actividades que se han dejado por fuera, por lo tanto todos estamos perdiendo y viéndonos afectados al no tomar los deportes electrónicos en cuenta, por encima de todo cuando en otros países es una fuente tan alta de ingresos.

#### ➤ Derecho tributario y los deportes electrónicos

El derecho tributario se define de la siguiente forma, según el doctor Romero (2019),

El Derecho Tributario es la rama del derecho financiero que se encarga del estudio y regulación de los tributos; y, de las obligaciones que de ellos se derivan. De este modo, se encarga de regular la relación que surge entre Administración y contribuyente al producirse el hecho que origina el tributo. (p.150)

Por tanto tiene que ver de manera directa con esta investigación, ya que estamos intentando integrar una actividad económica como lo son los deportes electrónicos y sus modelos de negocio emergentes al sistema de tributación costarricense. Según Patricia Galiana (2021) en su artículo *Qué son los eSports y cuáles son sus modelos de emergentes al sistema de tributación costarricense*, podemos definir los deportes electrónicos de la siguiente manera :

Los eSports o deportes electrónicos son una novedad en el campo de los videojuegos. Este concepto se utiliza para nombrar las competiciones organizadas a nivel

profesional. Son competiciones multijugador de diferentes disciplinas de videojuegos. Su funcionamiento es muy sencillo: cada sport tiene sus propias reglas y tienen acceso a diferentes dispositivos y plataformas de forma online u offline. (párr. 3)

Estas competiciones a nivel profesional conllevan un premio en la mayoría de los casos pecuniario, además de ciertos dispositivos que se utilizan para practicar el videojuego de preferencia como lo serían teclados, controles, audífonos, entre otros. Dentro del mismo artículo encontramos información que llama la atención para esta investigación, como asegura Galiana (2021): “España representa alrededor del 4% de la economía mundial de los eSports y los ingresos de la industria ya han superado los 35 millones de euros anuales en nuestro país, según un estudio de la Asociación Española de Videojuegos (AEVI).” (Párr.28)

Con un ingreso de 35 millones de euros anuales en España, los cuales deben ser tributados, el estado y todos sus administrados se ven beneficiados. Las empresas, marcas y personas invierten en esto al ver la seguridad legal que se le da en España, lo que en Costa Rica no se está dando al no estar dentro de las actividades comunes que cubren nuestras leyes; en Costa Rica actualmente tenemos un déficit fiscal que se mantiene en el 9,3% del PIB según el Ministerio de Hacienda de Costa Rica, si se normalizara el deporte electrónico como un deporte con su gran creciente de seguidores a nivel nacional, lograr montar un sistema de monetización en la misma y cobrar impuestos, esto ayudaría en gran escala en mi punto de vista a llenar ese déficit que presenta el país, que se relaciona con esta investigación también de manera directa.

### ➤ **Organización para la cooperación y el desarrollo económico**

La organización para la cooperación y el desarrollo económico nace después de la segunda guerra mundial, con un nombre diferente OCEE (Organización para la Cooperación Económica Europea). Su misión era la de coordinar y planificar la reconstrucción del viejo continente. Con los años tuvieron la visión de ampliar sus horizontes e involucrar a otros países, con el fin de impulsar la calidad de vida de las personas que conforman las sociedades de los países miembro, volviéndose así la OCDE.

Por lo tanto, se puede decir que la OCDE cumple una misión tanto social como económica, ya que busca potenciar las economías de los países que la conforman, pero siempre resguardando el bienestar social y la seguridad de las personas. Esto con la cooperación de los países miembros que juntos buscan una meta.

Se va a empezar por definir lo que es La Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE): es una organización internacional cuya misión es diseñar mejores políticas para una vida mejor. Nuestro objetivo es promover políticas que favorezcan la prosperidad, la igualdad, las oportunidades y el bienestar para todas las personas, definido así por ellos mismos, o como lo define Miguel Loria en el proceso de ingreso de Costa Rica a la OCDE:

La Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) es un organismo internacional en donde los gobiernos de sus países miembros trabajan conjuntamente para enfrentar los desafíos económicos, sociales y de gobernanza relacionados con el desarrollo inclusivo, la estabilidad macroeconómica y la productividad. Las finanzas del Estado, la ciberseguridad, el comercio electrónico y el cambio climático son algunos temas tratados que requieren soluciones globales a problemas comunes. (P.5-6)

Por tanto, lo que buscan es reformar los sistemas tributarios de los países de manera que evite o disminuya las falencias que se encuentran en sus ordenamientos jurídicos, mismo que está sirviendo de barrera para su crecimiento económico, la academia de Centroamérica lo plantea de la siguiente forma:

A diferencia de los organismos financieros internacionales, la función de la OCDE no es proporcionar financiamiento a los países para que lleven a cabo políticas orientadas a potenciar su desarrollo, ya sea por medio de préstamos, donaciones, avales, garantías de pago u otros instrumentos de carácter monetario, con desembolsos sujetos al cumplimiento de condicionalidades de políticas o metas cuantitativas. Como se mencionó antes, su

misión es promover políticas que mejoren el bienestar económico y social de los países con un enfoque integral y multilateral. (P. 6)

El proyecto que ellos presentan y que tiene mayor relación a esta investigación es conocido como el OCDE/G20, el cual busca luchar contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios, también conocido por sus siglas en inglés como BEPS (Base Erosion Profit Shifting). Por tanto, es un término que engloba toda estrategia fiscal que busca aprovecharse de las inconsistencias que existen en los sistemas jurídicos de los países para no tributar o reducir la cantidad de tributos que deberían presentar en sus operaciones. Esto perjudica gravemente al país en donde estas operaciones se encuentran, así sea países desarrollados o en vías de desarrollo, ya que no están percibiendo una gran cantidad de dinero; según la OCDE “una pérdida anual que ronda el 4-10% de la recaudación global por impuestos sobre sociedades, es decir, entre 100 y 240 mil millones de dólares estadounidenses anuales.” (p.3). Como Costa Rica está en busca de ingresar a la OCDE de manera oficial desde junio del 2012, es importante que cualquier proyecto que tenga que ver con temas tributarios contemple de manera previa su opinión al respecto para evitar que exista alguna contradicción a futuro que invalide el proyecto o que traiga alguna consecuencia negativa al país respecto a su ingreso en la misma, por tanto, vamos a seguir lo dispuesto por ellos.

#### ➤ Proyecto BEPS

El proyecto conocido por sus siglas en inglés como BEPS (Base Erosion Profit Shifting) contiene las estrategias fiscales utilizadas para reducir las discrepancias e inconsistencias que existen entre los sistemas fiscales. Son el fruto de un proyecto en donde varios países ayudaban con información y datos para un estudio profundo de las formas en las que se estaba dando y cuántas pérdidas estaban teniendo los estados con base en análisis económicos por la misma entidad. Ante ello, se publica un plan de acción con 15 normas o acciones con diferentes soluciones integrales para aplicar a los países y solucionar las pérdidas que se están dando con cifras preocupantes; en esta investigación nos vamos a centrar en la acción 1, la cual define la OCDE (2015) de la siguiente manera:

Todas las medidas BEPS, en particular las relacionadas con la definición de establecimiento permanente, los precios de transferencia y las normas CFC, sirven para hacer frente a aquellos problemas BEPS que se ven agravados en el ámbito de la economía digital. (p.7)

Como nos encontramos ante un sistema de negocio completamente digital, ya que el deporte casi no se practica en eventos físicos, sino en varios eventos en línea, su economía también se maneja de esta manera. El pago recibido, si existe, se debe dar de manera digital, pues no se sabe en qué parte del mundo se esté realizando el torneo, por tanto, se maneja casi que en su totalidad como economía digital, sin contar uno que otro evento presencial.

A día de hoy, no se ha adoptado ninguna de estas alternativas como estándar internacional. No obstante, dicha conclusión puede variar en la medida en que la economía digital siga avanzando, en especial en cuestiones de robótica, Internet de las cosas, impresión 3D y consumo colaborativo. (OCDE, 2015, p.8)

Como no es un estándar internacional, solo se podría regular de manera efectiva con los países miembros o que deseen unirse a la OCDE, y tomar este proyecto como parte de sus normas. Como Costa Rica desea volverse parte de los países miembros, tenemos que empezar pensando con estas normas presentes en nuestros proyectos de ley.

#### ➤ **Regulaciones internacionales de los deportes electrónicos**

Al existir un crecimiento exponencial de los deportes electrónicos desde el año 1998 en Corea con la unión del Ministerio de Cultura, Deporte y Turismo en Corea y varias empresas privadas se crea la organización KeSPA o Korean e-Sports Players Association. Desde este inicio han ido apareciendo nuevas empresas interesadas en modelos de negocios relacionados a esta actividad que se ha vuelto altamente lucrativa, atrayendo marcas a patrocinar equipos como Vodafone, Nike o inclusive equipos de fútbol como el Paris Saint Germain de Francia o el Schalke 04 de Alemania,

por tanto han ido surgiendo diferentes tipos de regulaciones internacionales con respecto a los deportes electrónicos, dados tanto por la empresa encargada del videojuego que se va a jugar como por el país o región en el que se encuentre el equipo, ya que cada país se rige con diferentes marcos jurídicos.

Así como en Corea la organización previamente mencionada se encarga de regular los contratos y demás según sus casos en específico, en Alemania existe la Electronic Sports League (ESL) y en América la Major League Gaming, en Rusia existe una organización parecida que se rige de manera completamente diferente a la coreana, de acuerdo con el marco jurídico de su país, lo único que se mantiene en regulación internacional son las reglas del juego que se vaya a practicar en el momento, fuera de eso cada país decide cómo tratar a sus jugadores y cuáles opciones se les da económicamente para monetizar su actividad.

Sin embargo, estas no están reguladas del todo en varios países, sino que se acogen a leyes mercantiles y laborales para regir su marco jurídico, salvo que este no es el caso como el de Corea del sur, donde existe la ley Promotion of eSports Act, la que en 2016 se modifica y fija cuatro grandes objetivos. Según el autor Barbarà (2018), “crear una infraestructura para la promoción de los deportes electrónicos, mejorar la competitividad de la región, incrementar las oportunidades de público y reforzar la economía nacional vinculada al sector de los deportes electrónicos” (p.34).

Para esta investigación se decide tomar a uno de los países que siempre ha sido un norte para nuestro país en temas jurídicos, hoy en día es vanguardista respecto a los temas electrónicos, Francia, el cual en el 2016 decidió aprobar la Ley para la República Digital (Ley N° 2016-1321 de 7 de octubre de 2016) que protege a los jugadores profesionales y regular el sector. Nos vamos a enfocar en dos artículos de suma importancia, el artículo 101, que define qué es un videojuego, que exceptúa la aplicación de la legislación de los juegos de azar a las competiciones de videojuegos presenciales cuyas tarifas de inscripción y otros sacrificios financieros realizados por los jugadores superen una cuantía máxima fijada por el consejo de Estado. También establece que los menores de edad pueden competir en estos torneos siempre y cuando su responsable legal esté debidamente informado.

El artículo 102 también es importante, ya que nos define lo que es un jugador profesional, cualquier persona cuya actividad remunerada implique la participación en competiciones de videojuegos y que tengan un vínculo de subordinación jurídica con una asociación o empresa que cuente con una

licencia del ministro responsable de la tecnología digital, que se especificará por la vía reglamentaria. Declara que es precisamente a estos jugadores a los que se les aplica el Código laboral francés, y fija una duración mínima del contrato de trabajo en 12 meses, estableciendo que debe especificarse en tal contrato las condiciones, la remuneración y la duración. También se añaden una serie de sanciones en caso de incumplir el precepto legal.

Un año después se añaden un par de decretos extra relacionados a la organización de las competiciones y al estatuto de los jugadores profesionales asalariados de videojuegos.

Por último, la potencia emergente de China, la Asamblea Popular Nacional crea el Código de reglas deportivas de Esports en 2006 y en el 2015 crea una nueva ley al respecto llamada Disposiciones generales sobre la gestión de Eventos deportivos electrónicos, con la finalidad de distinguir entre eventos públicos y privados, que obliga a la organización de estos eventos a contar con toda la estructura organizativa, personal, lugar y equipo necesario para realizar uno de estos eventos.

Por tanto, se puede notar cómo en varios países están buscando una forma de regular los deportes electrónicos al volverse una industria que genera demasiado capital en varios países del mundo a las cuales los estados y empresarios no pueden seguir ignorando.

Al esto no ser un tema que de momento está siendo regulado por los estados y al haber la necesidad de una regulación, los creadores de los juegos y las competiciones han creado normas internas con un código legal para sus títulos competitivos, a los cuales las empresas y patrocinadores se adherían voluntariamente con el objetivo de uniformar sus conductas y limitar sus actuaciones. Sin embargo, en el tema tributario esto sigue sin ser tratado, ya que solo el Estado posee la potestad de imperio para poder cobrar los mismos.

Esto causa problemas a las personas interesadas en crear equipos o querer invertir de cierta manera para recibir una parte de las ganancias de los deportes electrónicos, ya que estas ganancias percibidas deben ser reportadas de alguna forma a Hacienda, al no ser una actividad regulada por el estado, ni es tomado como servicio profesional, se las deben ingeniar de diferentes maneras para poder realizar los tributos de sus ingresos, ya que según el código tributario y el estudio de CIJUL (2010) sobre Delitos Tributarios dice:

Por su parte los delitos tributarios son sancionados con la pena privativa de libertad para todos aquellos que induzcan a error a la Administración Tributaria, mediante simulación de datos, deformación u ocultamiento de información verdadera, con el propósito de obtener para sí o para un tercero, un beneficio patrimonial, una exención o una devolución en perjuicio de la Hacienda Pública. (p.11)

Se busca evitar esta sanción a los jugadores, organizadores, equipos, empresas que sean promotoras de los equipos al justificar los ingresos de alguna forma. Sin embargo, también esta incertidumbre causa que varios posibles inversionistas se contengan de realizar la inversión en esto a falta de leyes claras en todos los aspectos, al igual que en cualquier deporte nadie quiere jugar sin reglas claras.

➤ **Clasificación industrial internacional uniforme**

Método actual utilizado para la inscripción en el sistema del Ministerio de Hacienda, es una clasificación de actividades económicas por procesos productivos que clasifica en unidades estadísticas con base en su actividad económica principal, ayuda a saber con base en la actividad que se realice cual es el porcentaje que debería ser tributado, en Costa Rica se utiliza la tercera edición y en esta no se encuentra una claridad con la actividad del deporte electrónico, por lo cual la inscripción para tributación es complicada o lleva a muchos a evitar realizarla del todo.

<b>TEMAS</b>	<b>SUBTEMAS</b>	<b>BIBLIOGRAFIA</b>
Derecho constitucional	<p>Derecho publico</p> <p>Factor determinante para la creación de un proyecto de ley</p> <p>Requisitos legales para un proyecto de ley</p>	<p>Constitución política de Costa Rica</p> <p>El proceso de formación de la Ley en Costa Rica por Ricardo Agüero Salazar</p>
Derecho tributario y los deportes electrónicos	<p>Definición de los deportes electrónicos</p> <p>Justificación para la creación de una ley tributaria</p> <p>Deportes electrónicos en Costa Rica</p>	<p>Qué son los esports y cuáles son sus modelos de negocio emergentes por Patricia Galiana</p> <p>PROYECCIÓN DE DÉFICIT FINANCIERO SE MANTIENE EN EL 9,3% DEL PIB por el Ministerio de Hacienda de Costa Rica</p> <p>Juegos deportivos electrónicos buscan su reconocimiento como deporte oficial en Costa Rica por Luis Fabian Acuña Castillo</p>
<p>Organización para la cooperación y el desarrollo económico</p> <p>Proyecto BEPS</p>	<p>Definición de la OCDE</p> <p>Definición de las normas BEPS</p> <p>Implicaciones de las normas BEPS con los temas de deportes electrónicos.</p>	<p>Academia de Centroamérica. (2018). El proceso de ingreso de Costa Rica a la OCDE</p> <p>10 preguntas sobre BEPS por la OCDE</p> <p>La OCDE y el proyecto contra BEPS: conoce sus beneficios en el panorama financiero por ESAN</p>
Regulaciones internacionales de los deportes electrónicos	<p>Regulación de los deportes electrónicos en otros países</p> <p>Problemas legales que puede causar la falta de regulación</p>	<p>Tratamiento Fiscal de los ingresos obtenidos por un eGamer en Latino América por Lorenzo Villegas-Carrasquilla, Maria Camila Piedrahita y Alejandra Soler para CMS.</p>

	<p>Riesgo que existe para las marcas en deportes electrónicos.</p>	<p>¿Cuáles son las causas de la evasión tributaria? Por Alfredo Collosa para el Centro Interamericano de Administraciones tributarias.</p> <p>¿Conoces todos los riesgos fiscales de tu empresa? Por la Sociedad profesional de auditoría y asesoría y gestión en Barcelona.</p> <p>Análisis, Impuesto personas jurídicas por Deloitte Costa Rica.</p>
--	--	--

### **CAPITULO III: MARCO METODOLÓGICO**

Con la finalidad de buscar respuestas a los problemas que enfrentamos en nuestro país respecto a la normativa de la actividad del deporte electrónico, se expone a continuación el conjunto de métodos, técnicas, instrumentos, estrategias, y procedimientos utilizados para la realización de este trabajo.

➤ **Enfoque.**

La investigación tiene un enfoque mixto, el cual implica la recolección y análisis de los datos, combinando así la toma y estudio de datos de carácter tanto cualitativo como cuantitativo (Sampieri, 2014) para poder explotar de mejor manera los métodos de recolección.

Ahora es necesario recalcar que de conformidad con Roberto Hernández Sampieri en su Libro Metodología de la Investigación:

El enfoque cualitativo también se guía por áreas o temas significativos de investigación. Sin embargo, en lugar de que la claridad sobre las preguntas de investigación e hipótesis preceda a la recolección y el análisis de los datos (como en la mayoría de los estudios cuantitativos), los estudios cualitativos pueden desarrollar preguntas e hipótesis antes, durante o después de la recolección y el análisis de los datos. (P.7)

Asimismo en el libro de Sampieri, Marshall, (2011) y Preissle,(2008) indican: “El enfoque cualitativo es recomendable cuando el tema del estudio ha sido poco explorado o no se ha hecho investigación al respecto en ningún grupo social específico” (p.358).

Se eligió este enfoque en específico debido a que es un tema poco explorado en Costa Rica, como han dicho previamente los autores mencionados, en la cual se usarán los antecedentes en creación de leyes tributarias, además de una serie de entrevistas a personas específicas que van a desarrollar el tema en la investigación y de esa manera darnos un panorama investigativo de la situación y cuál debería ser las acciones a tomar por la misma.

También el enfoque cuantitativo debido a que como menciona Sampieri (2014) “Al final, con los estudios cuantitativos se pretende confirmar y predecir los fenómenos investigados, buscando regularidades y relaciones causales entre elementos. Esto significa que la meta principal es la formulación y demostración de teorías.” (p.6)

➤ **Diseño.**

Debido a que se está buscando cómo implementar los deportes electrónicos al marco actual de tributación en Costa Rica con ayuda de las BEPS, dadas por la OCDE, he decidido utilizar el siguiente diseño de investigación:

Longitudinal, ya que solo vamos a observar diferentes variables fijas que van a permanecer igual a lo largo del tiempo.

Analítico, ya que existe suficiente información para hacer un estudio de la situación en específico.

Prospectivo, pues deseamos aplicar la información que se va a recolectar y aplicarla al marco actual de tributación en Costa Rica.

➤ **Tabla de operación de Variables**

Objetivo	Variables	Definición Conceptual (Que voy a entender al hablar de esa variable)	Definición Operacional (Que indicadores voy a medir)	Definición Instrumental (Con que lo voy a medir)

<p>Identificar factores determinantes para la aplicación de un marco tributario a los deportes electrónicos, considerando los criterios dados por las normas BEPS.</p>	<p><b>Factores determinantes para la aplicación de un marco tributario a los deportes electrónicos</b></p> <p><b>Los criterios de las normas BEPS</b></p>	<p>-Razones jurídicas que fundamenten la necesidad de la ley.</p> <p>- Normas a las cuales Costa Rica se asocio para ayudarse con casos digitales.</p>	<p><b>Considerando para otros marcos normativos tributarios.</b></p> <p><b>Alcance financiero de los deportes electrónicos</b></p> <p><b>Requisitos para la creación de un marco tributario</b></p>	<p><b>Revisión documental</b></p> <p><b>Encuestas</b></p> <p><b>Entrevistas</b></p>
<p>Comprobar los vacíos legales existentes en el país y su implicación en el abordaje de las competencias electrónicas dentro del contexto actual.</p>	<p><b>Los vacíos legales existentes en el país</b></p> <p><b>Su implicación en el abordaje de las competencias electrónicas</b></p>	<p>Reconocer la norma que hace falta en el país</p> <p>Demostrar su necesidad de solventar el vacío para la existencia de competencias electrónicas</p>	<p><b>Ámbitos de aplicación de la ley actual</b></p> <p><b>aspectos que no son aplicables</b></p> <p><b>Posibilidad de mayor ocurrencia de delito fiscal</b></p> <p><b>Cantidad de personas involucradas en el tema</b></p>	<p><b>Revisión documental</b></p> <p><b>Entrevistas</b></p> <p><b>Mapa de actores de involucrados</b></p>
<p>Analizar la viabilidad jurídica de una propuesta tributaria que cubra los parámetros dado por las BEPS y los requerimientos para la regulación de los deportes electrónicos en Costa Rica</p>	<p><b>La viabilidad jurídica de una propuesta tributaria con los parámetros BEPS</b></p> <p><b>Los requerimientos para la regulación de un deporte electrónico en Costa Rica</b></p>	<p><b>Saber si se puede realizar una propuesta tributaria con respecto a las normas BEPS</b></p> <p><b>Que se necesita para regular un deporte electrónico en nuestro país</b></p>	<p><b>Asegurar la creación de un marco tributario en Costa Rica</b></p> <p><b>Tomar en consideración las normas BEPS a las cuales nuestro país se suscribió</b></p> <p><b>Cubrir las necesidades de un</b></p>	<p><b>Revisión de documentos</b></p> <p><b>Entrevistas</b></p> <p><b>Estudio de la actividad deportiva</b></p> <p><b>Comparar con otros países</b></p>

			<b>deporte electrónicos</b>  <b>Que parámetros se deben cubrir para el cumplimiento legal de la actividad.</b>	<b>donde existe regulación</b>
--	--	--	--	--------------------------------

**Instrumentos:**

**Matriz General para el diseño de instrumentos**

<b>Objetivos</b>	<b>VARIABLES</b>	<b>Técnica</b>	<b>Instrumento</b>	<b>Sujetos y Fuentes de Información Y muestra</b>
Identificar factores determinantes para la aplicación de un marco tributario a los deportes electrónicos, considerando los criterios dados por las normas BEPS.	<b>Factores determinantes para la aplicación de un marco tributario a los deportes electrónicos</b>  <b>Los criterios de las normas BEPS</b>	Revisión documental  Grupos Focales	Cuestionario de preguntas	Fuente secundaria: Ley del impuesto sobre la renta  Fuente primaria: Funcionarios de hacienda
Comprobar los vacíos legales existentes en el país y su implicación en el abordaje de	<b>Los vacíos legales existentes en el país</b>	<b>Revisión documental</b>  <b>Entrevistas</b>	Cuestionario  Encuestas	Fuente secundaria: Leyes vigentes respecto a competencias electrónicas

las competencias electrónicas dentro del contexto actual.	<b>Su implicación en el abordaje de las competencias electrónicas</b>	<b>Mapa de actores de involucrados</b>		Fuente primaria: Funcionarios de hacienda y expertos sobre tributación en Costa Rica  Fuente primaria: Participantes de competencias electrónicas
Analizar la viabilidad jurídica de una propuesta tributaria que cubra los parámetros dado por las BEPS y los requerimientos para la regulación de los deportes electrónicos en Costa Rica	<b>La viabilidad jurídica de una propuesta tributaria con los parámetros BEPS</b>  <b>Los requerimientos para la regulación de un deporte electrónico en Costa Rica</b>	<b>Revisión de documentos</b>  <b>Entrevistas</b>  <b>Estudio de la actividad deportiva electrónica</b>  <b>Comparar con otros países donde existe regulación</b>	Cuestionario  Encuesta	Fuente secundaria: Regulación internacional  Fuente primaria: Participantes de competencias  Fuente primaria: Expertos en derecho

➤ **Instrumentos a utilizar:**

Para Carlos Sabino en su obra El proceso de investigación las técnicas son:

Los recursos de que puede valerse el investigador para acercarse a los problemas y fenómenos, y extraer de ellos la información: formularios de papel, aparatos mecánicos y

electrónicos que se utilizan para recoger datos o información, sobre un problema o fenómeno determinado. Cuestionario, termómetro, escalas, ecosonogramas. (P.27)

Para esta tesis se utilizarán los siguientes:

➤ **Revisión documental**

Es una técnica de observación complementaria para poder verificar que exista alguna documentación referente al tema de investigación en específico, es decir, los deportes electrónicos. La revisión documental permite darnos una idea del desarrollo que se está dando en materia legal al respecto en el país o si se está considerando las BEPS.

➤ **Cuestionarios**

El cuestionario es un instrumento compuesto por un conjunto de preguntas diseñadas de forma organizada, secuenciada coherente y estructurada para generar los datos necesarios para alcanzar el objetivo del estudio, con esto comprobar la información que se nos ha estado dando y conseguir respuestas de manera estandarizada, que pueden dar explicaciones confiables respecto a los objetivos.

➤ **Entrevista**

La entrevista de investigación es uno de los métodos de recopilación de datos más utilizados para las investigaciones cualitativas, se trata de una conversación cara a cara que se da entre el investigador, en función de entrevistador, y el sujeto de estudio, el fin es obtener información relevante sobre un tema de estudio, a través de respuestas verbales dadas por el sujeto de estudio.

➤ **Grupos focales**

La técnica de grupos focales es para captar el sentir, el pensar y vivir de los individuos, provocando explicaciones para obtener datos cualitativos. Para Martínez-Miguel, el grupo focal “es un método de investigación colectivista, más que individualista, y se centra en la pluralidad y variedad de las actitudes, experiencias y creencias de los participantes, y lo hace en un espacio de tiempo relativamente corto”.

➤ **Sujetos y Fuentes de Información:**

Las fuentes de información son todo aquello que nos proporciona datos, para construir hechos y las bases del conocimiento. Las fuentes de información son un instrumento para la investigación, el conocimiento, la búsqueda y la transparencia al acceso a la información. Conocer, distinguir y seleccionar las fuentes de información adecuadas para la investigación que se está realizando es una parte vital del proceso.

➤ **Fuentes de información primaria:**

Es decir, fuentes que contienen información original, de primera mano, son el resultado de ideas, conceptos, teorías y resultados de investigaciones. Contienen la fuente directa antes de ser evaluada o interpretada por otra persona. Las principales fuentes de información primaria son los libros, monografías, publicaciones periódicas, documentos oficiales o informe técnicos de instituciones públicas o privadas, tesis, trabajos presentados en conferencias o seminarios, testimonios de expertos, artículos periodísticos, videos documentales, foros.

Para esta investigación las fuentes primarias serán especialistas en el tema legal que podrán dar puntos de vista clave desde su experticia: funcionarios del ministerio de Hacienda, que trabajan diariamente en recolección de impuestos, actuales y pasados jugadores profesionales además de jugadores que intentaron o quieren intentar vivir de esta profesión, incluso dueños de los equipos además de organizadores de eventos relacionados a los videojuegos.

➤ **Fuentes de información secundarias.**

Son fuentes que ya han sido procesadas de una fuente primaria, que ya han sido sometidas a un proceso de evaluación, se puede haber dado por una interpretación, un análisis, así como la extracción y reorganización de la información de la fuente primaria.

Para este trabajo de investigación se van a utilizar como fuente secundaria las regulaciones internacionales respecto a deportes electrónicos, la ley del impuesto sobre la renta que habla sobre los tributos comunes que existen en Costa Rica, la ley tributaria vigente que pueda relacionarse con el deporte electrónico.

➤ **Recolección y Análisis de Información:**

La recolección de información se refiere al proceso y el resultado de conseguir información o un dato que permite generar cierto conocimiento y noción al respecto, por tanto, con la recopilación de datos se permite responder a preguntas relevantes, evaluar los resultados, anticipar mejor las probabilidades y tendencias futuras.

El análisis de información se trata de cada dato recolectado y explicar qué significa esto, dar una evaluación sobre lo que trae esto a la mesa para la investigación, como dice Blanco (2005) y Sandín (2003) “El análisis de la información, es un proceso cíclico de selección, categorización, comparación, validación e interpretación inserto en todas las fases de la investigación que nos permite mejorar la comprensión de un fenómeno de singular interés” (P.258)

## **CAPITULO IV: ANÁLISIS DE RESULTADOS**

En el presente capítulo se expone el análisis de los resultados obtenidos a través de los cuestionarios y encuesta realizadas a especialistas o interesados en el deporte electrónico, y por medio de consulta de diferentes fuentes de información documental la cual pretende probar los objetivos. El análisis de los resultados se estructura de la siguiente manera: En la primera parte se presenta una breve explicación por cada unidad de análisis, estas corresponden a los tres objetivos específicos de la presente investigación en relación con las preguntas abiertas realizadas mediante encuesta a las diferentes fuentes primarias, la segunda parte son las encuestas realizadas con preguntas cerradas a las diferentes fuentes primarias.

Empezamos con la primera encuesta realizada de manera anónima en la que se determinan los tres objetivos de esta investigación con distintas preguntas. Aquí se determina la opinión de los encuestados con preguntas abiertas, las cuales se encuentran completas en los apéndices. Así podemos determinar que existe una clara laguna legal respecto al tema de los deportes electrónicos, sin embargo, que sí es posible regularlo de manera adecuada.

Con la segunda encuesta de manera anónima se observa que existe un grado de conocimiento más alto. Respecto a las leyes, aún se considera que existen vacíos legales sin atender, además de falta de cooperación internacional entre países, que afecta la recolección de impuestos, pero que si fuese posible regular estos temas para su incorporación tributaria.

Con la tercera encuesta de manera anónima se observa un resultado parecido al anterior, en el cual se habla de que existe una falta de legislación al respecto y que esto afecta a las personas involucradas y que si podría regularse según las recomendaciones dada por la OCDE en un futuro.

En el primer objetivo se busca identificar factores determinantes para la aplicación de un marco tributario a los deportes electrónicos y estar acorde con las normas BEPS. En las siguientes tablas vamos a observar cuál fue el criterio de los funcionarios del Ministerio de Hacienda como fuente primaria de información, en el segundo se busca comprobar los vacíos legales existentes actualmente y si esto podría mejorar las competencias de deportes electrónicos actuales con personas que han sido involucradas como fuente primaria y, por último, la viabilidad jurídica de una propuesta tributaria que cubra los parámetros dados por las acciones BEPS y su viabilidad en Costa Rica.

En el cuadro y gráfico número 1, se determina si el funcionario encuestado se encontraba en una posición interina o en propiedad, por lo que podemos observar que el total de los encuestados se encuentran en propiedad dentro del Ministerio de Hacienda.

Cuadro N.1

Distribución de nombramiento de los encuestados en el Ministerio de Hacienda, año 2022

Nombramiento	Número de funcionarios	Porcentaje
En propiedad	100	100%
Interino	0	0%
Total	100	100%

Fuente: Encuestas realizadas, noviembre, 2022

Gráfico N.1

Distribución de nombramiento de los encuestados en el Ministerio de Hacienda, año 2022



Fuente: Encuestas realizadas, noviembre 2022

En el siguiente cuadro y gráfico N.2 se puede observar que un 50% de los encuestados eran de sexo femenino y el otro 50% era de sexo masculino, mientras que un 0% se identificaba con otro género.

Cuadro N.2

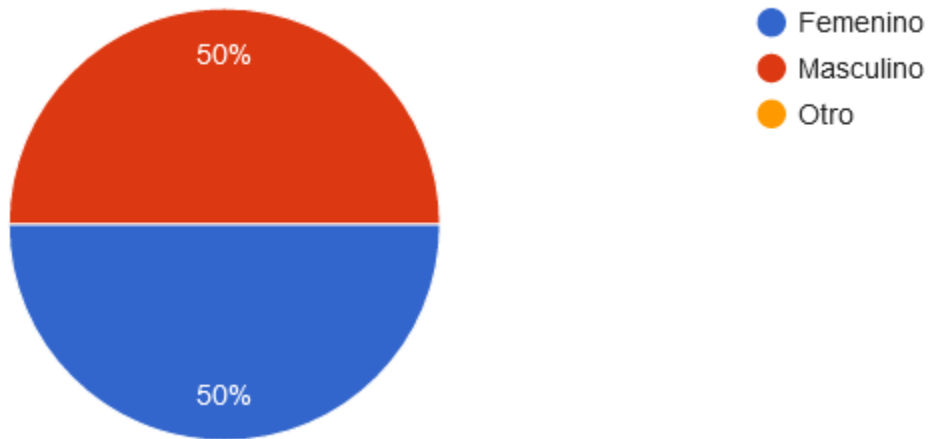
Distribución de los funcionarios según sexo, año 2022

Sexo	Valor Relativo	Valor Absoluto
Femenino	50%	50
Masculino	50%	50
Otro	0%	0
Total	100%	100

Fuente: Encuestas realizadas, noviembre, 2022

Gráfico N.2.

Distribución de los funcionarios según sexo, año 2022



Fuente: Encuestas realizadas, noviembre, 2022

En los siguientes cuadros y gráfico N.3 se puede apreciar el rango de edad de los funcionarios encuestados.

Cuadro N.3

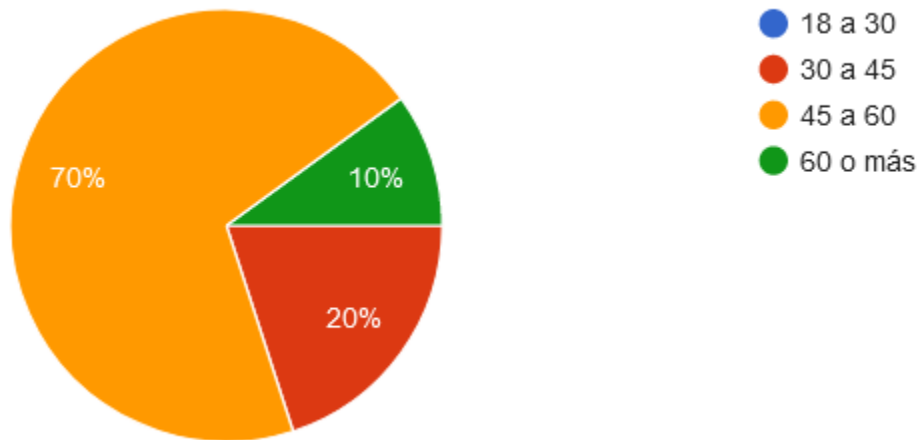
Rango de edad de los funcionarios encuestados, año 2022

Edad	Número de Funcionarios	Porcentaje
18 - 30	0	0%
30 - 45	20	20%
45 -60	70	70%
60 o más	10	10%
Total	100	100%

Fuente: Encuestas realizadas, noviembre, 2022

Gráfico N.3

Rango de edad de los funcionarios encuestados



Fuente: Encuestas realizadas, noviembre, 2022

En el cuadro y gráfico N.4 se puede observar en qué área, departamento o unidad laboran los funcionarios encuestados, y se obtiene un 90% de la Dirección General de Tributación y un 10% en otro área, departamento o unidad.

#### Cuadro N.4

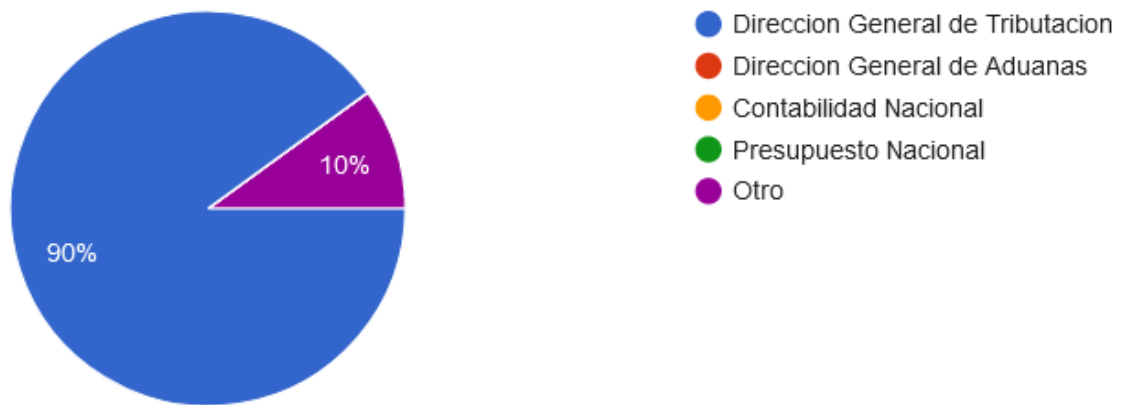
Área departamento o unidad donde labora el funcionario del Ministerio de Hacienda, año 2022

Área, departamento o unidad	Número de funcionarios	Porcentaje
Dirección General de Tributación	90	90
Dirección General de Aduanas	0	0
Contabilidad Nacional	0	0
Presupuesto Nacional	0	0
Otro	10	10
Total	100	100

Fuente: Encuestas realizadas, noviembre, 2022

Gráfico N.4

Área departamento o unidad donde labora el funcionario del Ministerio de Hacienda, año 2022



Fuente: Encuestas realizadas, noviembre, 2022

En el siguiente cuadro y gráfico N.5 se puede observar el conocimiento que tienen los encuestados sobre el déficit fiscal en Costa Rica, con un 100% diciendo que sí tiene un conocimiento sobre el mismo.

Cuadro N.5

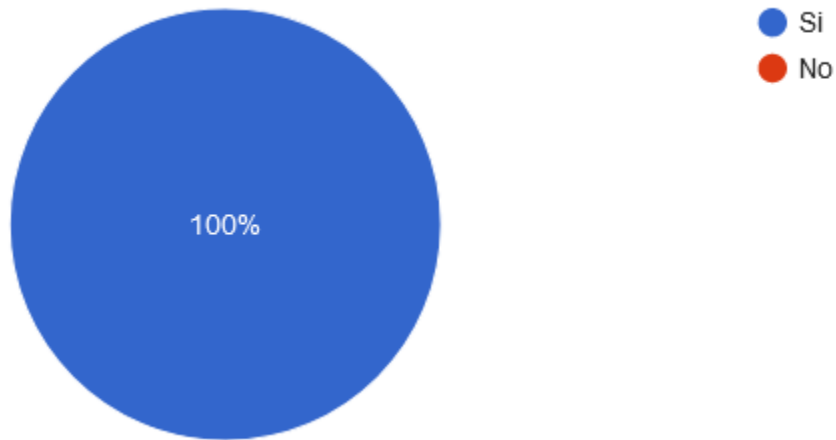
Conocimiento de los funcionarios del Ministerio de Hacienda sobre el déficit fiscal en Costa Rica, año 2022

Conocimiento sobre el déficit fiscal	Número de Funcionarios	Porcentaje
Si	100	100%
No	0	0%
Total	100	100%

Fuente: Encuestas realizadas, noviembre, 2022

Gráfico N.5

Conocimiento de los funcionarios del Ministerio de Hacienda sobre el déficit fiscal en Costa Rica, año 2022



Fuente: Encuestas realizadas, noviembre 2022

El gráfico y cuadro N.6 se habla sobre las soluciones que se han planteado al respecto, dándonos un total de 40% en reducción del gasto público y un 60% en una mejor recolección de impuestos.

Cuadro N.6

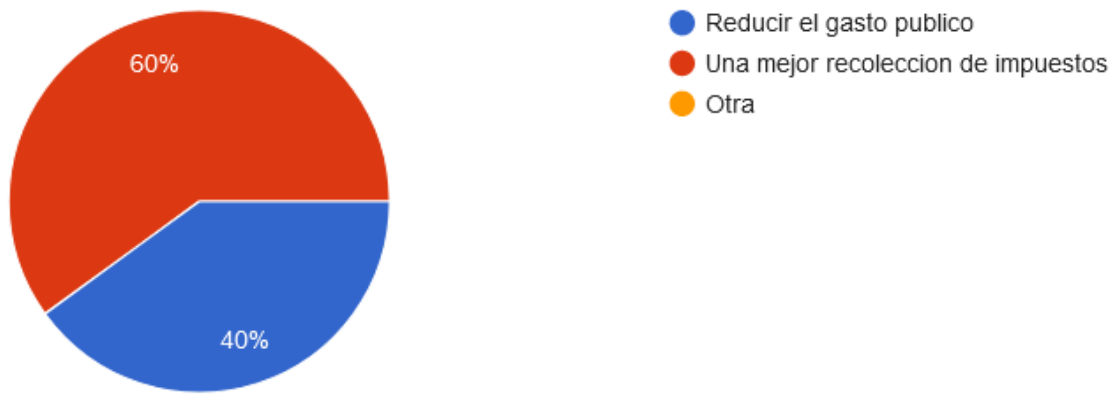
Soluciones que se han planteado los funcionarios del Ministerio de Hacienda, Costa Rica, año 2022

Soluciones	Número de Funcionarios	Porcentaje
Reducir el gasto publico	60	60%
Mejor recolección de impuestos	40	40%
Otro	0	0%
Total	100	100%

Fuente: Encuestas realizadas, noviembre, 2022

Gráfico N.6

Soluciones que se han planteado los funcionarios del Ministerio de Hacienda, Costa Rica, año 2022



Fuente: Encuestas realizadas, noviembre, 2022

Los siguientes cuadros y gráfico N.7 se determina sobre la recolección actual, si consideran los funcionarios que es suficiente y eficiente, a lo cual el 100% considera que sí lo es.

Cuadro N.7

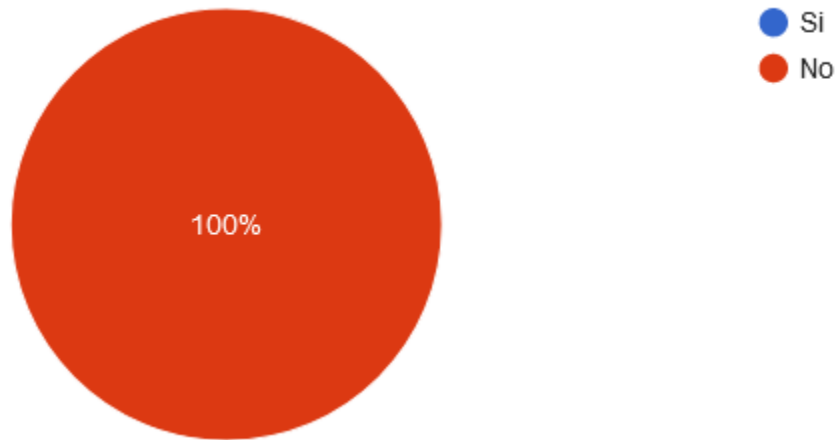
Es la recolección actual suficiente y eficiente, año 2022

Recolección actual suficiente y eficiente	Número de funcionarios	Porcentaje
Si	100	100
No	0	0
Total	100	100

Fuente: Encuestas realizadas, noviembre, 2022

Gráfico N.7

Es la recolección actual suficiente y eficiente



Fuente: Encuestas realizadas, noviembre, 2022

El gráfico y cuadro N.8 determina si existen faltas de regulación tributaria sobre las actividades que se practican en el país, a lo cual el 80% dijo que sí y un 20% se opone.

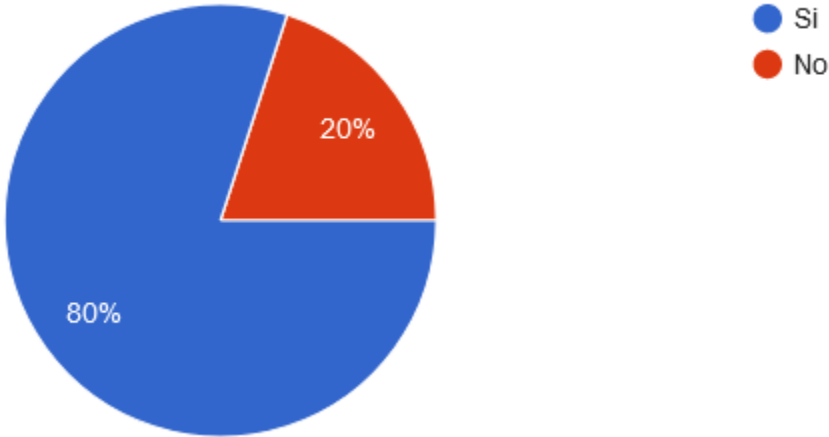
Cuadro N.8

Existe falta de regulación tributaria sobre las actividades que se practican actualmente en el país.

Existe falta de regulación	Número de Funcionarios	Porcentaje
Si	80	80%
No	20	20%
Total	100	100%

Fuente: Encuestas realizadas, noviembre, 2022

Gráfico N.8



Fuente: Encuestas realizadas, noviembre, 2022

El gráfico y cuadro N.9 se observa el conocimiento que tienen los funcionarios que tienen sobre los deportes electrónicos que se practican en el país, un 40% no tiene conocimiento alguno sobre estos y un 60% sí está enterado sobre estas prácticas.

Cuadro N.9

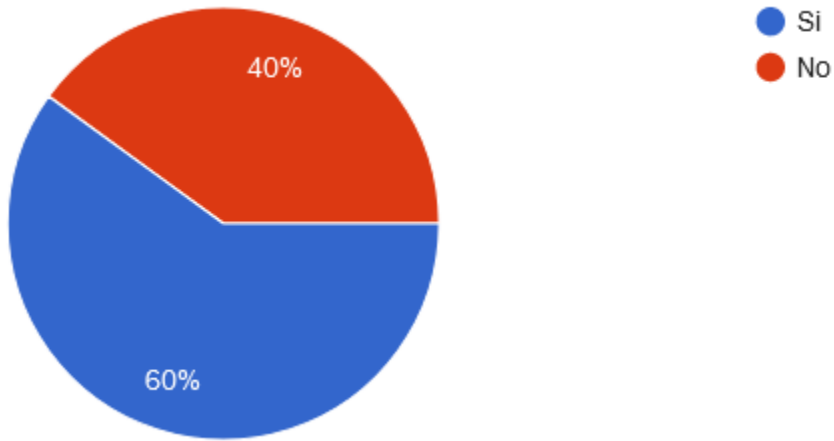
Conocimiento sobre los deportes electrónicos que se practican en Costa Rica, año 2022

Conocimiento sobre deportes electrónicos	Número de Funcionarios	Porcentaje
Si	60	60
No	40	40
Total	100	100

Fuente: Encuestas realizadas, noviembre, 2022

Gráfico N.9

Conocimiento sobre los deportes electrónicos que se practican en Costa Rica, año 2022



Fuente: Encuestas realizadas, noviembre, 2022

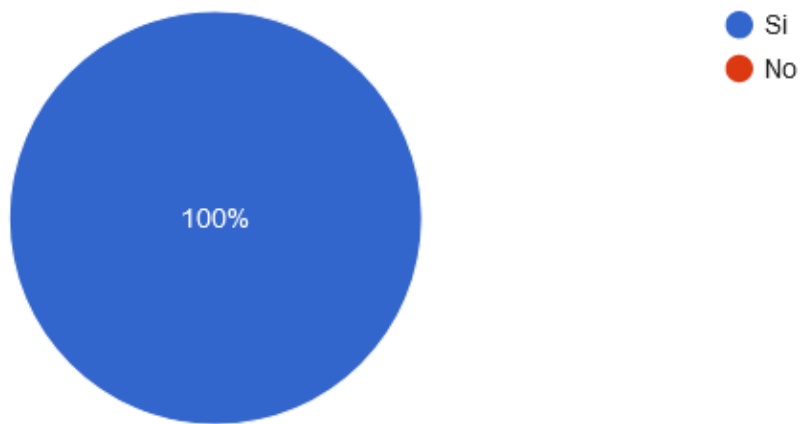
El cuadro y gráfico N.10 determina si los funcionarios creen que debería existir un marco tributario específico para los deportes electrónicos, a lo cual un 100% contestó que sí.

Cuadro N.10

Considera que debería existir un marco tributario específico para los deportes electrónicos

Considera que debería existir un marco tributario específico	Número de Funcionarios	Porcentaje
Si	100	100
No	0	0
Total	100	100

Gráfico N.10



Fuente: Encuestas realizadas, noviembre, 2022

El cuadro y gráfico N.11 habla sobre el conocimiento que tienen los funcionarios de las acciones BEPS, a lo cual 90% contestó que sí están enterados sobre estas, pero un 10% las desconoce.

Cuadro N.11

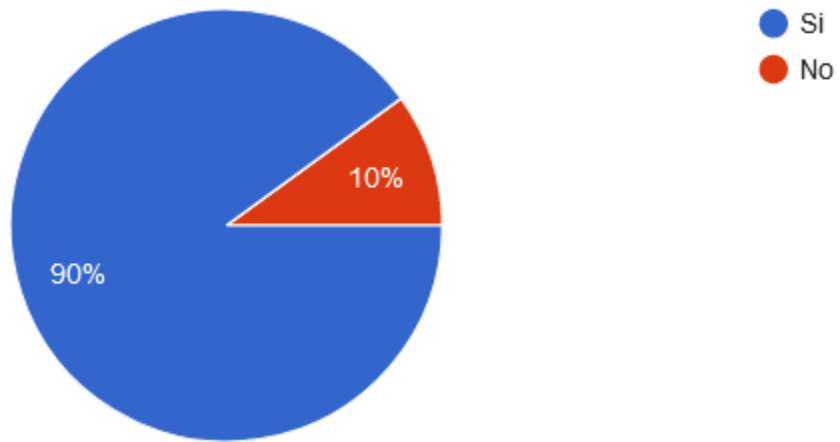
Conoce las acciones BEPS

Conoce las acciones BEPS	Número de Funcionarios	Porcentaje
Si	90	90
No	10	10
Total	100	100

Fuente: Encuestas realizadas, noviembre, 2022

Gráfico N.11

Conoce las acciones BEPS



Fuente: Encuestas realizadas, noviembre, 2022

El gráfico y cuadro N.12 determina si los funcionarios del Ministerio de Hacienda consideran posible la aplicación de las acciones BEPS en el país, a lo cual el 100% contestó que sí lo considera posible.

Cuadro N.12

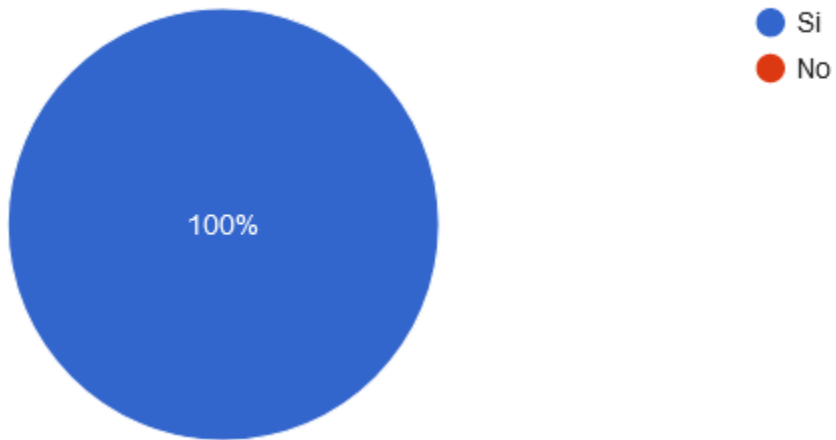
Posibilidad de la aplicación de las acciones BEPS en el país

Es posible la aplicación de las acciones BEPS en el país	Funcionarios de Hacienda	Porcentaje
Si	100	100
No	0	0
Total	100	100

Fuente: Encuestas realizadas, noviembre, 2022

Gráfico N.12

Posibilidad de la aplicación de las acciones BEPS en el país



Fuente: Encuestas realizadas, noviembre, 2022

El cuadro y gráfico N.13 se determina si el país en este momento tiene alguna forma de cobrar servicios y cuyo desempeño puede ser virtual, como en el caso de los deportes electrónicos, un 30% dice que sí existen formas de lograrlo, contra un 70% que dice no ser posible

Cuadro N.13

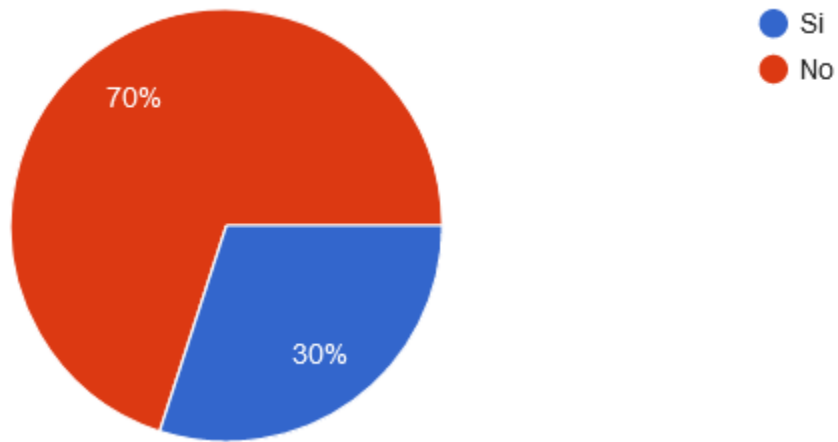
Tiene el país formas de cobrar en este momento servicios cuyo desempeño puede ser virtual, como en el caso de los deportes electrónicos

Tiene el país formas de cobrar	Número de Funcionarios	Porcentaje
Si	30	30
No	70	70
Total	100	100

Fuente: Encuestas realizadas, noviembre, 2022

Gráfico N.13

Tiene el país formas de cobrar en este momento servicios cuyo desempeño puede ser virtual, como en el caso de los deportes electrónicos



Fuente: Encuestas realizadas, noviembre, 2022

El cuadro y el gráfico N.14 nos vuelve a hablar de personas implicadas en los deportes electrónicos en relación con el sexo de los encuestados, a lo cual el 10% responde que se identifica como otro, 30% se identifica como femenino y un 60% masculino.

Cuadro N.14

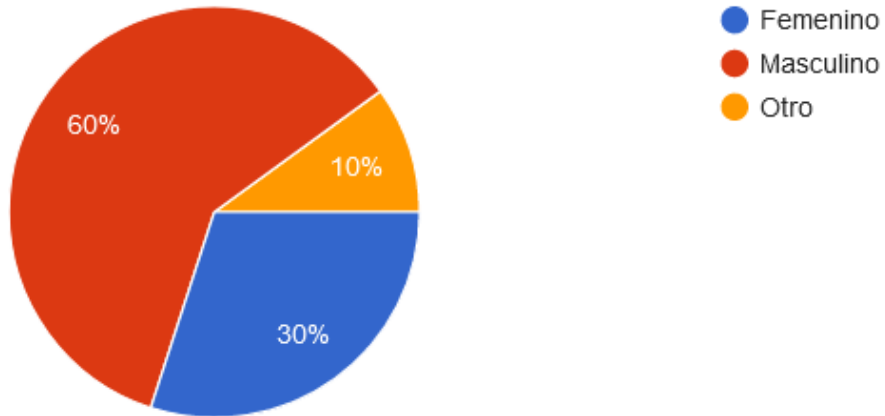
Sexo de personas que participan en deportes electrónicos

Sexo	Valor Relativo	Valor Absoluto
Masculino	60%	60
Femenino	30%	30
Otro	10%	10
Total	100%	100

Fuente: Encuestas realizadas, noviembre, 2022

Gráfico N.14

Sexo de personas que participan en deportes electrónicos

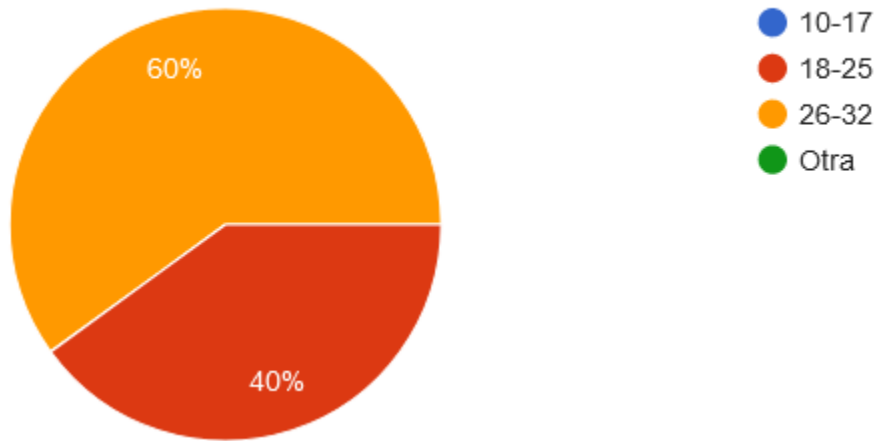


Fuente: Encuestas realizadas, noviembre, 2022

En el gráfico y el cuadro N.15 se observa la edad de los participantes de competencias electrónicas, en el cual un 60% está entre los 26 y 32 años, el restante 40% está entre los 18 y los 25 años

Gráfico N.15

Edad actual de los participantes de competencias de deportes electrónicos.



Fuente: Encuestas realizadas, noviembre, 2022

Cuadro N.15

Edad actual de los participantes de competencias de deportes electrónicos

Edad	Numero de encuestados	Porcentaje
10-17	0	0
18-25	40	40
26-32	60	60
Otra	0	0
Total	100	100

Fuente: Encuestas realizadas, noviembre, 2022

El cuadro y gráfico N.16 demuestra la cantidad de encuestados que han participado en actividades relacionadas a deportes electrónicos, en el cual 60% ha dicho que sí ha participado y un 40% no lo ha hecho.

Cuadro N.16

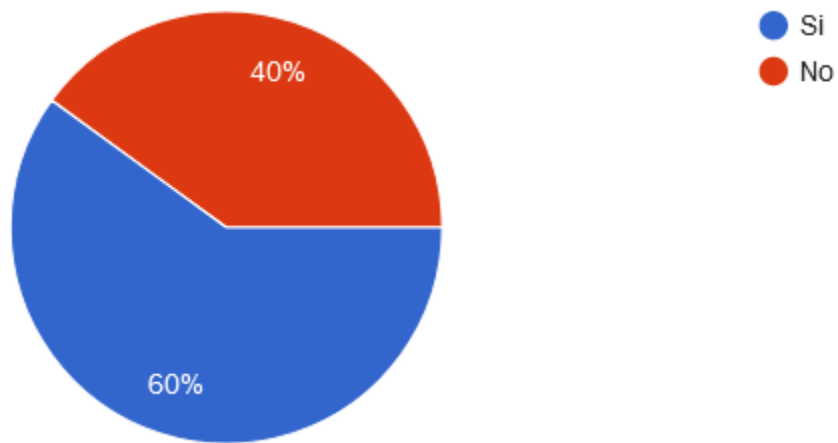
Participación en actividades relacionadas a deportes electrónicos

Ha participado en actividades	Numero de Encuestados	Porcentaje
Si	60	60
No	40	40
Total	100	100

Fuente: Encuestas realizadas, noviembre, 2022

Gráfico N.16

Participación en actividades relacionadas a deportes electrónicos



Fuente: Encuestas realizadas, noviembre, 2022

El cuadro y gráfico N.17 se muestra el conocimiento que tienen los participantes relacionados a deportes electrónicos en normas tributarias, un 60% indica que sí y un 40% indica que no.

Cuadro N.17

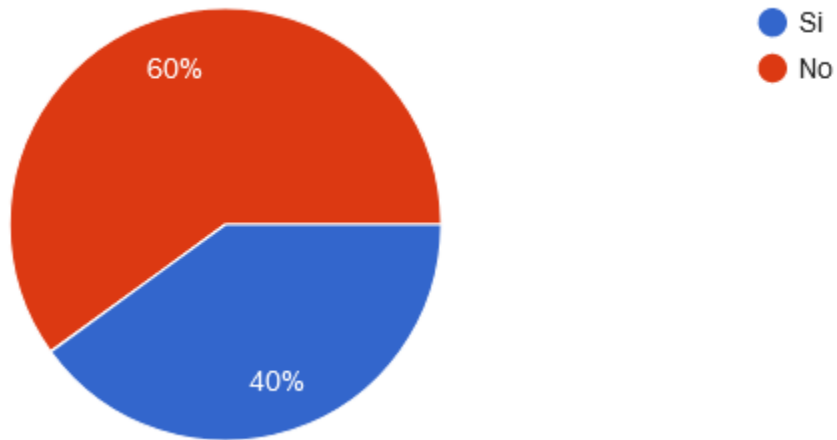
Conocimiento actual de las normas tributarias para deportes electrónicos

Conoce actualmente alguna norma tributaria para eSports	Numero de encuestados	Porcentaje
Si	40	40
No	60	60
Total	100	100

Fuente: Encuestas realizadas, noviembre, 2022

Gráfico N.17

Conocimiento actual de las normas tributarias para deportes electrónicos

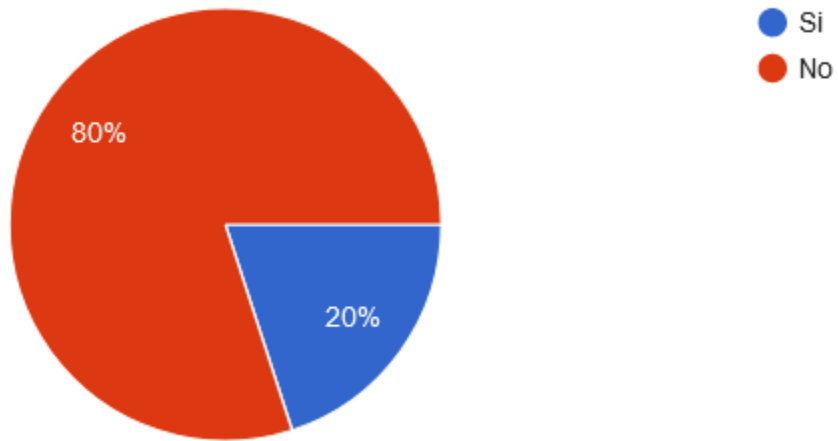


Fuente: Encuestas realizadas, noviembre, 2022

Podemos determinar con el cuadro y gráfico N.18 cuántos encuestados se encuentran actualmente en una organización de deportes electrónicos, con un 80% respondiendo con un sí y un 20% con no.

Gráfico N.18

Actualmente se encuentran en una organización de deportes electrónicos



Fuente: Encuestas realizadas, noviembre, 2022

Cuadro N.18

Actualmente se encuentran en una organización de deportes electrónicos

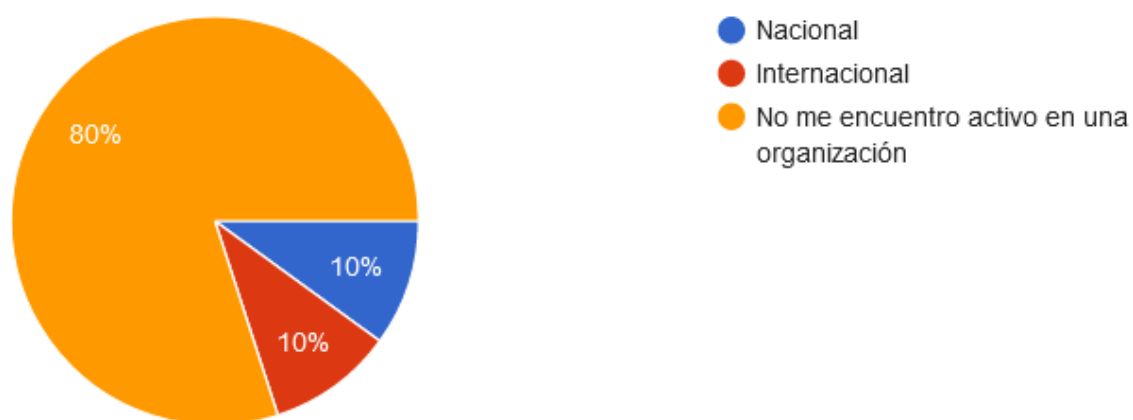
Actualmente en una organización de deportes electrónicos	Número de encuestados	Porcentaje
Si	20	20%
No	80	80%
Total	100	100%

Fuente: Encuestas realizadas, noviembre, 2022

Se determina en el cuadro y gráfico N.19 si dicha organización es nacional, internacional o si no se encuentra en una organización relacionada a deportes electrónicos, con un 80% sin relación, 10% en una nacional y el restante 10% en una internacional-

Gráfico N.19

Organización internacional o nacional



Fuente: Encuestas realizadas, noviembre, 2022

Cuadro N.19

Organización internacional o nacional

Organización nacional o internacional	Número de encuestados	Porcentaje
Nacional	10	10
Internacional	10	10
No me encuentro activo en una organización	80	80
Total	100	100

Fuente: Encuestas realizadas, noviembre, 2022

Cuadro N.20

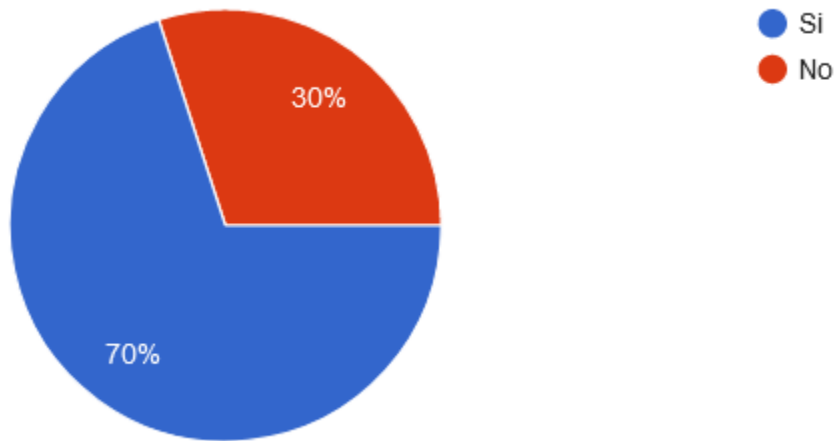
Se ha ganado dinero con actividades relacionadas a los deportes electrónicos

Se ha ganado dinero	Numero de encuestados	Porcentaje
Si	70	70
No	30	30
Total	100	100

Fuente: Encuestas realizadas, noviembre, 2022

Gráfico N.20

Se ha ganado dinero con actividades relacionadas a los deportes electrónicos



Fuente: Encuestas realizadas, noviembre, 2022

El gráfico y cuadro N.20 se refiere a si han ganado dinero con actividades relacionadas a los deportes electrónicos, en el cual el 70% responde que sí y el restante 30% que no.

El gráfico y cuadro N.21 determina si los encuestados están inscritos en la administración tributaria, resultando un 80% no inscrita y un 20% sí se encuentra inscrita.

Cuadro N.21

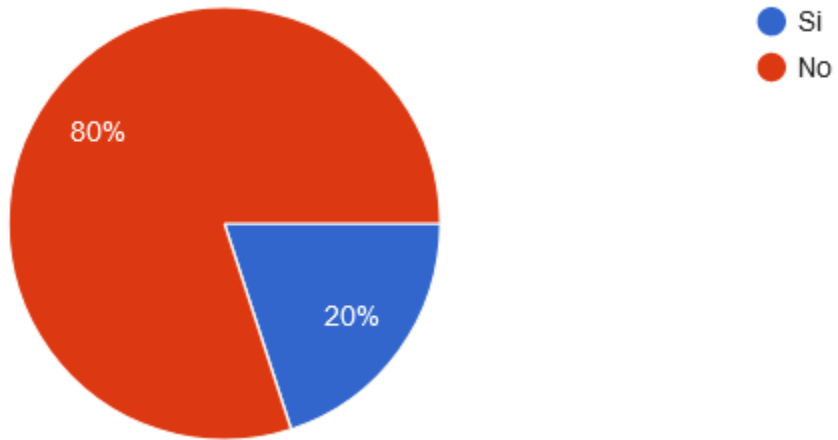
Se encuentran inscritos en la administración tributaria

Inscrito en Administración Tributaria	Personas encuestadas	Porcentaje
Si	20	20
No	80	80
Total	100	100

Fuente: Encuestas realizadas, noviembre, 2022

Gráfico N.21

Se encuentran inscritos en la administración tributaria



Fuente: Encuestas realizadas, noviembre, 2022

El cuadro y gráfico N.22 determina si se paga impuestos por sus rentas en deportes electrónicos, un 100% dice que realiza los pagos debidos.

Cuadro N.22

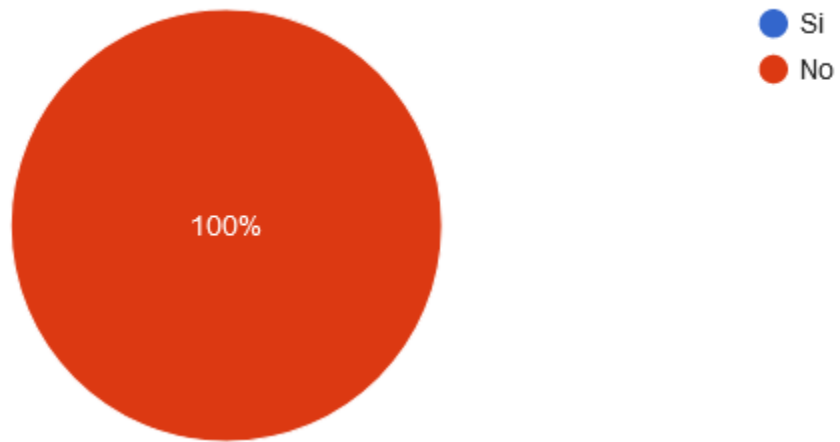
Paga impuestos por sus rentas en deportes electrónicos.

Paga impuestos	Numero de encuestados	Porcentaje
Si	100	100
No	0	0
Total	100	100

Fuente: Encuestas realizadas, noviembre, 2022

Gráfico N.22

Paga impuestos por sus rentas en deportes electrónicos.

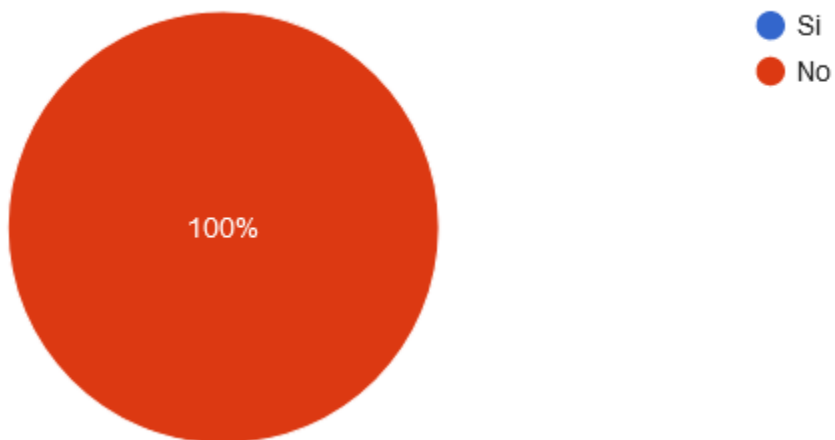


Fuente: Encuestas realizadas, noviembre, 2022

El gráfico y cuadro N.23 se puede observar la posibilidad de que las ganancias recibidas sean suficientes para pagar impuestos, según un 100% de los encuestados no es posible.

Gráfico N.23

Son sus ganancias en deportes electrónicos suficientes para pagar impuestos



Fuente: Encuestas realizadas, noviembre, 2022

Cuadro N.23

Son sus ganancias en deportes electrónicos suficientes para pagar impuestos

Ganancias suficientes para pagar impuestos	Numero de encuestados	Porcentaje
Si	0	0
No	100	100
Total	100	100

Fuente: Encuestas realizadas, noviembre, 2022

En el cuadro y Gráfico N.24 podemos determinar la dificultad que se tiene al tener que pagar impuestos de sus ganancias en deportes electrónicos, a lo cual un 20% asegura que la organización paga por ellos, un 30% dice que sí se le dificulta y un 50% no tiene dificultad alguna para pagar sus impuestos.

Cuadro N.24

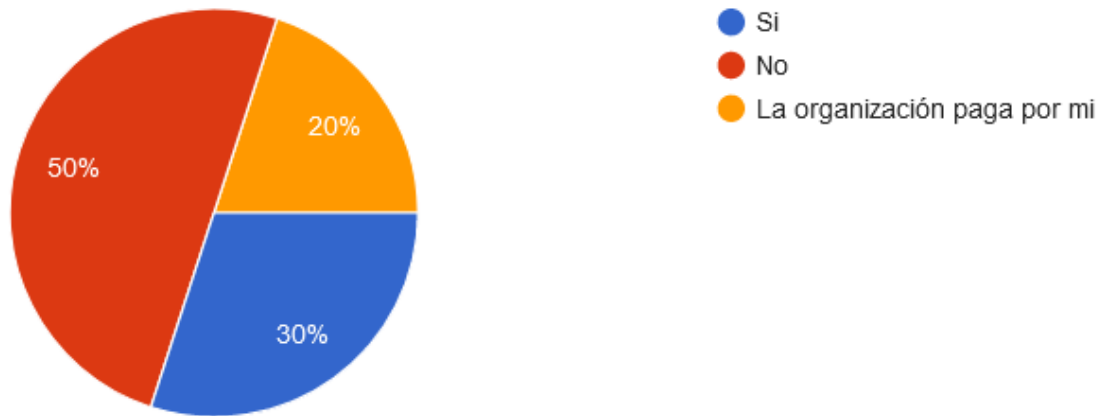
Se le dificulta el tener que pagar impuestos sobre lo devengado en deportes electrónicos

Se le dificulta tener que pagar impuestos	Número de encuestados	Porcentaje
Si	30	30
No	50	50
La organización paga por mi	20	20
Total	100	100

Fuente: Encuestas realizadas, noviembre, 2022

Gráfico N.24

Se le dificulta el tener que pagar impuestos sobre lo devengado en deportes electrónicos



Fuente: Encuestas realizadas, noviembre, 2022

En el cuadro y el gráfico N.25 se puede determinar que el 90% le gustaría que el Estado brindara soporte con los proyectos relacionados a los deportes electrónicos y un 10% no está de acuerdo con esto.

#### Cuadro N.25

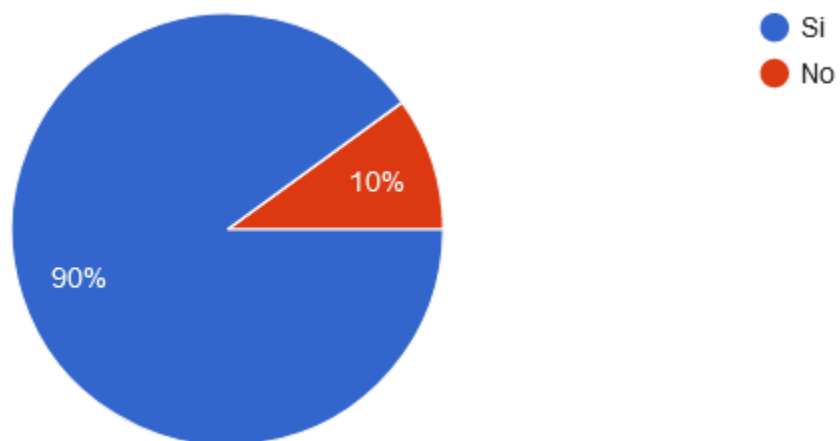
Le agradaría que el Estado brindara soporte con los proyectos relacionados a los deportes electrónicos

Agrado por apoyo del Estado	Cantidad de encuestados	Porcentaje
Si	90	90
No	10	10
Total	100	100

Fuente: Encuestas realizadas, noviembre, 2022

Gráfico N.25

Le agradecería que el Estado brindara soporte con los proyectos relacionados a los deportes electrónicos

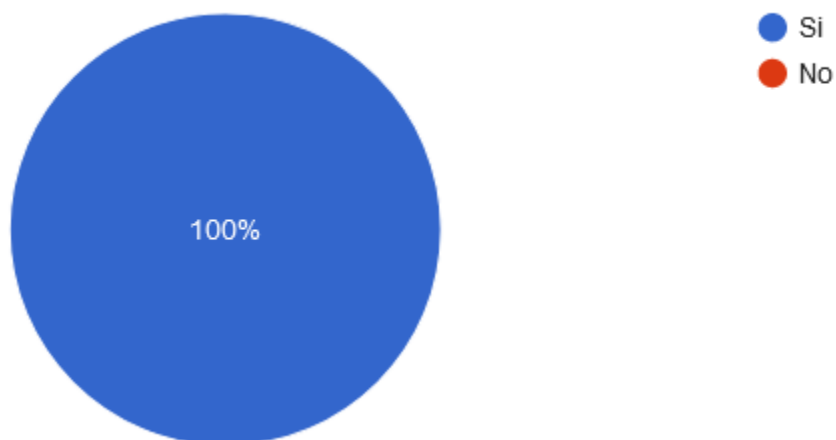


Fuente: Encuestas realizadas, noviembre, 2022

El gráfico y cuadro N.26 determina que el 100% cree que al existir leyes tributarias las empresas se van a ver más atraídas a invertir en actividades relacionadas a deportes electrónicos.

Gráfico N.26

Se verían más atraídas las empresas a realizar inversión en las actividades de deportes electrónicos al existir un marco jurídico tributario



Fuente: Encuestas realizadas, noviembre, 2022

Cuadro N.26

Se verían más atraídas las empresas a realizar inversión en las actividades de deportes electrónicos al existir un marco jurídico tributario

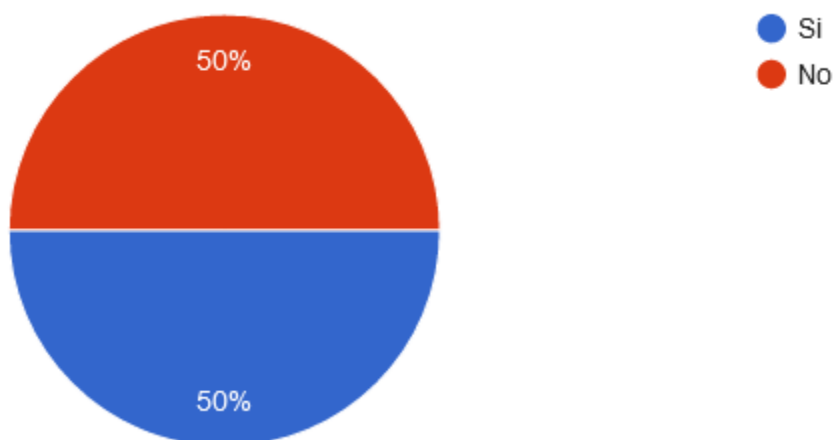
Habría más atracción de las empresas a la inversión	Cantidad de encuestados	Porcentaje
Si	100	100
No	0	0
Total	100	100

Fuente: Encuestas realizadas, noviembre, 2022

En el cuadro y gráfico N.27 se puede observar cómo un 50% de los encuestados sí conoce las acciones BEPS que propone la OCDE, mientras que el otro 50% no los conoce.

Gráfico N.27

Conoce las acciones BEPS propuesta dada por la OCDE



Fuente: Encuestas realizadas, noviembre, 2022

Cuadro N.27

Conoce las acciones BEPS propuesta dada por la OCDE

Conoce las acciones BEPS que propone la OCDE	Cantidad de encuestados	Porcentaje
Si	50	50
No	50	50
Total	100	100

Fuente: Encuestas realizadas, noviembre, 2022

El cuadro y gráfico N.28 determina si los encuestados consideran posible implementar desde ahora normas que vayan en relación a lo que buscan las acciones BEPS, a lo cual un 30% considera que no sería posible y un 70% considera que sí se podría.

Cuadro N.28

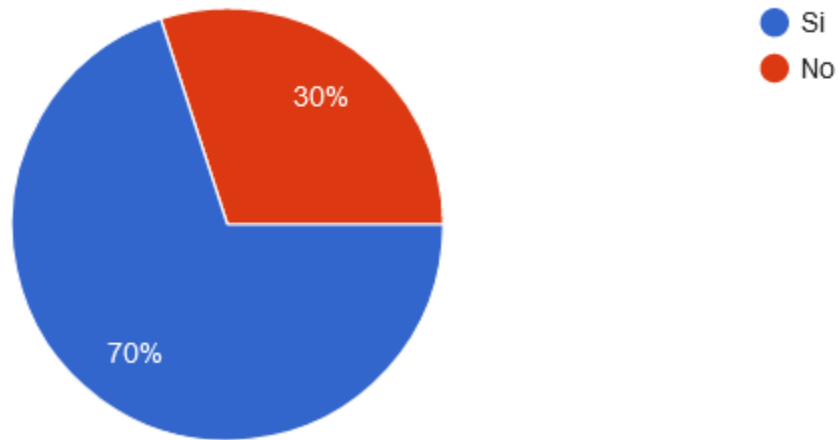
Sería posible implementar desde ahora normas que vayan en relación a lo que buscan las acciones BEPS

Es posible implementar normas en relaciones a las acciones BEPS	Cantidad de encuestados	Porcentaje
Si	70	70%
No	30	30%
Total	100	100

Fuente: Encuestas realizadas, noviembre, 2022

Gráfico N.28

Sería posible implementar desde ahora normas que vayan en relación a lo que buscan las acciones BEPS

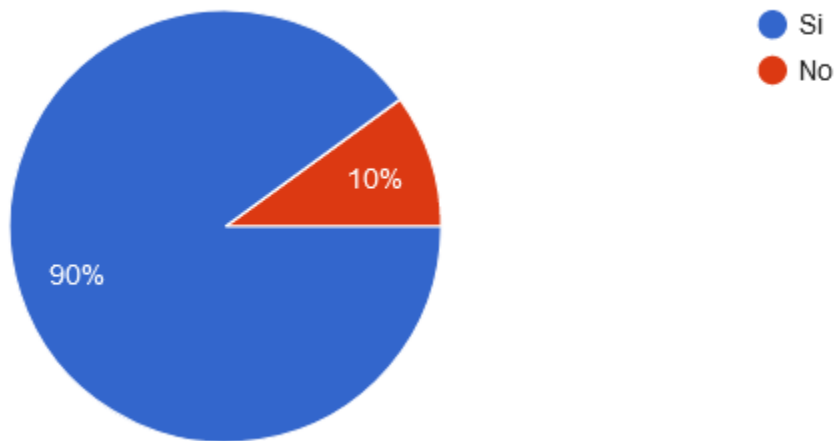


Fuente: Encuestas realizadas, noviembre, 2022

En el gráfico y cuadro N.29 se determina el conocimiento que hay sobre los deportes electrónicos, un 90% contestó que sí conoce esta actividad, un 10% no los conoce.

Gráfico N.29

Conoce los deportes electrónicos



Fuente: Encuestas realizadas, noviembre, 2022

Cuadro N.29

Conoce los deportes electrónicos

Conoce los deportes electrónicos	Cantidad de encuestados	Porcentaje
Si	90	90
No	10	10
Total	100	100

Fuente: Encuestas realizadas, noviembre, 2022

El cuadro y gráfico N.30 determina la posibilidad de la regulación tributaria para los deportes electrónicos que se dan en el país, a lo cual un 90% contestó que sí y un 10% que no lo ve posible.

Cuadro N.30

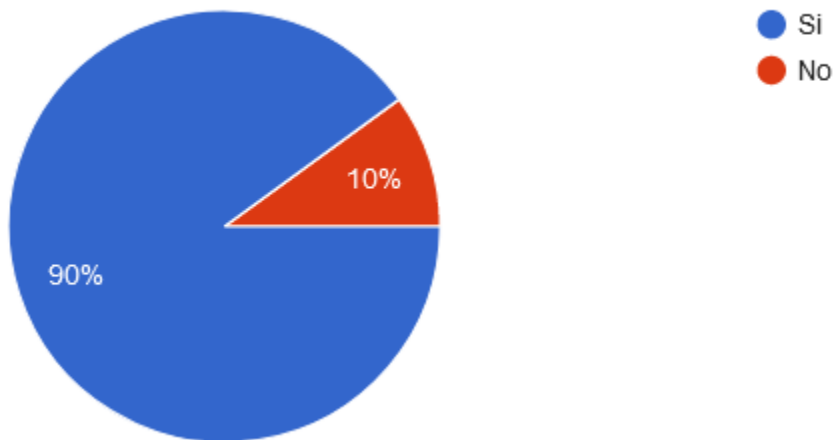
Es posible una regulación tributaria para la práctica de deportes electrónicos que se da en el país

Cree posible la regulación tributaria de los deportes electrónicos	Cantidad de encuestados	Porcentaje
Si	90	90
No	10	10
Total	100	100

Fuente: Encuestas realizadas, noviembre, 2022

Gráfico N.30

Es posible una regulación tributaria para la práctica de deportes electrónicos que se da en el país

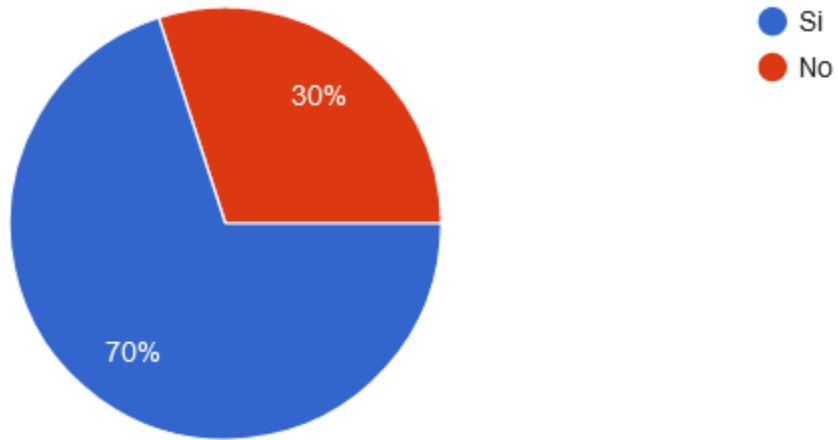


Fuente: Encuestas realizadas, noviembre, 2022

En el gráfico y cuadro N.31 se observa que el 70% de los encuestados considera que un impuesto específico sería ideal para gravar las transacciones digitales que genera la práctica de deportes electrónicos que se da en el país y un 30% considera que no sería lo más idóneo

Gráfico N.31

Un impuesto específico sería ideal para gravar las transacciones digitales que genera la práctica en deportes electrónicos que se da en el país



Fuente: Encuestas realizadas, noviembre, 2022

### Cuadro N.31

Un impuesto específico sería ideal para gravar las transacciones digitales que genera la práctica en deportes electrónicos que se da en el país

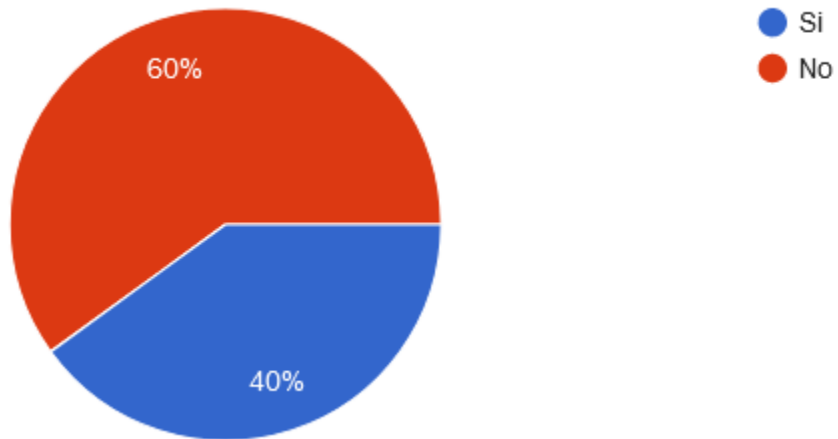
Impuesto específico sería ideal	Cantidad encuestados	Porcentaje
Si	70	70
No	30	30
Total	100	100

Fuente: Encuestas realizadas, noviembre, 2022

En el cuadro y gráfico N.32 se determina que el 40% de los encuestados cree que el principio de territorialidad deba aplicarse al lugar donde reside la persona practicando deportes electrónicos y un 60% cree que no debería ser así.

Gráfico N.32

Cree que el principio de territorialidad deba aplicarse al lugar donde reside la persona practicando deportes electrónicos



Fuente: Encuestas realizadas, noviembre, 2022

Cuadro N.32

El principio de territorialidad deba aplicarse al lugar donde reside la persona practicando deportes electrónicos

Principio de territorialidad aplicado a residencia	Cantidad de encuestados	Porcentaje
Si	40	40
No	60	60
Total	100	100

Fuente: Encuestas realizadas, noviembre, 2022

## CAPÍTULO V CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

### ➤ CONCLUSIONES

1. Los resultados del estudio para identificar factores determinantes en la aplicación de un marco tributario acorde a las recomendaciones dadas por las acciones BEPS de la OCDE nos ha hecho concluir que existe sin duda un déficit fiscal en Costa Rica, que una de las soluciones que más se ha tocado es una mejor recolección de impuestos a las actividades que se dan en Costa Rica. Además, existe una clara falta de regulación tributaria sobre las actividades que se practican en el país y que aunque varios funcionarios conocen los deportes electrónicos y consideran que debería existir un marco específico para la tributación de los mismo, este no existe de momento; también conocen las acciones BEPS y creen que sí es posible lograr lo que la OCDE propone para evitar la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios, aunque de momento no existe una herramienta efectiva para cobrar servicios virtuales, como puede ser un torneo de deportes electrónicos, el cual en ningún momento se da algún servicio prestado en físico, ni algún bien situado en territorio nacional o capital utilizado en territorio nacional. Lo anterior hace que sea muy difícil de gravar sin el apoyo y trabajo en conjunto con tratados internacionales para armonizar lo que sucede entre los países afectados; sin embargo, hay funcionarios que aseguran que el país sí tiene las herramientas para afrontar estos retos, así como ha venido afrontando las nuevas tecnologías y actividades que cada vez aparecen en el país, como Uber, Netflix y demás plataformas que han aparecido con los años y avance tecnológico.
2. Los deportes electrónicos no están regulados como actividad lucrativa o como servicios profesionales en el país, por lo tanto, una gran parte de las personas que tienen relación con los deportes electrónicos no están inscritos en la Administración Tributaria, no conocen una norma tributaria para los deportes electrónicos. Aunque hayan tenido ganancias, no conocen una forma de poder tributar las mismas aun leyendo la ley vigente, o dejan que la organización a la cual están asociados se encargue del pago de estas, igualmente la mayoría tiene un sentimiento de que las ganancias dadas en estas actividades no son suficientes para poder realizar un pago de impuestos; no obstante, se puede observar que si se lograran crear leyes tributarias para las actividades relacionadas con los deportes electrónicos el apoyo de

las empresas sea mayor, y también estarían más cómodos si el Estado brindara apoyo con los proyectos relacionados a los deportes electrónicos, esto sería un gran avance que varios países ya han decidido tomar, como en Corea del sur, España, Rusia, Alemania o Francia.

3. Por último, podemos determinar que en general sí es posible implementar normas que vayan según las recomendaciones dadas por las acciones BEPS de la OCDE en nuestro país. Todo queda en manos de nuestros legisladores y sus asesores a tomarlas en cuenta, en general la mayoría conoce lo que son deportes electrónicos, y consideran que sí es posible una regulación tributaria para estas actividades, también que se debería dar un impuesto específico para gravar las transacciones digitales que genera la práctica de deportes electrónicos en el país, apoyar que el lugar donde reside la persona sin importar de donde vengan sus ganancias deba ser el lugar donde este deba tributar.

#### ➤ RECOMENDACIONES

1. Se recomienda prestar atención a la curva de Laffer, ya que al ser un país donde el apoyo de las grandes empresas a los deportes electrónicos aún es muy poco, los premios no son tan grandes como lo son en otros países, por tanto, un impuesto muy elevado podría causar un efecto negativo en lo que se busca.
2. El país se encuentra en un momento de necesidad, el déficit fiscal es una realidad que debemos afrontar todos juntos como pueblo, por lo cual lo que propone la OCDE para evitar la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios debería tomarse en cuenta para realizar cualquier cambio en tributación. No estamos en condiciones de dejar que nuestro país se vea afectado por vacíos legales que ya fueron anunciados por un ente internacional al cual intentamos suscribirnos desde hace años.
3. Se recomienda estudiar las leyes que han sido eficientes en otros países desarrollados que están generando una gran cantidad de ingresos monetarios con eventos, donde el estado toma las cartas para dar un servicio más óptimo a los participantes, desarrolladores de videojuegos, turistas y aficionados que vienen a ver deportes electrónicos como lo son Corea del sur, España, Estados Unidos, Alemania, Francia, Rusia. Cada vez son más los países que reconocen el potencial económico que trae un simple evento de videojuegos al

igual que darle apoyo al talento nacional para producir ganancias y jugadores con calidad de exportación.

## CAPÍTULO VI PROPUESTA LEGAL

### ➤ Proyecto de incorporación de los deportes electrónicos a la administración tributaria en Costa Rica

Para esta propuesta se toman en consideración todos los puntos que he tocado previamente en esta investigación, empezando por que en otros países se han ido regulando estas actividades lucrativas para mejorar la experiencia de los administrados que desean participar en deportes electrónicos, como el estado apoyando las actividades y la recolección de impuestos. Actualmente en Costa Rica los deportes electrónicos no se ven como una actividad lucrativa o servicio profesional, por lo cual se debe tomar en consideración diversas leyes que se han creado mundialmente para la realización de las actividades de los deportes electrónicos.

Para esto tenemos la Ley N° 2016-1321 de 7 de octubre de 2016 de Francia, conocida como la Ley para Republica Digital. En el artículo 101 se define lo que es un videojuego y una competición de videojuegos, exceptuando los juegos de azar como parte de ellos, también que los menores de edad pueden participar en estas competiciones si el responsable legal está debidamente informado. En el artículo 102 se insta una definición de jugador profesional de competiciones de videojuegos, y se entiende como cualquier persona cuya actividad remunerada implique la participación en competiciones de videojuegos. También es importante que a estos se les aplica el código laboral francés y fija para un contrato de trabajo, condiciones, remuneración y la duración del mismo.

También se tiene el ejemplo de España que es el más parecido a Costa Rica, donde se acogen normas generales y las adaptan a los deportes electrónicos dependiendo de la necesidad, por lo que en ese caso se debería determinar qué tipo de actividad va a representar el deporte electrónico, si es profesional por cuenta propia o ajena, si necesita un régimen de carácter especial para poder fijarle un porcentaje de impuesto y demás, por ahora solo hay proyectos en curso pero ninguna ley, sin embargo, son conversaciones que deben ser escuchadas y tomadas en cuenta.

Otro país que trae un importante aporte a la mesa es Corea del sur, ellos crearon una institución llamada KeSPA, se encarga de organizar los eventos de deportes electrónicos con la ayuda del Ministerio de Deporte, cultura y turismo, entre otras grandes empresas como patrocinadores, explotar los derechos de retransmisión de las partidas, crear e implementar una estructura que

ayude a aumentar el nivel de la región y formar a especialistas en la materia con el apoyo de Universidades como la Chung-Ang, que ayuda a los jugadores con su progresión académica. También cumple con tareas de suma importancia para esta propuesta como la regulación de las condiciones de los jugadores, como lo sería el salario mínimo, condiciones de contratación y condiciones de vida, en el cual vendría incluido el pago de los impuestos.

Todo esto se promulga en la ley número 11315 o Act on Promotion of e-Sports (electronic sports), la cual explica las funciones que cumple la actual KeSPA con apoyo de los ministerios del Estado, además de ciertas definiciones que se consideran necesarias para regular los deportes electrónicos, como lo que es un jugador profesional, o una organización encargada de deportes electrónicos. Aunado a ello, también es importante remarcar que ellos no buscan considerarlos como un deporte, sino más a una actividad económica relacionada al ocio con regulación propia.

Tomando en consideración todo lo anteriormente expuesto y que en Costa Rica actualmente no existe ninguna ley específica para esta actividad, mi propuesta es la siguiente, como país debemos considerar crear una institución encargada de promover los deportes electrónicos o darle esa función a algún Ministerio ya existente, como fue el caso en Corea y ha sido vital para su crecimiento, en donde el Estado trabaje en conjunto con las empresas privadas para crear eventos de calidad que van a atraer ganancia turística al país.

Asimismo, al igual que en Francia, se debe definir dentro de la ley qué es un deporte electrónico, para diferenciarlo de los juegos de azar o casinos en línea, qué es una organización de deportes electrónicos y si se va a encontrar bajo un régimen especial de impuestos que los exima del pago de impuestos en ciertos casos, por ejemplo al ganar premios de competiciones, además de definir el impuesto aplicable para la realización de esta actividad. Debe existir también un contrato donde se defina si la persona interesada va a tributar como profesional por cuenta propia y cada uno debe realizar su inscripción a Hacienda por su cuenta, o ajena, como el caso de muchos empleos en el cual se toma el porcentaje directamente del salario y se delega esa función a la organización para la cual se labora.

Propongo, en la misma línea, hablar del caso de menores de edad que desean participar en competiciones, al igual que en Costa Rica el código laboral permite trabajar a menores de edad bajo ciertas condiciones, lo mismo debería aplicarse para esta nueva ley. Es importante para seguir las consideraciones de la OCDE que se delimite que los jugadores costarricenses deban tributar en

Costa Rica mientras residan en este país, a menos que exista un convenio internacional que lo contradiga y por último implementar un método de crecimiento profesional, es decir, que existan profesionales en esta materia para un futuro.

También supletoriamente crear un reglamento transitorio en el cual se apliquen nuevos incisos en la ley 7092 del Impuesto sobre la Renta, además de instaurar el deporte electrónico como una profesión, por lo cual se podría aplicar la misma ley para cobrar impuesto, según su forma de laborar. De esta manera, si hay un trabajo ejecutado con relación de dependencia, se pagará una tarifa del 10%, si no existe esta dependencia en la relación se paga un 25%, uno de los nuevos incisos sería que al costarricense al ganar un premio en otro país este tenga la posibilidad de presentar documentación si debió pagar un impuesto en otro país y que este al presentarse en su declaración se aplique como un crédito positivo y así evitar la doble imposición.

## ➤ **BIBLIOGRAFÍA**

- Acuña Chinchilla, L. F. (2021). Juegos deportivos electrónicos buscan su reconocimiento como deporte oficial en Costa Rica. Delfino.cr. Recuperado de: <https://delfino.cr/2021/01/juegos-deportivos-electronicos-buscan-su-reconocimiento-como-deporte-oficial-en-costa-rica>
- Agüero Salazar, R. (1995). El proceso de formación de la Ley en Costa Rica. Recuperado de: [https://pdf.usaid.gov/pdf\\_docs/pnacf595.pdf](https://pdf.usaid.gov/pdf_docs/pnacf595.pdf)
- Asamblea Nacional Constituyente. (1949). Constitución política de Costa Rica. CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LA REPÚBLICA DE COSTA RICA. Recuperado de: [http://www.pgrweb.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm\\_texto\\_completo.aspx?nValor1=1&nValor2=871](http://www.pgrweb.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm_texto_completo.aspx?nValor1=1&nValor2=871)
- Barbarà, A. (2018). *Sin leyes no hay competición*. Vilassar del Mar: UNO editorial.
- Blanco, Carlos. (2005). Sandín Esteban, M<sup>a</sup> Paz (2003) "Investigación Cualitativa en Educación. Fundamentos y Tradiciones". Madrid. Mc Graw and Hill Interamericana de España (pp.258). Revista de Pedagogía, 26(77), 48-58. Recuperado en 25 de noviembre de 2022, de [http://ve.scielo.org/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S0798-97922005000300007&lng=es&tlng=es](http://ve.scielo.org/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0798-97922005000300007&lng=es&tlng=es).
- CIJUL. (2010). INFORME DE INVESTIGACIÓN CIJUL. TEMA: DELITOS TRIBUTARIOS. Recuperado de: <https://cijulenlinea.ucr.ac.cr/2010/delitos-tributarios-04-10/>
- Collosa, A. (2019). ¿Cuáles son las causas de la evasión tributaria? Centro Interamericano de Administraciones Tributarias. Recuperado de: <https://www.ciat.org/cuales-son-las-causas-de-la-evasion-tributaria/>
- COLPOS. (2016). Marco normativo. Recuperado de: <http://www.colpos.mx/wb/index.php/marco-normativo#:~:text=Conjunto%20general%20de%20normas%2C%20criterios,el%20proceso%20de%20programaci%C3%B3n%20Presupuestaci%C3%B3n>

Comunicación Institucional Ministerio de Hacienda. (2020, octubre). PROYECCIÓN DE DÉFICIT FINANCIERO SE MANTIENE EN EL 9,3% DEL PIB. Ministerio de Hacienda. Recuperado de: <https://www.hacienda.go.cr/noticias/16050-proyeccion-de-deficit-financiero-se-mantiene-en-el-93-del-pib>

Deloitte Costa Rica. (2017). Impuesto personas jurídicas. Recuperado de: <https://www2.deloitte.com/cr/es/pages/tax/articles/preguntas-frecuentes-impuestos-personas-juridicas.html>

Díaz P., A. (2017). Costa Rica en la cuna del «gaming»: cinco ticos compiten en mundial de ‘League of Legends’. La Nación, Grupo Nación. Recuperado de: <https://www.nacion.com/tecnologia/videojuegos/costa-rica-en-la-cuna-del-gaming-cinco-ticos/5FZBS6DXSNCUVJMIJA4MIANNNE/story/>

ESAN Graduate School of Business. (2019). La OCDE y el proyecto contra BEPS: conoce sus beneficios en el panorama financiero. Finanzas | Apuntes empresariales | ESAN. Recuperado de: <https://www.esan.edu.pe/apuntes-empresariales/2019/07/la-ocde-y-el-proyecto-contra-beps-conoce-sus-beneficios-en-el-panorama-financiero/>

Font, M. B. (2017). La ruta que debe seguir Costa Rica para adoptar las acciones contra BEPS. El Financiero, Grupo Nación. Recuperado de: <https://www.elfinancierocr.com/economia-y-politica/la-ruta-que-debe-seguir-costa-rica-para-adoptar-las-acciones-contra-beps/XNUXLK3CWVHZLCK3U2YJO5LPI/story/>

Galiana, P. (2021). ¿Qué son los eSports? La actualidad de este deporte electrónico. IEBS, la Escuela de Negocios de la Innovación y los Emprendedores. Recuperado de: <https://www.iebschool.com/blog/que-es-esports-marketing-digital/>

González, R. (2017). Columna Tributaria: ¿Estamos cerca de las BEPS? El Financiero, Grupo Nación. Recuperado de: <https://www.elfinancierocr.com/economia-y-politica/columna-tributaria-estamos-cerca-de-las-beps/EY7LJ64NZFBLTNGPY7JT7FGRQQ/story/>

Ley Promotion of eSports, Act No. 11315, Feb. 17, Amended by Act No. 13971, Feb. 3, 2016 Corea del Sur, 2016 se modifica la cual fija cuatro grandes objetivos

Ley N° 2016-1321, Ley para la República Digital, Francia, 7 de octubre de 2016.

- Loría, M., & Marínez, J. (2019). El proceso de ingreso de Costa Rica a la OCDE. El proceso de ingreso de Costa Rica a la OCDE. Academia de Centroamérica. Serie Programa Visión, PV-04-18. Costa Rica: Academia de Centroamérica. Recuperado de: <https://www.academiaca.or.cr/programa-vision/el-proceso-de-ingreso-de-costa-rica-a-la-ocde/>
- Martínez, M. (s.f.) Los Grupos Focales de Discusión como Método de Investigación. Recuperado de: <http://miguelmartinezm.atspace.com/gruposfocales.html#:~:text=El%20grupo%20focal%20es%20un,espacio%20de%20tiempo%20relativamente%20corto.>
- OCDE, (2021). 10 preguntas sobre BEPS. Organización para la cooperación y el desarrollo económico. Recuperado de: <https://www.oecd.org/ctp/10-preguntas-sobre-beps.pdf>
- OCDE, (2015). Proyecto OCDE/G20 sobre la Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios. Informes Finales 2015. OCDE. Recuperado de: <https://www.oecd.org/ctp/beps-resumen-informativo.pdf>
- Oliva, P. (2018). ¿Conoces todos los riesgos fiscales de tu empresa? Sociedad Profesional - Asesoría, Auditoría y Gestión en Barcelona. Recuperado de: <https://www.spauditoria.com/blog/riesgos-fiscales-de-tu-empresa>
- Palacín Sotillos, R. (2017). ACCIÓN 1 DEL PROYECTO BEPS. LOS DESAFÍOS DE LA ECONOMÍA DIGITAL PARA LA TRIBUTACIÓN DE LAS EMPRESA MULTINACIONALES. Fundación IC. Recuperado de: <https://fundacionic.com/wp-content/uploads/2017/04/Accion1-EY.pdf>
- Picado, J. D. (2020) RUTAS JURÍDICAS EN MATERIA FISCAL CON EL INGRESO DE COSTA RICA EN LA OCDE Tesis para optar por el grado de Licenciatura para la Universidad internacional de las Américas
- Romero, J, E. (2019). Constitución Política y Derecho Tributario. Revista de Ciencias Jurídicas N0 150 (145-170) SETIEMBRE - DICIEMBRE 2019
- Sabino, C. (1992). El proceso de investigación. Editorial Panapo.
- Sampieri, R. (2008). Metodología de la investigación. McGraw Hill. Sexta Edición.
- Sánchez, A. (2016). Acción 1 de BEPS ¿Cómo afrontar los desafíos tributarios que supone la economía digital? Universidad Externado de Colombia. Recuperado

de:<https://dernegocios.uexternado.edu.co/comercio-electronico/accion-1-de-beps-como-afrontar-los-desafios-tributarios-que-supone-la-economia-digital/>

Sastre, F. (2021). La superficial regulación de los deportes electrónicos. Adefinitivas. Recuperado de: <https://adefinitivas.com/arbol-del-derecho/la-superficial-regulacion-de-los-deportes-electronicos-a-cargo-de-fina-sastre/>

Villegas Carrasquilla, L., Piedrahita, M. C., & Soler, A. (2019). TRATAMIENTO FISCAL DE LOS INGRESOS OBTENIDOS POR UN EGAMER EN LATINO AMÉRICA. CMS - Law - Tax - Future. Recuperado de: <https://cms.law/es/col/publication/tratamiento-fiscal-de-los-ingresos-obtenidos-por-un-egamer-en-latino-america>

➤ **APÉNDICES**

**a. Cuestionario #1. Funcionarios del Ministerio de Hacienda**

Es usted funcionario

- a) En propiedad
- b) Interino

Sexo

- a) Femenino
- b) Masculino
- c) Otro

Rango de edad

- a) 18 a 30
- b) 30 a 45
- c) 45 a 60
- d) 60 o más

En qué área/ departamento o Unidad, labora

- a) Dirección General de Tributación
- b) Dirección General de Aduanas
- c) Contabilidad Nacional
- d) Presupuesto Nacional
- e) Otro: \_\_\_\_\_

¿Conoce sobre el déficit fiscal actual en Costa Rica?

- a) Si
- b) No

¿Qué soluciones se han planteado al respecto?

- a) Reducir el gasto público
- b) Una mejor recolección de impuestos
- c) Otra

¿Es la recolección actual eficiente y suficiente?

- a) Si
- b) No

¿Existe falta de regulación tributaria sobre las actividades que se practican actualmente en el país?

- a) Si
- b) No

¿Conoce sobre los deportes electrónicos que se practican en el país?

- a) Si
- b) No

¿Considera que debería existir un marco tributario específico para los deportes electrónicos?

- a) Si
- b) No

¿Conoce las acciones BEPS?

- a) Si
- b) No

¿Cree posible la aplicación de las acciones BEPS en el país?

- a) Si
- b) No

Tiene el país en este momento alguna forma de cobrar servicios cuyo desempeño puede ser virtual, como en el caso de los deportes electrónicos

- a) Si
- b) No

---

## **b. Cuestionario #2. Personas involucradas en deportes electrónicos**

Sexo

- a) Femenino
- b) Masculino
- c) Otro

Cuál es su edad actualmente

- a) 10-17
- b) 18-25
- c) 26-32
- d) Otra

¿Practica o ha participado en actividades relacionadas a deportes electrónicos?

- a) Si
- b) No

Actualmente conoce alguna norma tributaria para los deportes electrónicos

- A) Si
- B) No

Actualmente se encuentra en alguna organización de deportes electrónicos

- a) Si
- b) No

La organización es nacional o internacional

- a) Nacional
- b) Internacional
- c) No me encuentro activo en una organización

Ha ganado dinero con actividades relacionadas a los deportes electrónicos

- a) Si
- b) No

Está inscrito en la Administración Tributaria

- a) Si
- b) No

Paga impuestos por sus rentas en deportes electrónicos

- a) Si
- b) No

Sus ganancias en deportes electrónicos son suficientes para pagar impuestos

- a) Si
- b) No

Se le dificulta el tener que pagar impuestos sobre lo devengado en deportes electrónicos

- a) Si
- b) No
- c) La organización paga por mi

Le agradecería que el Estado brindara soporte con los proyectos relacionados a los deportes electrónicos

- a) Si
- b) No

Cree que al existir leyes tributarias las empresas se vean más atraídas a invertir en actividades relacionadas a deportes electrónicos

- a) Si
- b) No

---

**c. Cuestionario #3 Personas con conocimiento en derecho**

Conoce las acciones BEPS que propone la OCDE

- a) Si
- b) No

Sería posible implementar desde ahora normas que vayan en relación a lo que buscan las acciones BEPS

- a) Si
- b) No

Conoce los deportes electrónicos

- a) Si
- b) No

Cree posible una regulación tributaria para la práctica de deportes electrónicos que se da en el país

- a) Si
- b) No

Considera que un impuesto específico sería ideal, para gravar las transacciones digitales que genera la práctica deportes electrónicos que se da en el país

- a) Si
- b) No

Cree que el principio de territorialidad deba aplicarse al lugar donde reside la persona practicando deportes electrónicos

- a) Si
- b) No

**d. Entrevista Anónima #1**

Sexo: Masculino

Edad: 34

¿Cree usted que se pueden utilizar los criterios de las normas BEPS para la implementación de un marco tributario para los deportes electrónicos actualmente en Costa Rica?

Podría ser posible dependiendo de las estipulaciones establecidas por las organizaciones de deportes electrónicos involucradas.

¿Y cómo será posible con esto abordar los desafíos asociados con la tributación en esta industria en crecimiento según su criterio?

Otorgaría una base para el crecimiento de este sector y su rentabilidad para una mayor participación y para la formación de entes reguladores.

¿Cuáles diría usted que son los vacíos legales que se puedan identificar actualmente en el país en relación con las competencias electrónicas?

No tengo conocimiento de regulaciones tributarias sobre competencias electrónicas.

¿Cómo cree que estos impactan en el abordaje de estas competencias electrónicas en nuestra realidad actual?

Nuevamente, no estoy seguro de la regulación, sin embargo, al ser un sector en crecimiento podría impactar la responsabilidad de las organizaciones con respecto al régimen tributario que deben mantener.

¿Cuáles diría usted que son los principales desafíos legales y fiscales que deben abordarse para implementar una propuesta tributaria viable que se ajuste a los criterios de las BEPS y que al mismo tiempo se ajuste a los requerimientos regulatorios de los deportes electrónicos en Costa Rica actualmente?

Establecer un ente mediador entre estas actividades y los entes tributarios, así como establecer pautas con respecto a organizaciones terceras dentro de estas actividades.

¿Cuál opina usted que es la viabilidad jurídica de una propuesta tributaria que cumpla con los parámetros establecidos por la BEPS, cree usted que esto es posible?

Podría ser viable, sin embargo, es un tema muy poco conocido, por lo que se debería de incentivar al sector jurídico a involucrarse.

## **e. Entrevista Anónima #2**

Sexo: Masculino

Edad: 26

¿Cree usted que se pueden utilizar los criterios de las normas BEPS para la implementación de un marco tributario para los deportes electrónicos actualmente en Costa Rica?

Si

¿Y cómo será posible con esto abordar los desafíos asociados con la tributación en esta industria en crecimiento según su criterio?

Se debería garantizar que los ciudadanos tengan incentivos para participar en esta industria a nivel internacional y al mismo tiempo fomentar el desarrollo a nivel interno del país por medio del marco tributario.

¿Cuáles diría usted que son los vacíos legales que se puedan identificar actualmente en el país en relación con las competencias electrónicas?

Una falta de legislación, además de una cooperación deficiente con otros países.

¿Cómo cree que estos impactan en el abordaje de estas competencias electrónicas en nuestra realidad actual?

Pueden ocasionar que las personas no paguen impuestos correctamente además de generar conflictos con hacienda.

¿Cuáles diría usted que son los principales desafíos legales y fiscales que deben abordarse para implementar una propuesta tributaria viable que se ajuste a los criterios de las BEPS y que al mismo tiempo se ajuste a los requerimientos regulatorios de los deportes electrónicos en Costa Rica actualmente?

Se deberían seguir las recomendaciones internacionales, tomando en cuenta la inclusión de Costa Rica a la OCDE. Como principales desafíos se pueden mencionar los intereses de todos los países de recolectar la ganancia por impuestos. Se debería considerar un marco regulatorio que beneficie a los ciudadanos que participen en la industria.

¿Cuál opina usted que es la viabilidad jurídica de una propuesta tributaria que cumpla con los parámetros establecidos por la BEPS, cree usted que esto es posible?

Si es posible tomar las BEPS como buenas prácticas en la regulación de la industria. Se debe considerar en primer lugar la realidad nacional: económica y social como parámetro fundamental para la elaboración de una normativa válida al respecto. Esto puede incluir las consecuencias en cuanto a la relación con otros países, así como el impacto para los ciudadanos.

### **f. Entrevista Anónima #3**

Sexo: Femenino

Edad: 42

¿Cree usted que se pueden utilizar los criterios de las normas BEPS para la implementación de un marco tributario para los deportes electrónicos actualmente en Costa Rica?

Si, con la futura implementación del CIU4 considero que se va a facilitar muchísimo más al traer la economía digital incluida

¿Y cómo será posible con esto abordar los desafíos asociados con la tributación en esta industria en crecimiento según su criterio?

Pues creo que es un principio, al añadir esto al marco tributario como es debido con su denominación correcta las empresas y las personas se vean más interesadas en ejercer los deportes electrónicos como profesión

¿Cuáles diría usted que son los vacíos legales que se puedan identificar actualmente en el país en relación con las competencias electrónicas?

Un vacío completo, no existe ningún tipo de regulación en lo que viene a ser competencias electrónicas para el país, aunque existen muchas noticias a día de hoy de diferentes actividades no hay ninguna ley en específico que hable sobre el tema ni un proyecto que aborde algo sobre este tema

¿Cómo cree que estos impactan en el abordaje de estas competencias electrónicas en nuestra realidad actual?

Pues creo que las personas que se ven implicadas en estas competencias tienen que inventarse como hacer todo, desde cuáles son las reglas para una competencia hasta como resolver en sus temas tributarios para hacer eventos, creo que esto ayudaría a darles una guía clara de cuál es el camino

¿Cuáles diría usted que son los principales desafíos legales y fiscales que deben abordarse para implementar una propuesta tributaria viable que se ajuste a los criterios de las BEPS y que al mismo tiempo se ajuste a los requerimientos regulatorios de los deportes electrónicos en Costa Rica actualmente?

Creo que el principal desafío es en cuanto a las competencias que son internacionales pero que los costarricenses juegan desde su propia casa, ya que no sabemos cuánto es el dinero que se maneja y si hay una doble imposición al ya ser retenido un porcentaje para el pago de impuestos de parte del patrocinador del evento

¿Cuál opina usted que es la viabilidad jurídica de una propuesta tributaria que cumpla con los parámetros establecidos por la BEPS, cree usted que esto es posible?

Yo considero que, si es posible, que vamos a lograr cumplir con todo lo propuesto por la OCDE en el tema tributario y que no es imposible que las leyes alcancen el avance que ha tenido la tecnología en los últimos años