

UNIVERSIDAD CATÓLICA SANTO TORIBIO DE MOGROVEJO
FACULTAD DE DERECHO
ESCUELA DE DERECHO



**PROPUESTA DE UN MECANISMO DE RETENCIÓN PARA QUE
LAS GANANCIAS PROVENIENTES DE E-SPORTS TRIBUTEN
DENTRO DEL IMPUESTO A LA RENTA
CORRESPONDIENTE**

**TESIS PARA OPTAR EL TÍTULO DE
ABOGADO**

AUTOR

LUIS ANDRE MAITRE RAMOS

ASESOR

PERCY ORLANDO MOGOLLON PACHERRE

<https://orcid.org/0000-0002-1360-2647>

Chiclayo, 2022

**PROPUESTA DE UN MECANISMO DE RETENCIÓN PARA
QUE LAS GANANCIAS PROVENIENTES DE E-SPORTS
TRIBUTEN DENTRO DEL IMPUESTO A LA RENTA
CORRESPONDIENTE**

PRESENTADA POR
LUIS ANDRE MAITRE RAMOS

A la Facultad de Derecho de la
Universidad Católica Santo Toribio de Mogrovejo
para optar el título de

ABOGADO

APROBADA POR

Vera Luccia Baylon Chevez
PRESIDENTE

Cesar Manuel Chuman Cabezas
SECRETARIO

Percy Orlando Mogollon Pacherre
VOCAL

Dedicatoria

A mis padres, a mi hermano y a mis abuelos.

Agradecimientos

A Dios por hacer posible que pueda cursar esta carrera.

A mis padres, hermano y abuelo, por el constante apoyo y palabras de aliento para poder culminar con éxito la carrera.

A mis grandes amigos de la universidad, que junto a ellos logré disfrutar de esta gran etapa de mi vida.

Al Dr. Percy Mogollon Pacherre, por su tiempo y las asesorías brindadas para que la presente investigación sea posible.

Índice

Resumen	6
Abstract	7
Introducción	8
1. Revisión de literatura	10
1.1. Antecedentes	10
1.2. Bases Teóricas	14
1.2.1. Teorías sobre el Impuesto a la Renta en el Perú	14
1.2.1.1. Teoría de la fuente o de la Renta Producto	14
1.2.1.2. Teoría del Flujo de Riqueza	14
1.2.2. Teorías sobre los eSports	16
1.2.2.1. Teoría P-A-P.	16
1.2.2.2. Teoría de Consideración Deportiva.	16
1.3. Definición de Términos y Conceptos	17
1.3.1. Impuesto a la Renta.....	17
1.3.1.1. Hecho Imponible.....	18
1.3.2. eSports.....	19
1.3.2.1. Características de los eSports.....	21
1.3.2.2. Sobre los Gamers.	21
1.3.2.3. Rentabilidad Económica de los eSports.....	22
2. Materiales y métodos	25
3. Resultados y discusión	25
3.1. La zona gris de los eSports	25
3.1.1. Interpretación deficiente en la doctrina nacional	25
3.1.1.1. Como Juego y Apuesta	25
3.1.2. eSports como trabajo.....	26
3.2. Análisis de las ganancias de eSports como renta en el Perú	28

3.3. El Por qué y el Cómo tributar las ganancias de este fenómeno económico....	29
3.3.1. Criterios de la legislación y doctrina europea y asiática.....	29
3.3.2. Aplicación al caso nacional	31
3.3.2.1. Retenciones y el mecanismo de retención	31
3.3.2.2. Renta de Fuente Extranjera.....	33
Conclusiones	36
Recomendaciones	36
Referencias.....	37
Anexos	40

Resumen

La presente investigación tiene por objetivo el determinar y aclarar una nueva incertidumbre y discrepancia en el mundo tributario, la cual es si es que los eSports, pueden o no ser objeto de tributación por el impuesto a la renta, al ser una nueva forma de trabajo gracias al avance del internet y sobre todo cuando otros países ya hasta tienen una regulación para estos y en el Perú se sigue ignorando esta realidad, permitiendo así, una evasión tributaria por desconocimiento. Es de tal manera que en la presente investigación se explicará primero que es este nuevo fenómeno denominado eSports, para así teniendo claro que son y como es que es una nueva actividad económica, se pueda acoplar al impuesto a la renta nacional, y es por ello que planteamos un mecanismo de retención tributaria para las ganancias que se obtienen por medio de esta actividad económica. Asimismo, se ha utilizado procesamiento de datos estadísticos tanto internacionales como nacionales, entrevistas y preguntas dirigidas a especialistas y personas que están dentro de este nuevo fenómeno económico, para poder obtener un mayor acercamiento a la realidad de ausencia de regulación para esta.

Palabras Clave: Impuesto a la renta, eSports, retención, evasión tributaria.

Abstract

This investigation has the object of determination and to clear about a new discrepancy and uncertainty on the tributary world, which is, if the esports, can or not be object of taxes, like the income tax. This in base to be a new way of job, this based on the advance of the internet and above all when other countries already have a regulation for this, so in Peru continues to ignore this new reality. Allowing a tax evasion for the ignorance. In this way, at the present investigation will be explained, first, what is this new phenomenon named esports, this is to have a really cleared concept and how this new economy activity can be couple at the income tax. That is why we consider and propose a retention mechanism taxation for the earnings what obtain by means this economy activity. Likewise, has been used statistical data processing, both international and national, interviews and directed questions to the specialist and people what is inside this new phenomenon economic, to be able to obtain a closer approach to the reality of absence of regulation for this.

Keywords: Income tax, esports, retention, tax evasion.

Introducción

Los diversos métodos para generar ingresos por parte de las personas en el mundo siempre están en constante evolución, se tiene la necesidad de reinventarse y así poder obtener ganancias de diversas formas, y con el mundo actual, se desarrollan nuevas formas de trabajo, nuevas maneras en las cuales se puede obtener provecho económico. Dentro de este fenómeno económico, podemos encontrar avances, como lo es materia del presente, los e-Sports, los cuales, han trascendido de ser un mero acto de ocio o jugar videojuegos, a ser un hecho actual en donde se desarrolla profesionalismo puro, a tal punto de llegar a ser considerados como un deporte a nivel internacional

Es así que, poco a poco en el mundo fue expandiéndose cada vez más este fenómeno, a tal punto que se empezó a generar dinero a través de este, fue trascendente en el tiempo y llegó a la actualidad, en donde los e-Sports ya tienen un impacto sumamente importante dentro del sector económico., tal es el caso que, en diversas partes del mundo, ya existen registros en donde se evidencia que esta nueva forma de ingresos, funciona, y sobre todo, ya está teniendo repercusiones a nivel del Estado, como lo es el tributarlas. Es así como tenemos diversos equipos y empresas registradas dedicados al ejercicio de esta actividad, los cuales generan dinero a través de competiciones.

Asimismo, según los estudios de la consultora española Superdata, realizados en el año 2018, los cuales son citados por Serrano, igualmente fue materia de análisis los ingresos de esta nueva actividad, en donde brindó que

(...) las ganancias del mercado de los videojuegos en un total de 108.400 millones de dólares en el año 2017. De esos ingresos, 756 millones de dólares son generados por los eSports (70% en patrocinios y publicidad, 11% en premios de torneos, 10% en apuestas y torneos aficionados y 9% en venta de entradas). (Superdata, citado por Serrano, 2018. p. 21)

Por otra parte, no podemos dejar de lado los datos estadísticos que nos menciona la consultora Newzoo en el año 2018, citada por el autor Serrano de la Rosa, donde nos arrojó datos muy importantes sobre esta industria y, sobre todo, su impacto y crecimiento en el sector económico.

Nos menciona que el total de ingresos de los eSports en el año 2016 ascendió a 493 millones de dólares. Asimismo, en el año 2017 fue de 655 millones de dólares (33% más que en 2016), mientras que se espera que ascienda a 900 millones de dólares (37,4% más en comparación con el año 2017), para el 2018. El 77% del total (25% en publicidad, 52% en patrocinios y 23% en derechos de retransmisión y licencias de contenido) se prevé que será generado directa e indirectamente a través de inversiones de marcas propias de este sector. (Newzoo, 2018; citado por Serrano de la Rosa. p. 20)

Como podemos apreciar de los datos estadísticos antes mencionados, vemos el increíble crecimiento que han tenido los eSports, lo que nos da una señal que esto seguirá aumentando cada vez más, además que cada vez más, asimismo, este fenómeno no es ajeno a nuestra realidad peruana, si bien es cierto podría pensarse que el impacto en nuestro país a comparación del plano internacional es poco o escaso, no es así.

Este gran crecimiento económico también es objeto de estudio de empresas, que siempre buscan nuevas inversiones, y en este caso, empresas que se han creado con el destino final de incluirse en este nuevo sector en rápido crecimiento. Hablando del sector nacional esto se puede verificar gracias a un artículo que fue publicado en el Diario Gestión por el autor Sánchez en el año 2015, en el cual nos menciona que:

Hay once empresas asociadas activas de la CVA Perú (Compañías de Videojuegos Asociadas de Perú) que agrupa a empresas dedicadas a la creación, difusión y enseñanza de videojuegos. Entre ellas figuran: Área51 Training Center, Bamtang Games SAC, Freekimedia, LEAP Game Studios, Magma Creations, Nueveimedia videojuegos Toulouse Lautrec. (2015, p. 20)

Como podemos apreciar, a nivel nacional existen empresas que se han interesado en fenómeno de los eSports, a tal punto de poder involucrarse y sobre todo, brindar cada vez más espacio y que se tome en serio todo el fenómeno eSports, y esto no se hubiese podido dar si es que no tuviese tanto impacto en nuestro país.

Además, existen casos en donde puede evidenciarse el factor económico que los eSports generan como ingresos, además de casos en todo Latinoamérica. Prueba de esto es pues los diversos ingresos que han obtenido, desde equipos peruanos como es el caso del equipo profesional “Infamous”, con una ganancia de 800,00.00 soles en una competencia de eSports o competencia virtual, o el caso de un joven argentino, con más de 30,000.00 dólares a nivel internacional. El fenómeno e-Sports es innegable ya no solo en el mundo, sino en todo América latina.

Cabe la aclaración que, en estos acontecimientos mencionados, no existió de por medio ningún pago de renta o si quiera un aporte de tributos, todo esto, debido a que cuando se intentó dar un alcance a estos datos, únicamente se tomó en cuenta la Ley de Impuestos Municipales, específicamente en su artículo 48° “De los juegos y Apuestas.” En donde al simplemente no estar dentro de este capítulo de la tributación, se entendió que no puede ser pasible de tributar, además de solo considerarlo como algo temporal y que simplemente no tendría por qué ser incluido dentro de la renta al ser premios por algún pasatiempo.

Ya hemos visto que y se deja en claro que los eSports son un nuevo trabajo y por tanto un generador de ingresos pasible de tributar., es en base a esto que nace la problemática del presente trabajo de investigación, la ausencia de cualquier alcance o aproximamiento a este fenómeno no existe un criterio regulador o de recaudación adecuado para este fenómeno económico.

Además, esta investigación es importante y pertinente, porque con los cambios y avances tecnológicos en el mundo, ayudará a dar un aproximamiento a lo que en el futuro será un gran generador de ingresos, ya que si ahora se puede generar ganancias de nuevas formas, como lo son los video juegos o eSports, que pasa con aquella ganancia que se genera, si ya es considerado como un trabajo viable y sobre todo rentable, cual es el motivo por el cual no se vuelven pasibles de tributar, y, sobre todo, cuál sería la manera adecuada para lograr hacerlo.

Finalmente, el aporte de toda esta investigación es dar respuesta a la pregunta ¿cuál sería el mecanismo de retención aplicable a los eSports para que estos tributen en el impuesto a la renta correspondiente? De esta manera establecer un mecanismo de retención para este nuevo fenómeno económico, en base al análisis del mismo. De igual forma, el argumentar la importancia de la creación de este mecanismo de retención para los eSports, y de esta manera mejorar el sistema tributario nacional.

1. Revisión de literatura

1.1. Antecedentes.

Del Valle, J.S. (2016), en su tesis de pregrado, titulada “Análisis legislativo del impuesto a las apuestas frente a la recaudación tributaria municipal en Perú - periodos 2014 y 2015” presentada en la universidad Santo Toribio de Mogrovejo – USAT. El autor tiene como objetivo el que se logre analizar correctamente la legislación nacional peruana, en materia del impuesto a las apuestas frente a la legislación hispanoamericana. Para así llegar a la conclusión que, en la legislación nacional, no es correcta ni clara, debido a que deja de lado ciertas actividades similares en donde puede existir base imponible, mencionando así a las apuestas dentro de los juegos. Todo ello planteándolo en base a una comparativa que el autor ha realizado. Asimismo, deja en materia de controversia como es que el impuesto a los juegos y apuestas, está mal regulado y además interpretado dentro de nuestro país, a comparación de la legislación hispanoamericana.

Por lo que tomando en cuenta ese estudio, nos deja en claro que debe darse nuevas interpretaciones sobre el impuesto a las apuestas o a los juegos, ya que existen supuestos similares que deberían estar sujetos al gravamen correspondiente, siendo así es importante traerlo a colación ya que así podemos diferenciar diversos términos como lo son las apuestas, los juegos, incluyendo a las apuestas online o cibernéticas como de los juegos en línea.

Gómez, M. (2019), en su tesis de fin de grado titulada “**El tratamiento de los e-Sports en los medios digitales: análisis de marca eSports, as eSports y el desmarque eSports**”, la cual fue presentada ante la Universidad de Sevilla. Es de mucha utilidad ya que determina cuáles son los contenidos y puntos de interés que más se tratan en el momento de la inversión económica hacia los eSports, lo cual es un indicador pertinente al momento de invertir dentro de este nuevo mundo. Y, por tanto, en el sector económico y legal, debe darse un tratamiento más elaborado, siendo así para determinar que esta nueva actividad económica si es pasible de tributación.

Puesto que, ya no solo estaríamos hablando de marcas interesadas en invertir cantidades de dinero para publicidad, sino que se trata de marcas o empresas que invierten para formar parte del mundo de los eSports, en el sentido de generar empresa con los jugadores, participar de los mismos, formar equipos o personas individuales que jueguen como manera de trabajar.

Por tanto, en base a esa propuesta de determinar cuáles son dichos contenidos de mayor interés, el autor Gómez nos brinda la siguiente conclusión:

Los deportes electrónicos son una disciplina en auge tanto social como económico que tiene unas necesidades comunicativas como el resto de los deportes tradicionales. En donde las nuevas tecnologías están muy ligadas a los eSports, por lo que el periodista debe saber moverse entre ellas y reconocer cómo aprovechar las oportunidades comunicativas que ofrecen. En donde el medio As eSports es el que más profundidad pone en sus informaciones y es el que estaría más cerca de una especialización total, hecha por periodistas expertos en la temática para aquellos que quieran conocer más a fondo los eSports. (2019. p 30)

De lo antes concluido, podemos decir que nos brinda un gran aporte, ya que menciona como es que las tecnologías actuales van en desarrollo y aumento junto a los eSports, y que además está en pleno auge socioeconómico, por tanto, es un hecho innegable que tiene impacto dentro de ambos sectores y que además genera nuevas oportunidades tanto laborales como de entretenimiento lo cual nos da un punto de apoyo para determinar a los eSports como una nueva actividad económica pasible de tributar.

Gómez, L (2018), en su tesis titulada “**Del hábito cotidiano a la profesionalización entre videojuegos en línea: La interpretación de los videojuegos como contenido audiovisual para jugadores de Lima Metropolitana en la década del 2010**”. Presentada en la universidad Pontificia Universidad Católica del Perú – PUCP. Nos ayuda para poder explicar de mejor manera que es como tal el juego y videojuego, para así luego llegar a los eSports, además de cómo es que podemos llegar a tomar esto como una profesión o un trabajo a tiempo completo, más que un simple pasatiempo o incluso un entretenimiento.

Menciona ciertos aspectos que engloban todo el ambiente profesional de los eSports, por lo que así delimita aún más el correcto camino para que sean identificados como trabajo, como también de las mismas personas que están dedicadas a este rubro, distinguiendo además algo importante, que son los profesionales, de los simples aficionados. Para así denotar que existen personas dedicadas a este mundo y que su trabajo es esto.

Gotarra, R. (2017). En su trabajo final de grado titulado “**El patrocinio en los eSports**”. Presentado ante la Universidad Pompeu Fabra. Sirve porque abarca muchos puntos sobre el tema de inversión en los eSports y, por ende, cuánto dinero se genera en este mundo, igualmente no solo explica como son los patrocinios a los equipos y empresas dedicadas a esto, sino que también da un aproximado de cuanto se generará en los futuros años por esta nueva actividad económica.

Por tanto, es que nos ayuda mucho para poder explicar, a nivel de dinero y de ingresos, para el tema de la tributación, ya que, hablando de inversiones, de pagos, de trabajos y de incluso marcas con contratos de auspicio, todo esto conlleva a un entorno laboral y profesional del mismo, por lo que nos acerca cada vez más a un panorama donde la actividad de los eSports sea pasible de la tributación necesaria.

Guevara, M. (2018). En su tesis de pregrado titulada “**La afectación de la potestad tributaria y de los principios de legalidad y reserva de ley, a partir de la interpretación normativa del tribunal constitucional que otorga ultractivamente beneficios tributarios a las universidades particulares.**” Presentada ante la Universidad Santo Toribio de Mogrovejo USAT. Esta tesis es de mucha utilidad ya que el autor nos brinda un panorama general sobre la importancia que posee la potestad tributaria dentro del estado, y más cuando se abarca el tema de beneficios tributarios, pero sobre todo también cuando se trata de nuevos tributos. Para ello brinda todos los principios pertinentes para un correcto uso y aplicación de la potestad tributaria como lo son tanto el principio de legalidad como la reserva de ley.

Siendo así, nos deja en claro las situaciones y bajo que principios se debe de regir la creación de nuevos impuestos en el Perú., por lo que también aplica a nuevas situaciones que van apareciendo. Por lo que nos ayuda a ver como el estado posee facultades, con sus respectivos límites, para la creación y aplicación de beneficios como d nuevos tributos, por lo que en base a la evolución de hechos que ahora son imposables, las situaciones relevantes serán causa de tributación.

Jara, G. (2021). En su tesis de pregrado titulada “**Las obligaciones tributarias y su incidencia en las rentas de los deportistas electrónicos de la asociación APDEV**”, presentada ante la universidad Autónoma del Perú. Es de mucha utilidad ya que nos sirve para delimitar el problema que existe en la legislación nacional, con respecto a la situación de impuestos sobre los eSports, en específico sobre la APDEV- Asociación peruana de deportes electrónicos y videojuegos.

En este sentido, el autor planteó un estudio elaborado y estadístico de cómo el mundo de los videojuegos está marcando terreno en la economía peruana y, por tanto, exhibe el

desconocimiento y preocupación por los tributos y el desarrollo legal de los mismo, de quien se dedican a esta nueva actividad económica de primera mano, puesto que las muestras que ha tomado para poder elaborar dichos cuadros estadísticos son jugadores profesionales pertenecientes a dicha institución.

Kopp, J. (2017). En su artículo titulado “**Ejes para una investigación en deportes electrónicos**”, presentado y publicado en la revista *Lúdicamente*, Vol. 6. Nos ayuda debido a que, con respecto al apartado de la rentabilidad económica de los eSports, nos menciona diversos puntos como lo son el salario de un equipo profesional, como también el dinero que ingresa por medio de los sponsors, y en palabras del autor: “la mercantilización de los deportes electrónicos”

Siendo así, explica de una forma más detallada, como es que se puede, primero vivir de este tipo de actividades, como además de cómo es el sector económico que engloban los eSports y así dar una mayor explicación a como además puede ser rentable en gravar dicha actividad.

Robles, M. (2019). En su proyecto de investigación aplicada titulado “**Deportes electrónicos: ¿Qué factores motivan su consumo?**”, presentada ante la Universidad Siglo 21, nos es de mucha ayuda, ya que expone de una manera clara, que es lo que motiva a seguir la carrera de eSports, y, sobre todo, para el inversionista externo y para la misma persona que se dedicará a esta actividad, el apartado económico.

Además de ello, es importante y de ayuda porque aporta diversos datos estadísticos y distinciones sobre el mundo de los eSports y como es que se puede generar dinero a través de ellos, dedicándose tanto como jugador o como inversor de estos.

Sung, M. (2020). En su artículo titulado “**A New Industry and Tax Base on Taxing Esports in Indonesia**”, presentado y publicado por la Revista *Jurnal Media Hukum*, nos sirve para la presente investigación porque trata el tema de la tributación y los esports, sobre todo el reto y dificultades que abarcó el hecho de intentar regularlos, y como nos menciona, traducido por el autor del presente “los eSports pueden ser una nueva base de impuestos, para incrementar el presupuesto fiscal y resolver el déficit fiscal”.

De igual manera, menciona datos interesantes a nivel mundial del porqué se está regulando o se está dando un acercamiento legal a los eSports en Indonesia, asimismo, menciona que, “a luces a la evasión tributaria y las nuevas políticas fiscales, el gobierno debe y deberá recolectar impuestos de esta nueva industria.” Traducción propia del autor.

Finalmente, nos ayuda en vista que menciona como es que la ley fiscal general del país pudo acoplarse a esta nueva actividad comercial y económica de los eSports, para que así no se pueda dejar en ninguna zona gris a los eSports, pero que aún hay cosas que mejorar y que, a pesar de los grandes avances realizados por la legislación indonesia, aún no es suficiente para encaminar el problema de los impuestos en los eSports.

Tardio, S; Zanabria, N. (2019). En su tesis de pregrado titulada “**Servicios prestados en plataformas de video de entretenimiento vía Internet y su impacto en la determinación tributaria de Personas Naturales en el Perú 2017**” presentada ante la Universidad de Ciencias Aplicadas – UPC. Es de utilidad ya que explica como en la actualidad se va dando un mayor avance en las actividades económicas, y que existen nuevas actividades emergentes que se desarrollan gracias al internet.

Asimismo, brinda un nuevo concepto y aproximación a los territorios digitales, en donde se puede evidenciar que cada vez más existen nuevas actividades económicas, e incluso, como es

que puede llegar a existir una vinculación entre dichas situaciones y la tributación del estado, o en palabras de los autores “la incidencia en la determinación del impuesto por la tecnología”.

Triviño, J. (2017). En su artículo titulado “**Retos jurídicos de los eSports**”, presentado y publicado en la Revista Jurídica “La Liga” es de mucha ayuda debido a que el autor nos plantea diversas posturas sobre el cómo podría darse una futura legislación en concreto de este fenómeno. Siendo así, nos brinda desde su concepción hasta ciertos rasgos y características propias de los eSports para poder ser considerados como un deporte.

Asimismo, señala a nivel comparativo como es que se ha ido avanzando en la creación de federaciones como de ciertas instituciones encargadas de regularlas a nivel tanto jurídico como económicos. Pero también menciona diversas dificultades a las que se enfrentarían los legisladores al momento de tratar de darle un enfoque jurídico, como en primer lugar cuales serían los videojuegos que, si fuesen considerados como eSports, además de también quizá una ley laboral especializada, entre otras.

Valdés, A. (2017). En su tesis titulada “**eSports: La nueva era de competición deportiva**”, presentada ante la Universidad de Sevilla, nos sirve en vista que nos brinda un acercamiento muy asertivo y sencillo para abarcar el tema de los eSports, ya que nos expone una propuesta de romper con el pensamiento impregnado sobre los videojuegos, y más aún cuando ya se está tornando público, la cantidad de dinero que estos generan. De lo cual nos brinda la siguiente conclusión:

Romper con este estereotipo arraigado en nuestra sociedad arcaica dando a conocer los grandes números que mueven los eSports en el mundo. Además, pretendo resaltar como España, aunque va bien encaminada en esto de los deportes electrónicos, aún le queda mucho camino por recorrer y por aprender de las grandes potencias de eSports. (p. 19)

Por ello, es que se denota también un ambiente profesional dentro del desarrollo de los eSports como una competición deportiva que está expedita a recibir dinero y por tanto a tributarlo.

Villalta, G. (2016). En su tesis para obtener el grado de maestro en tributación, titulada “**Impuesto a la Renta y Recaudación Tributaria en el Perú**”, presentada ante la Universidad del Callao, nos ayuda en la presente investigación ya que esquematiza de una forma muy clara y precisa el tratamiento de este impuesto en la legislación tributaria nacional sobre todo en el apartado de los tipos de renta y sobre factores o situaciones podrían estar incluidas dentro de estos. Asimismo, el autor presenta diversos cuadros y datos estadísticos de su autoría en donde se puede corroborar que la recaudación de este impuesto solamente puede ir en crecimiento, esto en vista a que siempre se darán nuevas actividades económicas y relaciones comerciales entre las personas.

De igual manera, es de mucha ayuda ya que nos brinda la definición y teoría sobre la tributación de la renta que en su momento brindó el autor David Ricardo, la cual señala que uno de los principales problemas y sino, el más grande, al momento de ejercer una correcta tributación sobre nuevos hechos imposables, son las leyes que van a determinar dicha tributación, lo cual, como señala, se resume en la gran importancia de esta, para poder suplir los gastos y cumplir con el interés general del gobierno, para con los ciudadanos que contribuyen al mismo. Y más aún si es que se están dejando de lado algunas situaciones que estén evadiendo impuestos.

1.2. Bases Teóricas

1.2.1. Teorías sobre el Impuesto a la Renta en el Perú

Acerca de las teorías que respaldan al impuesto a la renta en nuestro país, tenemos tres resaltantes, las cuales son la teoría de la renta producto, también la teoría del flujo de riqueza y finalmente teoría de aumento patrimonial, pero, para efectos de la presente investigación, la última mencionada no se abarcará en visto que no es casi utilizada en nuestra realidad tributaria, así que solo se expondrán las dos primeras.

1.2.1.1. Teoría de la fuente o de la Renta Producto

En nuestro país, la teoría de la fuente o renta producto es la más utilizada en el ejercicio tributario, como también al momento de regularizar e incluir para el gravamen a las actividades económicas realizadas por los contribuyentes.

Pero, en que consiste esta teoría, en primer lugar, el Decreto Legislativo 200, uno de los primeros en tratar el tema del impuesto a la renta, abarcó de una forma completa y precisa esta teoría, en el cual señala que es lo que grava este impuesto a la renta: “Las rentas que provengan del capital, del trabajo y de la aplicación conjunta de ambos factores, entendiéndose como tales a aquellos que provengan de una fuente durable y susceptibles de generar ingresos periódicos.” (1981, p. 1)

De igual forma, podemos considerar aquella concepción sobre esta teoría que da Carreño, en donde lo explica de la siguiente manera: “se quiere representar que el pago de la renta deviene de los ingresos que tiene la persona en un espacio de tiempo determinado proveniente de una labor, actividad o acción que sea capaz de generar ingresos” (2016, p. 1)

Asimismo, podemos añadir a esta aproximación antes brindada, la que nos dio en su Medrano, nos da un acercamiento al concepto de esta teoría, mencionando que “solo se considera como renta la utilidad periódica o susceptible de obtenerse periódicamente de una fuente más o menos durable.” (2018, p. 18).

Podemos decir que bajo la teoría de la renta producto o de la fuente, esta renta gravable será el resultado de una actividad periódica que provenga de una fuente que sea durable y capaz de producirla o seguir produciéndola. En ese sentido, Bossio menciona sobre esta que

La característica principal dentro de esta teoría es que la fuente debe subsistir al acto de producción de la riqueza nueva, o sea, que la fuente debe ser durable, lo que no importa sostener, como lo han hecho algunos, que ella es permanente. (2017, p. 31)

Teniendo en cuenta las concepciones antes citadas, podemos entender que esta teoría, en primer lugar, separa dos de los conceptos más utilizados en la tributación, los cuales son las ganancias con la renta como tal. Por lo que podemos también podemos entender que no todo aumento de patrimonio o alguna clase de beneficio económico que se obtenga, significa el pago de impuesto a la renta. De igual manera, siempre recalca los factores de durabilidad y de periodicidad, ambos son sumamente importantes al momento de poder integrar actividades económicas dentro del gravamen del impuesto a la renta.

1.2.1.2. Teoría del Flujo de Riqueza

Si bien es cierto, la teoría de la fuente antes explicada es la que mayor acogida y aplicación tiene dentro de nuestro sistema tributario nacional, también existen situaciones dentro de la Ley del impuesto a la renta peruana, las cuales siguen teoría distinta a la de la fuente, estas siguen a la que procederá a explicarse en este apartado, la teoría de flujo de riqueza.

Con respecto a esta teoría, uno de los primeros autores de la materia tributaria, García, mencionaba con respecto a esta teoría, “que esta comprende la totalidad de enriquecimientos provenientes de terceros, o sea al total de flujo de riqueza que desde los terceros fluye hacia el contribuyente en un período dado” (1978, p. 16). Con este primer acercamiento ya podemos darnos una pequeña idea de cuál es la intención de gravamen de esta teoría, la cual nos ayudará a entender que existen actividades que es relevante la procedencia de relaciones con terceros para poder clasificarla dentro del impuesto a la renta.

Por otra parte, podemos actualizar dicha concepción inicial con la concepción que nos brinda Advíncula, por la cual nos dice que:

Esta teoría considera renta a toda aquella categorizable como renta producto, pero, además, otros ingresos obtenidos por operaciones con terceros. Así, será renta aquella que provenga de ganancias de capital, ingresos por actividades accidentales, ingresos eventuales e ingresos a título gratuito” (2018, p. 18)

Bajo este razonamiento de la teoría, podría integrarse como gravable dentro del impuesto a la renta, en primer lugar, todo lo que categoriza como ya se vio bajo la teoría de la renta producto, pero en adición a estos casos, pueden incluirse además a cualquier ingreso que su obtención sea como consecuencia de cualquier operación con terceros.

Igualmente, dentro de esta teoría podemos distinguir categorías de ingresos, desde el primer momento en donde se menciona que el ingreso puede ser periódico, transitorio o accidental. Por lo que, a diferencia de la anterior teoría, aquí podemos definir a los siguientes ingresos: Ganancias de capital y los ingresos eventuales.

Sobre los primeros podemos decir “que las ganancias de capital que se trata de ingresos obtenidos por la realización de bienes de capital” (Acoda, p. 5) Sobre esto podemos mencionar que existe la distinción con la primera teoría, ya que en la teoría de la fuente esta actividad económica sobre los bienes de capital, no podrían ser considerados como renta, pero a la luz de la teoría de flujo de riqueza si, ya que existe ese dinamismo con un tercero y sobre todo de carácter oneroso.

Por otro lado, tenemos los ingresos eventuales, estos se refieren a ingresos cuya producción es totalmente independiente de la voluntad de quien los obtiene. “Se generan más bien como consecuencia de un factor aleatorio, por lo que no cumplen con los requisitos para ser considerados como renta producto.” (ibid. 6)

Finalmente, ha sido la SUNAT, quien ha dado un acercamiento a esta teoría mediante el Informe N. 252-2005-Sunat/2B0000, el cual fue emitido en el año 2015, en donde se menciona que en cuanto a la teoría del flujo de riqueza que asume nuestra legislación del Impuesto a la Renta:

(...) Una de sus características es que para que la ganancia o ingreso derivado de operaciones con terceros califique como renta gravada debe ser obtenida en el devenir de la actividad de la empresa en sus relaciones con otros particulares, en las que los intervinientes participan en igualdad de condiciones y consienten el nacimiento de obligaciones. (p. 3)

Como podemos ver, esta teoría, recae en las operaciones que se realizarán con terceros, pero siempre y cuando claro, que estas como menciona la SUNAT, generan ciertas obligaciones, asimismo, debemos considerar el hecho que está presente en la Ley del impuesto a la renta expresamente, la aplicación de esta teoría, explícitamente en el artículo 1 de esta ley, en el literal c.- “Otros ingresos que provengan de terceros, establecidos por esta ley” (2004, p. 1)

1.2.2. Teorías sobre los eSports

1.2.2.1. Teoría P-A-P.

Para poder explicar de mejor manera todo el fenómeno de los Sports y ver su clara diferencia a lo que se piensa que es solo jugar videojuegos y no algo más que esto, existe esta teoría de pensamiento la cual fue definida por Stebbins en el año 1992; en donde menciona que podremos calificar a quienes se dedican a esta actividad dentro de la primera “P”, como profesionales, por la razón que estos dedican mayor parte de tiempo y recursos, con la finalidad, de llegar a competiciones y sacar provecho económico del mismo.

Asimismo, adicional a esta concepción, menciona el autor Kopp sobre esta nueva teoría que “los jugadores profesionales llevan un registro de sus partidos y acciones dentro del juego, prueban repetidas veces variantes y estrategias, y se interiorizan con los progresos de otros jugadores y de la comunidad de juego” (2017, p. 7)

De esto podemos observar que, si bien es cierto que se trata de un videojuego, invierten tiempo como también esfuerzo mental, ya que a pesar de no existir como tal algo físico, si mental, y como lo menciona el autor, al crear estrategias o ciertas variantes dentro del mismo videojuego, es que se considera como esfuerzo mental.

Por otro lado, forma parte de esta concepción o teoría, que los jugadores dedican horas al juego, pero con la salvedad que lo consideran un entrenamiento; siendo así es que Gendler da menciona su postura sobre si considerar o no como entrenamiento toda esta inversión de tiempo, por lo que explica lo siguiente: “la manera como conciben el juego que la diferencia de los demás jugadores. Así aparecen asociadas al juego concepciones de rendimiento y eficiencia en términos de tiempo y de recursos tanto propios del juego como dinero real” (2016, p. 3)

Por lo antes mencionado, es que se explica, primero que la presente investigación no abarca la mera actividad de jugar videojuegos, por el contrario, está enfocada al fenómeno de dedicarse profesionalmente y, además, de manera exclusiva y seria, a estos.

En donde existe distinciones entre amateurs y profesionales, los cuales no solo dedican la mayor parte de su tiempo a estos, sino que, además, lo ven como un estilo de vida, nuevo y apegado a sus convicciones y esfuerzo.

Es así, que lo explicado anteriormente, sirve de apoyo a la presente investigación, en donde se podrá abarcar al fenómeno eSports como algo serio, como una nueva manera de trabajar y sobre todo algo ya formalizado y que se ha logrado expandir por todo el mundo, incluyendo nuestro país.

1.2.2.2. Teoría de Consideración Deportiva.

Esta teoría está expandiéndose cada vez más en la actualidad, pero en el año 2016, Seth; Douglas; Keiper y Olrich, citados por Triviño (2017) realizaron un estudio a profundidad sobre la misma, explicando así “que esta nueva actividad, analizándola en base a criterios deportivos, reúne los rasgos necesarios para poder ser considerado como un tal.” (p. 2). Es en base a este estudio que podemos analizar correctamente esta actividad y como evolucionó a tal punto de poder considerarla como deporte.

Es así como, se determinó que los eSports reúnen en concurrencia diversos requisitos necesarios y fundamentales para poder ser considerado como un deporte como lo puede ser el básquet o el fútbol. Dentro de estos requisitos encontramos la Actividad física e intelectual, en donde los autores Hilvoorde y Naubert citados por Triviño, afirman que la actividad subyacente en la práctica de los eSports implica habilidades motoras. (2017, p. 3)

En segundo lugar, tenemos la Participación organizada:

La cual se puede evidenciar a través de su carácter organizado. Los propios estudios de desarrollo de videojuegos, como Riot Games, o entidades independientes, como LVP que es la Liga de Videojuegos Profesional, organizan competencias las cuales son seguidas por miles de personas. (Triviño, 2017, p. 3)

Continuando así con los factores de: Entrenamiento, sujeción a normas y el carácter competitivo, los cuales van muy relacionados en el ámbito deportivo, estos pues se logran evidenciar dentro del carácter tanto de práctica profesional, como además de los resultados económicos que se busca. Por otra parte, no se quedó esta teoría en el mero conocimiento o entender, sino que se aplicó en el mundo, tal es el caso pues, de que, “en el año 2017, el Comité Olímpico Internacional, reconoció a los deportes electrónicos como ‘actividad deportiva’ ya que los jugadores profesionales también requieren una preparación similar a la de los atletas tradicionales.” (Gómez M. , 2019)

Finalmente, como un dato estadístico para sustentar más esta teoría de considerarlo como un deporte actualmente, en el año 2017, “se consumieron siete mil millones de horas de Sports, ya fuera a través de streaming o por televisión, y el cálculo para el año 2021 es que se superarán los nueve mil millones de horas de visualización.” (Muñoz y Pedrero, 2019, p. 76)

De todo lo antes explicado, podemos concluir que realmente está en crecimiento esta teoría, además de que está siendo aceptada cada vez más, y no es para menos, debido a que, si existe tanto esfuerzo como público consumidor de este mismo, y que, además, este fenómeno genera ingresos económicos a quienes se desenvuelven profesionalmente en este ámbito, por lo que debe ser considerado un trabajo, y, por tanto, generar una renta gravable

1.3. Definición de Términos y Conceptos

1.3.1. Impuesto a la Renta

Sobre el impuesto a la renta hay mucho por decir, pero consideramos que es preciso mencionar lo más concreto sobre el mismo.

Por lo tanto, es menester empezar con la fuente de este mismo, es decir que es la renta como tal, para ello podemos acotar la siguiente definición; “la renta, en contraposición al capital, hace referencia a la cantidad que afluye en un determinado período y que está a disposición de su poseedor a efectos de consumo, de tal forma que, al gastarla, no sufra menoscabo el capital.” (Berger, 2009)

Es importante, además, traer la misma y precisa definición que nos da nuestro ordenamiento jurídico sobre el mismo, está la podemos encontrar en la misma Ley que trata este impuesto, la cual lleva su nombre, en donde se menciona lo siguiente: “El Impuesto a la Renta grava las rentas que provengan del capital, del trabajo y de la aplicación conjunta de ambos factores, entendiéndose como tales a aquéllas que provengan de una fuente durable y susceptible de generar ingresos periódicos.” (SUNAT, 2012)

Teniendo en claro, que, para poder hablar del impuesto a la renta, primero se ha tenido que abarcar el tema de lo que grava, es decir la renta misma en base a la definición antes dada, añadiendo a esto, la propia definición que nos da nuestra ley nacional sobre el mismo es posible ahora dar un acercamiento cada vez más próximo y conceptualizado del mismo, en donde se puede decir lo siguiente:

El impuesto a la renta es un tributo que se determina anualmente, gravando las rentas que provengan del trabajo y de la explotación de un capital, ya sea un bien mueble o inmueble. Dependiendo del tipo de renta y de cuánto sea esa renta se le aplican unas tarifas y se grava el impuesto vía retenciones o es realizado directamente por el contribuyente. (Merino, 2019)

De la citada definición sobre el impuesto a la renta, debemos tener en claro que, se trata de un impuesto que ayuda a la solvencia del mismo estado, además que establece ambas formas por las cuales se puede aplicar el mismo, las cuales, por motivos del presente trabajo de investigación, es importante mencionarlas, como lo son tanto el pago directo del contribuyente, y además la otra manera, que es manera de estudio, además, las retenciones o los mecanismos de la misma renta.

Finalmente, en base lo antes citado, podemos definir al impuesto a la renta como aquel tributo impuesto por la potestad tributaria del estado, en cual se aplica hacia las ganancias que provengan de trabajos y capital, tomando en cuenta que estos reúnan características de ser durable y que se mantenga en el tiempo, para así generar una periodicidad de este.

Es por ello que al tener un carácter adaptable a todos los cambios y actualizaciones que se vayan dando a lo largo de los tiempos, es que se puede decir que el impuesto a la renta “es el pilar fundamental y pieza básica de nuestro sistema fiscal” (Cuberto, 2016, p. 5)

Es importante que, para el correcto entender del impuesto a la renta, se dé una descripción sobre uno de sus elementos más importantes.

1.3.1.1.Hecho Imponible

Existen actividades que en su actuar generan ciertas obligaciones tributarias, siendo así, es que son consideradas por la ley tributaria como hechos imponderables, por tanto, estas acciones y actividades que realizan los contribuyentes o personas naturales o jurídicas generan un nexo jurídico tributario con el estado, por lo que se debe pagar impuestos.

Acerca de este elemento, existen diversas críticas, y esto tiene un sentido un poco predecible, debido a que es en base a lo que la autoridad tributaria considere como un hecho imponderable, significará que es lo que estará sujeto al pago del impuesto. Siendo así, la autora Castro, nos menciona que este es criticable en el sentido que “se le ha otorgado una diversa función a los denominados “hechos” y muchas veces querer o tener la intención de encuadrarlos necesariamente en la ley, cuestión que es totalmente desafortunada” (2018, p. 18)

Por otro lado, debemos hacer la correcta y necesaria distinción entre el hecho y el hecho imponderable, y sobre esta es sencilla, el segundo, es el relevante jurídico, esto para explicarlo de mejor manera, en palabras de Postigo, “para que un hecho sea reputado hecho imponderable debe corresponder íntegramente a las características previstas abstracta e hipotéticamente en la ley (hipótesis de incidencia)” (2019, p. 43)

Habiendo realizado dicha distinción, podemos ahora mencionar los aspectos tanto material, personal, espacial y temporal del hecho imponderable. En este sentido, Acosta, nos menciona que “(...) está incluido el supuesto fáctico, objeto de tributación, y el obligado, la persona que va a ser gravada. Es la ley quien establece de manera precisa los elementos constitutivos del hecho imponderable y genera la obligación tributaria.” (Acosta, 2019, p. 24)

De esta cita, podemos separar los aspectos previamente mencionados, por un lado, tenemos al material como el mismo hecho que va a ser objeto del gravamen, el objeto personal es obligado a pagar el impuesto, el aspecto temporal hace referencia a cuando nace la obligación

tributaria y finalmente el aspecto espacial, pues como su mismo nombre lo menciona, hace referencia al lugar donde nace.

1.3.2. eSprts.

Para poder entender el fenómeno de los eSports es necesario que se explique de manera breve los antecedentes que estos poseen, ya que se tiene que diferenciar a los videojuegos de los eSports o competencias virtuales. Es en este sentido pues, que debemos aclarar lo siguiente, que si bien es cierto se basa en jugar videojuegos, no es correcto afirmar que se trate únicamente de ello, no se trata de un mero acto de entretenimiento, sino que se trata de un acto formal, serio y, sobre todo, profesional, es esta característica lo que diferencia ambos conceptos, por lo que los Sports son una proyección profesional y dedicada sobre los videojuegos.

Para lograr dar una definición precisa de los Sports, hay que tener en cuenta que como tal, no exista una concepción establecida y compartida por todos con respecto a este fenómeno, al ser actual y en pleno auge; pero para ello es que se trae a una de las primeras definiciones que se dio sobre este fenómeno, la cual fue brindada por Wagner en el año 2006, en donde nos menciona que los eSports son un “área de actividades deportivas donde la gente desarrolla y capacita habilidades mentales o físicas en el uso de las tecnologías de la información y la comunicación.” (p. 438)

Como vemos de la anterior definición, al ver que es una de las primeras que se dio, es solo una variación de lo que puede entenderse como al deporte tradicional, con el plus de que se realiza con el uso tecnologías, como se denominó en su momento, de información.

Así fue expandiéndose poco a poco los eSports, a tal punto que se dio la necesidad cada vez más, de tener más clara las cosas, y, sobre todo, que significa esto, es por ello que poco a poco se fue construyendo la siguiente concepción; “los e-Sports son “como una forma de deporte dónde los aspectos primarios del deporte son facilitados por medios electrónicos, y en particular los videojuegos; mediante los cuales jugadores y equipos son arbitrados por sistemas informáticos.” (Gotarra, 2017, p. 4)

Como podemos ver, cada vez más, se estaba hablando ya de incluir a los videojuegos dentro del sector deportivo, sumándole los medios electrónicos.

Es en base a ello y a la expansión de este que se fue dando una mejor forma a los eSports, por lo que, además se buscó complementar a esta definición aún más, y es así que se brinda la siguiente definición; “los eSports son una actividad moderna y altamente estructurada que requiere acciones físicas del cuerpo humano para decidir un resultado competitivo.” (Funk, Pizzo, y Baker, 2017)

También, podemos adoptar la definición que nos brindaron los autores Hamari y Sjöblom, acerca de los eSports, los cuales para ellos logran representar “una forma de deporte donde los aspectos fundamentales del mismo están facilitados por sistemas electrónicos; las entradas y salidas de los jugadores y equipos dentro del sistema de los eSports están mediadas por interfaces hombre computador” (2017, 220)

Traducción hecha por Robles, M.

De igual manera, la AEVI, que es la asociación española de videojuegos, nos brinda un concepto mas actual y sobre todo mas acertado, debido a que esta se dedica enteramente a la creación de eventos, también de contactos y es una de las instituciones más importantes en España sobre los videojuegos a nivel profesional, por lo que nos brinda la siguiente definición:

“Esports” es el nombre con el que popularmente se conocen a las competiciones de videojuegos estructuradas a través de jugadores, equipos, ligas, publishers, organizadores, broadcasters, patrocinadores y espectadores. Se puede jugar de forma amateur o profesionalizada.” (AEVI, 2018, p. 9). Mientras que, otras denominaciones son “gaming competitivo”, “organized play”, “egaming” o “pro gaming

Al igual que la asociación antes mencionada, también existen a nivel internacional otras que intervienen en este nuevo sector de los eSports, siendo así, la encuestadora “Newzoo”, también se ha encargado de brindar una terminología particular para todo es te nuevo mundo en crecimiento, en base a ello es que para esta encuestadora los eSports son lo siguiente:

Competencias de juegos a nivel profesional y en un formato organizado (como un torneo o una liga) con un objetivo en específico. (ganar un campeonato, premios en dinero) y una clara distinción entre jugadores y equipos los cuales compiten unos contra otros. (2018, p. 13)

Traducción propia del autor.

Por otro lado, también nos puede dar un acercamiento a nivel internacional, el autor Papaloukas, en donde nos menciona que, en primer lugar, la palabra eSports, se trata de la abreviación para deportes electrónicos. Menciona que esta es una actividad que con ayuda de la tecnología ha ganado relevancia e importancia en el mundo de los deportes. (2018, p. 2)

Traducción propia del autor

A nivel nacional, también tenemos un pequeño, pero existe un acercamiento a la definición de los eSports, esta la podemos también encontrar en el suplemento legal del diario oficial el peruano, para ello, en la sección del autor Carbonel, en donde nos menciona que los eSports “son un juego competitivo que toma formas del deporte tradicional, se convierten en la canalización del videojuego hacia la competición y del deporte, así como hacia su profesionalización” (2019, p. 3)

Es en base a estas definiciones y aproximaciones brindadas, abarcando el término deporte ya que es considerado como tal, y los medios electrónicos, los cuales forman parte de estos, con además el espíritu competitivo que brindan los Sports para quienes se dedican a esto.

Podemos decir además que a través del tiempo los eSports se han adaptado toda disposición e inclusive todo aspecto formal de aquellas competiciones deportivas que son consideradas tradicionales, y estos les han brindado su propia naturaleza, adaptándolas a todo el mundo tecnológico y digital.

Todos los aspectos cotidianos como lo son “los equipos, ligas, torneos, fichajes, árbitros, comentaristas, entrenadores y jugadores han hecho de las competiciones de videojuegos una profesión muy rentable que atrae la atención de los más jóvenes”, en opinión de los autores Danielli y Dueñas(2016, p. 3)

Por tanto, para esta investigación, podríamos definir a los eSports como aquel deporte electrónico, basado en el juego profesional de videojuegos, los cuales son organizados y poseen una estructura para que se desenvuelvan de forma ordenada, en donde se ejerce esfuerzo a través de medios electrónicos e internet con la finalidad de salir victorioso y generar ciertos ingresos económicos.

1.3.2.1. Características de los eSports.

En primer lugar, sobre las características que poseen los eSports, debemos de abrir la mente y olvidar por un momento solo la concepción de deportes tradicionales, siendo así de esta manera, podemos hablar de la estructura que se sigue dentro de los eSports, para ello los autores Gómez y Rojas, nos brindan un ejemplo para poder relacionarlo y entenderlo de una mejor manera:

Al igual que dentro de la palabra ‘deporte’, encontramos otros ‘deportes’ como fútbol, baloncesto, ciclismo, etc., en los ‘esports’ sucede igual. Podemos dividir a los videojuegos en distintos géneros y lo mismo sucede con los esports. Deportivos, de lucha, de plataformas, los MMORPG (Massive Multiplayer Online Rol-Playing Game), de acción en primera persona o tercera persona... Los más populares son los MMORPG y las competiciones de simulación deportiva. Videojuegos como Dota 2, League of Legends, Overwatch, o FIFA tienen una gran escena competitiva (2019, p. 5)

Pudimos ver como es que existen diversos roles dentro de los eSports, así como géneros en los cuales los profesionales dedicados a esto pueden elegir, y acerca de este tema, también es pertinente que se menciona estos profesionales, dar un pequeño acercamiento a los gamers profesionales.

Por otra parte, el diario As y los autores Antón & García, citados por Serrano, han reunido características que podrían indicar cuando se puede considerar a un juego o una situación como un eSports o cuando no:

- El juego permite el enfrentamiento en línea entre dos o más participantes, no considerando como competitivo el enfrentamiento contra la máquina.
- Los jugadores compiten en igualdad de condiciones, siendo la victoria exclusivamente determinada por las habilidades de estos.
- Existencia de ligas y competiciones oficiales reguladas con premios en función del prestigio y los patrocinadores. Además, los jugadores profesionales se organizan en varios niveles, de menor a mayor dimensión: plantillas, equipos y clubes.
- Goza de popularidad y de ser competitivo. Debe existir una comunidad detrás, contar con miles de personas jugando y medios de comunicación que retrasmitan las competiciones.
- Debe promover el afán de superación. (2016, p. 10)

1.3.2.2. Sobre los Gamers.

Con respecto a que es un gamer, a grandes rasgos podemos mencionar que es aquella persona que se dedica a jugar videojuegos, siendo así los autores Danieli y Dueñas, mencionan que “el término gamer, hace referencia a una persona que disfruta de los videojuegos desde niveles de ocio o distracción, hasta enfoques profesionales, competitivos y de carrera.” (2016, p. 5)

Asimismo, los gamers también reúnen ciertas características, las cuales fueron enlistadas y desarrolladas por Danieli y Dueñas (2017, p. 6):

Siempre busca la mejor calidad de PC para jugar

Intenta terminar cualquier juego al 100%

Tiene un elevado interés en ver noticias sobre videojuegos y últimas tendencias

Disfruta de ver a otras personas jugar

Constantemente ve gameplays2 de juegos que le gustan

Consume merchandising gamer como sudaderas, polos, muñecos, entre otros.

Disfruta mucho jugando solo, en compañía o, de cualquier forma

Cuando vemos esta lista de características, nos podemos dar cuenta que no se trata únicamente de personas que ven o juegan videojuegos, sino que ya están invirtiendo o incluso el interés va más allá, tanto así que se logra convertir hasta inclusive en un estilo de vida que adoptan para sí.

De esta manera, y siguiendo con la idea, también existe una clasificación de gamers, ya que no todos se desarrollan de la misma manera, y en vista que la presente investigación se centra en aquellos que son profesionales, es importante hacer la distinción pertinente. Para ello, se anexa la siguiente tabla donde se recogen las diferencias entre la clase de gamers:

Tabla 1: Clasificación de gamers

TIPOS DE GAMERS					
Según importancia y tiempo		Según la plataforma	Según sus capacidades		Según sus prácticas
Casual gamer		Emu-gamer	Novato	Newbie	Cheater
Mid-core gamer		Arcade gamer		Noob	Lamer
<i>Fanboy</i>	Nintendero	Console gamer	Gosu		Camper
	Sonyer	Handheld Gamer	Pro gamer		Grind
	Xboxer	Pc gamer	Master gamer		Troll
Hardcore gamer	Trophy hunter	Retro gamer			
	Adicto				

Fuente: Calle (2016)

Sobre la tabla podemos distinguir diversos apartados, pero la clasificación que nos va a interesar para efectos de la presente es “según sus capacidades”, puesto que es ahí en donde se puede evidenciar los términos tanto de pro gamer como de master gamer. Los cuales son los relevantes para efectos de la tributación.

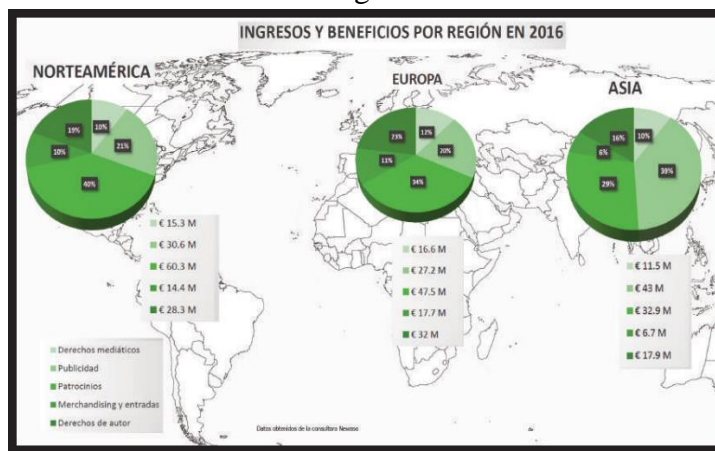
Finalmente, hablando acerca de esos jugadores profesionales, también es necesario que se mencione acerca del factor económico, puesto que no es ajeno que el mundo de los eSports genera dinero y en grandes cantidades, es por eso además el motivo de la presente investigación.

1.3.2.3. Rentabilidad Económica de los eSports.

Para poder realmente hablar de si este nuevo mundo genera una rentabilidad económica o no, se tiene que explicar con cifras y datos pertinentes para así poder dar un alcance a esto.

En primer lugar, tenemos la siguiente figura

Figura 1:



Fuente: Melchor Valdez (2016)

En la figura anterior podemos ver como desde el año 2016 ya estaba en un aumento importante la inversión a este mundo de los eSports, ahora a comparación con los siguientes años, si hay un aumento considerable.

Es así como se muestra el siguiente cuadro, el cual fue elaborado por Newzoo en los años 2017 al 2018.

Cuadro 1

INGRESOS DE eSports, DESGLOSE POR FUENTE
(En millones de dólares)



	2017	2018
Inversión marcas comerciales	421,6	533,2
Derechos televisivos	92,5	160,7
Tasas de los publishers	115,8	116,3
Merchandising y venta de entradas	63,7	95,5
TOTAL	693,6	905,7

Fuentes: Newzoo (2017 y 2018).

Como se puede evidenciar, no estamos hablando de poco dinero, sino que existe una inversión bastante alta dentro del mundo de los eSports, de los cuales no podemos dejar de lado que los jugadores que se dedican a esto reciben una parte de esto, por parte de su equipo o de sus marcas patrocinadoras.

Pero también existen otros datos, como es el caso nacional, en donde un equipo peruano que participa en eSports, como un trabajo oficial y profesional, en donde logró conseguir una ganancia de más de 800 mil dólares, esto se evidencia de la siguiente tabla:

Tabla 2: Muestra de premio para equipo peruano

7th-8th	\$858,252	2.5%	 Royal Never Give Up
			 Infamous

Fuente: Liquipedia: https://liquipedia.net/dota2/The_International/2019 (link oficial de datos del videojuego)

El equipo en cuestión “Infamous” logró ese puesto y así se hizo acreedor de dicho monto de dinero, por el cual no pagó ningún tributo ni tampoco impuesto dentro del territorio peruano. Como podemos ver, existen diversos datos sobre la rentabilidad de este nuevo mundo emergente de eSports, tanto a nivel internacional como nacional.

Por tanto, en primer lugar, no es ajena a la realidad nacional que el mundo de los eSports esté ganando cada vez más cabida, y por tanto se está actualizando y modernizando los trabajos y por tanto también las nuevas formas y métodos de adquirir dinero. En este caso los eSports ya están siendo cada vez más considerados una profesión, quizá por ahora no en el Perú, pero a nivel internacional si lo están, es por ello que además es necesario que se defina un criterio que quizá no para su profesionalización, pero si para su gravamen como actividad económica, debido a que se está generando dinero y rentabilidad económica de esta nueva acción.

2. Materiales y métodos

La presente investigación se califica dentro de los tipos de investigaciones denominadas aplicativas, la cual está destinada al resolver problemas, además que también califica como una investigación explicativa. Asimismo, se utilizará el método analítico, tomando en cuenta y procesando la información de fuentes bibliográficas o documentales, tratando de identificar las semejanzas y diferencias entre unas teorías y otras y, por consiguiente, concluir con una propuesta argumentada. De igual manera, se utilizará el análisis documental por lo que se ha tenido en cuenta diferentes materiales, es así como se analiza un documento que contenga información válida para argumentar las afirmaciones que se han sustentado en la presente

El procedimiento que se ha utilizado abarca la técnica de observación, descripción y redacción de la realidad problemática, planteamiento del problema, y objetivos (general y específicos), una propuesta de hipótesis, como también la recopilación y selección de documentos, para lograr una investigación correcta y exhaustiva. Finalmente, se ha realizado una lectura analítica aplicando la técnica del fichaje para una correcta redacción del producto final de este informe junto a las conclusiones.

3. Resultados y discusión

3.1. La zona gris de los eSports

3.1.1. Interpretación deficiente en la doctrina nacional

Para iniciar el presente apartado, es necesario mencionar que, en la legislación nacional tributaria, los eSports, este nuevo fenómeno económico, no está regulado en ningún apartado de los tributos actuales, ni dentro del impuesto a la renta, así como tampoco tiene una interpretación única para poder aplicar la ley tributaria correspondiente, es por estas razones decimos que se encuentra en una zona gris.

Asimismo, esta falta de criterios objetivos se puede evidenciar en los casos que se han suscitado en el país, a los cuales no se ha sabido como resolverlos, y si es que, si lo fueron, se tomaron como una actividad no económica ni tributable.

Es por ello por lo que en base a los diversos casos que se han desarrollado y han generado un aproximamiento a este nuevo fenómeno, es que han surgido dos posturas principales para entenderlo, incluyéndolo dentro del sistema tributario nacional.

Estas dos, se resumen en que, si es que se debe tomar como un juego o apuesta, que como ya se ha visto a lo largo del presente se puede confundir con ello, o si es que de verdad es considerado como una fuente durable, tomándolo en cuenta como una nueva forma de trabajo.

Siendo así, es importante que se realice un análisis para determinar qué es lo errado dentro de nuestro país, entender por qué en nuestra legislación no ha tomado como una fuente durable a esta nueva actividad económica, malinterpretándola como o un juego o apuesta, o simplemente como una actividad fuera de la esfera económica.

3.1.1.1. Como Juego y Apuesta

Comenzaremos exponiendo un acercamiento a esta primera postura, de considerarlo como un juego o apuesta al fenómeno eSports. En primer lugar, para entender las razones por las cuales podrían calificarse de esta manera, debemos de recordar uno de los casos más emblemáticos que se evidenciaron en nuestro país. Recordemos que en el caso de “Infamous

Gaming” el equipo peruano que generó una ganancia de ochocientos mil dólares en el torneo de eSports denominado “The International” cuando se debatió sobre si esta ganancia era o no tributable, se determinó que simplemente no era una fuente durable, y que, además, no calificaba dentro del impuesto municipal de los juegos contemplado en el artículo 48°.

Esto se dilucidó debido a que como ya hemos visto, este artículo grava toda la actividad que se relacione con los juegos, pero los que son provenientes del azar, pero en este caso, se realizó un análisis determinando que no son provenientes de este azar, lo cual es correcto, pero lo calificaron como un premio, y dentro de la calificación *al mejor*, por lo cual no puede ser aplicado dentro de ese impuesto.

Como podemos ver, aquí se da el único acercamiento a esta actividad económica, por lo que se intentó aplicar el ya mencionado artículo, solo por el hecho de considerarlo un juego, pero que como ya se ha evidenciado, no es ello y mucho menos un juego de azar, pero tampoco un premio al mejor.

Por lo tanto, si bien es cierto, que existió un pequeño acercamiento e intento para poder entablar una correcta relación entre este nuevo fenómeno y nuestra legislación tributaria. Lo cierto es que, no se logró ni siquiera generar un criterio adecuado, porque se consideró dentro de un apartado en el cual no debía.

Sin embargo, no todo es errado dentro de esta escasa interpretación que se realiza para los eSports, ya que se resalta el hecho que no es un ingreso que provenga del azar, si bien es cierto se determina que es un premio al mejor, lo cual no deja de estar errado, pero que tiene un trasfondo mayor a solo ser un premio. Lo cual nos encargaremos de dilucidar en el siguiente apartado.

3.1.2. eSports como trabajo

Habiendo visto previamente el caso nacional y la interpretación que se ha realizado a este fenómeno, consideramos oportuno brindar un alcance del porqué afirmamos que debe ser considerado como una fuente durable y rentable dentro de nuestra legislación nacional, ya no para meramente colocarlo dentro de los impuestos municipales, sino que, considerarlo como una actividad económica que esté gravada por el impuesto a la renta.

Esto en vista, como se ha ido brindando alcances a lo largo de la explicación teórica previa, y como se explicará posteriormente, que los eSports no deben ser considerados como en primer lugar, como un juego, sino como una actividad durable y que además rentable, es decir pueda ser considerado como un trabajo.

Siguiendo esta línea, recordemos lo mencionado sobre la rentabilidad económica, en donde todo este fenómeno genera diversos ingresos, en diversos sectores, como la publicidad, como los *sponsors*, y dentro de este también están los ingresos para los jugadores, o en todo caso, los mejor llamados *gamers*. Es aquí en donde debemos recalcar la importancia de dividir en niveles, al igual como se hizo anteriormente en el apartado teórico, sobre los niveles de las personas, en el factor dedicación, tales como los aficionados y los profesionales.

El sentido de esta investigación abarca únicamente a los profesionales, aquellos que se dedican a esta actividad en carácter exclusivo. Asimismo, son estos quienes perteneciendo a un equipo como tal profesional o representando a una marca, se hace partícipe de estas competiciones electrónicas o eSports.

Ahora bien, para ir entendiendo mejor la razón porqué debemos considerar a esta nueva actividad económica como un trabajo, teniendo también en consideración que debemos

únicamente, de abarcar a los profesionales como sujetos. El trabajo recaería, en términos generales, en una similar a los deportes cotidianos. Es decir, considerarlo como un deporte, pero electrónico. Si bien es cierto que existen diversas opiniones sobre si, esta consideración es la más acertada o si es que no debería serlo. A fines de esta investigación y en vista a lo anteriormente mencionado, determinamos que es correcto que lo sea.

Además, a vista de los avances tecnológicos que se han dado en los últimos tiempos, como también del análisis de las características que trae consigo esta actividad. Es acertado considerarlo como un deporte, y por tanto también como un trabajo. En ese sentido, los factores de dedicación, es decir la cantidad de horas dedicada al videojuego en concreto que se especialicen, asimismo, la actividad y esfuerzo físico como mental. Y sin dejar el lado del factor de la participación en conjunto, y además organizada.

Todos estos factores, que reúnen los eSports y los gamers a nivel profesional, hacen que, si sea considerado como un deporte, que además de eso, como ya se ha evidenciado a lo largo de la investigación, generan cantidades económicas para nada mínimas. Por tanto, también existe el factor económico, sin contar que existen diversas normas a nivel competitivo para poder ejercer esta actividad.

Por lo tanto, considerando que existen personas dedicadas profesionalmente a esta actividad, además que esta dedicación engloba desde el esfuerzo físico y mental, como también las competiciones a nivel competitivo, tanto a nivel nacional como internacional.

Son en estas competiciones las cuales se generan estos ingresos para todos, pero, a nivel de los *gamers*, es a nivel de equipo, si es que compiten en grupo, o a nivel individual, en donde se genera estos ingresos.

Recordemos también, que los eSports y como tal, los gamers, no solo se sientan frente a una computadora para *perder el tiempo* o para jugar y ya como tal, sino que también *entrenan* en el sentido de practicar el videojuego. Como también, hay que recordar que las marcas y empresas responsables de la carrera profesional de los *gamers* también les brindan un sueldo como tal, ya que forman parte de su plantilla para este ejercicio.

Es por este factor también que debemos considerar a estas competiciones de deportes electrónicos o eSports como un trabajo, ya que, así como existen las dedicaciones suficientes para poder considerarlo así, también existen los elementos fundamentales de lo que es considerado un trabajo, es decir, las partes, como empleador y trabajador, como también el vínculo laboral, entre ambos.

Primero, este vínculo, no es como normalmente lo conocemos, ya que, en esta actividad, el empleador contrata a sus trabajadores, para poder practicar, entre otras actividades relacionadas, pero con la finalidad de poder participar en estas competiciones. Por lo tanto, el objeto de toda la relación laboral entre empresa y gamer, es el competir en los eSports.

Si bien es cierto podría considerarse como un premio al mejor, por tratarse de competiciones en donde se debe de clasificar para poder participar de estas, y por tanto así *asegurar* como tal un premio económico. Lo cierto es que, el propósito del trabajo de los *gamers*, como también de las empresas que están detrás de sus equipos o de sus patrocinios, es el participar en estas competiciones. Como tal ya se ha brindado un acercamiento. Pero, estas consideraciones serán tratadas en el siguiente apartado.

3.2. Análisis de las ganancias de eSports como renta en el Perú

Con respecto a las ganancias de los eSports, y cuáles serían los factores y criterios para poder calificarlo dentro del impuesto a la renta dentro del Perú, como se estuvo mencionando previamente, en este apartado aclararemos el punto acerca de las competencias, el propósito de las mismas y la razón por la cual, lo que generan en materia económica, debe de ser regulada por el impuesto a la renta.

En primer lugar, a manera de un pequeño acercamiento a los eSports como tal, recordaremos que, dentro de estas, se reparte un premio económico entre todas los participantes, ya sea de manera individual o colectiva, por lo que a simple vista se podría considerar como un premio al menor, recordando así el caso del equipo peruano de Infamous Gaming.

Empero, no solo se trata de eso, realizando un análisis correcto sobre estas competencias, pero, sobre todo, hacia la naturaleza misma de los, que podrían llamarse, contratos entre las empresas que posean un equipo, como es el caso de Infamous Gaming, con sus jugadores, nos podemos dar cuenta que la finalidad por la cual se dedican a los eSports es para, participar en estas y también para poder generar dinero en base a estas.

Por otro lado, son en estas competencias en donde, si bien es cierto son de carácter internacional en su mayoría, no podemos solo fijarnos en las más importantes como tal, porque ahí si es que estaríamos haciendo una distinción por solo una competición al año, dejando de lado el factor periódico y durable como parte de estas ganancias.

Es por ello por lo que, debemos entender que los eSports y las competencias electrónicas que derivan de estos, también se realizan a nivel nacional. Es más, hasta existen competencias no profesionales, sea necesaria la aclaración, a nivel universitario, como tal es el caso, de primera mano, denominado *Competencia entre universidades*, en el Festival Universitario nacional de eSports. Como vemos, las competencias de eSports están en todos los planos posibles, universitarios, semi profesionales y profesionales.

Es por esta razón que, a nivel profesional, también existen diversas competencias, las cuales los equipos que siempre están registradas en estas, a nivel nacional existen las competencias nacionales de eSports, y como tal se mencionó a nivel teórico, existen empresas que tienen sus propios equipos y que están registradas en estos cronogramas de competencias.

De esta manera es como que los equipos o los gamers individuales siempre están en constante competencia y, por tanto, en constante desgaste, reafirmando aun así el objeto y naturaleza de la relación contractual entre el empleador y estos trabajadores.

Ahora bien, teniendo esto en claro, podemos abarcar el tema en específico, de porqué estas ganancias deberían estar dentro del impuesto a la renta peruana, pues bien, empezaremos haciendo una distinción, que la presente investigación no pretende incluir a las empresas o marcas que fomenten o estén incluidas dentro de este fenómeno, sino que, el objeto de estudio se trata de las personas dedicadas a los eSports, es decir de los gamers.

Por tanto, tomando eso en consideración, estas ganancias si tienen el carácter de periódicas y de durables, tal como menciona la teoría de la renta sobre la fuente., de igual manera, a ser durable en consideración que en el año entero existen competencias de esta categoría, existe esa constante de ingresos a consecuencia de esta actividad. Por ello es que, si tomamos en consideración el caso principal en la casuística peruana, si bien es cierto, el torneo en cuestión se trata del más importante del mundo a nivel de eSports, no quiere decir que no esté incluido dentro de las competencias anuales a las que ya están acostumbrados a participar.

De igual manera, habiendo plasmado ya las ganancias de los eSports conforme a la teoría de mayor aplicación en el sistema tributario nacional, la cual es la teoría de la fuente. Podemos también brindar un acercamiento a la otra teoría que se puede aplicar a nivel nacional, es decir la teoría de flujo de riqueza.

En este sentido, es que estas ganancias, recordemos que provienen de actividades económicas relacionadas con terceros, en donde además de ser considerada como renta producto, también podemos aplicarla como flujo de riqueza. Por lo que también podría aplicarse el impuesto a la renta a estas ganancias.

Recordemos que la finalidad de esta investigación es como tal un mecanismo de retención para que se pueda tributar adecuadamente estas ganancias, por lo cual, ahora los gamers deben de pertenecer al sector formal del país, es decir también deberían generar su propio RUC, como también deben empezar a ser contribuyentes. Pero eso formará parte de la propuesta en sí, pero se brinda un acercamiento ahora, para dejar en claro ello.

3.3. El Por qué y el Cómo tributar las ganancias de este fenómeno económico

Como hemos visto, en el Perú no existe como tal una regulación ni general ni específica aplicable a este fenómeno, por lo que es fundamental, como ya se ha explicado previamente, que se brinde al menos criterios en base a los cuales deberían de hacerse pasibles de tributar.

Siendo así es que dando respuesta al por qué debe tributarse, recordemos que es importante suplir todos los vacíos posibles y más aún cuando poco a poco, con el avance tecnológico irán apareciendo cada vez más, nuevas formas de sostenibilidad ya sean clásicas en la presencialidad o de manera virtual.

Por tanto, en este caso, estamos ante un suceso que genera una zona gris tributaria, por lo que, es fundamental esclarecerla para así, en primer lugar, obtener un gran avance en cuestión tributaria, consiguiendo así un gran precedente a nivel latinoamericano, puesto que, a nivel europeo, norteamericano y asiático, esto ya está desarrollado. Por otro lado, ayudaría no solo al estado a lograr una recaudación más exacta y por tanto aportando cada vez a la formalidad, inclusive dentro de estas nuevas maneras de generar dinero.

Asimismo, ayudaría a que este nuevo fenómeno sea cada vez más conocido, y, por tanto, a los gamers, se les deje de tratar únicamente como personas que se dedican a jugar videojuegos, sino que ahora, podrán ser considerados como trabajadores e incluso hasta como deportistas.

Es así, que debemos tomar en consideración los sectores sociales ya mencionados, para así poder brindar un acercamiento cada vez más realista y más que todo, si es que se decide por aplicarse esta propuesta, una perspectiva más eficaz y sobre todo funcional.

3.3.1. Criterios de la legislación y doctrina europea y asiática.

Para el presente apartado, es necesario tener en cuenta como en otras partes del mundo, este nuevo fenómeno económico ya ha sido incluido o debatido dentro de las legislaciones, como lo es el caso de Europa y Asia. Es por ello por lo que, en esta parte abarcaremos los diversos fundamentos y posturas que se ejercen en países aún más desarrollados en este tema.

Empezaremos un acercamiento al contexto europeo, en donde tanto en los países de España e Inglaterra, este fenómeno se desató con una fuerza mayor que en otras regiones y países de ese continente. En primer lugar, tenemos la creación de una organización sin fines de lucro denominada ESIC, con sede en Inglaterra, Shrewsbury, la cual desde el año 2015, se dedicó al rubro de regularización de los eSports como competición, evitando toda clase de corrupción, por lo tanto, encontramos dentro de su contenido regulatorio, desde código de ética y de

conducta, como también un control especializado para un *Anti-doping*, el cual se encuentra en su código *ESIC Prohibited Substance Code*.

Hay que aclarar que esta organización y sus códigos se aplican en todo Europa dentro de ciertas competiciones de eSports, por lo cual podemos darnos un acercamiento que esto es considerado ya como algo formal, y que además ya tiene una legislación específica. Si bien es cierto, no es como tal una legislación en materia tributaria, lo que sí nos da, es un acercamiento a la formalización de este fenómeno, por lo que se puede entender que ya es una actividad económica cotidiana y, por tanto, los *gamers* pueden ser considerados como trabajadores.

Por otro lado, también tenemos por parte del caso asiático diversas teorías que se plantearon para poder dar un acercamiento a este fenómeno, para darle una regulación especial, no solo en el tema tributario sino en todo el marco legal.

En primer lugar, tenemos teoría del interés público, en donde, se toma en consideración que este fenómeno trae consigo aspectos económicos, y que, por tanto, el factor económico es de interés público, por lo que debe regularse este fenómeno. Además, que, al tener una magnitud a grandes escalas, tampoco sería extraño que el mismo estado, intervenga para no solo regularlo en materia legal, sino que, además, fomente el desarrollo e impulso de esto.

Igualmente, no solo se basa en el factor económico, sino también, se enfoca en el sector social, ya que, al ser algo coyuntural, en donde se engloba a sus ciudadanos y que además se encuentra presente alrededor del mundo, no puede ignorarse. Siendo así, tomando en consideración los factores sociales y económicos para poder tener en cuenta una regulación a los eSports.

Por otro lado, también existen las teorías del interés privado, en donde, en base a acciones y objetivos de ciertas empresas o marcas que se encuentran desarrollando diversas actividades relacionadas a los eSports, buscan la regulación para así seguir fomentando este sector, además de que buscan el apoyo del gobierno, pero desde una esfera patrimonial y privada.

Asimismo, buscan que este enfoque crezca para así poder establecer nuevos criterios económicos y además, buscan inmiscuirse en nuevos apartados legales, como lo son el de la propiedad intelectual, como parte del videojuego que se ejerce en las competencias de eSports, por otro lado, empresas relacionadas al deporte tradicional, como las de anti-doping, o de protección a los derechos de transmisión de estas mismas también disputen para poder lograr un marco legal normativo sobre este fenómeno.

Por tanto, en base a estas teorías que plantea el continente asiático, podemos darnos cuenta de que, motivos para que se cree un marco legal a este fenómeno sobran, por tanto, no es ajeno ni extraña la propuesta que sea regulado, y más aún en el sector tributario en donde además de los intereses que se persiga, se conseguiría un nuevo ingreso estatal.

En cuanto a la legislación de Indonesia, la cual ya ha tenido un acercamiento con este fenómeno económico, ha logrado una interpretación tomando en cuenta sus normativas tributarias, puesto que no existe una ley específica que regule esta actividad, han realizado una interpretación extensiva, aplicando la Ley N° 36 del año 2008 *Income Tax governs income tax matters*, la cual incluye no solo a los eSports como actividad económica, sino también a los *streamers* y a las plataformas que transmiten todos los eventos deportivos online, ya sea YouTube o Twitch. Es el artículo 4° que estipula lo siguiente: el objeto imponible “son los ingresos, que se definen como cualquier aumento en la capacidad económica ya sea recibida o acumulada por un contribuyente de Indonesia, así como de fuera de las costas, que puede ser utilizado para consumo o aumento de la riqueza del contribuyente en cualquier forma.” (p. 6)

De este texto podemos entender que la base imponible para determinar el impuesto a la renta se basa en ese aumento de la capacidad económica, por tanto, Indonesia aplica esta interpretación extensiva para poder establecer un criterio de rentabilidad para estas actividades.

En síntesis, Indonesia está aplicando lo que nosotros conocemos como el flujo de riqueza, ya que se cuenta ese aumento, pero con la finalidad de incremento y consumo. Recordemos que, en el principio de esta investigación, en la mención de las teorías de la renta en el Perú, también se aplica esta teoría de flujo de riqueza, por lo que, no sería algo ajeno o extraño de considerar, para aplicarlo de esa manera.

Para una mayor comprensión de todos estos criterios, mencionados, se plasmarán de mejor manera en una tabla que compare en rasgos generales lo antes mencionado.

Tabla 3: Comparación entre posturas y legislaciones internacionales

Inglaterra y España	Asia	Indonesia
No posee una regulación tributaria aún, pero si un aproximamiento de control	Como continente, posee posturas para intentar la regulación de este fenómeno	Posee un criterio de interpretación extensivo a su normativa tributaria.
Existencia de empresas y organizaciones dedicadas al rubro de control y buena praxis de esta actividad	Tanto para velar por el interés público y así generar ingresos mayores para el mismo	Aplicando el Artículo 4° de la ley del impuesto a la renta de ese país, se incluye a diversos fenómenos económicos actuales
	Y los intereses privados para que las empresas dedicadas a este rubro sigan fomentando y continúen en el auge que se está dando	Podremos plasmarlo en el contexto actual con la teoría del flujo de riqueza

Creación: Propia del autor

3.3.2. Aplicación al caso nacional

3.3.2.1. Retenciones y el mecanismo de retención

Como último apartado, tenemos la aplicación directa a todo este fenómeno, el cual como hemos visto previamente, se puede identificar como un trabajo, además que es una actividad económica que posee la calidad de durable y periódica, siendo el caso, podemos identificarla dentro del impuesto a la renta que se encuentra vigente en la legislación nacional.

Para ello es necesario explicar la naturaleza de que tienen los eSports en materia del impuesto a la renta, para así lograr un mejor criterio aplicable a estas. En primer lugar, tenemos que recordar que los eSports son las competencias a las cuales se va a participar, por ello es por lo que, en base a esto, tenemos dos supuestos generales sobre esto. Primeramente, tenemos el caso en donde los gamers pertenecen a un equipo o una empresa que esté dedicada a este rubro, por lo que, el objeto y finalidad de esta empresa es el participar de estas competiciones, por eso es

que tienen su equipo, siendo de esta manera, existe una relación de dependencia entre los equipos o empresas que pertenecen a este sector con los gamers que participan en los eSports en representación de estas marcas.

Como vemos, esta relación la denominamos de dependencia puesto que los gamers no solo participan en representación de la marca, sino que, pertenecen a la misma empresa, es decir, trabajan para ellos. Siendo de esta manera es que el mejor criterio adoptable para esta relación es integrar la renta de quinta categoría.

En segundo lugar, tenemos el otro supuesto en el cual es importante explicar y aclarar la naturaleza de estos eSports en nuestro ordenamiento jurídico. Habiendo explicado ya el primer caso en donde existe una relación de dependencia existe la realidad en donde estos gamers, son independientes, es decir, no pertenecen a ninguna marca o empresa que esté dedicada a este sector, es más, no poseen un equipo como tal, esto puesto que existen eSports que son de competencia individual. Por lo que no es necesario que exista la dependencia a un equipo.

Es en estos casos en donde debemos entender que los eSports posee una naturaleza versátil y, sobre todo, adaptable a cada caso en particular, por lo que, en esta modalidad de eSports, se entiende que los gamers poseen ingresos de estas competiciones, ya que participan regular de estas., recordemos que, como hicimos la distinción anteriormente, nos estamos refiriendo a los gamers en sentido profesional, por lo que estos dedican su tiempo completo a la práctica y ejercicio de esta actividad.

Es por ello por lo que, en este caso, podemos entender que los gamers profesionales, que participan en estos eSports ejercen esta actividad de manera independiente.

También tenemos dentro de este supuesto, que sean las mismas marcas o instituciones dedicadas a este fenómeno busquen a cierto gamer por sus cualidades para participar de cierta organización y le brindan todas las facilidades, sería aquí de todas maneras un ejercicio independiente, ya que sigue sin ejercer ningún vínculo de dependencia. Por lo cual, el mejor criterio adoptable para esta relación explicada es la renta de cuarta categoría.

Como es evidente, los eSports no solo poseen una naturaleza de trabajo dependiente entre los gamers y los equipos dedicados a esto y aplicarles el criterio de quinta categoría, sino que también tenemos los casos de los gamers independientes y los eSports de esa categoría, en donde son las marcas que pueden buscarlos para que participen en nombre de estas o con el apoyo de estas, pero que no significa una relación de dependencia y por ello aplicar los criterios de renta de quinta categoría.

De esta manera, es que hemos propuesto un mecanismo de retenciones a las ganancias generadas por medio de estas competiciones en donde pues, como hemos visto, se desarrollan de manera nacional o internacional.

En tal sentido, a pesar de que surgen diversas incógnitas al respecto, lo cierto es que se puede, y debe, regularse este ingreso, a nuestro criterio, bajo un mecanismo de retención. Es de esta manera la cual consideramos más efectiva para poder determinar un monto con mayor exactitud y más aún, que sea posible esta retención.

Es por ello por lo que, tomando en cuenta lo que menciona el artículo 6° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, podemos observar los criterios de vinculación en el Perú, los cuales son el domicilio y la fuente.

Teniendo en consideración ello, añadiendo además lo que menciona nuestra Ley del Impuesto a la Renta sobre las retenciones en el artículo 71°; 74°-75°. Primeramente, sobre el

artículo 71° sobre los agentes de retención, en el literal a., Donde menciona que son agentes de retención “las personas que paguen o acrediten rentas consideradas de segunda y **quinta categoría**” (p.74). Pero no solo podemos tomar en consideración el criterio de la LIR para considerarlos como agentes de retención, sino que también, tenemos que entender cómo será la aplicación de estas retenciones de quinta categoría, es por ello por lo que el artículo 75° nos es de utilidad, para poder determinar el monto que debe retenerse:

Las personas naturales y jurídicas o entidades públicas o privadas que paguen rentas comprendidas en la quinta categoría deberán retener mensualmente sobre las remuneraciones que abonen a sus servidores **un dozavo del impuesto** que, conforme a las normas de esta ley, les corresponda tributar sobre el total de las remuneraciones gravadas a percibir en el año, dicho total se disminuirá en el importe de las deducciones previstas por el Artículo 46 de esta ley. (Consejo de ministros del Perú, 1999. p. 76)

Y, por otro lado, el artículo 74° menciona que:

Tratándose de **rentas de cuarta categoría**, las personas, empresas y entidades a que se refiere el inciso b) del Artículo 71 de esta ley, deberán retener con carácter de pago a cuenta del Impuesto a la Renta el 10% (diez por ciento) de las rentas brutas que abonen o acrediten. (Consejo de ministros del Perú, 1999, p.77)

De estos tres artículos podemos determinar que, en el caso aplicable a los eSports, en primer lugar, teniendo en consideración que el caso más icónico en la casuística nacional, sobre el equipo de *Infamous Gaming*, y como ya hemos tratado previamente, sobre la dependencia que existe entre el equipo, es decir la empresa y los *gamers* que pueden ser considerados como sus trabajadores, estos últimos, calificarían dentro de una renta de quinta categoría. Por tanto, aplicando lo mencionado por el artículo 71° ya citado, tendría que establecerse como agente de retención en vista a esta categoría de renta.

Por otro lado, como también ha sido explicado anteriormente, no todos los *gamers* que participan en competiciones de eSports, pertenecen como tal a un equipo permanentemente, sino que, estas marcas o empresas dedicadas a este rubro, los contratan únicamente para ejercer esta actividad para una competición de eSports. Por lo que podríamos decir, que se encuentran, en vista al artículo 74° también previamente citado, dentro de renta de cuarta categoría y por consecuencia, aplicando además el artículo citado, se debe de retener del pago efectuado, la cantidad del 10% a lo que se le pague por participar en todas las competiciones de eSports.

Como podemos apreciar, a pesar de la existencia de diversas incógnitas sobre este fenómeno, hemos podido esclarecer diversos puntos, en primer lugar, sobre si es que esta actividad puede ser considerada como tal una fuente económica y que además tenga el carácter de durable y periódica. De igual manera, una vez que se ha logrado determinar ello, la situación laboral y de formalidad que existe en este contexto, nos ayudó a poder dilucidar en que categoría del impuesto a la renta debemos incluir a las personas que ejercen esta actividad. Por lo que, habiéndolo analizado se debe de establecer dicho mecanismo de retención basándose en los artículos de nuestra LIR, en una forma supletoria e integradora, para así poder interpretar e integrar a esta zona gris que ya se da en nuestro país, y poder aclarar este *Tax Duty*.

3.3.2.2.Renta de Fuente Extranjera.

No podemos dejar lado, que, dentro de toda la actividad explicada, también existen eSports que se desarrollan en países distintos al Perú, pero en este apartado debemos diferenciar dos sentidos diferentes. El primero, se trata en donde de manera presencial, los gamers se dirigen al país donde se desarrollará dicha competición; y el segundo, en donde a pesar de encontrarse

físicamente en el territorio peruano, de manera virtual esta competición se desarrolla en otro país.

Es por esto, por lo que, también hemos considerado el mecanismo de retención del impuesto a la renta en situaciones las cuales los gamers, que serán los contribuyentes, deben también de aportar a pesar de encontrarse fuera del país.

Tomando en consideración ello, podríamos únicamente aplicar al caso en concreto una retención de renta para todas las competiciones de eSports a nivel mundial, esto puesto que, a pesar de ser de fuente extranjera, recordemos los criterios de vinculación expuestos con anterioridad., es decir el domicilio y la fuente. Pues en este caso, el domicilio sigue siendo Perú, por lo que la fuente, a pesar de ser extranjera, se le tendrá que aplicar el mecanismo de retenciones.

En estos casos específicos deberíamos de tomar en consideración el criterio de Renta Mundial, el cual se encuentra regulado en nuestra Ley del Impuesto a la Renta, en el artículo 6° en donde menciona en el primer párrafo que, el impuesto a la renta será gravada si se obtiene de contribuyentes que sean considerados domiciliados, por lo que, tomando en cuenta que los jugadores se encuentran domiciliados en el Perú, y el equipo al que pertenecen también son domiciliadas, no existiría mayor complicación con respecto a estos casos, aplicando lo anteriormente mencionado.

Asimismo, no podemos olvidar un supuesto que también ha sucedido, en donde pues ocurre lo contrario a lo mencionado, es decir que sea el Perú el organizador de dichos eSports, y que sean los equipos o marcas que lleguen al Perú para participar, es en estos casos que nos interesa mencionar a los no domiciliados.

Primeramente, podemos plantear el caso en donde un equipo que sea peruano participe en las competencias organizadas por el mismo país, pero que tenga a un jugador que radique en el extranjero, por lo que, al momento de su participación en los eSports en el Perú, se encuentra en calidad de no domiciliado. En este caso, tenemos que aplicar el Artículo 06° en su segundo párrafo de la LIR, la cual menciona que:

Artículo 6.- Están sujetas al impuesto la totalidad de las rentas gravadas que obtengan los contribuyentes que, conforme a las disposiciones de esta ley, se consideran domiciliados en el país, sin tener en cuenta la nacionalidad de las personas naturales, el lugar de constitución de las jurídicas, ni la ubicación de la fuente productora.

En caso de contribuyentes no domiciliados en el país, de sus sucursales, agencias o establecimientos permanentes, el impuesto recae sólo sobre las rentas gravadas de fuente peruana (Consejo de ministros, 1996, p. 5)

Como vemos aquí recaerá la renta que pueda ser gravada fuente peruana, por lo que, en este caso solo tendría que ser gravable el ejercicio de esta actividad en el Perú., aplicando de todas maneras los criterios anteriormente mencionados.

El siguiente supuesto sería, aquellas empresas o instituciones extranjeras que vendrían al país para la participación de los eSports, en este caso se tendría que aplicar el artículo 13° de la LIR sobre los extranjeros, en el literal b. que menciona lo siguiente:

Artículo 13.- Los extranjeros que ingresen al país se sujetarán a las siguientes reglas

b) En caso de ingresar temporalmente con visa de negocios y que durante su permanencia en el país realicen actividades generadoras de rentas de fuente peruana, deberán llenar un documento con carácter de declaración jurada en el que conste el monto de dicha renta, que

entregarán a las autoridades migratorias al momento de salir del país, junto con la constancia de retención del impuesto correspondiente extendida por el pagador de dicha renta. En caso de que, el pagador de la renta no hubiera retenido el impuesto por tratarse de una entidad no domiciliada, el contribuyente deberá realizar el pago directamente y adjuntar el comprobante de pago a la mencionada declaración jurada. (Consejo de ministros, 1996. p.10)

Utilizando este artículo se puede entender que estos equipos extranjeros tendrían que declarar la renta que obtendrían, pero como hemos visto, es impreciso el monto final el cual se obtendrá, pero se conoce el mínimo posible, por lo que un acercamiento serían aplicar las retenciones de renta en base a ese monto mínimo, para poder tener un criterio más exacto.

Siendo así, cabe responder, cuál sería el régimen de estos no domiciliados en el país, pues consideramos que sería de quinta categoría, en base a que vienen con los equipos para los cuales trabajan y que están en relación de dependencia, y así pues, se tendría que aplicar las retenciones correspondientes a esta categoría.

Es de esta manera, que planteamos la forma de poder aplicar nuestra ley del impuesto a la renta, a este nuevo fenómeno económico, para poder determinar un nuevo hecho gravable y que sea considerado como durable y periódico. Para ello también hemos considerado útil que se grafique de mejor para un mayor entendimiento los índices y porcentajes que serán aplicados al momento de utilizar el mecanismo de retención propuesta.

Tabla 04: Impuesto a la renta aplicable a los eSports bajo el mecanismo de retención.

Renta de Cuarta Categoría	Renta de Quinta Categoría	Renta de fuente extranjera
Agente de Retención de la renta bruta declarada: 10%, en condición de pagos a cuenta., en aplicación del artículo 74° de la LIR	Agente de Retención (Equipo, marca o empresas que cumple el rol de empleador de los gamers). Debe retenerse mensualmente de las remuneraciones un dozavo $(1/12)*100$	Este criterio será de aplicación para las competencias de eSports la cual su sede de manera remota sea fuera del país. Más los competidores sean domiciliados en Perú

Elaboración Propia del autor.

Conclusiones

Del análisis de este nuevo fenómeno económico, se logra conocerlo más a fondo y de esta manera comprender que genera a nivel nacional como mundial, una cantidad considerable de ingresos, y que cada vez más, nuevas industrias ingresan a este sector, logrando así un impacto económico y social importante en todos los lugares en los que se desarrolla. De igual manera se logra aclarar lo que la doctrina como un juego y apuesta, para así entenderlo como una actividad periódica y durable. Aplicando las teorías del impuesto a la renta a las que se acopla nuestro país.

Asimismo, se ha argumentado correctamente la importancia del porqué de esta creación de mecanismo de retención, adaptando los parámetros existentes de nuestra Ley del Impuesto a la Renta, para así, logrando un criterio uniforme de los eSports como un trabajo y además una actividad durable y periódica, se tributen bajo el mecanismo de retenciones de la renta dependiendo a la categoría que corresponda.

Finalmente, se evidencia la necesidad de establecer una manera de regular en materia tributaria los eSports, y en el presente se ha establecido un mecanismo de retención para que este fenómeno tribute dentro del impuesto a la renta correspondiente.

Recomendaciones

Sería importante desarrollar una investigación más a profundidad en materia laboral, para ya así dar respuesta al conflicto normativo interpretativo de este fenómeno con respecto a un vínculo laboral. Esto para poder mejorar no solo el ordenamiento jurídico peruano, sino también para tener una herramienta que pueda aplicarse en el futuro para nuevas modalidades que se desarrollen en el futuro.

De igual manera, es necesario que a esta actividad no se le entienda únicamente como una prestación de servicios, tal como se ha hecho en México, sino también como una actividad independiente, diferenciada de las otras actividades y que tributen bajo este marco nuevo propuesto, para así poder en un futuro si existen nuevos acontecimientos de ésta índole, se pueda tener un criterio específico y claro para poder determinar una solución precisa y no regresar a la zona gris como en este caso concreto.

Referencias

- 1) Acosta, T. (2019). Tributación del impuesto a la renta sobre las ganancias provenientes de actos ilícitos: una propuesta de no sujeción (Tesis de pregrado, Universidad Católica Santo Toribio de Mogrovejo, Chiclayo, Perú). <http://hdl.handle.net/20.500.12423/2540>.
- 2) Acoda, J. (s/n). La teoría del flujo de riqueza. <https://es.scribd.com/doc/241743571/La-teoria-del-flujo-de-riqueza-docx>.
- 3) Advíncula, P. (2018). La indemnización justipreciada recibida con motivo de una expropiación y el Impuesto a la Renta en el Perú. Lima: Fondo PUCP.
- 4) Asociación Española de Videojuegos. (2018). Libro blanco de los esports en España. http://www.aevi.org.es/web/wpcontent/uploads/2018/05/ES_libroblanco_online.pdf.
- 5) Berger, C. M. (2009). El Concepto de Renta Fiscal. Revista de Economía Política, 161-196
- 6) Bossio, L. (2017). Impuesto a la Renta, 1° Ed, Lex Soluciones S.A.C, Lima, p. 31.
- 7) Calle, S. (2 de octubre de 2016). Clases de Gamers. Gamers On. <https://goo.gl/F9YxRi>.
- 8) Carbonel, E. (2019). Los deportes electrónicos. Jurídica: Suplemento de análisis legal de El Peruano. N. 744.
- 9) Carreño, H. (18 de julio de 2016). Teorías del Impuesto a la Renta. Seincont. <https://seincont.wordpress.com/2016/07/18/teorias-del-impuesto-a-la-renta/>.
- 10) Castro Hidalgo, B. (2017). Evolución del concepto de hecho imponible y su aplicación en el sistema tributario chileno. <http://repositorio.uchile.cl/handle/2250/147526>.
- 11) Cuberto, T. (2016) El impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Homenaje al profesor Dr. Juan Calero, Madrid, Ed. Civitas.
- 12) Danieli, M., y Dueñas, F. Plan de negocio: GGaming eSports Center. <http://hdl.handle.net/20.500.12404/9376>.
- 13) Del Valle, J. S. (2016). Análisis legislativo del impuesto a las apuestas frente a la recaudación tributaria municipal en Perú, periodos 2014 y 2015.
- 14) Funk, Pizzo, y Baker. (2017). eSports management: Embracing eSports education and research opportunities. eSports ManagementReview, 7-13.
- 15) Gendler, M. A. (2016). Lazos de Solidaridad Informativa y Comunidades Virtuales en análisis comparativo: juegos MMORTS y juegos sociales. In Pre ALAS Patagonia 2014. Universidad Nacional de la Patagonia Austral (UNPA).
- 16) Gómez, L. (2018). Del hábito cotidiano a la profesionalización entre video - jugadores en línea: La interpretación de los video-juegos como contenido audiovisual para jugadores de Lima Metropolitana en la década del 2010. Lima: Fondo Editorial PUCP.
- 17) Gómez, M. (2019). El tratamiento de los e-Sports en los medios digitales. Sevilla: Universidad de Sevilla.
- 18) Gotarra, R. (19 de junio de 2017). El Patrocinio de los eSports. Obtenido de <http://hdl.handle.net/10230/33078>

- 19) Guevara, M. (2018). La afectación de la potestad tributaria y de los principios de legalidad y reserva de ley, a partir de la interpretación normativa del Tribunal Constitucional que otorga ultractivamente beneficios tributarios a las universidades particulares (Tesis de pregrado, Universidad Católica Santo Toribio de Mogrovejo, Chiclayo, Perú). <http://hdl.handle.net/20.500.12423/1118>.
- 20) Hamari, J. y Sjöblom, M. (2017). What is eSports and why do people watch it? *Emerald Insight*, Vol. 27 No. 2, 211-232
- 21) Herrera, S. y Rodríguez Alcántara, M. (2019). Estudio comparativo de las semejanzas y diferencias del impuesto a la renta empresarial y el IGV entre el sistema tributario de Perú y España, 2018.
- 22) Jara, G. (2021). Las obligaciones tributarias y su incidencia en las rentas de los deportistas electrónicos de la asociación APDEV Lima – 2018 (Tesis de pregrado). Universidad Autónoma del Perú, Lima, Perú.
- 23) Kopp, J. (2017). Ejes para una investigación en deportes electrónicos. *Lúdicamente* N° 11, Vol. 6 - Número 11.
- 24) Medrano, H. (2018). Derecho tributario: impuesto a la renta: aspectos significativos. Pontificia Universidad Católica del Perú. Fondo Editorial.
- 25) Melchor, A. (2017). eSports: la nueva era de la competición deportiva. <https://idus.us.es/handle/11441/65271>.
- 26) Merino, O. (11 de noviembre de 2019). Rankia. Obtenido de Blog Sunat Impuestos: <https://www.rankia.pe/blog/sunat-impuestos/2496526-que-impuesto-renta>.
- 27) Newzoo. (2017). Global eSports market report. https://asociacionempresarialesports.es/wpcontent/uploads/newzoo_free_2017_global_e_sports_market_report.pdf.
- 28) Newzoo. (2017). An overview of esports in Europe. <http://strivesponsorship.com/wp-content/uploads/2017/12/An-overview-of-esports-in-Europe-Newzoo.pdf>
- 29) Newzoo. (2018). Free 2018 Global eSports market report. https://asociacionempresarialesports.es/wpcontent/uploads/newzoo_2018_global_esports_market_report_excerpt.pdf.
- 30) Papaloukas, M. (2018, November). E-Sports Explosion: ¿The Birth of Esports Law or merely a New Trend Driving Change in Traditional Sports Law? In 24th IASL International Sports Law Congress (2018).
- 31) Postigo, P. (2020). ¿ La verdadera naturaleza del hecho imponible se establece a causa de la calificación económica? Un análisis de la calificación económica y la calificación jurídica para verificar si se garantiza la seguridad jurídica de los administrados. Pontificia Universidad Católica del Perú-CENTRUM Católica.
- 32) Robles, M. (2019). Deportes electrónicos: ¿Qué factores motivan su consumo? <https://repositorio.uesiglo21.edu.ar/handle/ues21/17868>.
- 33) Sung, M. H., y Umar, W. (2020). A New Industry and Tax Base on Taxing Esports in Indonesia. *Jurnal Media Hukum*, 27(2), 147-165.

- 34) Tardio F. y Zanabria Natividad, K. J. (2019). Servicios prestados en plataformas de video de entretenimiento vía Internet y su impacto en la determinación tributaria de Personas Naturales en el Perú 2017.
- 35) Triviño, J. L. (2017). Retos Jurídicos de los esports. Revista Jurídica La Liga, 1-8.
- 36) Valdés, A. M. (2017). eSports: La nueva era de competición deportiva. Sevilla: Universidad de Sevilla .
- 37) Villalta Gonzáles, M. (2016). Impuesto a la Renta y Recaudación Tributaria en el Perú. <http://repositorio.unac.edu.pe/handle/UNAC/2073>.
- 38) Wagner, G. (2006). On the Scientific Relevance of eSp6. International conference on internet computing, (págs. 437-442)

Anexos

- 1) Ley del Impuesto General a la Renta. DECRETO SUPREMO N°. 054-99-EF