

**Universidad Técnica Nacional**

**Sede San Carlos**

**Contaduría Pública**

**Análisis comparativo de la regulación tributaria nacional e internacional de  
Airbnb como herramienta digital para el sector de alojamiento**

**Trabajo final de graduación como requisito para optar por el grado  
académico de Licenciatura en Contaduría Pública**

**Sustentantes:**

Aguilar Alfaro Vanessa Patricia

Villalobos Alfaro Luis Felipe

**Tutor:**

Maikol Méndez Castro

**San Carlos, Alajuela, Costa Rica, 2024**



## Carrera Contabilidad y Finanzas Licenciatura Contaduría Pública

Acta de Aprobación  
Universidad Técnica Nacional  
Sede San Carlos  
Acta # 01-2025

En la ciudad de Ciudad Quesada, San Carlos a los once días del mes de febrero de 2025, estando presentes en la Universidad Técnica Nacional, Sede Regional de San Carlos, las siguientes personas: **Manrique Rojas Conejo, Director de Carrera, Maikol Méndez Castro, Tutor, Jose Fabio Vargas Rojas, Lector Interno y Melanie Hernández Villalobos** en su condición de Tribunal Evaluador del Trabajo Final de Graduación para optar por el grado de Licenciatura de las personas estudiantes **Aguilar Alfaro Vanessa Patricia, cédula de identidad 207780981 y Villalobos Alfaro Luis Felipe, cédula de identidad 206970331.**

Reunido el Tribunal Evaluador las personas aspirantes procedieron a defender su Trabajo Final de Graduación **“Análisis comparativo de la regulación tributaria nacional e internacional de Airbnb como herramienta digital para el sector de alojamiento”**

Concluida la defensa del Trabajo Final de Graduación, el Tribunal Evaluador consideró que, de conformidad con la normativa institucional, las personas estudiantes obtienen una calificación de **10** cumpliendo con las exigencias requeridas para la aprobación y es conferido el grado de **Licenciatura en Contaduría Pública.**

Nombre y Firma Dirección de Carrera.

Manrique Rojas Conejo. Director de carrera.

JUELBERHT  
MANRIQUE  
ROJAS CONEJO  
(FIRMA)

Firmado digitalmente por  
JUELBERHT MANRIQUE  
ROJAS CONEJO (FIRMA)  
Fecha: 2025.02.11 18:52:59  
-0600

Nota: Según transitorio del artículo 27 del Reglamento de Trabajos Finales de Graduación, los demás miembros del tribunal y las personas estudiantes manifiestan mediante correo electrónico constancia de la aceptación del contenido y los términos del acta.

### **Dedicatoria**

Dedico esta tesis, antes que nada, a Dios, por ser mi guía, día a día, por darme la fortaleza de afrontar las situaciones que se presentan y darme la sabiduría para seguir adelante en la búsqueda de mis sueños.

A mis padres y hermanas, por su apoyo incondicional, por siempre creer en mí, aunque a veces yo dudara de mis capacidades; por ser mis pilares y mi mayor fuente de inspiración siempre.

A mi compañera de investigación, por su paciencia en este largo proceso, por no permitir que desistiera y apoyarme a concluir esta etapa.

A mis familiares y amigos, que de una u otra manera estuvieron de cerca durante este proceso, apoyándome, acompañándome, haciendo de este camino algo más ameno con sus palabras de aliento.

Luis Felipe Villalobos Alfaro

Dedico esta tesis primeramente a Dios, porque me brindó la salud y sabiduría para la elaboración de este proyecto, a pesar de las situaciones difíciles, siempre me brindó la fuerza y persistencia para poder culminar una de mis principales metas de vida.

A mi familia, principalmente mis padres, por brindarme su apoyo incondicional desde el primer día que inicié mi carrera universitaria. Son mi mayor motor y mi principal motivación para ser una mejor persona y profesional.

A mis amigos y profesores, que siempre estuvieron presentes con sus palabras de aliento para no desistir ante las dificultades que se presentaron en el camino.

Vanessa Patricia Aguilar Alfaro

## **Agradecimientos**

Primero a Dios, por ser el guía de todo lo que hacemos en nuestro día a día, por brindarnos la sabiduría y paciencia para llevar a cabo esta investigación y permitirnos culminar de manera exitosa.

A nuestros padres, incondicionales siempre, en apoyo de nuestros objetivos y enseñándonos a perseguir nuestros sueños. A nuestros hermanos, que siempre nos apoyan y nos demuestran con su cariño que están para nosotros.

A nuestro tutor Licenciado Maikol Vinicio Méndez Castro, por su guía profesional, paciencia y dedicación durante este proceso, parte fundamental para culminar esta etapa.

A nuestros lectores, Licenciado José Fabio Vargas Rojas y Licenciada Melanie María Hernández Villalobos, por su valioso tiempo y aportaciones que enriquecieron esta investigación.

A nuestro director de carrera, Máster Juelberth Manrique Rojas Conejo, por su liderazgo en la carrera y por promover un ambiente académico de excelencia.

A la Universidad Técnica Nacional por brindarnos un espacio seguro en el cual formarnos académica y profesionalmente.

Finalmente, agradecemos a todas aquellas personas que de una u otra manera, formaron parte de este proceso. A nuestros amigos, compañeros de clase y a cada persona que estuvo presente, brindando apoyo, compañía y palabras de aliento para culminar esta etapa.

## Índice de Contenido

Capítulo I. Planteamiento de la Investigación .....	1
Presentación del Capítulo .....	2
Introducción .....	2
Antecedentes .....	4
Justificación .....	7
Problema de Investigación .....	10
Objetivos .....	13
Objetivo General .....	13
Objetivos Específicos .....	13
Beneficiarios .....	13
Beneficiarios Directos .....	13
Beneficiarios Indirectos .....	14
Capítulo II. Revisión de la Literatura .....	15
Presentación del Capítulo .....	16
Marco Teórico .....	16
Teoría de la Norma Tributaria .....	16
Teoría Económica de la Evasión Fiscal .....	20
Teoría Económica de la Elusión Fiscal .....	22

Marco Conceptual.....	24
Economía Colaborativa.....	24
Plataformas Digitales .....	26
Servicios Digitales Transfronterizos.....	27
Airbnb .....	27
Impuesto.....	29
Impuesto al Valor Agregado.....	29
Impuesto Sobre la Renta .....	29
El Impuesto Sobre las Utilidades .....	30
Impuesto Sobre las Personas Jurídicas .....	30
Impuesto Solidario .....	30
Renta Bruta .....	31
Renta Neta.....	31
Estado de Arte.....	31
En el Nivel Internacional .....	31
En el Nivel Nacional.....	35
Capítulo III. Marco Metodológico.....	37
Presentación del Capítulo .....	38
Metodología de la Investigación.....	38
Enfoque de la Investigación.....	38

Alcance de la Investigación .....	39
Análisis de Contenido .....	41
Unidad de Análisis .....	41
Población y Muestra .....	42
Instrumentos de Investigación .....	56
Estrategia de Recolección y Análisis de Datos .....	57
Confiabilidad y Validez de Resultados .....	67
Capítulo IV. Análisis de Resultados .....	70
Presentación del Capítulo .....	71
Categoría. Regulación .....	71
Análisis de Regulación Internacional de Plataformas de la Economía Colaborativa. .....	73
Análisis de la Regulación en Costa Rica Vinculada con el Servicio de Hospedaje no Tradicional .....	88
Categoría. Airbnb .....	89
Definición .....	90
Características y Modelo de Negocio .....	91
Categoría. Impuesto Sobre la Renta .....	92
Categoría. Economía Colaborativa .....	94
Categoría. Impuesto Sobre el Valor Agregado .....	96

Consideraciones del Impuesto al Valor Agregado a Nivel Internacional.....	98
Consideraciones del Impuesto al Valor Agregado en Costa Rica .....	101
Análisis de Resultados por Entrevistas a Expertos .....	102
Guía de Requisitos y Obligaciones tributarias para Anfitriones de Airbnb en Costa Rica .....	120
Capítulo V. Conclusiones y Recomendaciones .....	135
Presentación del Capítulo .....	136
Conclusiones .....	136
Recomendaciones .....	138
Referencias bibliográficas.....	141
Apéndices.....	150
Apéndice 1 .....	150
Entrevista Aplicada.....	150
Anexos .....	156
Anexo 1 .....	<b>¡Error! Marcador no definido.</b>

## Índice Figuras

Figura 1 <i>Pasos para la estrategia de recolección y análisis de datos</i> .....	57
Figura 2 <i>Evidencia de enraizamiento y densidad de las principales categorías</i> .....	71
Figura 3 <i>Diagrama de Sankey de coocurrencia de códigos de la categoría regulación</i> . 72	
Figura 4 <i>Diagrama de Sankey de coocurrencia de códigos de la categoría Airbnb</i> . .....	90
Figura 5 <i>Diagrama de Sankey de coocurrencia de códigos de la categoría impuesto sobre la renta</i> .....	93
Figura 6 <i>Diagrama de Sankey de coocurrencia de códigos de la categoría economía colaborativa</i> .....	96
Figura 7 <i>Diagrama de Sankey de coocurrencia de códigos de la categoría impuesto al valor agregado</i> .....	97
Figura 8 <i>Actividades para inscribirse como contribuyente de Airbnb</i> .....	123

## Índice Tablas

Tabla 1 <i>Muestra documental</i> .....	44
Tabla 2 <i>Operacionalización de categorías</i> .....	62
Tabla 3 <i>Regulación internacional de las plataformas digitales colaborativas</i> .....	75
Tabla 4 <i>Tarifa del impuesto personas jurídicas</i> .....	128
Tabla 5 <i>Tarifa del impuesto personas físicas</i> .....	129

## **Resumen Ejecutivo**

La presente investigación tiene como objetivo analizar la regulación tributaria de Airbnb, desde una perspectiva comparativa entre el marco normativo fiscal de Costa Rica y otros países. La economía colaborativa, en especial la de plataformas digitales como Airbnb ha traído consigo cambios importantes sobre la manera en que un usuario puede encontrar servicios de alojamiento en cualquier parte del mundo, facilitando el comercio de hospedaje. Sin embargo, esto, a su vez, genera grandes retos a las administraciones tributarias.

En el país, aunque ya se cuenta con una normativa para la regulación de los servicios digitales transfronterizos, existen debilidades para la formalización de la actividad por parte de los contribuyentes y, por ende, para la recaudación fiscal que termina generando una inequidad en el mercado de alojamiento.

Por medio de una revisión bibliográfica, la comparación de normativas internacionales y una entrevista realizada a expertos en el tema contable, este estudio identifica sugerencias aplicables a la legislación costarricense dentro del marco legal que se detallan en las recomendaciones, que buscan fortalecer el sistema tributario nacional, bajo un tratamiento equitativo y efectivo de las actividades como Airbnb que están mediadas por plataformas digitales.

Con esos fines, se elabora una guía de los requisitos y obligaciones que deben cumplir los usuarios de la plataforma que deseen brindar el servicio, para formalizar sus actividades ante la Administración Tributaria costarricense.

**Palabras clave:** Economía colaborativa, plataformas digitales, regulación, Airbnb.

## **Capítulo I. Planteamiento de la Investigación**

## **Presentación del Capítulo**

Este capítulo abarca la delimitación y justificación del tema investigado, por lo que se incorporan elementos tales como los antecedentes, la justificación, el problema de investigación, los objetivos, la pregunta de investigación y los beneficiarios.

## **Introducción**

En los últimos años, la economía colaborativa viene experimentando un crecimiento significativo, debido a la facilidad que existe de prestar y consumir bienes y servicios globalmente a través de internet. Como muestra de ello está Airbnb, que es una plataforma digital de gran importancia en el servicio de hospedaje, que permite a personas ofrecer y alquilar alojamientos a corto plazo en cualquier parte del mundo. En este tipo de mercados se han generado grandes beneficios, tanto a quienes prestan el servicio, como a los usuarios por la facilidad de uso. No obstante, en materia fiscal ha presentado grandes desafíos para los países por la falta de regulación específica en este tipo de negocio.

En este contexto, la presente investigación se centra en realizar un análisis comparativo de la regulación tributaria nacional e internacional aplicada a Airbnb como herramienta digital para el sector de alojamiento, con el propósito de identificar las deficiencias en el sistema tributario costarricense y proponer sugerencias de mejora dentro del marco legal de Costa Rica que son aplicadas en otros países.

Esta investigación se fundamenta en tres objetivos: el primero, compilar diferentes regulaciones tributarias internacionales aplicadas a Airbnb como servicio digital transfronterizo, por medio de una revisión bibliográfica para valorar posibles ajustes al marco legal costarricense, partiendo de aquellas aplicaciones fiscales que han tenido éxito. El segundo es, sugerir a la Administración Tributaria la aplicación de medidas fiscales adoptadas internacionalmente que

faciliten el tratamiento y la aplicación de la actividad en Costa Rica, siguiendo el marco legal del país. En tercer lugar, se debe preparar una guía de los requisitos y obligaciones tributarias para los contribuyentes en el país que utilizan Airbnb como herramienta digital, que facilite la formalización de su negocio ante la Administración Tributaria, en la búsqueda de simplificar a los usuarios el proceso de inscripción teniendo en cuenta todos los requisitos dispuestos en la ley.

La investigación se estructura en cinco capítulos que se sintetizan a continuación:

En el capítulo I se desarrolla el planteamiento del problema, con el que se identifican los antecedentes, el desarrollo de la justificación, el problema de investigación, el planteamiento de los objetivos, los beneficiarios, alcances y limitaciones del estudio.

El capítulo II aborda los aspectos teóricos de la investigación, las terminologías asociadas, así como el estado de la cuestión, acercando al lector a la realidad actual del tema.

En el capítulo III se detalla la metodología utilizada, abordando el enfoque y alcance de la investigación, la forma en que se efectúa el análisis de contenido, la unidad de análisis, la población y muestra seleccionadas, la estrategia de recolección y análisis de datos, el procedimiento para el análisis de categorías de las entrevistas y la forma en que se determina la confiabilidad y validez de los resultados.

En el capítulo IV se expone el análisis y la interpretación de los resultados de la revisión bibliográfica y las entrevistas realizadas a expertos en el campo de la contabilidad.

Por último, en el capítulo V se desarrollan las conclusiones obtenidas de la presente investigación, así como las recomendaciones que se brindan, tanto a la Administración Tributaria, como a Airbnb y los contribuyentes o usuarios de esta plataforma.

## **Antecedentes**

En este apartado se mencionan los antecedentes de esta investigación con el fin de brindar una visión clara y concisa sobre el tema, estableciendo un contexto histórico y teórico en el que se desarrolla el estudio. Asimismo, se proporciona la base necesaria para comprender la relevancia del problema investigado, destacando la brecha de conocimiento existente y la necesidad de llevar a cabo esta investigación.

Primeramente, es oportuno resaltar que Airbnb es una plataforma en línea que permite a las personas alquilar alojamientos en todo el mundo a corto plazo, que, a diferencia de los hoteles convencionales, facilita la conexión entre los anfitriones y los huéspedes, mediante la creación de perfiles, la verificación de identidad y la gestión de reservas. Es considerada una plataforma digital en la economía compartida, también conocida como economía colaborativa o en su término en inglés, “Peer to peer”.

Este tipo de plataformas llegaron a transformar y dar un giro a las metodologías o modelos de negocios acostumbrados y promovieron el uso de herramientas tecnológicas para atraer nuevas generaciones a su consumo. Por ejemplo, Airbnb, ha buscado una forma sencilla de intermediar entre el prestador del servicio de alojamiento y el usuario o cliente final, para que, medio de su página, ofrecieran sus servicios donde los usuarios tuvieran contacto más personalizado con el dueño de la propiedad reservada.

Para contextualizar el término de economía compartida, no existe una fecha determinada para indicar que dio inicio como tal. Sin embargo, como lo explican Botsman y Rogers (2010), en su libro “*What’s mine is yours: The rise of collaborative consumption*”, fue entre los años 2008 y 2009 que comenzó el auge de la economía colaborativa, con la aparición de aplicaciones digitales que permiten el intercambio de bienes y servicios en un mercado abierto.

Por otro lado, otros autores mencionan que las prácticas de intercambio no son un fenómeno completamente nuevo, dado que en cualquier tipo sistema productivo existe cierta cooperación entre dos o más partes; inclusive, años atrás se viven situaciones donde dos o más personas intercambian recursos para beneficio mutuo (Doménech, 2015).

De igual forma, Latorre (2018) indica que la aparición de este tipo de economía se debe a tres factores principales: el primero es el surgimiento del desarrollo de las tecnologías de la información (TIC), de segundo está el cambio de los patrones de consumo donde el mercado busca maneras más sencillas de adquirir productos y servicios a los que se tenía poco acceso, y finalmente, la aparición de nuevos modelos de negocio que permiten desarrollar nuevas prácticas de producción y consumo adaptadas a las nuevas tecnologías y necesidades del mercado mundial.

En relación con estos factores, según Antón y Bilbao (2016), fue gracias a las TIC que se ha promovido y facilitado el intercambio de bienes y servicios en línea, eliminando brechas en modelos de producción obsoletos, sustituyendo estos por nuevas formas de mercado que minimizan los costos de transacción y producción, independientemente del tipo de actividad desarrollada. De la misma manera, se ha visto un cambio en la forma en cómo se adquieren y consumen los productos en el mercado, porque se pasó de alojarse en hoteles o desplazarse en taxis o autobuses, a reservas y solicitudes de transporte totalmente en línea. Estos nuevos modelos tienen una rápida inserción debido a su versatilidad y facilidad de uso.

Esos mismos autores mencionan los principales ámbitos donde hay mayor presencia de la economía colaborativa, que son el sector de alojamiento, el transporte, el uso compartido de contenido multimedia, financiación y contratación de personal en línea. Un ejemplo de estas

plataformas es Airbnb, que, con su creación en 2008, permitió que miles de personas en todo el mundo, brindaran servicio de hospedaje temporal, en propiedades que se encontraban en desuso.

A su vez, otro aspecto que ha contribuido al creciente desarrollo de la economía colaborativa es la crisis económica en los diferentes países occidentales y los obstáculos que estos enfrentan, generando un fuerte incentivo con el que las personas desarrollen actividades colaborativas para generar ingresos o disfrutar de productos o servicios que no están disponibles para ellos (Doménech, 2015).

En ese tanto, con el surgimiento de estas nuevas herramientas, también se dieron ciertos debates de aquellos que están a favor o en contra, debido a la escasa o nula regulación tributaria que tenían los países para este tipo de servicios. Tupayachi (2019), señala la importancia de regular este tipo de consumo colaborativo y que, al igual que otros consumos tradicionales, como los hoteles, se realice un tratamiento de impuestos adecuado y no exista preferencias de ningún tipo, respetando los principios de igualdad y libre competencia.

Cabe añadir, que diferentes investigaciones han estudiado el impacto, incidencias y desafíos que han enfrentado los sistemas tributarios en diferentes países por el surgimiento de este tipo de herramientas y lo poco flexibles que son las normas y leyes vigentes para adaptarse a las economías modernas.

En dichos estudios se recalca la necesidad de flexibilizar la regulación tributaria existente para este tipo de actividades, incluso citan la posible creación de una “Ley de Economía Colaborativa” que considere todas las particularidades de estas plataformas como actividad comercial a nivel mundial. También se menciona lo importante que es estandarizar el tratamiento tributario de una misma actividad económica, para que haya una competencia leal entre los

contribuyentes que ofrecen servicios de alojamiento, ya sea por medio de herramientas como Airbnb o por medio de las reservas tradicionales.

### **Justificación**

Airbnb es una aplicación creada en 2008, mediante la cual los usuarios pueden brindar servicio de alojamiento a terceros y de esta forma monetizar los espacios que en su momento estaban en desuso (Airbnb, 2024). Los anfitriones, como le llama la aplicación a los usuarios que brindan servicio de hospedaje, pueden disponer desde una habitación compartida, hasta un condominio de lujo para alquilar.

Las plataformas colaborativas como Airbnb son herramientas digitales consideradas como parte de un modelo de economía colaborativa y ha tenido un crecimiento a lo largo de los años por su facilidad de uso, generando mayor competitividad, innovación y mayor accesibilidad en el sector de alojamiento (Alfonso, 2016).

Ese crecimiento ha sido tal, que para el 2018 la plataforma contaba con alrededor de 164 millones de llegadas de huéspedes (Guttentag, 2019). Y para diciembre 2022, cuenta con datos que indican que, el total de llegadas en todos los tiempos supera los 1,400 millones (Airbnb, 2023). En el mismo sitio web de la aplicación, Airbnb.com se muestra que en la actualidad cuentan con más de 4 millones de anfitriones, situados en más de 220 países que incluyen alrededor de cien mil ciudades, lo que según estiman, representa al menos unos 180,000 millones de dólares en ganancias de los anfitriones a nivel mundial.

Este crecimiento de Airbnb produce además ganancias a la economía local en los sectores relacionados con el turismo. Según un estudio de Oxford Economics, publicado en la página de noticias de Airbnb, durante el 2021, de 10 dólares gastados en alojamiento por cada huésped, este realizó un gasto adicional de 24 dólares en diversos productos y servicios (Airbnb, 2023).

Para el caso específico de Costa Rica, se puede observar en el mismo estudio, que los gastos involucrados por alojamiento a través de la aplicación de Airbnb en el país, beneficiaron a los ticos directamente con alrededor de 162 millones de dólares en restaurantes, 115 millones de dólares en compras y alimentos, 97 millones de dólares en actividades, entretenimiento y otros, 60 millones de dólares en transporte local y 95 millones de dólares en transporte ida y vuelta al destino (Airbnb, 2023).

Con la llegada de este tipo de economías en las que predomina el uso de aplicaciones móviles, surgen situaciones que generan roces entre aquellos que están a favor y los que están en contra. La implementación y uso de Airbnb internacionalmente ocasionó inquietudes por parte de aquellos que se vieron más afectados, por ejemplo, los grandes hoteles expresaron enojo por la competencia desleal que representa Airbnb para sus empresas, principalmente porque los anfitriones no pagaban los mismos impuestos, ni estaban sujetos a las mismas regulaciones y normativas de un hotel, por lo tanto, estos pueden ofrecer un precio más bajo al mercado (Dolnicar, 2018).

En busca de mejorar la igualdad de condiciones entre las compañías dedicadas a la misma actividad, los gobiernos han establecido normativas tales como exigir a los usuarios de esta aplicación retener impuestos a sus clientes por el uso de Airbnb como mediador de servicios de alojamiento y pagar el tributo conforme sus ventas. Airbnb, por su parte, también tuvo que flexibilizar sus servicios y condiciones, dependiendo de la zona geográfica donde dispusiera la plataforma, adaptándose a los requerimientos que los distintos gobiernos impusieron para poder mantenerse como una aplicación de uso global.

Estas situaciones producen incertidumbre porque pueden repercutir en consecuencias riesgosas para los proveedores de estas herramientas y para el sistema tributario de un país. Las

normas vigentes pueden dar lugar a demandas, decisiones administrativas y judiciales contradictorias e inequidades entre las partes involucradas. También puede entorpecer el desarrollo de sistemas de economía compartida socialmente beneficiosos al aumentar el riesgo y, al mismo tiempo, provocar que la regulación de estas actividades sea significativamente inestable.

Por esto, aunque en Costa Rica existen leyes que regulan los servicios digitales transfronterizos, es necesario llevar a cabo un estudio exploratorio para compilar información sobre cómo se ha tratado en otras naciones la regulación de tributos, producto de este tipo de servicios para moderar el uso de estas aplicaciones. Al mismo tiempo, se pretende sugerir al sistema tributario costarricense la posible adaptación de estas disposiciones para estandarizar el tratamiento de los impuestos transfronterizos.

Finalmente, ante el desconocimiento de los contribuyentes sobre la regulación actual de los servicios de hospedaje no tradicional y que utilizan Airbnb como herramienta para realizar su actividad, se busca proporcionar una guía detallada de los requisitos y obligaciones en materia tributaria de Costa Rica que facilite formalizar el negocio ante la Administración Tributaria.

Este documento responde al área de investigación tributaria porque buscar llevar a cabo un estudio que permita conocer la aplicación de normativas y reglamentos a nivel internacional en los que se involucran a los contribuyentes, en este caso los anfitriones de los alojamientos, y también a la administración tributaria.

Todo lo descrito anteriormente, asociado a dos líneas de investigación, como son la evolución histórica, dado que efectuará una compilación de leyes internacionales en países que ya han implementado el tratamiento de servicios transfronterizos digitales como Airbnb, para la propuesta de mejora de la normativa costarricense con base en esas leyes internacionales, pero en

apego al marco normativo de Costa Rica. En segunda instancia, el impacto socioeconómico a través de un estudio de las legislaciones internacionales, para generar propuestas que faciliten adaptarse a la normativa tributaria costarricense en la búsqueda del desarrollo económico de la actividad y que promuevan la toma de decisiones que beneficien, tanto a los contribuyentes, como a la administración tributaria.

### **Problema de Investigación**

En la investigación en curso se pretende elaborar un análisis internacional y de los alcances de la regulación tributaria en Costa Rica de Airbnb como herramienta digital para el sector de alojamiento, identificando las principales deficiencias del sistema tributario costarricense y proponiendo mejoras en el tratamiento de los servicios digitales transfronterizos.

Lo incipiente de la regulación tributaria costarricense en relación con los servicios digitales transfronterizos, motivan a realizar una compilación de regulaciones internacionales implementadas en diferentes países y que han obtenido resultados positivos durante los años.

Se destaca que a partir del 12 de junio del 2020 mediante la resolución DGT-R-13-2020, denominada “Resolución sobre cobro y percepción del impuesto sobre el valor agregado sobre servicios digitales transfronterizos”, se implementan en Costa Rica regulaciones del IVA para este tipo de servicios y su recaudación se inicia primero de octubre de ese mismo año. Sin embargo, fue hasta el 1 de noviembre del 2022 que se incluyó a Airbnb en la lista de servicios digitales transfronterizos, de acuerdo con el comunicado de prensa del Ministerio de Hacienda CP-125, del 24 de octubre del 2022.

Los anfitriones, además de estar sujetos al pago del IVA, también deben presentar declaraciones para otros tributos, como el impuesto sobre la renta del capital inmobiliario,

impuesto sobre la renta, patentes municipales, entre otros, que por la naturaleza del negocio deben cumplir ante las instituciones gubernamentales.

En este caso específico, Airbnb es un intermediario del servicio de alojamiento, que según la Reforma de Cobro y percepción el impuesto sobre el valor agregado sobre servicios digitales transfronterizos, “son todas las personas físicas, jurídicas o entidades, no domiciliadas en Costa Rica, que pongan a disposición o vendan servicios digitales o bienes intangibles por medio de internet o cualquier otra plataforma digital para ser consumidos en el territorio nacional” (Sistema Costarricense de Información Jurídica, 2023).

Como se mencionó anteriormente, en Costa Rica hay diferentes leyes que regulan los servicios transfronterizos, pero no existe todavía un control eficiente que esté cumpliendo con lo dispuesto en la ley. Según el comunicado que brindó Airbnb en su página oficial, esta empresa, a partir del 1 de junio del 2023, se inscribió como contribuyente de servicios digitales transfronterizos ante Hacienda, con lo que se evitará el doble cobro del IVA a los costarricenses. Sin embargo, lo actuado genera un nuevo reto para el Ministerio de Hacienda de asegurar el cumplimiento por parte de Airbnb y los anfitriones de las obligaciones tributarias sujetas de acuerdo con su condición ante el fisco.

Señalan Antón y Bilbao (2016), que hay varias cuestiones que alientan la incertidumbre en esta materia, ya que nuevas condiciones económicas también implican nuevas reglas. Es así como los gobiernos se enfrentan a una realidad que incluye las nuevas tecnologías en cuanto a los modos comunes de producción y consumo de bienes y servicios, y en relación con ellas, se debe adaptar la legislación del país.

Estas actividades tienen lugar en áreas donde hasta ahora no se dispone de leyes y regulaciones tributarias específicas; otras se realizan en zonas en las que existe una fuerte

injerencia social, lo que limita significativamente la libertad de las personas para llevar a cabo dichas actividades.

Consecuentemente, es recomendable desarrollar una regulación de la economía colaborativa que tenga en cuenta sus especificidades y despeje cualquier duda sobre su régimen jurídico. El problema es que se desconoce cuál debería ser ese marco adecuado a este tipo de economía. Y en última instancia, una regulación inadecuada puede comprometer inaceptablemente algunos intereses legítimos. Dado esto, las autoridades responsables de aplicar el ordenamiento jurídico pueden establecer restricciones desproporcionadas (Doménech, 2015 y Cohen et al., 2015).

En síntesis, estas situaciones pueden ser más comunes de lo que parece, de modo que la necesidad de regular estas transacciones resulta de interés para el país, incluyendo a los usuarios del servicio, los anfitriones, los perceptores de impuestos y a la misma Administración Tributaria.

Por lo anteriormente planteado, se propone responder la siguiente pregunta de investigación:

¿Cuáles alcances de las regulaciones tributarias internacionales sobre el tratamiento de los impuestos permiten fortalecer el sistema tributario costarricense en busca de la estandarización de herramientas digitales como Airbnb?

## **Objetivos**

### ***Objetivo General***

Proponer sugerencias de ajuste al sistema tributario costarricense a través del análisis comparativo de regulaciones internacionales que adecuen el tratamiento de los impuestos de Airbnb como herramienta digital, y la elaboración de una guía de requisitos y obligaciones para la formalización de los contribuyentes que utilizan la aplicación.

### ***Objetivos Específicos***

- Compilar diferentes regulaciones tributarias internacionales aplicadas a Airbnb como servicio digital transfronterizo por medio de una revisión bibliográfica para valorar posibles ajustes al marco legal costarricense.
- Sugerir a la Administración Tributaria la aplicación de medidas tributarias adoptadas internacionalmente que faciliten el tratamiento y la aplicación de la actividad en Costa Rica siguiendo el marco legal del país.
- Preparar una guía de los requisitos y obligaciones tributarias para los contribuyentes en Costa Rica que utilizan Airbnb como herramienta digital, que facilite la formalización del negocio ante la Administración Tributaria.

## **Beneficiarios**

### ***Beneficiarios Directos***

**Administración Tributaria.** Actualmente, esta dependencia tiene una normativa establecida para servicios digitales transfronterizos. No obstante, en el caso de Airbnb su incorporación a la normativa es muy reciente. El propósito de esta investigación es proponer a esta Administración que se adapten posibles tratamientos tributarios utilizados en otros países en términos de regulación de servicios digitales transfronterizos.

**Contribuyentes.** Airbnb, al ser una herramienta digital, genera cierto grado de desconocimiento en materia tributaria a los contribuyentes. En ese tanto, esta investigación pretende crear una guía de los requisitos y obligaciones para quienes la emplean como actividad económica, que facilite su formalización con la Administración Tributaria en Costa Rica.

### ***Beneficiarios Indirectos***

**Academia.** Es relevante académicamente porque permite ampliar la literatura existente en materia de tratamiento tributario de los servicios digitales transfronterizos, así como en términos de Airbnb como herramienta digital para el sector de alojamiento. Esto a través del análisis de diferentes regulaciones tributarias en el mundo, dejando una base para futuras líneas de investigación con nuevas perspectivas en este campo.

## **Capítulo II. Revisión de la Literatura**

## **Presentación del Capítulo**

En el capítulo II de este trabajo se desarrollan tres apartados que ayudan a entender de manera teórica, conceptual y contextual el desarrollo de la investigación. En el primero se aborda el fundamento teórico sobre el cual se apoyan las normativas y regulaciones tributarias de manera universal. En el segundo, se conceptualizan las definiciones más importantes para ayudar a comprender el tema de investigación y sus componentes. Por último, se describen estudios que se han efectuado y que están asociados con la investigación en el plano internacional y nacional, destacando el grado de relación que tienen con esta propuesta.

## **Marco Teórico**

En este apartado se describen varias teorías científicas relacionadas con el tema de investigación planteado, que permiten una mejor comprensión de los alcances y objetivos de la implementación de nuevas regulaciones tributarias para las plataformas digitales en Costa Rica.

### ***Teoría de la Norma Tributaria***

La teoría de la norma tributaria se basa en la idea de que existe una norma jurídica que establece los derechos y obligaciones de los contribuyentes en relación con los impuestos. Es difícil determinar el origen específico de esta teoría, dado que ha evolucionado y ha sido discutida por diferentes economistas y teóricos considerando diferentes fundamentos y criterios legales.

Según Calderón (2003), enfocándose en el ámbito económico, la norma tributaria surgió en Alemania en 1919, incorporada en la Ordenanza Tributaria del Reich, debido a la imposibilidad de los tribunales fiscales de imponer gravámenes a sus contribuyentes porque la base de la imposición estaba establecida únicamente por elementos del derecho civil. Posterior a esto, otros países fueron adaptando este principio en sus legislaciones, siendo el primero Francia

en la década de los 20 por medio de su formulación por Trotabas, así como Italia y Suiza; y en Latinoamérica, fue Argentina el primero en acoger esta teoría, realizando modificaciones a la ley 11.683 en 1947.

Por su parte Carvalho (2016), explica la importancia de saber diferenciar entre un sistema jurídico y un sistema normativo, indicando que el elemento caracterizador de un sistema jurídico es la coacción, y es que es por medio de esta que inclusive se imponen penas privativas de libertad y ejecuciones forzosas. El modo de ejercer coacción para asegurar el cumplimiento de reglas con fundamento en sus normas es lo que distingue el derecho o sistema jurídico de otros sistemas normativos. Cabe señalar que, junto a este tipo de presiones, el ordenamiento jurídico tiene un efecto psicológico en las personas, pues las incita a mantener su integridad, respetando las normas y leyes establecidas por el gobierno.

En esa misma línea, Altamirano (2012), menciona que el Estado tiene el poder de ejecutar la acción en tres diferentes estancias: la elaboración de las normas, el surgimiento del derecho tributario por medio de los derechos y obligaciones económicas que lo favorecen, y la actuación administrativa que impone el cumplimiento de las disposiciones. Además, agrega que el Estado puede ejercer su función financiera considerando tres perspectivas: un punto de vista subjetivo, objetivo y funcional.

El enfoque subjetivo concentra la delimitación del Derecho Financiero en función del sujeto encargado de ejercer la potestad tributaria, es decir, la institución sobre quien reposa el derecho y la obligación de crear la norma tributaria. El enfoque objetivo, al contrario del anterior, elabora la delimitación en torno a los institutos financieros —leyes tributarias— que crean la obligación de contribuir. Finalmente, existe un enfoque funcional que privilegia las

funciones más que el sujeto y el objeto, es decir, apunta a la resolución de conflictos de intereses contrapuestos a efectos de delimitar esta actividad (Altamirano, 2012).

A su vez, Terán (1983), plantea que las normas jurídicas ... son significativas de forma de conducta. Como los hombres no vivimos espontáneamente con buena conducta, hay este sistema coactivo que establece modos aproximados de buenas relaciones de conducta: pero esas buenas relaciones de conducta establecidas por las normas son variables, y se renuevan con el propósito de mejorar la vida social. (p. 62)

Esta teoría hace alusión al término de normas jurídicas y que estas son vistas como proposiciones prescriptivas. Bobbio, como se cita en Carvalho (2016), indica en su tesis que en toda proposición prescriptiva hay tres elementos clave, como son el sujeto activo, sujeto pasivo y objeto; y cada uno de ellos tiene carácter universal e individual.

En palabras sencillas, para identificar el uno del otro, se puede afirmar que las normas, órdenes o mandatos son proposiciones prescriptivas del sujeto activo, cuyo objetivo es establecer un comportamiento determinado y estas deben cumplirse por la fuerza o coacción del mandato; por otro lado, el sujeto pasivo, es quien está en la obligación de cumplir estas proposiciones.

Ya entrando en materia del marco legal de Costa Rica, el Centro de Información Jurídica en Línea (CIJUL), define el sujeto activo y sujeto pasivo de la siguiente manera:

Sujeto activo. El sujeto activo por excelencia es el Estado en sus diversas manifestaciones: nación, provincias, (estados) y municipalidades. Las tres órdenes disponen de facultades tributarias análogas, de carácter originario. Sin embargo, en Costa Rica solo el Estado tiene un carácter originario; las municipalidades lo tienen por delegación.

Sujeto pasivo. Es el sujeto del impuesto y sujeto de la obligación. La correlación existente entre tributo y obligación tributaria, en cuanto esta última es una consecuencia de aquel, dice a las claras que hay una vinculación entre el sujeto pasivo de la tributación (o sea, la persona individual o colectiva sometida al poder tributario del Estado) y el sujeto pasivo de la obligación tributaria (esto es, la persona individual o colectiva que debe cumplir la prestación fijada por ley).

En el caso de Costa Rica, según el artículo 49 de la Constitución Política (1949), quien establece la jurisdicción contencioso-administrativa es el Poder Judicial “con el objeto de garantizar la legalidad de la función administrativa del Estado, de sus instituciones y de toda otra entidad de derecho público”.

Como parte de los principios constitucionales tributarios que indican la Constitución Política y Derecho Tributarios de Costa Rica, se enfatiza el concepto de Derecho Tributario que es considerado como una “rama del derecho financiero que se encarga del estudio y regulación de los tributos; y, de las obligaciones que de ellos se derivan. De este modo, se encarga de regular la relación que surge entre la administración y el contribuyente al producirse el hecho que origina el tributo”.

En conclusión, la teoría de la norma tributaria proporciona los fundamentos teóricos y jurídicos para la creación y aplicación de las normas fiscales, buscando establecer un equilibrio entre los intereses del Estado en la recaudación de impuestos y los derechos de los contribuyentes. Es por esto, por lo que esta teoría tiene relación con el sujeto de estudio en cuestión, porque lo que se procura es sugerir una serie de reajustes a la normativa del sistema tributario costarricense vigente en relación con impuestos a herramientas digitales como Airbnb,

considerando conceptos jurídicos para el diseño leyes y normas tributarias, y el correcto funcionamiento de la administración tributaria.

### ***Teoría Económica de la Evasión Fiscal***

Esta teoría nace a principios de los años 70 del siglo pasado, mediante un modelo desarrollado por Allingham y Sandmo en 1972, que señala que la evasión “es el resultado de la decisión tomada por el individuo maximizador de utilidad, decisión que dependerá de la estimación de los costos y beneficios esperados de evadir” (Arias, 2010, p.18).

Añade Torres (2003), que la evasión fiscal es “conducta voluntaria y dolosa, omisiva o activa, de los obligados tributarios dirigida a la exención del cumplimiento, total o parcial, de las obligaciones tributarias.”

Los autores Patiño et al. (2019), afirman que hay diferentes factores sociales que pueden influir en la evasión, entre ellos está la desconfianza y la inconformidad de los contribuyentes con el sistema tributario. Además, mencionan que la Subdirección General de Asuntos Económicos y Financieros de la Unión Europea, recomienda devolver a la población la confianza en el gobierno o parlamento y a su vez realizar una compilación de información entre países que permita establecer un control tributario universal.

Por su parte, Arias (2010), resalta que hay ciertas consideraciones que se deben tomar en cuenta por la existencia de la evasión fiscal, principalmente en países en vía de desarrollo:

- a) La equidad de los tributos, ya que es probable que contribuyentes de distinto nivel de ingresos evadan proporciones diversas, con lo cual las tasas efectivas pueden ser más regresivas o progresivas que las legisladas.
- b) La eficiencia y la carga excedente generada por los tributos pueden ser mayores al existir evasión fiscal y control de su cumplimiento, el cual es costoso.

- c) La incidencia, o sea, las mediciones de quien soporta la carga tributaria, deben considerar la evasión.

### **Formas de Evasión y Oportunidades de Evadir**

El acto de evadir suele ser principalmente por el ocultamiento o la no declaración de impuestos ante la administración tributaria, pero pueden existir algunas otras formas a través de las cuales una empresa decide cometer este acto.

Según Arias (2010), existen seis pasos por medio de los cuales se puede falsificar información o incumplir con las obligaciones sujetas al impuesto, resumidas a continuación:

- a) Inscripción en la administración tributaria. La falta de registración es un problema vinculado con la economía informal, y es mucho más usual en países en desarrollo que en aquellos desarrollados.
- b) Determinar la base imponible. Esto es, calcular el monto que corresponde a todas las ventas realizadas en el período correspondiente.
- c) Calcular el impuesto determinado. Esto implica definir qué alícuota corresponde a la base imponible ya calculada, según la legislación fiscal vigente.
- d) Calcular el impuesto a pagar. Una vez calculado el impuesto determinado, se deben deducir todas las retenciones o percepciones sufridas, cálculo del cual surge el impuesto a pagar.
- e) Presentar oportunamente la declaración jurada con el impuesto a pagar. La evasión también toma la forma de no presentación de la declaración jurada (omisión), el cual plantea cuestiones bastante particulares al planteo del problema. La omisión está más vinculada con la falta de inscripción, aunque son conceptos diferentes.

- f) Pagar el impuesto. Si bien, tomando una definición amplia de evasión, esta conducta entra dentro del concepto, desde el punto de vista de la administración tributaria el problema es totalmente diferente. (pp. 37- 38)

El citado autor también señala cuáles son los objetivos para las administraciones tributarias en relación con la recaudación de impuestos:

- a) Maximizar el bienestar social, sujeto a un monto fijo a recaudar.
- b) Maximizar la recaudación neta de los costos incurridos o maximizar la recaudación sujeta a una restricción presupuestaria.
- c) Maximizar la recaudación neta de las fiscalizaciones o maximizar la recaudación.

De tal manera, esta teoría se asocia con el objeto de estudio de la presente investigación, porque lo que se pretende es brindar a la Administración Tributaria costarricense una serie de recomendaciones y posibles adaptaciones de cómo otros países han abordado el tema de la regulación tributaria de servicios transfronterizos, de forma que estas faciliten la retención y recaudación de impuestos en territorio nacional, de la mano de controles eficientes que contrarresten la evasión de impuestos por parte de los contribuyentes.

### ***Teoría Económica de la Elusión Fiscal***

El tema de la elusión fiscal fue estudiado primeramente mediante un trabajo realizado por Stiglitz (1985), quien presenta una teoría general al respecto, basada específicamente en el impuesto a las ganancias personales.

Para contextualizar el término de elusión fiscal, según Ochoa (2013), puede entenderse como el evitar incidir en un régimen fiscal, cuando exista la posibilidad de adoptar uno distinto. Asimismo, se puede ver como una forma de esquivar el cumplimiento de la legislación fiscal con

el ánimo de obtener beneficios financieros para el contribuyente, los cuales no serían posibles sin llevar a cabo acciones legales, eventos o procesos contractuales por su parte.

Del mismo modo, Herrero, como se cita en Ochoa (2013), explica que el tema de la elusión fiscal engloba varios supuestos:

- a) La elusión del tributo por la simple no realización del presupuesto establecido por la norma, sin que ello se deba a la utilización de formas jurídicas atípicas;
  - b) la elusión del tributo por la realización de algún supuesto encajable en los casos conocidos como de economías de opción, o de economías fiscales, a que haremos referencia más adelante;
  - c) y la elusión del tributo caracterizada por el abuso de formas jurídicas que supone una manipulación del presupuesto de hecho a fin de evitar el nacimiento de la obligación tributaria, provocando el nacimiento de otra que suponga un menor desembolso, o bien, intentando acogerse a los beneficios que le ofrece una norma de exención o bonificación.
- (p. 3)

Por su parte, Stiglitz (1985) clasifica en tres las alternativas de la elusión del impuesto:

1. Aplazamiento de impuestos: El valor presente de un impuesto pospuesto puede ser menor que el valor a pagar en el período corriente. Esta posibilidad de elusión estará presente solo para impuestos que sigan el criterio del percibido y no del devengado.
2. Arbitraje entre individuos que enfrentan tasas impositivas distintas: Dentro de una familia o generando transacciones “ad hoc”, o sea, diseñadas con el único objeto de reducir la carga tributaria de uno de los agentes que participan de la misma.

3. Arbitraje entre fuentes de ingreso con distinto tratamiento impositivo. Stiglitz (1985) demuestra que, bajo los supuestos de información perfecta y mercado de capitales perfectos, los agentes económicos están en condiciones de eludir la totalidad del impuesto, aunque reconoce a la vez que en la realidad tal impuesto es pagado por la mayoría de las contribuyentes, lo cual atribuye principalmente a imperfecciones del mercado de capitales.

Hay que destacar que la elusión fiscal se diferencia de la evasión fiscal, que implica acciones ilegales o fraudulentas para evitar el pago de impuestos. Esta acción se fundamenta en la interpretación de la ley y en el uso de estructuras legales para minimizar los impuestos; mientras que la evasión fiscal implica ocultar o falsear ingresos, activos o transacciones con el fin de evitar el pago de impuestos de manera ilegal.

En ese sentido, la teoría de la elusión fiscal se relaciona con el objeto de estudio del presente trabajo, dado que los contribuyentes pueden encontrar portillos legales de una legislación muy reciente, como es el caso aplicable a Airbnb, aprovechándose de ello para minimizar los impuestos por pagar o incluso no realizar ningún pago.

### **Marco Conceptual**

En este apartado se desarrollan los conceptos clave asociados con la investigación, analizando su definición, desde lo general hasta lo específico, con la finalidad de brindar al lector una guía que permita el análisis y la comprensión del tema.

### ***Economía Colaborativa***

Al respecto, se explica inicialmente el concepto de economía colaborativa, la cual podría definirse como un modelo económico en el que las personas tienen la posibilidad de compartir sus bienes, recursos y servicios, entre miembros de su comunidad, o incluso con personas de

otras partes del mundo, en la mayoría de las veces a través de aplicaciones digitales, fomentando el acceso compartido de estos recursos de manera eficiente (Botsman y Rogers, 2010).

Otros autores como Felländer et al. (2015), hacen referencia a que no existe una definición como tal para describir el significado de lo que es economía compartida, pero indican que en el modelo de economía colaborativa se incluye el arriendo, trueque, préstamo e intercambio de activos que no suelen estar en uso y que se pueden monetizar. Tal es el caso de las casas por medio de la aplicación Airbnb.

El autor Latorre (2018), a su vez, indica que según lo establece la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia (CNMC) de España, la economía colaborativa se puede considerar un modelo en el cual las partes acuerdan prestar servicios o intercambiar bienes que se encontraban infrutilizados, a cambio de una remuneración o compensación. Sin embargo, tal como denota el autor, la CNMC establece que para que ello se cumpla, existen dos características fundamentales: la primera, es que el intercambio no puede tener por objeto el ejercicio de una actividad profesional y la segunda, que el intercambio tenga lugar entre particulares.

Se añade que los mercados entre pares, del inglés “peer to peer”, permiten la competencia de pequeños proveedores de bienes y servicios con los proveedores tradicionales, favoreciendo el encuentro en plataformas digitales para la adquisición de los bienes y servicios, en transacciones convenientes y confiables que fomentan la economía colaborativa (Einav et al., 2015).

Por lo tanto, puede decirse que la economía colaborativa o compartida, es un modelo de negocio potencializado por la era del internet, que ayuda a adquirir bienes y servicios desde cualquiera y en cualquier parte del mundo, facilitando al comprador lo que busca, así sea muy

específico o ajustado a un presupuesto y permitiendo al vendedor ofrecer todo aquello infrutilizado de lo que puede obtener una ganancia económica.

### ***Plataformas Digitales***

En asociación con el concepto de economía colaborativa, compartida o mercado de pares, se presentan las plataformas digitales. Al efecto, la Comisión Europea las define como empresas independientes que ofrecen sus productos o servicios con el fin de obtener ganancias y que operan simultáneamente en dos o más mercados por medio del internet, facilitando la interacción de los usuarios (Latorre, 2018).

Las plataformas digitales se pueden entender como un ecosistema omnipresente, en el cual se agrupan agentes autónomos con el propósito de generar valor a bienes o servicios, pero que depende, tanto del comprador como del vendedor, para que la propuesta de valor sea válida (Hein et al., 2020).

De acuerdo con García (2020), se pueden definir las plataformas digitales como infraestructuras en las que un usuario necesita de otro u otros para generar valor, ofreciendo la posibilidad de interactuar. Estos usuarios pueden ser clientes, anunciantes, productores, proveedores, entre otros. Además, el mencionado autor en su libro “*Plataformas Digitales*”, que el Parlamento Europeo en 2015, destacó las plataformas digitales en tres modelos:

**Modelo por suscripción:** En el cual los usuarios finales pagan una cuota o suscripción por tiempos determinados para recibir el servicio, por ejemplo, Netflix o Spotify.

**Modelo con publicidad:** La plataforma brinda acceso a terceros para que generen publicidad de sus bienes o servicios a cambio de un pago, mismo que solventa los gastos de la plataforma y permite ser gratuita a los usuarios finales, como es el caso de YouTube o Facebook.

Modelo de acceso: La plataforma le da acceso a creadores de aplicaciones o contenido para que estos les vendan al usuario final sus servicios, tal como el caso de App Store de Apple o Play Store de Google.

En resumen, las plataformas digitales son como las empresas en el internet que permiten a los internautas realizar negocios de compra y venta de bienes y servicios, con la facilidad de una interacción e intermediación de un tercero, en la búsqueda de algo muy específico.

### ***Servicios Digitales Transfronterizos***

Se consideran servicios digitales transfronterizos todos aquellos que se ofrecen en internet a través de plataformas digitales y que son consumidos por usuarios finales en un país diferente al de origen (Ministerio de Hacienda, 2022).

### ***Airbnb***

Cómo lo indica su página web, es una plataforma digital que busca que las personas compartan su espacio donde quieran y cuando quieran. Surge como una idea cuando dos diseñadores reciben en su casa a tres viajeros que buscaban alojamiento. A partir de ahí nace la plataforma digital que en la actualidad cuenta con millones de anfitriones y huéspedes (Airbnb 2023).

De acuerdo con Latorre (2018) y basado en la información disponible en la web de Airbnb, se describe como un mercado en línea, que ayuda a particulares registrados a ofrecer alojamiento a terceros, actuando como intermediarios durante la publicación y la gestión de la reserva.

Básicamente, Airbnb se compone de una plataforma digital que consta de dos partes, que son los anfitriones y huéspedes. Define Guttentag (2019), a los anfitriones como la parte más importante de la aplicación, debido a que sin ellos no hay hospedaje disponible y la plataforma

no tendría sentido alguno. Y señala, además, que según estudios realizados por otros investigadores como Karlsson y Dolnicar (2016), Visser et al. (2017) y Ladegaard (2018), a anfitriones en varios países, se puede decir que estos ingresan por tres razones principales a la aplicación, sea para generar ingresos, por interacción social y para compartir.

Y, por otro lado, están los huéspedes acerca de los que Guttentag (2019), menciona, basado en investigaciones de autores como Sthapit y Jiménez (2018a), So et al. (2018) y Paulauskaite et al. (2017), al indicar que eligen hospedarse en alojamientos temporales de desconocidos y no en grandes cadenas hoteleras por razones como el precio y la ubicación, comodidades del hogar y la interacción social. Por ende, Airbnb ha adquirido en la economía colaborativa, un aumento sustancial de usuarios, que aprovechan los beneficios económicos y las interacciones sociales para hacer uso de ella, generando así valor a las propiedades en desuso.

Una vez aclarados los conceptos más generales como base de esta investigación, se detallarán algunos más específicos relacionados con la regulación de la plataforma digital Airbnb.

En ese orden de ideas, se observa el rápido crecimiento de la plataforma de Airbnb, así como otras similares de hospedaje no tradicional, temporal y el aumento de usuarios, situación que ha generado una gran preocupación en cuanto al tema regulatorio. Y es que el uso de aplicaciones digitales trae consigo el cobro de impuestos que no estaban considerados en las regulaciones de la mayor parte de los países. De esa manera, en el caso de Costa Rica resulta importante mencionar que ya existe normativa aplicable para la plataforma, por lo que, a continuación, se detallan los conceptos asociados a dicha regulación.

## ***Impuesto***

El Código de Normas y Procedimientos Tributarios N° 4755, (Asamblea Legislativa de la República de Costa Rica) define impuesto como “tributo cuya obligación tiene como hecho generador una situación independiente de toda actividad estatal relativa al contribuyente”.

### ***Impuesto al Valor Agregado***

Su origen data en 1948 en Francia, según Bustos (2007), quien lo define como un mecanismo por el cual, el vendedor debe cargar el impuesto a sus ventas, pero que a la vez funciona como un crédito para descontar al monto por el impuesto cobrado en sus compras.

El Ministerio de Hacienda de Costa Rica (2023), por su lado, lo define como:

...impuesto directo que recae sobre el consumo, lo que significa que cuando una persona realiza la compra de un bien o servicio, paga este impuesto a una tarifa general de 13% o con alguna de las tarifas reducidas del 4%, 2% o 1%.

Son considerados obligados tributarios todas las personas físicas, jurídicas, entidades públicas o privadas que, con el fin de vender bienes o servicios, produzcan, distribuyan o comercialicen estos (Ministerio de Hacienda, 2023).

En Costa Rica este impuesto se presenta de manera mensual, en los primeros quince días naturales, con la información generada del mes anterior, siendo esta declaración obligatoria aun cuando el contribuyente haya o no realizado compras y ventas durante ese periodo (Ministerio de Hacienda, 2023).

### ***Impuesto Sobre la Renta***

Conforme indica García (1978), este impuesto data como el más relevante de la primera mitad del siglo XX, no obstante, se considera que fue en el siglo XIX que se introduce en Gran Bretaña, cuyo sistema fiscal sería el dominante posteriormente.

### ***El Impuesto Sobre las Utilidades***

Según lo describe la Ley del Impuesto sobre la Renta N° 7092 (Asamblea Legislativa de la República de Costa Rica), es un impuesto derivado de la percepción o devengo de dinero, que procede de actividades lucrativas en territorio costarricense, siempre que sean provenientes de servicios prestados, bienes situados o capitales utilizados, dentro del marco legal y en el período fiscal.

Todas las personas físicas y jurídicas, las sociedades de hecho, sociedades de actividades profesionales, empresas del Estado, entes colectivos y cuentas de participación que se encuentren en el territorio costarricense se consideran obligados tributarios y están en la responsabilidad de declarar y pagar el impuesto sobre las rentas dentro de los dos meses y quince días posteriores al término del período fiscal (Ministerio de Hacienda, 2023).

### ***Impuesto Sobre las Personas Jurídicas***

Es un impuesto aplicable a todas las sociedades mercantiles, empresas individuales de responsabilidad limitada, sucursales de sociedad extranjera o su representante que se encuentren inscritas o se inscriban ante el Registro de Personas Jurídicas del Registro Nacional. Se trata de un impuesto establecido para atender las necesidades del Ministerio de Seguridad Pública, el Ministerio de Justicia y Paz en apoyo a la Dirección General de Adaptación Social y al Poder Judicial para soporte al Organismo de Investigación Judicial (Ministerio de Hacienda, 2022).

### ***Impuesto Solidario***

Este impuesto fue creado en el 2008 bajo la Ley N° 8683, Impuesto Solidario para el Fortalecimiento de Programas de Vivienda. Tal como indica la ley, es un impuesto directo a favor del Gobierno central, de ingresos provenientes de la base imponible constituida por el valor fiscal del inmueble de uso habitacional, siendo este habitual, ocasional o de recreo.

La finalidad de la recaudación de este impuesto consiste en ser fuente para la financiación de programas del Estado, dotar de vivienda digna a personas y familias en condición de pobreza y extrema pobreza, como indica la misma Ley N° 8683.

### ***Renta Bruta***

Según el artículo 5 de la Ley del Impuesto sobre la Renta N° 7092, la renta bruta es la sumatoria de todos los ingresos o beneficios percibidos en un periodo fiscal determinado por un sujeto pasivo (Ministerio de Hacienda, 2023).

### ***Renta Neta***

El artículo 7 de la Ley del Impuesto sobre la Renta N° 7092, define renta neta como el resultado de reducir de la renta bruta los costos y gastos útiles y necesarios para producir beneficios o utilidades (Ministerio de Hacienda, 2023).

### **Estado de Arte**

Seguidamente, se describen las principales investigaciones realizadas en los últimos diez años en materia del objeto de estudio a nivel internacional y nacional.

### ***En el Nivel Internacional***

En un estudio realizado por Ruiz (2017), se abarcaba el tema de la economía colaborativa en el ámbito de la vivienda y tuvo como objetivo estudiar principalmente la fiscalización de estas plataformas, recalcando la importancia del cumplimiento de las obligaciones fiscales de las operaciones de estas aplicaciones y, al mismo tiempo, la responsabilidad de los gobiernos de plantearse la formalización de reformas que faciliten el cumplimiento de estas obligaciones.

Con base en este objeto de estudio, Ruiz (2017), concluye que:

Los retos de la economía colaborativa son, sin embargo, muchos. En primer lugar, se plantea la necesidad de reflexionar sobre la conveniencia de regulaciones estrictas en cuanto al cumplimiento de los requisitos administrativos, mercantiles, fiscales y de otro tipo. Debería potenciarse la información en cuanto a los deberes fiscales de los operadores de la economía colaborativa (prestadores de servicios, plataformas online colaborativas y usuarios). En este punto, creemos que las plataformas colaborativas pueden tener un papel importante, junto con las administraciones tributarias, para crear una conciencia fiscal. En el mismo sentido, dichas plataformas tienen un potencial enorme para asegurar el cumplimiento de las obligaciones legales y fiscales de sus usuarios, tal y como ya está sucediendo en otras ciudades europeas... En cualquier caso, consideramos imprescindible la aprobación de una Ley de Economía Colaborativa donde se regule su concepto, sus ámbitos y se delimita en qué casos cubre necesidades sociales. (p. 74-75)

Por su lado, en el trabajo de investigación realizado por Tupayachi (2019), cuyo objetivo principal era “Analizar las prestaciones y elementos de dos variedades de consumo colaborativo, alquiler de viviendas y el servicio de taxi vía aplicación móvil, y su posible incidencia dentro del tipo impositivo del Impuesto a la Renta en el Ordenamiento Tributario Peruano” (p. 13), se planteaba analizar la normativa nacional y proponer el tratamiento fiscal idóneo para actividades de alquiler de vivienda. También se concluyó que es necesario establecer medidas regulatorias para el consumo colaborativo, y estandarizar los servicios de alojamiento, tanto a aquellas que utilizan la aplicación de Airbnb, como aquellos de consumo convencional, para asegurar una competencia leal en el mercado y respetar principios constitucionales de igualdad y libre competencia.

Asimismo, Villegas (2020), llevó a cabo un estudio acerca de la imposición en Perú a los servicios digitales prestados por empresas de aplicativos no domiciliadas, cuyo objetivo principal se planteó como:

... identificar los principales problemas del tratamiento fiscal en el marco del Impuesto a la Renta (IR) y el Impuesto General a las Ventas (IGV) de estos servicios mediante el análisis de la normativa peruana y aplicando el método comparado respecto de la normativa de otros países y considerando los criterios OCDE (p. 2).

Como parte de sus conclusiones Villegas (2020), sugiere imponer la aplicación de retenciones a terceros sujetos que tengan relación con la operación económica, como lo son las agencias bancarias y las empresas de telecomunicación, ya que estas asegurarían el cumplimiento obligatorio de la normativa y un control adecuado de los impuestos por parte del fisco. También, propone que, para lograr identificar el consumo del servicio por medio de la plataforma, el fisco podría utilizar diferentes criterios, como la dirección IP del usuario, la dirección de facturación, el lugar de residencia de la entidad financiera emisora de la tarjeta con la cual se pagó el servicio, o el país de la tarjeta SIM a través del cual se tiene acceso a la plataforma.

De conformidad con Amar y Grondona (2021), funcionarias de la oficina de la Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL), en su proyecto enmarcan la temática de economía digital y tributación, analizando los desafíos tributarios que enfrentan los países en desarrollo, sobre todo el caso de Argentina.

Las mencionadas autoras exponen que la mayoría de los países se preocupan por gravar las actividades que ocurren dentro de sus territorios, dejando de lado aquellas que se generan por medio de los servicios digitales transfronterizos, principalmente porque resulta más difícil

identificar el hecho generador. Concluyen que es de interés para las naciones en desarrollo la adaptación del nuevo modelo de convenio de las Naciones Unidas sobre la doble imposición tributaria y que existe una necesidad evidente de regular estas plataformas porque tienen una tendencia de crecimiento en la economía moderna.

A su vez, Fernández (2016), buscaba reconocer las implicaciones fiscales del consumo colaborativo a través de un análisis de la tributación de Airbnb. Con esa idea se planteó una serie de objetivos tales como comprender el fenómeno del consumo colaborativo, realizar un análisis profundo de las actividades asociadas al alquiler de viviendas con fines turísticos y tener conocimiento de la normativa nacional en España para el tratamiento fiscal más adecuado de este tipo de alquileres.

Dentro de las conclusiones expuestas por Fernández (2016), se encuentran que los tributos con mayores interrogantes en los usuarios de la aplicación son el impuesto sobre la renta de las personas físicas y el impuesto al valor agregado, debido a la incertidumbre que genera para el contribuyente cómo clasificar su actividad, ya que no es de ingresos regulares y existen períodos de desocupación del inmueble.

Añade Fernández (2016), también que:

La fiscalización del arrendamiento de viviendas de uso turístico no tiene por qué resultar negativa para la evolución del sector, siempre que se haga de forma adecuada, con la finalidad de hacerlo más competitivo y atractivo tanto para empresas como para turistas.

(p. 72)

Como lo indica la autora, lo señalado genera un aumento de turistas alquilando hospedajes temporales, lo que se ve reflejado en mayores ingresos, con un turismo de calidad y debidamente regulado.

Otro de los documentos encontrados durante la revisión bibliográfica y que tienen afinidad con el objeto de estudio del presente trabajo es “Airbnb y los impuestos: desarrollo de un sistema de impuestos estacionales”, en el cual Dalir et al. (2021), pretendían desarrollar una estrategia fiscal estacional para alojamientos de uso compartido como los brindados por medio de la aplicación Airbnb. En este documento analizan los beneficios que traen ciertas estaciones a los usuarios que alquilan sus alojamientos, asociado a fechas festivas, eventos públicos, sociales y deportivos, así como el tratamiento fiscal de la aplicación en diferentes estados de los Estados Unidos, considerando, como ellos lo indicaban “su capacidad para eludir las normas y reglamentos establecidos”.

En las conclusiones obtenidas de su investigación, Dalir et al. (2021), explican que efectivamente las aplicaciones de consumo compartido, como Airbnb, se ven afectadas por la estacionalidad, afectando precios, estabilidad laboral y variación en la calidad del servicio. En cuanto a la parte de impuestos, estiman que sería beneficioso aplicar una tasa impositiva estacional como enfoque flexible, que facilite a los anfitriones pagar según la cantidad de reservas en cada temporada, haciendo que en algunos casos paguen menos y en otros el ingreso percibido sea mayor, acorde al movimiento turístico de la época.

### ***En el Nivel Nacional***

Con base en la revisión de literatura, a nivel local se ha abarcado poco el objeto en estudio, por lo que el presente trabajo servirá como marco de referencia para futuras investigaciones acerca de la regulación tributaria de los servicios transfronterizos en Costa Rica.

No obstante, se identificó un trabajo realizado por Badilla (2021), quien realiza un estudio de la plataforma Airbnb en Costa Rica y analiza los principales desafíos del sistema tributario costarricense frente a la proliferación de la economía colaborativa.

Dentro de las conclusiones generadas por Badilla (2021), se recalca el compromiso que tiene el país de mejorar los controles actuales que regulan los medios digitales colaborativos, principalmente efectuando ajustes normativos con respecto al impuesto sobre el valor agregado y al impuesto sobre la renta, optimizando al mismo tiempo la retención y recaudación de los tributos.

### **Capítulo III. Marco Metodológico**

## **Presentación del Capítulo**

Este apartado se permite al lector conocer la estrategia metodológica implementada para la realización del análisis comparativo de la regulación tributaria nacional e internacional de Airbnb como herramienta digital para el sector de alojamiento. Esto mediante la descripción del enfoque seleccionado, el tipo de investigación y la muestra elegida, estableciendo posteriormente las estrategias de recolección y análisis de datos y las medidas aplicadas para validar y dar confiabilidad a los resultados.

## **Metodología de la Investigación**

### ***Enfoque de la Investigación***

La investigación se abordó desde un enfoque cualitativo, como señalan Hernández y Mendoza (2018), cuando describen que en el enfoque cualitativo el investigador inicia por la recolección de datos cualitativos, analizando los hechos y revisando los estudios con anterioridad, para obtener una teoría basado en la información que obtiene en el momento que ocurre.

Por su lado Flick (2014), indica que la investigación cualitativa pretende acercarse al mundo “ahí fuera”, a través del estudio de las personas y sus experiencias vividas, del contacto e interacción mientras se originan y del análisis de documentos, con el fin de comprender, describir y explicar algunos fenómenos sociales.

Añaden Baltazar et al. (2013), que el enfoque cualitativo proporciona al investigador métodos y herramientas para convertir la investigación en un marco de referencia para la toma de decisiones y aportar información valiosa a una población específica, donde los resultados son producto del análisis de datos tomados de fuentes confiables. Además, recalcan que la decisión

de utilizar o no este tipo de enfoque no depende únicamente del gusto del investigador, sino que va de la mano de los objetivos de la investigación.

Sumado a lo anterior, Galeno (2020), subraya que las investigaciones cualitativas “consisten en más que un conjunto de técnicas para recoger información: es un modo de encarar el mundo de la interioridad de los sujetos sociales y de las relaciones que establecen con los contextos y con otros actores sociales” (p.16).

Se destaca que en las investigaciones llevadas a cabo por Fernández (2016), Tupayachi (2019), Villegas (2020) y Badilla (2021), se utilizaron técnicas cualitativas para analizar la regulación tributaria de la economía compartida en diferentes países. Estas se plantearon desde un diseño enfocado en estudio de caso y análisis descriptivos por medio de investigaciones sobre las legislaciones existentes en diferentes países como Perú, Argentina, países centroamericanos, europeos y diferentes estados de los Estados Unidos, para un abordaje amplio y detallado del tema investigado.

Al considerar lo mencionado antes, la presente investigación tiene un enfoque cualitativo, en vista de que se pretende profundizar en el fenómeno estudiado para obtener una visión más detallada del problema, centrándose en la interpretación de datos descriptivos y experiencias de los participantes.

### ***Alcance de la Investigación***

La investigación es de tipo exploratoria. Aunque existen varios tipos de esa investigación, este trabajo se basa en el análisis de literatura. Según Morales (2015), estas investigaciones emplean la revisión bibliográfica para el análisis de los datos, con la finalidad de obtener una comprensión más clara de un tema con poca o nula investigación previa, pero que es de importancia en la actualidad.

Los autores Hernández y Mendoza (2018), señalan que los estudios exploratorios son normalmente los que anteceden a las investigaciones de tipo descriptivas, y es que estas brindan el fundamento para iniciar un estudio en un campo de conocimiento específico y poco explorado.

Los estudios exploratorios se ejecutan cuando el objetivo consiste en examinar un tema o problema de investigación poco estudiado, del cual se tienen muchas dudas o no se ha abordado antes. Es decir, cuando la revisión de la literatura reveló que tan solo hay guías no investigadas e ideas vagamente relacionadas con el problema de estudio, o bien, si se desea indagar sobre temas y áreas desde nuevas perspectivas (Hernández y Mendoza, 2018).

Al respecto Nieto (2018), argumenta que los estudios exploratorios permiten familiarizarse con fenómenos relativamente desconocidos y adquirir información para llevar a cabo una investigación más completa de un tema específico, investigar nuevos problemas, identificar conceptos y definir prioridades para futuros estudios.

Aunque este estudio tenga un enfoque cualitativo, no se limita a utilizar un diseño que sea más utilizado por investigaciones cuantitativas. Al efecto, Creswell (2009), aclara que la investigación cualitativa es exploratoria por su naturaleza y es útil cuando el investigador no identifica variables por examinar y su base teórica ha sido poco abordada.

En las investigaciones de Fernández (2016), Tupayachi (2019), Villegas (2020) y Badilla (2021), se plasman estudios de alcance exploratorio enfocados en indagar sobre cómo han actuado diferentes países con la aparición de plataformas digitales en la economía compartida. Esto se ve en aspectos específicos relacionados con la legislación tributaria, considerándolos como temas de la actualidad, poco explorados y en los cuales existen aún muchas interrogantes.

En vista de que es un análisis de múltiples documentos relacionados con regulación tributaria de Airbnb como aplicación para hospedaje de economía compartida, donde hasta hace

pocos años no existía información sobre dicho tipo de economía y es un área poco explorada, se determina esta investigación como exploratoria. Además, se pretende describir como análisis en este documento diferentes regulaciones tributarias de casos de éxito en el plano internacional para su posible implementación en la legislación costarricense.

Cabe destacar que, dado el alcance exploratorio de la investigación, en el presente estudio no se formulará hipótesis.

### ***Análisis de Contenido***

En el proceso de revisión y análisis de la información de documentos se utiliza una técnica conocida en las investigaciones cualitativas como “Análisis de contenido”, que consiste en la interpretación de textos por medio de procedimientos de descomposición y clasificación de datos. Una de las ventajas de este tipo de análisis es que se puede identificar la consecución de reglas y procedimientos, creación de categorías principales y, a su vez, la generación de criterios de validación de datos (Díaz, 2018).

Igualmente, Abela (2002), indica que el análisis de contenido se puede ver como una serie de técnicas para explicar y sistematizar información obtenida de textos, sonidos e imágenes, para efectuar deducciones lógicas del contenido.

El objetivo del análisis de contenido cualitativo es verificar la presencia de temas, palabras o conceptos en un contenido y su sentido dentro de un texto en un contexto (Abela, 2002 y Arbeláez y Onrubia, 2014).

### ***Unidad de Análisis***

La unidad de análisis se estima que es el profesional en contabilidad y finanzas, con experiencia en regulación fiscal, seleccionado con la finalidad de conocer su opinión con respecto al problema de investigación planteado.

### ***Población y Muestra***

El autor López (2004) define población como un “conjunto de personas u objetos de los que se desea conocer algo en una investigación”. Para efectos de esta investigación, la población está conformada por profesionales en contabilidad y finanzas del distrito de Quesada, cantón San Carlos, provincia de Alajuela, con experiencia en regulación fiscal.

En este caso, la muestra se basará en la denominada “Muestra de Expertos” que se emplea cuando en ciertos estudios es necesaria la opinión de expertos en un tema en específico (Hernández et al., 2014).

La muestra de expertos, a diferencia de otros tipos de muestreo, implica la selección de un grupo de informantes que no pertenecen al universo poblacional estudiado, pero que se destacan por su conocimiento y capacidad para proporcionar información sobre el tema investigado. Este enfoque es especialmente útil en estudios exploratorios, ya que los expertos ofrecen al investigador una visión general del universo social que se busca analizar (Izcara, 2014).

Para definir el tamaño de la muestra en un estudio con enfoque cualitativo, Hernández et al. (2014) recomiendan considerar tres factores:

1. La capacidad operativa de recolección y análisis, es decir, el número de casos que los investigadores pueden manejar.
2. El entendimiento del fenómeno. En este se define el número de casos que permitan responder a la pregunta de investigación, también conocido como “saturación de categorías”, que sucede cuando los datos se vuelven repetitivos o redundantes.

3. La naturaleza del fenómeno en análisis. Se debe analizar si la información es accesible y si conlleva poco o mucho tiempo recolectarla.

Para el caso de la revisión bibliográfica se consideró una muestra de múltiples documentos, o sea, no menos de ocho; sin embargo, en el enfoque cualitativo la muestra no se define desde el inicio, sino que se brinda un dato aproximado de casos con base en la búsqueda y el número final de la muestra se determina cuando ya la información encontrada no aporta datos nuevos o la información que proporciona es muy similar a la de los otros estudios encontrados (Hernández et al., 2014).

Para este trabajo de investigación se utilizó un total de diez documentos, de los cuales se presenta un detalle en la tabla siguiente:

**Tabla 1***Muestra documental*

<b>ID Atlas.ti</b>	<b>Título</b>	<b>Resumen</b>	<b>Autor</b>
D1	Principales desafíos del sistema tributario costarricense frente a la proliferación de la economía colaborativa. Estudio del caso de la plataforma Airbnb en Costa Rica.	La economía colaborativa es un fenómeno global que, de la mano de los constantes avances tecnológicos, ha irrumpido en una gran cantidad de sectores y mercados en todo el mundo. La facilidad con la que se pueden ofrecer o solicitar bienes o servicios a través de plataformas o medios electrónicos, ha ocasionado que los modelos de negocios digitales de economía colaborativa proliferen con gran velocidad y sean cada vez más comunes. Pero usualmente la tecnología evoluciona con mayor rapidez que las normas jurídicas que las regulan, por lo que es posible que estas últimas queden rezagadas. Es por esto por lo que en la presente investigación se planteó la interrogante de que el modelo de negocios denominado como de economía colaborativa tiene	Badilla (2021).

ID Atlas.ti	Título	Resumen	Autor
D2	La economía colaborativa en el ámbito de la vivienda: cuestiones fiscales pendientes	<p>implicaciones directas en el sistema tributario nacional y por esto es fundamental la implementación de ajustes normativos y recaudatorios que le permitan al Estado costarricense percibir los ingresos respectivos, vinculados al desarrollo de dicha actividad económica. Para esto se efectuó un estudio de caso de una plataforma digital colaborativa específica, Airbnb. A esta se le analizó, tanto su estructura como las normas jurídicas fiscales vinculables, con el fin de determinar si, en efecto, es necesario realizar ajustes normativos.</p> <p>La economía colaborativa constituye un modelo de consumo que faculta, gracias a las tecnologías, acceder a bienes y servicios de forma eficiente y participativa. Es un fenómeno creciente en los últimos años, en especial en el sector del transporte y del alojamiento, aunque los retos son muchos. Su complejidad y su trascendencia exigen que los Estados aborden la regulación y la</p>	Ruiz (2017).

ID Atlas.ti	Título	Resumen	Autor
		<p>ordenación de todas las prácticas que se desarrollan para que puedan conciliarse los derechos y obligaciones de todos los operadores. En esta comunicación se analizan los retos fiscales de la economía colaborativa en la vivienda. Para que sea una salida eficaz de la crisis y proporcione ingresos a los Estados (también ingresos fiscales), es necesario el cumplimiento de las obligaciones fiscales por parte de los operadores, de forma socialmente responsable. Igualmente, habrá que plantearse la necesidad de realizar reformas fiscales para facilitar el cumplimiento de dichas obligaciones.</p>	
D3	<p>La evolución de la regulación de Airbnb. Una investigación longitudinal internacional 2008-2020.</p>	<p>Esta es la primera investigación longitudinal sobre las regulaciones de Airbnb. Desarrolla una tipología de destinos basada en su reacción regulatoria ante Airbnb e identifica objetivos regulatorios clave y medidas</p>	<p>Von Briel et al. (2020).</p>

ID Atlas.ti	Título	Resumen	Autor
D4	Regulación de la renta de alojamientos entre pares para el desarrollo turístico en México	<p>específicas para que los responsables políticos logren esos objetivos.</p> <p>La aparición de alojamientos entre pares "tipo Airbnb" es un fenómeno disruptor en el mercado de servicios de hospedaje. Con una oferta estimada superior al 15% del total de habitaciones de hotel en México y un crecimiento considerablemente más rápido, plantea oportunidades y retos para el sector. Por un lado, la mayor cantidad y diversidad de hospedajes incrementa la competitividad de los destinos y promueve la innovación. Por el otro lado, estos alojamientos operan al margen de la regulación turística vigente y actúan como "free riders" de la promoción turística, incrementando la carga para los prestadores de servicios de hospedaje regulados y la presión sobre las autoridades.</p>	Cedrian (2017).
D5	Imposición en el Perú a los servicios digitales prestados por empresas de	A raíz de la importancia de la economía digital en el mundo actual y la imperante necesidad de la implementación de los	Villegas (2020).

<b>ID Atlas.ti</b>	<b>Título</b>	<b>Resumen</b>	<b>Autor</b>
aplicativos no domiciliadas: los casos de Netflix y Airbnb	<p>servicios digitales en nuestro país, se ve necesario evaluar el tratamiento tributario en el Perú a los servicios digitales prestados por empresas de aplicativos no domiciliadas. El presente trabajo busca identificar los principales problemas del tratamiento fiscal en el marco del Impuesto a la Renta (IR) y el Impuesto General a las Ventas (IGV) de estos servicios mediante el análisis de la normativa peruana y aplicando el método comparado respecto de la normativa de otros países y considerando los criterios OCDE. En efecto, la Ley del IR no contempla la afectación a la renta de los no domiciliados proveniente de los servicios digitales utilizados por personas naturales y por su parte Ley del IGV presenta poca claridad sobre la aplicación del impuesto a ese mismo supuesto, afectando el principio de igualdad y seguridad jurídica. Considerando que, a diferencia de otros países de la región, el Estado peruano ya grava con impuesto a la renta a los</p>		

ID Atlas.ti	Título	Resumen	Autor
D6	Implicaciones fiscales del consumo colaborativo: un análisis de la tributación de Airbnb	<p>servicios digitales, creemos que también deberían afectarse con IR a las rentas de servicios digitales prestados a personas naturales. No obstante, resulta razonable evaluar la idoneidad de una menor tasa o base imponible reducida para este tipo de servicios, debido a la necesidad de incentivar la inversión en nuestro país de las empresas en este tipo de servicios y la facilidad de traslado de este impuesto al consumidor final. Por el lado del IGV, el panorama es más claro, pues la tendencia internacional es someter a imposición del IGV a las rentas de estos servicios, siempre que sean consumidos por usuarios en su territorio.</p> <p>El estudio exhaustivo de la posible articulación de la tributación del conjunto de actividades surgidas en torno a las transacciones vinculadas con el arrendamiento de viviendas de uso turístico presenta un gran interés para los especialistas en la materia y</p>	Fernández (2017).

ID Atlas.ti	Título	Resumen	Autor
D8	Análisis de la incidencia del impuesto a la renta en los casos de Uber y Airbnb.	<p>puede resultar de utilidad para las mismas instituciones reguladoras de dichas actividades. Así, se toma el caso paradigmático de Airbnb para fundamentar el análisis que se va a presentar a continuación.</p> <p>Se expondrán las razones que llevan a señalar que es necesaria la regulación del consumo colaborativo en general, tanto para evitar generar distorsiones respecto del consumo tradicional como para no perder una gran oportunidad de trabajar en conjunto con las partes intervinientes de manera que se les pueda trasladar parte del trabajo administrativo de recaudación. Entre tanto la propuesta permite entablar canales de intercambio de información entre la administración y las plataformas, así como su nombramiento como agentes de retención respecto de las rentas generadas por choferes y anfitriones, la misma que es inviable sin acuerdos cuidadosamente estudiados con estas. Finalmente, se propondrá</p>	Tupayachi (2019)

ID Atlas.ti	Título	Resumen	Autor
		<p>un marco jurídico que pretende legislar este complejo fenómeno, partiendo de la premisa que estas operaciones no se encuentran gravadas en el país, por lo que resulta necesario la implementación de un criterio objetivo de sujeción que sobre la base de la utilización económica del servicio nacional, permita gravar las rentas generadas por las plataformas digitales, utilizando como elementos de verificación: la realización del servicio subyacente y la intervención de emisores de pago electrónico domiciliados en nuestro país, señalando porque no se ve viable otras propuestas de regulación.</p>	
D9	<p>El lado oscuro de Airbnb; el aburguesamiento, el impacto en la industria tradicional y las preocupaciones regulatorias</p>	<p>Este documento explora el auge de Airbnb, sus orígenes en la economía compartida y sus imprevistos impactos negativos en las ciudades, la comunidad y la industria existente, a pesar de ser conocido por su visión corporativa positiva. Después de examinar a fondo la empresa y su entorno, es evidente que el</p>	<p>Lahey (2019).</p>

ID Atlas.ti	Título	Resumen	Autor
D10	La regulación del comercio electrónico transfronterizo en los acuerdos comerciales	<p>aburguesamiento de los barrios, el impacto en la industria hotelera tradicional y las batallas regulatorias son las consecuencias clave de la trayectoria de crecimiento desenfrenado de Airbnb.</p> <p>El proceso de digitalización por el que atraviesa la economía mundial está transformando la composición del comercio mundial, las modalidades mediante las cuales este tiene lugar y las fuentes de ventaja comparativa de los países. La creciente relevancia del comercio electrónico ha generado un debate sobre los desafíos regulatorios que plantea y sobre los eventuales cambios requeridos en la gobernanza del comercio mundial. En ausencia de avances significativos a nivel multilateral, en la última década y media han proliferado los acuerdos comerciales preferenciales (ACP) que contienen disposiciones sobre comercio electrónico. Estas son muy diversas en su amplitud y profundidad, lo que refleja las distintas visiones de los principales actores de la</p>	Herreros (2019)

<b>ID Atlas.ti</b>	<b>Título</b>	<b>Resumen</b>	<b>Autor</b>
		<p>economía digital sobre cómo se debe regular dicho comercio. Este documento analiza cómo los países de la región han buscado regular el comercio electrónico en sus ACP, inicialmente con socios extrarregionales y más recientemente en algunos acuerdos intrarregionales. Se constata que no existe un único patrón, sino familias de acuerdos cuyo contenido refleja fundamentalmente la filosofía del socio respectivo, en particular los Estados Unidos y la Unión Europea (UE). Ello da lugar a una gran heterogeneidad normativa, tanto en los aspectos vinculados con el acceso a los mercados como en los que dicen relación con el entorno regulatorio del comercio electrónico. En la economía digital, la escala es un factor relevante, entendido como el volumen del mercado y, por ende, del caudal de datos que este genera. Ello pone de relieve la importancia de avanzar hacia un mercado digital regional, como lo ha propuesto la CEPAL. Esta es una área</p>	

---

<b>ID Atlas.ti</b>	<b>Título</b>	<b>Resumen</b>	<b>Autor</b>
D11	Airbnb y fiscalidad: Desarrollo de un sistema fiscal estacional.	<p>en la que los países de la Alianza del Pacífico (AP) y el MERCOSUR deberían trabajar en el marco de su agenda de convergencia. El régimen común ya existente en la AP, sumado a los recientes acuerdos de Chile con Argentina, Brasil y Uruguay, constituye una importante base a partir de la cual explorar opciones de convergencia entre ambos grupos.</p> <p>Este estudio aplica la teoría de la planificación fiscal para desarrollar una estrategia fiscal estacional como alternativa a un tipo impositivo fijo para plataformas de alojamiento compartido como Airbnb, con el propósito de aumentar los ingresos de los anfitriones y abordar la estacionalidad del turismo. Los ingresos anuales de los distintos tipos de alojamiento se utilizan para calcular un índice de estacionalidad por el método de la media móvil, que se incorpora como coeficiente corregido en una fórmula fiscal estacional. La muestra incluye datos de 1.258</p>	Dalir et al. (2021).

---

---

<b>ID Atlas.ti</b>	<b>Título</b>	<b>Resumen</b>	<b>Autor</b>
		<p>anuncios activos de Airbnb en Boston, Massachusetts. Mediante una prueba de comparación de medias, este estudio revela que la aplicación de una estrategia fiscal estacional aumenta significativamente los ingresos de los anfitriones de Airbnb en comparación con un sistema de tipo impositivo fijo. Basándose en el principio de flexibilidad de la teoría de la planificación fiscal, los responsables políticos pueden utilizar la estrategia fiscal estacional propuesta como instrumento para revisar el sistema fiscal de las empresas de economía colaborativa en función de los cambios en las condiciones socioeconómicas, medioambientales y políticas. Se discuten las implicaciones para todas las partes interesadas.</p>	

---

Y, por último, para la entrevista, conforme señalan en Hernández et al. (2014) y de acuerdo con la capacidad operativa, se estableció una muestra de cinco profesionales en el área de contabilidad y finanzas, quienes cuenten con la experiencia y capacidad para brindar una opinión sólida y fundamentada sobre el problema en estudio.

### ***Instrumentos de Investigación***

Al tratarse de una investigación con enfoque cualitativo, con énfasis en la revisión bibliográfica, se da especial relevancia a la búsqueda de documentos relacionados con los objetivos de investigación. No obstante, se utilizó una entrevista cualitativa como instrumento de investigación, con el ánimo de comparar la información documental encontrada con las opiniones de expertos en el tema. Al respecto, Hernández et al. (2014) definen una entrevista como una reunión para intercambiar información entre el entrevistador y el entrevistado, siendo esta un instrumento más íntimo, flexible y abierto.

La entrevista cualitativa es de tipo semiestructurada con la que se proporciona una guía con preguntas estructuradas, según las categorías predefinidas posterior a la revisión bibliográfica; pero el entrevistador tiene la libertad de introducir preguntas adicionales para precisar temas y obtener más información.

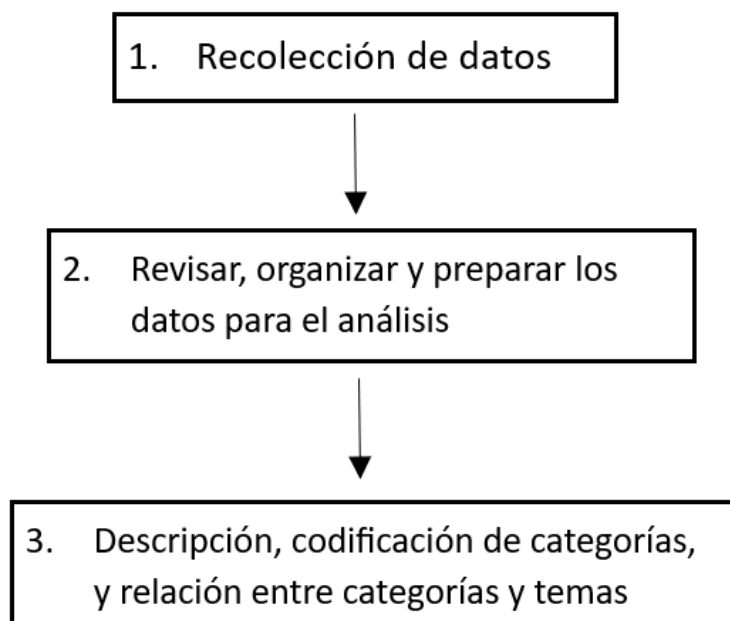
La revisión de literatura realizada no permitió identificar un modelo de entrevista validada para ser utilizada como instrumento de investigación en este estudio, por lo que está formulada de acuerdo con el criterio y conocimiento técnico de los investigadores, fundamentándose en el problema de investigación planteado (Ver Anexo 1).

### ***Estrategia de Recolección y Análisis de Datos.***

En el proceso de recolección y análisis de datos, se consideró una adaptación de los planteamientos que hacen Hernández et al. (2014) y Ñaupas et al. (2014) para investigaciones cualitativas, tal como se muestra en la figura 1.

#### **Figura 1**

*Pasos para la estrategia de recolección y análisis de datos*



A continuación, se explica cada uno de los pasos antes mencionados:

1. **Recolección de datos.** Para la obtención de los datos se efectuó una revisión bibliográfica de las bases de datos Google Académico, EBSCOhost y SCOPUS, siendo estas plataformas digitales fuente de múltiples documentos con autorías reconocidas y que permiten facilidades para refinar las búsquedas utilizando palabras clave. En esta investigación se utilizaron palabras clave en español e inglés, con la finalidad de localizar los documentos necesarios y más acordes al objeto central de este estudio. Entre las

palabras consultadas se encuentran “economía compartida”, “sharing economy”, “Airbnb taxing regulation”, “Regulación tributaria Airbnb”, entre otras. Los estudios están fechados entre los años 2013 y 2024, considerándose que la economía compartida es un tema de auge reciente y que la aplicación Airbnb tiene como fecha de creación el año 2008. De igual manera, como otra fuente de recolección de datos, se aplicaron entrevistas a profesionales en el campo de la regulación tributaria, para conocer de primera mano las opiniones que tienen de los resultados que se obtengan durante la revisión bibliográfica.

2. **Revisar, organizar y preparar los datos para el análisis.** Como parte del proceso se llevó a cabo una revisión de los documentos hallados para verificar que la información que contienen sea de interés para la investigación, haciendo lectura inicialmente del tema y del resumen si lo tienen, para seguidamente organizar en una tabla de Excel los datos más importantes de cada uno para preparar una herramienta que permita encontrar con facilidad la información de acuerdo al desarrollo de lo investigado y hacer los análisis requeridos para la obtención de resultados.
3. **Descripción, codificación de categorías, y relación entre categorías y temas.** En el proceso de asignación de categorías, primeramente, se hace una selección de segmentos de contenido, se analizan y comparan para determinar si estos son distintos en términos de significado y concepto. Si es así, se crea una nueva categoría y, si son similares, se induce una categoría común. Teniendo revisada, organizada y preparada la información, se procede a codificar en primer nivel los documentos en categorías, de acuerdo con las palabras clave utilizadas, que ayuden a los investigadores a conocer cuáles documentos tienen una relación entre las categorías definidas. Por medio de la categorización, se hace

una serie de conceptualizaciones para organizar datos o resultados de las investigaciones encontradas y facilitar el proceso de lectura para la obtención de los resultados.

**Proceso de Análisis de Contenido Temático.** En el análisis de contenido se utilizó el software Atlas.ti, que facilita el proceso de segmentación de datos en unidades, codificar y construir teorías relacionando conceptos, categorías y temas.

El investigador introduce datos o documentos primarios como textos, audios, videos, diagramas, mapas y matrices; y los codifica usando el programa, pero las reglas de codificación son definidas por el investigador. Durante el análisis, es posible visualizar en la pantalla un conjunto de datos como la transcripción de una entrevista y los documentos analizados, junto con la codificación que va surgiendo. El programa permite realizar conteos y visualizar relaciones entre unidades, categorías, temas, memos y documentos primarios. Además, el investigador puede agregar memos al análisis y acceder a diferentes perspectivas o vistas de los análisis, como diagramas o datos separados (Hernández et al., 2014).

Para establecer el paso a paso en la asignación de categorías de las entrevistas realizadas, se tomaron como referencia las recomendaciones de Echeverría (2006). Este autor indica que las categorías se clasifican en dos tipos: categorías a priori y categorías emergentes. Las categorías a priori son aquellas que ya están predefinidas antes de la aplicación de la entrevista y se definen conforme la revisión teórica del problema y los objetivos de la investigación. Por otro lado, las categorías emergentes, son más bien aquellas que se construyen a partir del análisis de las entrevistas ya aplicadas.

En el caso de esta investigación, se emplearon categorías emergentes, que se establecieron según el resultado de revisión y análisis, tanto de los documentos como de los resultados de las entrevistas aplicadas. Las categorías están compuestas por códigos, que son

pequeñas agrupaciones de citas, ya sean unidades o fragmentos de texto que tienen una idea en común, pero en un nivel globalizado.

### *Pasos de Categorización en Atlas.ti*

1. Primeramente, se incluyeron todos los archivos por analizar, sean los documentos obtenidos de la revisión bibliográfica, así como las transcripciones de las entrevistas aplicadas, que fueron extraídas desde la aplicación Teams de Microsoft, en la cual se realizó su grabación. En total se incluyeron 15 documentos.
2. Seguidamente, se efectuó el proceso de codificación, iniciando con la segmentación de los documentos mediante citas, que permiten realizar la codificación específica de un fragmento seleccionado. Los segmentos se eligen por el nivel de relevancia en su contenido que sustentará los resultados de la investigación.
3. Después de la codificación, se procedió a relacionar los códigos entre sí, facilitando identificar la densidad de cada uno. La densidad es un término utilizado por el mismo sistema Atlas.ti que ayuda a determinar la concentración de un código en relación con los demás.
4. Posteriormente, se categorizaron los códigos identificados. Para establecer las categorías se usa la funcionalidad del sistema que ordena los códigos con mayor frecuencia y densidad. Se seleccionaron los primeros cinco códigos y se fijaron como categorías emergentes.
5. Seguido de la categorización, se utilizó la función del sistema nombrada “Memos”, que consiste en describir las categorías establecidas e indicar la razón por la que es relevante para la investigación y si esta permite responder al problema planteado.

6. Con ayuda de los memos, se realizó el proceso de reflexión, análisis de la información y presentación de los resultados y conclusiones.
7. Por último, se empleó la opción que brinda el sistema en el análisis por coocurrencia, para determinar las redes en las cuales se denota la relación que tiene una categoría con los demás códigos encontrados en los documentos examinados.

**Tabla 2***Operacionalización de categorías*

<b>Categoría</b>	<b>Definición conceptual</b>	<b>Definición Operacional</b>	<b>Definición Instrumental</b>
Regulación	Las regulaciones son las reglas que emite el Estado y, a través de ellas, se protegen aspectos sociales, económicos, políticos y técnicos que son de interés público (Secretaría de Economía, 2018).	Se mide por medio de la compilación y análisis de documentos digitales tales como libros, revistas, trabajos de investigación, páginas web, reglamentos, leyes y normativas, que permitan analizar las diferentes regulaciones tributarias aplicadas en internacionalmente específicamente en el tema de servicios digitales transfronterizos como Airbnb. Además, se considera la opinión de los entrevistados acerca de las posibles aplicaciones o ajustes de la normativa vigente en Costa Rica.	Análisis documental. Entrevista Académica.

Categoría	Definición conceptual	Definición Operacional	Definición Instrumental
Airbnb	Es una plataforma digital de la economía colaborativa que brinda a los consumidores el servicio de alojamiento de apartamentos enteros o habitaciones individuales de los anfitriones en todas partes del mundo, que a diferencia de los servicios tradicionales que se conocen, como los grandes hoteles, Airbnb no posee propiedades físicas, sino que funciona como un intermediario entre los anfitriones (dueños del inmueble) y los huéspedes (Lahey, 2019)	Se mide recopilando y analizando información sobre la plataforma, considerando definiciones, características y principales descripciones de cómo funciona la aplicación en el mercado de la economía colaborativa.	Análisis documental.
Impuesto sobre la Renta	Este impuesto se establece sobre las utilidades de cualquier persona física, jurídica, y entes colectivos sin personalidad	Se mide gracias a la identificación y análisis de las generalidades de las leyes y normativas vigentes sobre el impuesto sobre la renta de	Análisis documental.

<b>Categoría</b>	<b>Definición conceptual</b>	<b>Definición Operacional</b>	<b>Definición Instrumental</b>
	<p>jurídica domiciliados en el país y que desarrollen actividades lucrativas en el territorio costarricense (Sistema Costarricense de Información Jurídica, 2024).</p>	<p>diferentes países, incluyendo la legislación de Costa Rica. A su vez, se estudian las recomendaciones de organizaciones internacionales, tales como la OCDE, acerca de cómo gravar a los proveedores extranjeros que lucran en territorio nacional, para que haya una distribución proporcional de sus impuestos según el país donde se originó la actividad comercial. También se considera para esta categoría la opinión de los expertos entrevistados, para que medio de su conocimiento técnico y experiencia debatan sobre cuál debería ser el mecanismo adecuado y efectivo para gravar de este impuesto</p>	<p>Entrevista Académica.</p>

Categoría	Definición conceptual	Definición Operacional	Definición Instrumental
Economía Colaborativa	<p>Modelo económico en el cual las personas tienen la posibilidad de compartir sus bienes, recursos y servicios, entre miembros de su comunidad, o incluso con personas de otras partes del mundo, mayormente a través de aplicaciones digitales, fomentando el acceso compartido de estos recursos de manera eficiente (Botsman y Rogers, 2010).</p>	<p>a las empresas que brindan servicios transfronterizos en el país.</p> <p>Esta categoría se mide identificando conceptualizaciones, características particulares de este modelo de negocio y las implicaciones tributarias que ha generado en las diferentes jurisdicciones.</p> <p>Se estudian las regulaciones específicas de la economía colaborativa y las deficiencias que existen en las normativas vigentes, provocando que haya poco control tributario sobre las actividades contempladas en la economía colaborativa.</p>	<p>Análisis documental.</p>

<b>Categoría</b>	<b>Definición conceptual</b>	<b>Definición Operacional</b>	<b>Definición Instrumental</b>
Impuesto sobre el valor agregado	Impuesto directo que recae sobre el consumo, lo que significa que cuando una persona realiza la compra de un bien o servicio, paga este impuesto a una tarifa general de 13% o con alguna de las tarifas reducidas del 4%, 2% o 1% (Ministerio de Hacienda de Costa Rica, 2023).	<p>Recopilación de documentos normativos, relevantes que abordan aspectos relacionados con el impuesto sobre el valor agregado en diferentes países o regiones, específicamente aplicado a los servicios digitales transfronterizos tales como Airbnb o similares. Se efectúa un estudio y análisis de los cambios aplicados en Costa Rica en cuanto al mecanismo y técnicas de retención y recaudo de este impuesto.</p> <p>Al mismo tiempo, se considera la opinión de los expertos entrevistados que por medio de su criterio brindarán enfoques y puntos de vista acerca de las especificaciones e implicaciones que tiene este impuesto en el país.</p>	Análisis documental. Entrevista académica.

### ***Confiabilidad y Validez de Resultados***

Con el ánimo de asegurar la confiabilidad y validez de la información en investigaciones cualitativas, Hernández et al. (2014) establece que se deben considerar ciertos criterios que han sido aceptados por varios investigadores para garantizar un trabajo de calidad, que son los siguientes:

**Dependencia.** En cuanto a este criterio, hace referencia a la consistencia de los resultados e implica que los datos deben ser analizados por distintos investigadores para establecer interpretaciones congruentes. Para resguardar este criterio se utilizan medidas recomendadas como:

- a) Proporcionar detalles específicos sobre la perspectiva teórica del investigador y el diseño utilizado.
- b) Explicación de los criterios de selección de los participantes o casos para la recolección de datos.
- c) Especificar el contexto de la recolección y cómo se incorporará en el análisis.
- d) Prueba que la recolección fue llevada a cabo con cuidado y coherencia.

En consecuencia, las entrevistas se grabaron para posteriormente transcribir las respuestas y de esta manera queda evidenciado de que no hubo alteración de la información obtenida.

**Credibilidad.** La credibilidad hace referencia a la capacidad de los investigadores de comunicar los pensamientos, emociones y puntos de vista de los participantes involucrados con el problema de investigación. Esto mejora con la revisión y discusión de los resultados con otros investigadores. Las recomendaciones para aumentar la credibilidad son:

- a) Evitar que las propias creencias y opiniones afecten la interpretación de los datos.

- b) Se deben considerar importantes todos los datos, aunque contradigan las propias creencias.
- c) Privilegiar a todos los participantes por igual.
- d) Buscar, tanto evidencia positiva como negativa, por igual.

En el cumplimiento de este criterio en la revisión bibliográfica y en la aplicación de las entrevistas, se tomó la misma importancia a todas las unidades de análisis. En el caso de las entrevistas, a todos los participantes se les hicieron las mismas preguntas para que ninguno tenga mayor influencia sobre los resultados que se esperan.

**Transferencia.** Este criterio hace referencia a que un usuario o lector de la investigación determine el grado de similitud entre el contexto del estudio y otros contextos. O sea, que la investigación como tal pueda ser utilizada como referencia para otra investigación. Para ello, es necesario que el investigador describa con amplitud y precisión el ambiente, los participantes, materiales y el momento del estudio.

Al respecto, Martínez (2006), menciona procesos que se deben considerar en el tema de la validez y confiabilidad de la información en estudios cualitativos, como:

**Categorización.** En esta etapa se busca asignar categorías de todas las partes a medida que se revisa el material.

**Estructuración.** Por medio de este proceso se pretende ordenar datos que sean semejantes o diferentes de acuerdo con su naturaleza o características, para una mejor interpretación y análisis de la información.

**Contrastación.** En este proceso procura relacionar y comparar los resultados de la investigación con otros estudios similares, no solo para identificar posibles diferencias, sino para enriquecer el área estudiada.

**Triangulación.** Este proceso consiste en la combinación de métodos, formas, y procedimientos de investigación para mejorar notablemente los resultados de la investigación.

Existen varios tipos básicos de triangulación que se utilizaron en este trabajo:

- a) Triangulación de métodos y técnicas: Consiste en el uso de múltiples métodos o técnicas para estudiar un problema determinado.
- b) Triangulación de datos: Se emplea una variedad de datos para realizar el estudio, provenientes de distintas fuentes de información.
- c) Triangulación de investigadores: Aquí participan varios investigadores o evaluadores.

## **Capítulo IV. Análisis de Resultados**

## Presentación del Capítulo

En este capítulo se analizan los resultados de la revisión bibliográfica y las entrevistas realizadas a expertos en el área de estudio. A partir de ello se puede alcanzar una visión integral del tema, facilitando el entendimiento de las categorías que influyen en el fenómeno investigado. El mencionado análisis se organiza de acuerdo con las principales categorías que emergieron durante el proceso de investigación llevado a cabo.

### Categoría. Regulación

La regulación se considera como una categoría del trabajo de investigación por su alto nivel de enraizamiento y densidad en el proceso de sistematización y codificación de los datos. Este código tuvo un enraizamiento de 60, lo que significa que se utilizó en 60 citas de los 15 documentos analizados y una densidad de 111, lo que indica que tiene relación con otros 111 códigos utilizados.

### Figura 2

*Evidencia de enraizamiento y densidad de las principales categorías.*

The screenshot shows the 'Administrador de códigos' window with a toolbar and a table of categories. The toolbar includes options like Comentario, Color, Red, Renombrar, Eliminar, Analizar, Herramientas, Exportar, and Grupo. The table below lists the categories and their corresponding enraizamiento and densidad values, each with a visual progress bar.

Nombre	Enraizamiento	Densidad
Regulación	60	111
Impuesto sobre el Valor Añadido	32	37
Impuesto sobre la renta	14	28
Airbnb	8	27
Economía colaborativa	11	22

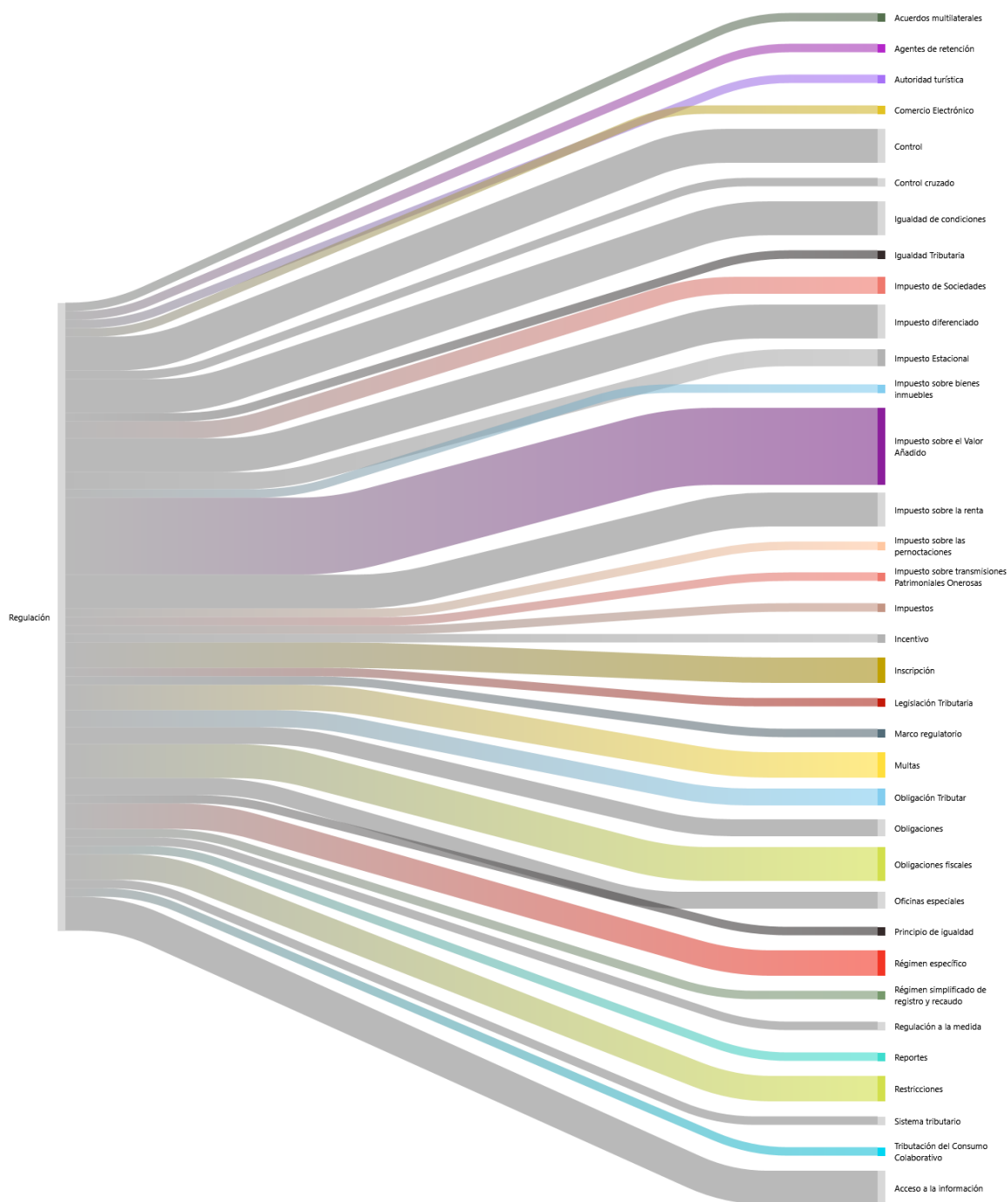
La categoría de regulación centraliza todas aquellas ideas y descripciones abordadas en los documentos revisados y las entrevistas aplicadas. En ella se describen las regulaciones y medidas tributarias aplicadas en diferentes países y jurisdicciones, así como tratamientos normativos recomendados por organizaciones internacionales.

Esta categoría está directamente relacionada con la pregunta de investigación, ya que responde al principal problema identificado sobre las regulaciones tributarias en el plano internacional que se les ha dado a las herramientas digitales como Airbnb.

De seguido, se muestra la relación que tiene dicha categoría con los diferentes códigos asignados en el sistema Atlas.ti, asociados a los diferentes documentos y entrevistas:

### **Figura 3**

*Diagrama de Sankey de coocurrencia de códigos de la categoría regulación.*



### ***Análisis de la Regulación Internacional de Plataformas de la Economía Colaborativa.***

Como resultado de los documentos analizados en la investigación y gracias al sistema de codificación desarrollado, se pudo efectuar una síntesis de las diferentes regulaciones internacionales aplicadas en diversos países para fiscalizar plataformas de la economía

colaborativa. A continuación, se presenta una compilación de las leyes, normativas y reglamentos de autoridades en varios países o jurisprudencias con la finalidad de comparar a nivel global cómo se ha regulado esta actividad, principalmente en aspectos tributarios:

**Tabla 3**

*Regulación internacional de las plataformas digitales colaborativas.*

<b>País / Región</b>	<b>Aspectos regulatorios</b>
<b>1. Unión Europea</b>	<p>En términos generales en la Unión Europea están establecidos requisitos y obligaciones muy similares en todos los países miembros, tales como que antes de inscribir la vivienda en un registro e iniciar con la actividad, se debe realizar una declaración responsable a la Administración competente sobre el cumplimiento de la regulación aplicable, se debe hacer una publicación del número de registro de la vivienda en el Registro de viviendas turísticas de la Comunidad autónoma correspondiente, que debe estar visible en toda publicidad que se realice para la comercialización de la vivienda. Además, se establece un número máximo o mínimo de días de estancia en los que la vivienda de uso turístico puede ser cedida en renta y existen limitantes del tipo de vivienda que se puede ceder, así como el lugar donde se encuentra. Se prohíben los alquileres por estancias y la renta de residencias permanentes como alquiler de uso turístico. Se deben cumplir los requerimientos técnicos y equipamientos mínimos establecidos por cada comunidad autónoma y cada vivienda debe tener una placa distintiva en el exterior que indica la naturaleza de vivienda turística y la autorización de la comunidad de propietarios (Ruiz, 2017).</p>

<b>País / Región</b>	<b>Aspectos regulatorios</b>
<b>2. Alemania</b>	<p>En la Unión Europea se ha presentado la necesidad de gravar las actividades de comercio colaborativo de la misma forma en que se gravan las actividades de consumo convencional comparables, debido a la tributación de los rendimientos obtenidos por el alquiler de viviendas de uso turístico, tanto del lado de la plataforma como del anfitrión, evitando de esta manera una competencia desleal o ventajosa para uno de los sectores (Fernández, 2016).</p> <p>Con el fin de tratar la tributación del consumo colaborativo, en Europa se han implementado iniciativas como la emisión de guías dirigidas a negocios de este tipo, para que tengan mayor conocimiento de la legislación del sistema fiscal y los impuestos que deben tributar (Fernández, 2016).</p> <p>Se plantea en La Comisión Europea un impuesto a las ganancias sobre las empresas que solo aplica a las domiciliadas con ingresos relativamente significativos, dado que solo así se configuraría el establecimiento permanente por presencia digital significativa (Villegas, 2020).</p> <p>En el caso específico de Alemania, las restricciones son muy precisas, pero existe cierta diferenciación dependiendo de la ciudad donde se encuentre el anfitrión de Airbnb. En 2016 se aprobó una directriz que prohíbe el uso inadecuado de la vivienda y exige a los dueños contar con una licencia otorgada por autoridades locales que autoriza la renta de alojamientos a corto plazo. Los anfitriones pueden rentar parte</p>

País / Región	Aspectos regulatorios
3. España	<p>de su vivienda si no supera el 50% de la propiedad. Existe un sistema anónimo en línea para reportar el uso indebido de las viviendas (Badilla, 2021 y Cedrian, 2017).</p> <p>En España son las comunidades autónomas las encargadas de la regulación. Por ejemplo, Cataluña, a través de la autoridad turística, ha pretendido frenar y regularizar los alojamientos no autorizados debido al crecimiento exponencial que se dio y que causó elevación del costo de la vivienda en el centro de Barcelona. Por ello, desde 2012 los anfitriones tienen la obligación de registrarse y obtener una licencia para brindar servicios de alojamiento no tradicional y, en caso de incumplimiento, se expone a multas tanto el anfitrión como la plataforma (Cedrian, 2017). A su vez, se creó el impuesto sobre las Pernoctaciones, estableciendo una tarifa fija por pernoctación y por persona, basado en el tipo de vivienda y la ubicación, con un máximo de siete noches (Fernández, 2016). En el caso de Barcelona, desde el 2018 se debe obtener la licencia y se puso límite a su expedición, por lo que el crecimiento de Airbnb se vio interrumpido en la ciudad a causa del efecto drástico que causaba en el centro histórico de la ciudad. Y en Madrid, para las unidades turísticas alquiladas por más de 90 días, se requiere una licencia comercial (Lahey, 2019).</p>

<b>País / Región</b>	<b>Aspectos regulatorios</b>
4. Francia	<p>En 2015, se emitieron las “Directrices Generales del Plan Anual de Control Tributario y Aduanero”, con el propósito de investigar las prestaciones de servicios bajo la opacidad fiscal, en una labor para detectar alquileres irregulares no declarados, ya que todo contribuyente en España debe presentar sus declaraciones de Impuesto al Valor Agregado, así como del Impuesto sobre la Renta de Personas Físicas (Fernández, 2016).</p> <p>Es el país que recibe más turistas en el mundo y es el segundo mercado más grande para Airbnb, con París teniendo la mayor cantidad de hospedajes en la plataforma (55.700). Además, para el año 2012, se aprobó una ley que exige que las viviendas principales que se alquilen por más de 120 días al año en ciudades con más de 200.000 habitantes, así como casi todas las viviendas secundarias, obtengan una licencia. La supervisión de los arrendamientos es cada vez más estricta, con multas que pueden superar los 25.000,00 de euros. Igualmente, los arrendadores deben pagar impuestos al hospedaje para inmuebles turísticos no clasificados, que varían en cantidad y forma por ciudad (Cedrian, 2017).</p> <p>Por su lado, París adoptó un enfoque similar, permitiendo alquileres a corto plazo de 120 días o menos al año, siempre que se registre en la ciudad. Se aplican multas estrictas en caso de incumplimiento de la normativa (Lahey, 2019).</p>

<b>País / Región</b>	<b>Aspectos regulatorios</b>
<b>5. Inglaterra</b>	En el caso de Inglaterra, Londres es la segunda ciudad en el mundo con mayor número de alojamientos registrados en Airbnb, con 44.000. Desde 1973, una ley requería que los londinenses obtuvieran un permiso para alquilar su casa por cortos períodos de hasta 90 días al año, cumpliendo con otros requisitos. En 2015, esta legislación se revisó para simplificar los trámites, pero se mantuvo el límite de días para evitar que las viviendas se dediquen únicamente a esta actividad (Cedrian, 2017).
<b>6. Irlanda</b>	Irlanda ha creado un código de ética debido a que poseen ya diferentes tipos de hospedaje, por tanto, no es obligatoria la aprobación de garantía de calidad ni el registro en un listado de proveedores, únicamente se debe cumplir una serie de estándares mínimos, en caso de no ser considerado como hotel (Cedrian, 2017).
<b>7. Islandia</b>	Para 2016, Islandia ya había establecido requisitos mínimos para los alquileres de corta estancia, tales como el registro de la vivienda, demostrando que cumplen con los estándares de salubridad y seguridad, así como el pago de una cuota anual. Si exceden los límites establecidos en ingresos, deberán tramitar una licencia comercial, en la que se les asigna un número de licencia, que debe estar visible en cualquier anuncio publicitario del alojamiento. Por otro lado, facilitaron los procesos de obtención de licencias para otros tipos de hospedaje (Cedrian, 2017).

<b>País / Región</b>	<b>Aspectos regulatorios</b>
<b>8. Países Bajos</b>	<p>El Ministerio de Economía en el 2014 estableció una categoría específica para alquileres privados que permite alquilar la residencia principal en Ámsterdam hasta por 60 días al año para un máximo de cuatro huéspedes. Esto está sujeto al cumplimiento de regulaciones de protección civil contra incendios, medidas para mitigar el ruido y atender las quejas de los vecinos, así como obtener el permiso del propietario. Inicialmente, los anfitriones debían pagar directamente los impuestos, pero ahora Airbnb se encarga de recaudar y pagar estos impuestos (Cedria, 2017).</p> <p>En su capital Ámsterdam, desde enero de 2019, los alquileres de unidades completas están limitados a un máximo de treinta noches al año. Además, se aplica un impuesto turístico del 6%, se restringe el número de huéspedes a un máximo de cuatro adultos y se requiere registrar a todos los viajeros (Lahey, 2019). La regulación en esta ciudad busca lograr un mayor control sobre la actividad al permitir al gobierno local otorgar permisos especiales de funcionamiento. Esto le da la capacidad de decidir quiénes pueden desarrollar la actividad y recopilar la información necesaria para un seguimiento más detallado de quienes están autorizados para ofrecer el servicio (Badilla, 2021).</p>

<b>País / Región</b>	<b>Aspectos regulatorios</b>
<b>9. Portugal</b>	Portugal aprobó en 2014 la Ley de Alojamiento Local promovida por el Ministerio de Economía para reconocer los alojamientos temporales, ya sean casas, apartamentos o habitaciones, como figura específica, sin límite de noches, con un máximo de 9 cuartos o 30 huéspedes. Para ello deben cumplir con el registro de manera electrónica ante las autoridades municipales, comprobar el cumplimiento de los requisitos mínimos de condición, funcionamiento y servicios, contar con un seguro contra incendios en caso de unidades con capacidad para más de diez usuarios o un extintor y equipo de primeros auxilios, debidamente rotulado con el número de emergencias para unidades menores a diez huéspedes. El incumplimiento es causal de multa y la prohibición de renta por dos años, además del debido pago del IVA y un impuesto al hospedaje por persona por noche (Cedrian, 2017).
<b>10. Grecia</b>	En 2013, el Ministerio de Economía, Desarrollo y Turismo de Grecia, optó por modificar su legislación a causa de la crisis económica, permitiendo a partir de ese momento la renta de viviendas a corto plazo. Al respecto, simplificó los requisitos, eliminando las licencias comerciales y los registros a nivel nacional, dejando únicamente aquellas que calificaran como viviendas de lujo, sujetas a condiciones estructurales, contra incendios e inspecciones de seguridad. Y cobran un impuesto según el ingreso generado (Cedrian, 2017).

<b>País / Región</b>	<b>Aspectos regulatorios</b>
<b>11. Italia</b>	<p>El gobierno italiano ha implementado nuevas obligaciones para intermediarios y plataformas de alojamiento, creando un régimen tributario específico para arrendamientos de corta duración. Este régimen distingue entre alquileres de vivienda y los de corta duración, definidos como aquellos con una permanencia menor a 30 días (Badilla, 2021).</p>
<b>12. Canadá</b>	<p>En el caso de Quebec, se describen requisitos específicos para los anfitriones, tales como obtener un certificado de la Oficina de Turismo por 250 dólares canadienses, que cambia el estatus del inmueble a no-residencial y lo sujeta a diferentes condiciones fiscales; adquirir una póliza de seguro con cobertura de dos millones de dólares canadienses y pagar un impuesto de hospedaje (Cedrian, 2017). Al mismo tiempo, Canadá pone mayor énfasis en los aspectos relacionados con el entorno regulatorio necesario para el buen funcionamiento del comercio electrónico (como la protección del consumidor en línea, la protección de datos personales y la administración del comercio sin papeles), en lugar de en los temas de acceso a los mercados (Herreros, 2019).</p> <p>Para determinar si el consumo del servicio se realiza en Quebec, el proveedor debe obtener dos datos que no se contradigan entre sí, entre las siguientes opciones:</p> <p>A) La dirección de facturación del cliente.</p>

---

**País / Región****Aspectos regulatorios**

---

- B) La dirección del domicilio o comercial del cliente.
- C) La dirección IP del dispositivo utilizado por el cliente.
- D) La información bancaria del cliente.
- E) La información de una tarjeta SIM utilizada por el cliente.
- F) El lugar donde se proporciona un servicio telefónico fijo al cliente,
- G) Cualquier otra información relevante.

Esta manera de regular la imposición del IVA sobre los servicios digitales es interesante porque es la primera que distingue claramente entre los proveedores de servicios y las plataformas digitales intermediarias. Aunque ambos utilizan medios digitales para vender bienes o servicios en áreas donde no tienen presencia física, diferenciar estas modalidades ayuda a entender mejor la situación de cada uno de los posibles involucrados (Badilla, 2021).

País / Región	Aspectos regulatorios
<b>13. Estados Unidos</b>	<p>En el caso de los Estados Unidos, se destaca que este país fue uno de los primeros en empezar a regular la plataforma Airbnb. Ya en el 2010 quiso impedir la operación de hoteles ilegales, prohibiendo la renta de menos de 30 días en edificios residenciales sin la presencia del propietario. Luego, para el 2014, Airbnb acordó recaudar impuestos hoteleros para los anfitriones y en 2015 limitó que los propietarios anunciaran varios departamentos en una sola dirección. Además, Airbnb sugirió una regulación alternativa que incorporaba prácticas adoptadas en otras ciudades, como limitar a un solo alojamiento por anfitrión, crear un registro de usuarios, promover reglas que destinen parte de los ingresos al mantenimiento, establecer canales de quejas para vecinos y sancionar a quienes infrinjan repetidamente las normas (Cedrian, 2017; Lahey, 2019 y Von Briel et al., 2020).</p> <p>En San Francisco, en 2014, se estableció que solo se puede alquilar la residencia principal en plataformas P2P por residentes permanentes de la ciudad, con un máximo de 90 días, si el anfitrión no está presente y sin límite si lo está. Se requería registrarse ante las autoridades, obtener una licencia bianual de 250 dólares, incluir el número de licencia en los anuncios, contar con seguro y pagar impuestos al hospedaje. En 2016, el límite se redujo a 60 días y se exigió presentar reportes trimestrales sobre huéspedes e ingresos. Por otro lado, en Portland, se implementaron requisitos para el alquiler a corto plazo, incluyendo</p>

---

**País / Región****Aspectos regulatorios**

---

un permiso de 180 dólares, una inspección sanitaria y la notificación a vecinos, con sanciones para quienes no cumplieran. Para arrendar bienes, los propietarios deben registrarse en la oficina de tesorería y la oficina de alquileres de corta duración de la ciudad. El arrendador debe presentar reportes semestrales y cobrar un impuesto del 14% sobre la ocupación, que debe entregarse anualmente al gobierno local. (Cedrian, 2017 y Badilla, 2021).

Otra de las medidas tomadas en Estados Unidos es la creación de un sistema fiscal estacional donde se ha aplicado un impuesto diferenciado por estacionalidad, tanto de la época estacional del año como de la fecha festiva. Defienden este sistema con la idea de que la estacionalidad en turismo no solo depende de las estaciones del año, como verano e invierno, sino también de temporadas comerciales y religiosas, como las vacaciones de Navidad y Semana Santa, y que estas épocas influyen en las decisiones de los turistas y, por lo tanto, en los ingresos de los servicios de turismo y hospitalidad (Dalir et al., 2021).

<b>País / Región</b>	<b>Aspectos regulatorios</b>
<b>14. México</b>	Por su parte, en México, en diciembre del 2016 la legislatura local se amplió el Impuesto por Servicios de Hospedaje para incluir casas y departamentos. En mayo de 2017, el Gobierno de la Ciudad y Airbnb acordaron que, a partir de junio, Airbnb empezaría a cobrar y entregar el impuesto del 3% a la Tesorería. De esta manera, se convirtió en el primer gobierno en América Latina en regular esta actividad (Cedrian, 2017).
<b>15. Uruguay</b>	Este país fue uno de los primeros en Latinoamérica en gravar a las plataformas digitales del impuesto de las rentas obtenidas. La Ley 19.535 en Uruguay determinó que las rentas generadas por servicios ofrecidos a través de internet mediante plataformas digitales o aplicaciones, provenientes de personas no domiciliadas en el país, serán tratadas completamente como rentas de origen uruguayo (Villegas, 2020).
<b>16. Chile</b>	En 2018, Chile aprobó el Proyecto de Ley de Modernización Tributaria, que contemplaba la posible implementación de un impuesto específico sobre los servicios digitales ofrecidos por entidades extranjeras a personas naturales en ese país, sin importar la ubicación de la plataforma. Aunque el proyecto original proponía una tasa del 10% sobre las ganancias de estos servicios digitales, esta medida no se incluyó en la legislación final (Villegas, 2020).

---

<b>País / Región</b>	<b>Aspectos regulatorios</b>
<b>17. Corea</b>	En Corea, ciertas regulaciones causaron que Airbnb retire algunos anuncios de su plataforma, por ejemplo, el simple hecho de que los alojamientos deben estar registrados ante las autoridades, paguen impuestos correspondientes y cumplen con las normas de higiene y seguridad (Cedrian, 2017).
<b>18. Japón</b>	<p>En el caso de Japón, la ley inicialmente prohibía a los particulares rentar sus alojamientos sin una licencia y bajo condiciones estrictas. Sin embargo, el aumento del turismo y el uso de plataformas P2P llevaron a una flexibilización en 2014. Se permitió a estas plataformas ofrecer servicios en ciertas zonas, siempre que existiera una regulación local, que requería una estadía mínima de seis noches.</p> <p>En agosto de 2016, se redujo la estadía mínima para alquileres a dos noches. Para el 2017, el legislativo estaba considerando una nueva propuesta de regulación que extendería este sistema a todo el país. La propuesta limitaría el alquiler de departamentos compartidos a 180 días al año y distinguiría entre los departamentos compartidos y aquellos alquilados en ausencia del propietario (Cedrian, 2017).</p>

---

## *Análisis de la Regulación en Costa Rica Vinculada con el Servicio de Hospedaje no Tradicional*

En Costa Rica, hace aproximadamente cuatro años, se inicia la regulación de los servicios de hospedaje no tradicional, mediante la resolución DGT-R-13-2020, denominada: Resolución sobre cobro y percepción del impuesto sobre el valor agregado sobre servicios digitales transfronterizos, incluyendo a Airbnb como un intermediario.

El Reglamento de las Empresas de Hospedaje Turístico categoriza a dichas empresas en nueve tipos: hoteles, apartoteles, bóteles, pensiones, albergues, villas, posadas de turismo rural, hotel boutique, posada de turismo rural comunitario. Además, están los moteles u hoteles de paso, que son excluidos de este reglamento, pero son incluidos en la ley número 9326 y sus reformas, denominada “Impuesto a los Moteles y lugares afines (Sistema Costarricense de Información Jurídica, 2024).

En cuanto al tratamiento fiscal vigente en el país para las empresas que ofrecen servicios de alojamiento, existen cinco marcos normativos que establecen que estos proveedores de servicios son sujetos pasivos de la obligación tributaria. Estos son:

- Ley número 9635, titulada como Ley del Impuesto al Valor Agregado.
- Ley número 7092 denominada Ley del Impuesto sobre la Renta.
- Ley 9326 Ley del Impuesto a los Moteles y lugares afines.
- Ley 7509 titulada Ley del Impuesto sobre Bienes Inmuebles.
- Ley número 6990 llamada Ley de Incentivos para el Desarrollo Turístico.

La legislación en Costa Rica clasifica a los proveedores del servicio de alojamiento en tres grupos generales: en primera instancia, los servicios de hospedaje tradicional, que incluyen todas las modalidades de alojamiento turístico. Segundo los Moteles y, por último, los servicios

de hospedaje no tradicionales en los cuales se ubica la prestación del servicio aludido a través de plataformas que operan bajo el modelo de negocio de economía colaborativa (Badilla, 2021).

Otro de los requisitos que deben cumplir los anfitriones según la Ley Marco para la Regularización del Hospedaje no Tradicional y su Intermediación a través de Plataformas Digitales N° 9742, es inscribirse ante el Instituto Costarricense de Turismo (ICT), como prestatario del servicio de hospedaje, donde no se les exigirán más requisitos que los requeridos comúnmente por las empresas comercializadoras o intermediarias.

### **Categoría. Airbnb**

En el proceso de sistematización y codificación de los documentos en el sistema Atlas.ti, se identificó que Airbnb, por su enraizamiento y densidad con los documentos y entrevistas aplicadas, se convierte en una categoría principal en el análisis de esta investigación. Este código presenta un enraizamiento de ocho citas, y una densidad de 27 (ver figura 2).

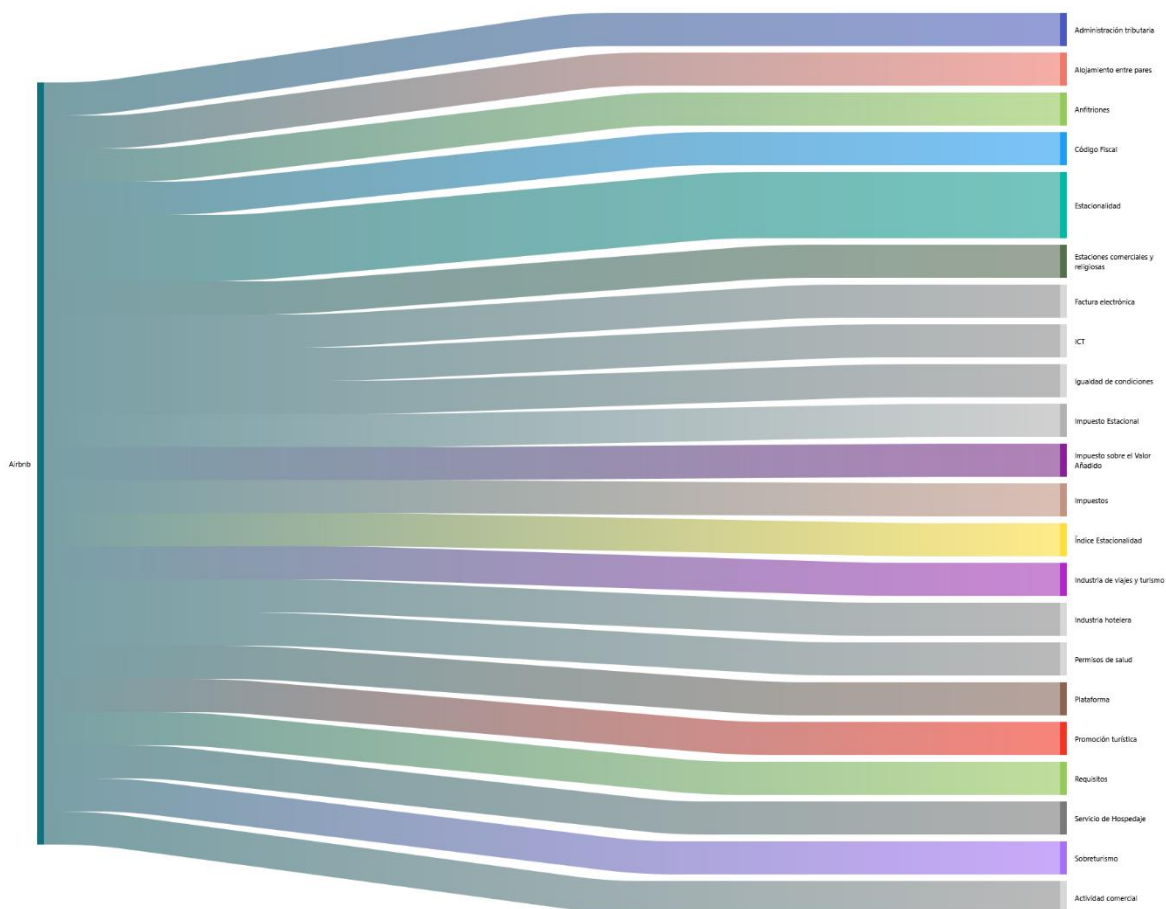
Airbnb es uno de los principales objetos de estudio de la investigación, porque engloba definiciones, características y principales descripciones de la plataforma en el área de servicios de alojamiento e industria hotelera del gran mercado de la economía colaborativa.

Al mismo tiempo, esta categoría ayuda a desarrollar y responder la pregunta de investigación de este proyecto debido a que arroja información relevante en temas como impuestos, sanciones, limitaciones y especificaciones tributarias relacionadas con las plataformas digitales.

Seguidamente, se muestra la relación que tiene esta categoría con los diferentes códigos asignados en el sistema Atlas.ti, asociados a los diferentes documentos y entrevistas:

**Figura 4**

*Diagrama de Sankey de coocurrencia de códigos de la categoría Airbnb.*



### ***Definición***

Es una plataforma digital de la economía colaborativa que brinda a los consumidores el servicio de alojamiento de apartamentos enteros o habitaciones individuales de los anfitriones en todas partes del mundo. Esto, a diferencia de los servicios tradicionales que se conocen, como los grandes hoteles, Airbnb no posee propiedades físicas, sino que funciona como un intermediario entre los anfitriones (dueños del inmueble) y los huéspedes (Lahey, 2019).

Airbnb es una compañía multinacional, con sede principal en Estados Unidos, que cuenta con filiales dedicadas al marketing y la publicidad en la mayoría de los países donde ofrece sus servicios. Sin embargo, todos los pagos se gestionan a través de su filial en Inglaterra, mientras que su domicilio fiscal se encuentra en Irlanda, un país con condiciones tributarias especiales, considerado por ello como un "paraíso fiscal". De esta manera, factura solo por servicios en Irlanda, aunque actúa como intermediaria y participa en mercados locales de alojamiento en muchos países (Badilla, 2021).

### ***Características y Modelo de Negocio***

Una de las particularidades principales de esta plataforma es que los alojamientos pueden ser desde cabañas sencillas hasta pent-houses elegantes, sitios únicos y que se adecuan a diferentes gustos, necesidades y la capacidad económica del anfitrión. Del mismo modo, este puede escoger el alojamiento según el tipo de actividad o aventura que busca realizar, o bien solamente un sitio de paso hacia el destino final del huésped. Variedad, seguridad y soporte son cualidades que destacan a Airbnb como plataforma en amplio mercado de hospedaje, donde los anfitriones deben cumplir con requisitos de seguridad, incluyendo descripciones, fotos, y ubicación, con el fin de verificar la autenticidad del sitio publicado en la plataforma (Airbnb, 2024).

Para crear una cuenta en la plataforma, los usuarios deben registrarse y crear un perfil usando su correo electrónico o una cuenta de red social. Una vez creado el perfil, los anfitriones pueden publicar anuncios que incluyen una descripción del inmueble, información del anfitrión, condiciones de alquiler, servicios incluidos, ubicación, precio del servicio y reseñas tanto del inmueble como del anfitrión. Los anfitriones pueden fijar el precio por noche y gestionar las

fechas disponibles mediante un calendario en la misma plataforma. En cuanto a los huéspedes, después de seleccionar las fechas de su estancia y el destino, reciben una lista de opciones disponibles que se ajustan a las características solicitadas. Es decir, los resultados se filtran según el rango de precios ingresado, el tipo de alojamiento requerido y la cantidad de huéspedes (Badilla, 2021).

Airbnb en su sitio web, ha publicado datos básicos que reafirman la importancia de controlar y regular este tipo de negocio, tanto para el ámbito económico y como para el tributario. Los siguientes datos son medidos al 31 de diciembre de 2023 (Airbnb, 2024).

- Más de 7.7 millones de anuncios activos en todo el mundo.
- Aproximadamente 100.000 localidades con anuncios activos en Airbnb.
- Más de 220 países y regiones con anuncios presentes en Airbnb.
- Más de 1.500 millones de llegadas en total.
- Más de 5 millones de anfitriones en Airbnb.
- Más de 250.000 millones de dólares en ingresos totales de los anfitriones.
- Con 14.000 dólares, el anfitrión medio en EE. UU ganó en 2022.
- Más de 10.000 millones recaudaron y remitieron de impuestos totales en todo el mundo.

### **Categoría. Impuesto Sobre la Renta**

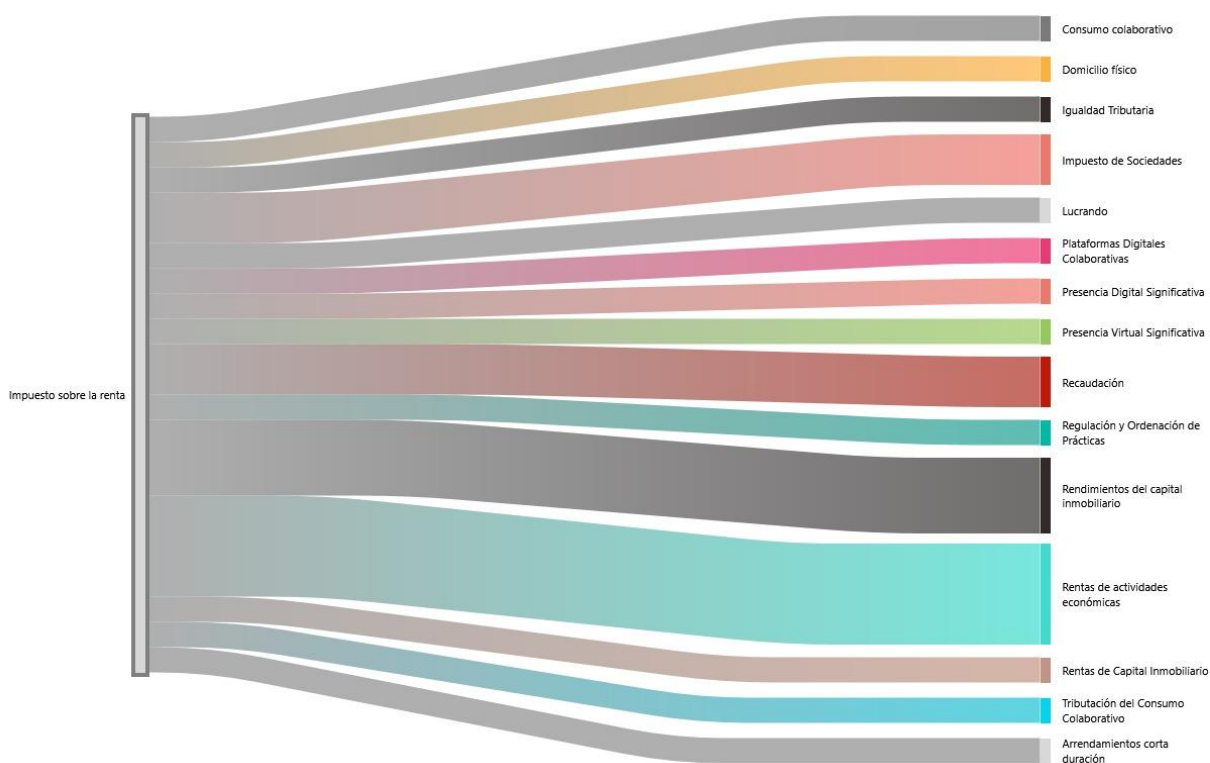
Después de realizar el proceso de sistematización y codificación, se identifica al Impuesto sobre la Renta como una categoría principal dentro del trabajo de investigación, porque es un tema comprendido en los diferentes documentos revisados y es considerado de relevancia en las entrevistas aplicadas. Este código presenta un enraizamiento de 14 y una densidad de 28 (ver figura 2).

Este impuesto de la renta también se relaciona de acuerdo con el proceso de codificación realizado en el sistema Atlas.ti, con temas importantes como la renta del capital inmobiliario, tributación del consumo colaborativo, domicilio fiscal, exenciones de impuestos a las sociedades y cada uno de estos involucran regulaciones sobre la economía colaborativa, específicamente a plataformas digitales como Airbnb.

A continuación, se muestra la relación que tiene esta categoría con los diferentes códigos asignados en el sistema Atlas.ti, que surgen de la codificación de los documentos y entrevistas:

### Figura 5

*Diagrama de Sankey de coocurrencia de códigos de la categoría impuesto sobre la renta*



### **Categoría. Economía Colaborativa**

Se considera categoría por su importancia asociada a la investigación, desde el punto de vista de la densidad y enraizamiento en los documentos estudiados, así como su relación con los objetivos establecidos en este trabajo de investigación, siendo una fuente importante de datos, porque prácticamente es el origen del cual surgen plataformas digitales como Airbnb. Este código presenta un enraizamiento de 11 citas, y una densidad de 22 (ver figura 2).

Esta categoría se asocia a distintos e importantes conceptos de valor para la investigación tales como el consumo colaborativo, las plataformas digitales colaborativas, las obligaciones fiscales de los sujetos que basan su actividad en la economía colaborativa, así como los derechos de estos y la regulación aplicada, según la jurisdicción donde se encuentre dicho sujeto.

La economía colaborativa es caracterizada por permitirle a cualquier ciudadano crear productos duraderos y de uso intensivo, facilitando ser utilizados por múltiples personas, con una misma señal de identidad, la colaborativa. Esta es, además, considerada muy compleja y trascendental, es por esto por lo que los Estados consideran importante poder regular y ordenar todas las actividades que se desarrolla en torno a ellas, para que, tanto proveedores como clientes conozcan los derechos y obligaciones, facilitando identificar a los contribuyentes y sus ingresos imponibles, generando una base de datos de los prestadores de servicios e intensificando la planificación fiscal del sector digital (Ruiz, 2017).

Algunos autores dividen la economía colaborativa en cuatro categorías:

1. Consumo colaborativo: permite reinventar, compartir, intercambiar, alquilar y comerciar bienes y servicios haciendo un adecuado aprovechamiento del internet y las redes entre iguales.

2. Movimiento Maker y Peer production: es una manera en la que los fabricantes de productos crean espacios compartidos creativos para hacer intercambio de la información y conocimiento.

3. Finanzas participativas y capital distribuido: esta categoría se caracteriza por los préstamos entre individuos, el ahorro colaborativo y la micro financiación.

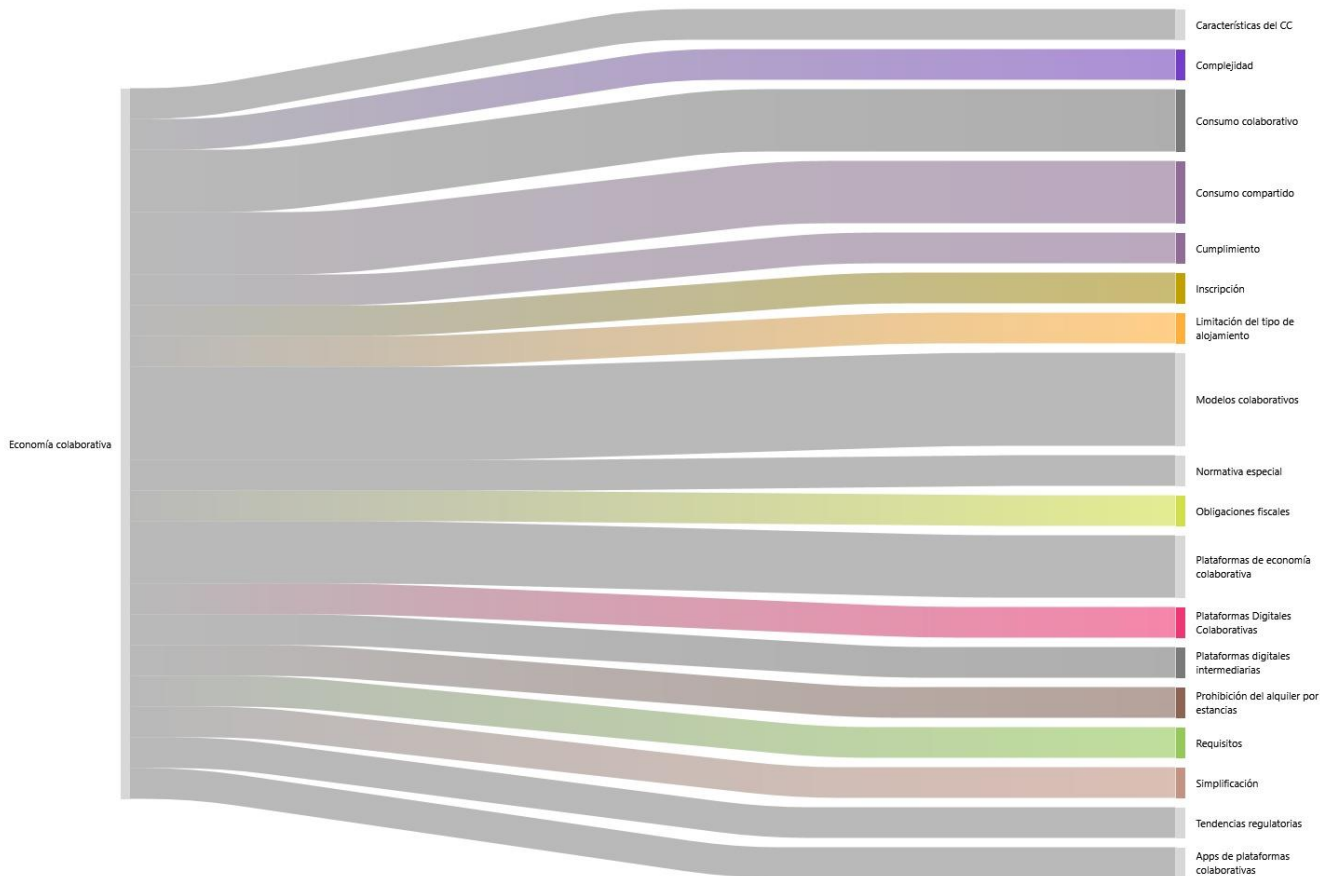
4. Conocimiento abierto: es la popularización y apertura a la ciencia, educación, cultura y tecnología. (Ruiz, 2017)

Y esos mismos autores categorizan las tendencias regulatorias de la economía colaborativa en la completa ausencia de intervención regulatoria, que indica que será el mismo avance tecnológico el que hará que se resuelvan los problemas sin necesidad de ser regulados. La generalización de la regulación existente a la economía colaborativa, es decir, consideran necesario regular la economía colaborativa, pero no con la creación de una normativa especial, dado que indican que la regulación existente es aplicable, tanto a las actividades tradicionales como a los nuevos modelos colaborativos. Y el establecimiento de un enfoque híbrido con un “enfoque ad hoc”, que estima necesario realizar una evaluación de cada plataforma y de acuerdo a ello aplicar una regulación específica para cada una, pero no es viable ponerla en práctica (Badilla, 2021).

De seguido, se muestra la relación que tiene esta categoría con los diferentes códigos asignados en el sistema Atlas.ti, asociado a los diferentes documentos y entrevistas.

### Figura 6

*Diagrama de Sankey de coocurrencia de códigos de la categoría economía colaborativa*



### Categoría. Impuesto Sobre el Valor Agregado

El impuesto sobre el valor agregado se convierte en categoría debido a que luego del proceso de sistematización se determina que se encuentra en múltiples documentos estudiados, así como altamente enraizado con los códigos establecidos en ellos. Este código presenta un enraizamiento de 32 citas, y una densidad de 37 (Ver figura 2).

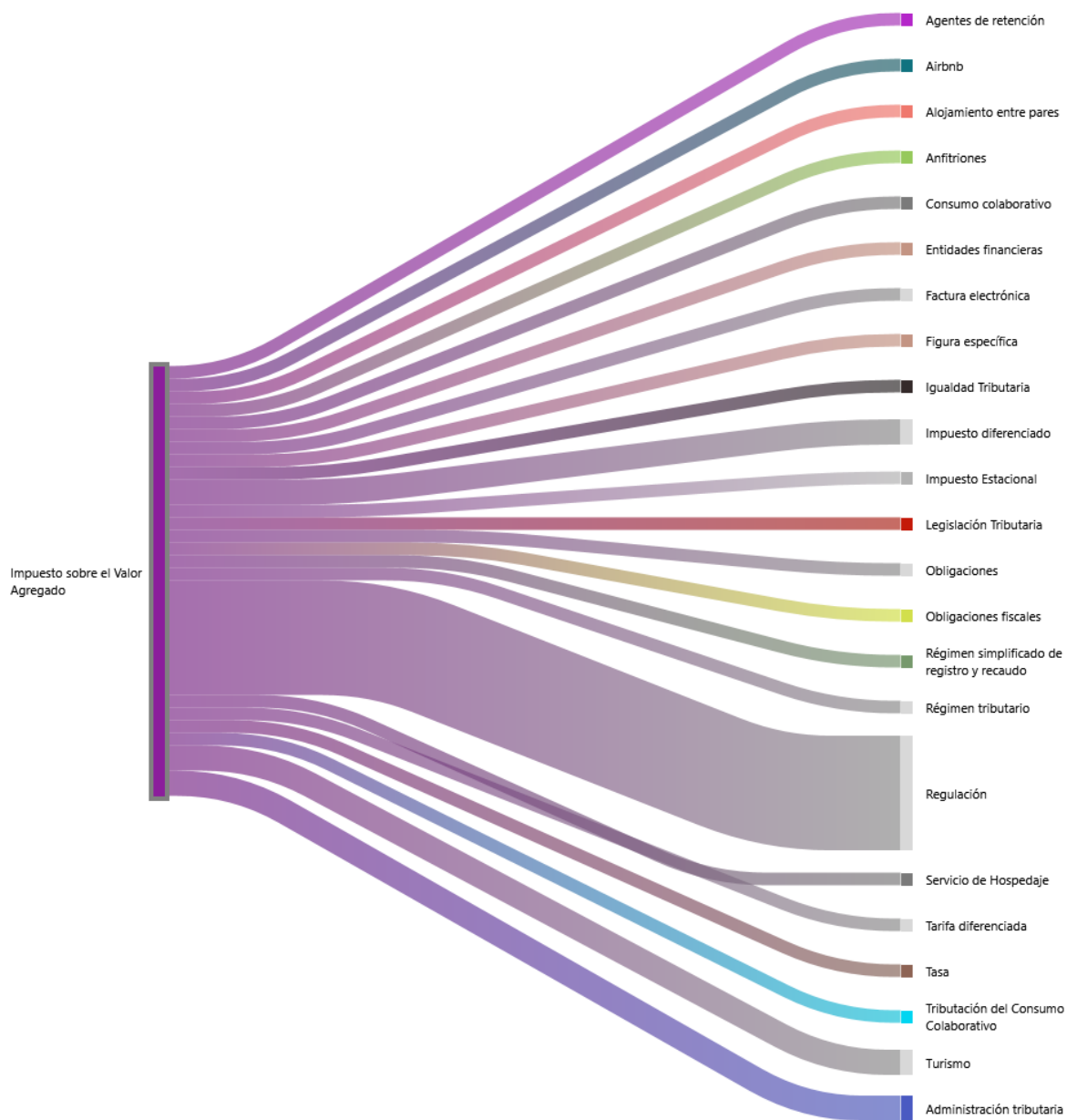
El impuesto al valor agregado como categoría se encuentra en los documentos y las entrevistas por ser una obligación establecida en las legislaciones tributarias de varias jurisdicciones para gravar las ganancias obtenidas de la prestación de servicios de bienes y de servicios digitales y complementarios, permitiendo un mayor control y regulación justa con respecto a las actividades relacionadas con la hostelería y el turismo.

Debido a que el impuesto sobre el valor agregado es una obligación tributaria para Airbnb es también importante para la investigación, permitiendo estudiar su aplicación en diversas jurisdicciones con una posible recomendación de ajuste a la normativa nacional.

A continuación, se presenta la relación que tiene esta categoría con los diferentes códigos asignados en el sistema Atlas.ti, asociados a los diferentes documentos y entrevistas.

### **Figura 7**

*Diagrama de Sankey de coocurrencia de códigos de la categoría impuesto al valor agregado*



### *Consideraciones del Impuesto al Valor Agregado a Nivel Internacional*

En el ámbito internacional se han establecido diferentes medidas en cuanto al impuesto del valor agregado para regular de forma controlada los servicios digitales de la economía colaborativa.

Por ejemplo, en Australia en el 2016 se llevó a cabo una importante modificación en la Ley del Impuesto sobre Bienes y Servicios. Dicha modificación obliga a los proveedores de servicios digitales sin presencia física en el país, cuyos ingresos superen los 75 000 dólares australianos, a registrarse como contribuyentes ante la administración tributaria y a declarar y pagar el IVA correspondiente (Badilla,2021).

Aunado a las referidas obligaciones fiscales, los contribuyentes deben verificar si el comprador es un consumidor australiano o una empresa que adquiere el bien con fines comerciales. Aunque esta disposición puede parecer inusual al principio, su propósito es determinar si el comprador es un consumidor individual o una empresa australiana registrada que adquiere el bien con fines comerciales. Si no se puede confirmar que la adquisición tiene fines comerciales, se asume que la transacción es realizada por un consumidor, por lo que se aplicará el IVA (Badilla,2021).

Por otro lado, en España, se estableció un impuesto al valor añadido de tipo reducido del 10% aplicable a todas las actividades relacionadas con hostelería y turismo. Además, su normativa detalla cómo identificar la naturaleza de la actividad para determinar el IVA, las operaciones deben de cumplir con ciertos requisitos para que se encuentre sujeto al impuesto reducido, por lo contrario, se le aplicará el tipo general del IVA del 21% (Fernández, 2016).

También, en España, con respecto al impuesto al valor añadido, se debe de diferenciar si es un arrendamiento de vivienda turística acompañado de la prestación de “servicios complementarios propios de la industria hotelera” o más bien, son operaciones sujetas al impuesto sobre transmisiones patrimoniales onerosas que sucede cuando las actividades del arrendamiento desarrollado por el anfitrión no pueden catalogarse como actividad económica.

Cuando se rige bajo las condiciones del IVA, el arrendador está obligado a emitir facturas con IVA, y cumplir con la presentación de las autoliquidaciones trimestrales y anuales del impuesto (Fernández, 2016).

En este mismo país, se tienen consideraciones con respecto a los sujetos al impuesto al valor añadido, su ley indica que las actividades empresariales o profesionales son aquellas que organizan, por cuenta propia, los recursos materiales y humanos, o uno de ellos, con el objetivo de participar en la producción o distribución de bienes o servicios. Además, menciona claramente la obligatoriedad de la tributación de las plataformas, afirmando que el consumo colaborativo en materia de vivienda, tributarán como cualquier otra empresa en casos que se cobre una comisión o un ingreso por los servicios prestados.

Se suma el hecho que en La Comisión Europea indican que se está trabajando en varias iniciativas para mejorar las capacidades de las administraciones fiscales como parte del plan de acción sobre el IVA. Estas iniciativas incluyen la expansión de la ventanilla única del IVA a la venta de mercancías, la implementación de un proyecto piloto para mejorar la cooperación entre administraciones fiscales, y la publicación de una guía para fomentar la colaboración entre autoridades fiscales y empresas en el comercio electrónico (Ruiz, 2017). En el caso de Portugal, los anfitriones deben recaudar y pagar un impuesto al valor agregado del 15% por cada reserva (Cedrian, 2017).

En Chile, en el 2019 se elimina la propuesta de establecer un impuesto específico a las ganancias por operaciones digitales y mantiene el IVA del 19% (Villegas, 2020). Y en Colombia, por medio de su Ley 1819 en el 2016, se introdujeron nuevos supuestos sujetos al IVA, incluyendo los servicios prestados en Colombia o desde el extranjero, siempre que el

usuario o destinatario tenga su residencia fiscal o domicilio en Colombia. La norma establece que las entidades emisoras de tarjetas de crédito y débito deben retener el impuesto a los proveedores no domiciliados cuando se efectúe el pago o abono en sus cuentas del exterior por servicios de suministros de servicios audiovisuales, servicios de plataformas de distribución digital de aplicaciones móviles, y suministro de publicidad online (Villegas, 2020).

A su vez, en el 2016 Colombia realizó una reforma en su ley 1819, con la que aumentó el IVA del 16 al 19% y optó por gravar a las plataformas mediante el IVA, en lugar de hacerlo a través de un impuesto a las sociedades o a la renta. Como resultado de esta política, las tarifas se incrementaron (Tupayachi, 2019).

### ***Consideraciones del Impuesto al Valor Agregado en Costa Rica***

En el ámbito nacional, se han efectuado diferentes cambios en las normativas y reglamentos desde que se incorporaron estas empresas de la economía colaborativa en el país.

Varios expertos en el tema de tributación proponen mecanismos para controlar de manera eficiente la retención y recaudo del impuesto al valor agregado. Por ejemplo, la autora Judith Pava Ramírez, en su artículo titulado “Principio de destino: alcance de los mecanismos para el recaudo del IVA en la prestación transfronteriza de servicios”, sugiere, en concordancia con las recomendaciones de la OCDE, la necesidad de que la administración tributaria cree mecanismos simples para facilitar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los no residentes. Por lo tanto, se propone establecer un régimen simplificado para el registro y la recaudación del tributo para estos proveedores. Además, al establecerse un régimen específico para este tipo de servicios, generaría cierto incentivo para que los proveedores se inscriban ante la administración tributaria y cumplan con sus obligaciones (Badilla, 2021).

### **Análisis de Resultados por Entrevistas a Expertos**

En respuesta a la pregunta 4, *En algunos estados de Estados Unidos, se ha aplicado un impuesto diferenciado por estacionalidad, tanto de la época estacional del año como de la fecha festiva en que se encuentre, ¿cuál es su opinión sobre la posible aplicación en Costa Rica de un impuesto diferenciado de IVA según la fecha festiva, e inclusive alguno por zona geográfica, a sabiendas de que existen zonas más densamente pobladas de anfitriones de Airbnb que otras?*, se realizó el siguiente análisis:

Los expertos 1 y 2 se muestran a favor de que se aplique un impuesto diferenciado por zonas geográficas con el fin de promover el turismo en zonas rurales o de menor actividad, con el cobro de un impuesto menor en comparación con las zonas altamente turísticas. Ambos lo consideran una medida estratégica para incentivar el desarrollo de zonas menos favorecidas; sin embargo, el experto 1 considera que un impuesto diferenciado por fecha festiva sería abusivo, ya que podría ser perjudicial el aumento de impuestos en fechas de alta demanda turística, lo considera como “ahorcar la gallina de los huevos de oro”, desincentivando el turismo y afectando el comercio de la zona.

El experto 3 considera que para el Estado podría ser de beneficio la aplicación de un impuesto diferenciado, pero en el ámbito de contabilidad haría el proceso más complejo en un sistema tributario ya complicado, porque podría generar confusión por las tarifas diferenciadas, llevando a posibles errores en la presentación de reportes y, por consiguiente, a la multa de los contribuyentes.

El experto 4, por el contrario, se opone por completo a la medida, indicando que generaría confusión en los contribuyentes, llevando a errores en la presentación de las declaraciones, incluso puede ser complicado con el asesoramiento de un profesional. Asimismo,

argumenta que el turista no estaría dispuesto a pagar más o menos impuesto por hospedarse en diferentes zonas geográficas; por tanto, considera que lo mejor es mantener una tarifa fija siempre.

Por último, el experto 5, al igual que el experto 4, se opone por completo a la medida, argumentando que Costa Rica es un país muy pequeño en comparación con Estados Unidos y que un impuesto diferenciado por zonas geográficas podría desincentivar el turismo, pensando en que para un turista no sería agradable hospedarse en una zona del país por un precio y trasladarse incluso menos de dos horas a otro hospedaje y que el cobro sea mayor.

En resumen, aunque algunos expertos están de acuerdo con la posible aplicación de un impuesto diferenciado por zonas geográficas, la mayoría considera que podría generar más desaceleración al turismo, que los posibles beneficios que tendría, por ende, no se podría considerar una recomendación a la Administración Tributaria sin antes realizar un análisis más exhaustivo de las implicaciones administrativas que conlleva.

En relación con la pregunta 5, *Algunas zonas de la Unión Europea, como Ámsterdam y España, han implementado oficinas de control de permisos para el alquiler de inmuebles a corto plazo, y el cumplimiento de requisitos declaración responsable a la Administración competente sobre el cumplimiento de la regulación aplicable, de forma previa al inicio de la actividad e inscripción de la vivienda en un registro, Número máximo o mínimo de días de estancia por la que se puede ceder una vivienda de uso turístico, Requisitos técnicos (lugar de ubicación, tamaño) y equipamientos mínimos (cumplimiento de leyes de discapacidad, sistemas contra incendios), desde su perspectiva. Tomando en cuenta estas medidas, ¿cuáles considera usted que pueden ser ventajas o desventajas de implementar en Costa Rica oficinas especiales para patentes de plataformas digitales en este caso, en las municipalidades, con el objetivo de obtener*

*mayor control sobre la actividad de hospedaje no tradicional, y además recopilar información sobre aquellos contribuyentes autorizados para ofrecer este tipo de servicio?*, se analizó lo siguiente:

El experto 1 destaca la importancia de la seguridad del usuario e indica que la regulación específica puede mejorar la seguridad de los turistas al garantizar que se cumplan requisitos mínimos. Esta puede proteger a los huéspedes, asegurando que los alojamientos cumplan con estándares de seguridad, reduciendo riesgos asociados con hospedajes no regulados.

El experto 2 menciona el tema acerca de las limitaciones municipales, señalando que los municipios pueden tener implicaciones en términos de personal y recursos para manejar estas nuevas funciones y puede dificultar la implementación efectiva de nuevas oficinas de control y supervisión.

El experto 3 explica que al implementar las regulaciones pueden aumentar costos y complicar el proceso, desincentivando a los anfitriones y beneficiando a grandes hoteles. Las cargas administrativas y costos adicionales pueden hacer que el servicio de hospedaje no tradicional sea menos atractivo frente a opciones más tradicionales, afectando su viabilidad. También recalca los posibles problemas de corrupción y trámites burocráticos que se podrían presentar en las administraciones municipales en el proceso de obtención de permisos.

El experto 4 se enfoca en que la existencia de una oficina dedicada a la centralización de datos de servicios de hospedaje no tradicional permitiría una mejor recopilación de información y aumentaría la recaudación fiscal.

El experto 5 se centra en el tema de flexibilización de requisitos, indicando que los requisitos deben ser proporcionales al tamaño y la naturaleza del negocio y que la adaptación de

los requisitos a las características del alojamiento de los no tradicionales puede facilitar la regulación sin sofocar la actividad del mercado.

Este experto recomienda crear un sistema de regulación que sea proporcional al tamaño y tipo de alojamiento, evitando requisitos excesivos para pequeños anfitriones y manteniendo estándares adecuados para grandes propiedades, así como mejorar la eficiencia de los procesos de inspección y aprobación para reducir la burocracia y los costos asociados.

En síntesis, la implementación de oficinas de control para el alquiler de inmuebles a corto plazo en Costa Rica presenta ventajas potenciales en términos de seguridad y recaudación fiscal, pero al mismo tiempo enfrenta desafíos significativos relacionados con costos, capacidad administrativa, y posibles problemas de corrupción. Es fundamental abordar estas preocupaciones mediante la creación de un sistema flexible y eficiente que permita a los anfitriones cumplir con las regulaciones sin desincentivar la actividad del mercado.

En relación con la pregunta 6, desde *su criterio, en concordancia con el marco legal de Costa Rica donde los anfitriones deben estar inscritos ante la Administración Tributaria y el ICT, ¿qué opina usted sobre aplicar incentivos a los dueños de Airbnb que se mantengan actualizados con el cumplimiento de la normativa vigente, tales como mejores tasas de interés al solicitar créditos bancarios o exoneraciones de permisos?*, se obtuvo el siguiente resultado:

El experto 1 estima que ofrecer incentivos a los propietarios de Airbnb que cumplen con la normativa sería conveniente. Argumenta que más allá del pago de impuestos, el registro de los anfitriones es crucial para la trazabilidad y la identificación de los alojamientos, lo cual es fundamental para la seguridad de los usuarios. Promover la formalización del servicio mediante incentivos ayudaría a garantizar la seguridad y el cumplimiento legal.

El experto 2 está a favor de los incentivos, pero con una condición importante: deben estar alineados con los beneficios ofrecidos a los hoteleros tradicionales. Resume que, aunque sería positivo promover la formalización de los anfitriones de Airbnb, no debería haber una ventaja injusta sobre los hoteles, que tienen costos significativamente mayores, como personal, áreas públicas, y sistemas de facturación. Sugiere que cualquier incentivo debe ser justo y equitativo, respetando la competitividad entre los diferentes tipos de alojamiento.

El experto 3 adopta una postura más neutral, señalando que, desde el punto de vista contable, la implementación de incentivos significa más trabajo para los contadores, ya que habría más personas interesadas en obtener estos beneficios y, por lo tanto, necesitan asesoría contable.

El experto 4 considera que podría ser razonable ofrecer algunos incentivos, como exoneraciones en ciertos rubros, similares a los beneficios que reciben las pequeñas y medianas empresas (Pymes). No obstante, advierte que estos incentivos no deben ser mayores que los ofrecidos a otros contribuyentes, ya que esto podría generar un conflicto de desigualdad entre las diferentes actividades económicas.

El experto 5 está de acuerdo con la aplicación de incentivos, argumentando que en algún momento todos los anfitriones de Airbnb deberían cumplir con las regulaciones tributarias, tal como ocurre con otras formas de alojamiento. Hace la comparación con las estrategias utilizadas por la Caja Costarricense de Seguro Social (CCSS) para motivar a los trabajadores independientes a obtener un seguro, es decir, ofrecer beneficios para fomentar el cumplimiento.

En conclusión, entre los expertos hay una opinión generalizada sobre el beneficio potencial de aplicar incentivos para promover el cumplimiento normativo entre los anfitriones de Airbnb. Aunque todos aluden a una preocupación sobre la equidad y la competitividad justa

entre los contribuyentes de los servicios de hospedaje tradicional y no tradicional. Indican que los incentivos deben ser diseñados cuidadosamente para evitar conflictos de desigualdad y asegurar un mercado equitativo para todos los actores del sector turístico.

Con respecto a la pregunta 7, *en Italia, se creó un Régimen Tributario para arrendamientos de corta duración (menos de 30 días), atribuyendo nuevas obligaciones como, por ejemplo, la información y conservación de datos, y la retención del 21% sobre el monto del alquiler. Considerando que las regulaciones existentes en Costa Rica generan incertidumbre en los contribuyentes y hay poco control tributario sobre estas actividades, ¿qué opina usted sobre implementar en Costa Rica un régimen específico para el servicio de hospedaje no tradicional?*, se plantea el siguiente análisis:

El experto 1 está a favor de la implementación de un régimen tributario específico, pero argumenta que debe ser un modelo de fácil entendimiento para los contribuyentes y algo básico, tal como el régimen simplificado actual de la Administración Tributaria o similar al régimen de rentas de capital, mencionando que la mayoría de anfitriones de Airbnb son pequeños propietarios con poco conocimiento de la regulación y en su mayoría con pocas propiedades, por lo que no sería razonable involucrarlos en un régimen con la misma complejidad que un hotel, dado que lo que se busca es la formalización y no la desincentivación del negocio.

El experto 2, por su parte, al igual que el experto 1, apoya la aplicación de un régimen tributario específico, ya que opina que puede haber beneficios, pero considera que debe ser un régimen que no cree desventajas con respecto a los alojamientos tradicionales, ya que debe existir una competencia leal, tomando en cuenta eso sí, las diferencias de tamaño y capacidad de uno con otro.

Por su lado, el experto 3, se opone por completo a una posible implementación de un régimen específico y expone que podría ser perjudicial para la economía del turismo costarricense. Considera que un régimen tributario específico podría imponer nuevas restricciones fiscales, lo que llevaría a una disminución de la demanda de hospedaje no tradicional y un posible aumento del costo en este servicio, todo lo contrario, a lo que actualmente representan estas plataformas de servicio.

En el caso del experto 4, este apoya la posible implementación de un régimen tributario específico, pero señala que lo mejor sería incluirlo en la categoría de rentas de capital, para evitar mayores confusiones a los contribuyentes, indicando que la Administración Tributaria podría aclarar los códigos y actividades dentro de este régimen y mostrar a los contribuyentes cómo inscribirse y declarar sus ingresos.

El experto 5, no considera necesario crear un régimen tributario específico, dado que argumenta que ya existe el régimen de capital inmobiliario, en el cual se podrían incluir los alquileres de corta duración. Este experto, al igual que el experto 4, considera que la Administración Tributaria podría enfocarse en capacitar a los contribuyentes en cómo aplicar a este régimen para sus actividades en plataformas como Airbnb.

En síntesis, los expertos están de acuerdo en que los contribuyentes que prestan servicios de alojamiento no tradicional a través de plataformas digitales, tales como Airbnb, requieren clarificar sus obligaciones fiscales, ya sea con la creación de un régimen tributario específico para esta actividad que sea básico y de fácil entendimiento, o bien, incluir esta actividad en el régimen de rentas de capital inmobiliario, analizando las implicaciones y dejando claro a los contribuyentes como proceder. También los expertos apuntan a que este régimen debe ser equitativo con respecto a los hospedajes tradicionales para evitar ventajas competitivas.

En referencia a la pregunta 8, *En Chile a partir del 23 de agosto del 2018 se estableció un proyecto de modernización para la legislación tributaria, creando un impuesto indirecto y específico (10% al valor pagado por el usuario) a los servicios digitales que son prestados por no domiciliados siempre y cuando sean utilizados en este país. ¿Qué opina usted sobre implementar en Costa Rica un tributo específico para servicios digitales transfronterizos?*, se realiza el siguiente análisis.

El experto 1 apoya la idea de establecer un régimen específico para las plataformas digitales como Airbnb, pero sugiere que este impuesto debería aplicarse directamente a las plataformas y no a los usuarios finales. Aboga por una negociación directa entre el gobierno y estas plataformas para establecer una tarifa que no sea excesiva. Al final, también lo que se busca es que haya mayor acceso a la información de los usuarios que operan a través de estas plataformas, más que imponer un alto impuesto porque podría conducir a un modelo de negocio poco atractivo tanto para las plataformas como para los usuarios.

El experto 2 está de acuerdo con la idea de implementar un tributo, pero enfatiza que debe ser una medida justa y equitativa para garantizar una competencia leal entre los servicios tradicionales (hoteles) y los no tradicionales (Airbnb). Propone un enfoque gradual, comenzando con una tasa más baja para que las plataformas digitales y sus usuarios contribuyan al fisco, asegurando al mismo tiempo que no se cree una desventaja significativa para los servicios no tradicionales frente a los tradicionales.

El experto 3 ve la posibilidad de implementar un impuesto específico para servicios digitales, pero sugiere que debe ser una tarifa diferenciada y más baja por la importancia que tiene el turismo en Costa Rica. Argumenta que el costo de vida en Costa Rica ya es alto y un impuesto adicional podría no ser bien recibido.

El experto 4, está en contra de la implementación de un impuesto específico para servicios digitales transfronterizos, puntualizando que podría desmotivar a los turistas de elegir Costa Rica como destino. La preocupación es que un impuesto adicional podría hacer que el país sea menos atractivo en comparación con otros destinos turísticos, afectando negativamente el sector turístico.

El experto 5 considera que ya existe un mecanismo adecuado en Costa Rica para gravar servicios transfronterizos, como el IVA aplicado a servicios digitales como Spotify y Netflix. Sugiere que se podría adoptar un enfoque similar al de Chile, donde el banco retiene el impuesto directamente, simplificando así el proceso para el usuario final. Este enfoque también podría ser modificado o adaptado para incluir servicios de hospedaje no tradicionales, facilitando la identificación y el pago del impuesto.

En general, hay consenso entre los expertos en que Costa Rica podría beneficiarse de implementar un tributo específico para servicios digitales transfronterizos, pero hay diferencias en cuanto a cómo debería estructurarse este impuesto. La mayoría apoya un enfoque moderado, con tarifas diferenciadas que no desincentiven el turismo del país. Se sugiere que el enfoque se centre en la simplicidad y la claridad para los contribuyentes, aprovechando los mecanismos existentes en lugar de crear nuevos procesos complejos. Asimismo, hay una preocupación general sobre cómo cualquier nuevo impuesto podría afectar la percepción de Costa Rica como destino turístico atractivo.

En relación con la pregunta 9, *Alemania desde el 2016 ha tomado medidas muy estrictas como respetar los precios promedio de la renta en los que se ofrecen los hospedajes e incluso estar expuestos a multas que pueden llegar a los cien mil euros, por su parte varios estados de Estados Unidos han aplicado medidas como límite de alojamientos por anfitrión, límite de días*

*por alojamientos, aprobación de inspecciones sanitarias y multas para la plataforma y los anfitriones. ¿Qué opina usted sobre aplicar estas medidas restrictivas para el alojamiento no tradicional, así como multas para contribuyentes que incumplan la normativa en Costa Rica?, se desarrolla el siguiente análisis:*

En este caso, en especial, todos los expertos expresan su aprobación y la importancia en la aplicación de medidas, aunque consideran que no solo deben ser regulatorias, sino que promuevan la equidad en el mercado. Consideran que debe existir una competencia sana entre el hospedaje tradicional y no tradicional, piensan que restringir la cantidad de propiedades por anfitrión podría evitar que el mercado se concentre en manos de unos pocos. Todos coinciden en que las normas deben estar apegadas a las realidades locales, ya sea por la ubicación geográfica o por las condiciones del alojamiento, ya que en caso de medidas muy exageradas o difíciles de implementar o cumplir, traería consigo que los anfitriones busquen formas de evadir impuestos o la reducción de la oferta de alojamiento.

En resumen, todos los expertos estiman necesario la aplicación de medidas regulatorias específicas para servicios de alojamiento en plataformas digitales, pero varían la opinión en cuanto al alcance y severidad, siempre en la búsqueda de equidad para el sector alojamiento.

En referencia a la pregunta 10, *En Costa Rica se puede afirmar que existe, desde el punto de vista de normativa fiscal, igualdad tributaria entre los sujetos involucrados en el mercado del hospedaje. Cada uno está involucrado en tributos vinculados al servicio de alojamiento, siendo estos el Impuesto de Renta, el Impuesto al Valor Agregado, el Impuesto sobre bienes inmuebles y permisos municipales. Los sujetos que brindan el servicio de alojamiento se clasifican en tres grupos generales: Servicio de hospedaje tradicional, en el cual se incluyen todas las modalidades de alojamiento turístico. Moteles. Servicios de hospedaje no tradicionales en los*

*cuales se ubican la prestación del servicio aludido a través de plataformas que operan bajo el modelo de negocio de economía colaborativa.*

*A pesar de que la normativa los incluye a todos como sujetos de los impuestos, desde su criterio, ¿cuáles mecanismos de control conoce que se apliquen para cada uno de estos grupos que aseguren la igualdad de condiciones para cada sujeto del impuesto?, se presenta el siguiente análisis:*

El experto 1, sostiene la idea de que debe existir una equidad de condiciones entre los diferentes tipos de alojamiento y propone que se pueden realizar convenios entre las plataformas como Airbnb y la Administración Tributaria, para que estas realicen algún tipo de retención en la fuente mediante un mecanismo ágil y eficiente.

Los expertos 2, 3 y 4, coinciden en el hecho de que existe una falta de control en plataformas digitales. Muchos alquileres a través de estas plataformas no están registrados ante el Ministerio de Hacienda, creando una falta de igualdad para los que ya cumplen con las regulaciones, a sabiendas de que los alojamientos tradicionales como los hoteles, deben de cumplir con la normativa, patentes, inspecciones y permisos sanitarios, y estar inscritos formalmente ante la administración tributaria.

El experto 5, indica que conoce sobre la obligación para los alojamientos que utilizan plataformas digitales de retener y pagar el IVA, y emitir factura electrónica. Además, sostiene que, aparte del pago del IVA y los impuestos sobre bienes inmuebles, no conoce otros mecanismos de control aplicados uniformemente a todos los tipos de alojamientos.

En conclusión, cada experto destaca la necesidad de una mayor regulación y control para los servicios de hospedaje no tradicionales que aseguren igualdad de condiciones ante la administración tributaria. Recomiendan implementar mecanismos de control por parte de las

plataformas digitales, tales como la retención en la fuente. Sin embargo, hay consenso en que actualmente existen brechas significativas en la aplicación y el cumplimiento de las normativas fiscales para diferentes tipos de proveedores de alojamiento en Costa Rica.

En relación con la pregunta 11, *La Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) en su Proyecto de Erosión de la Base Imponible conocido como Proyecto BEPS, menciona el concepto de “Presencia Virtual Significativa” el cual genera un “establecimiento digital permanente”, ya que es posible establecer un nexo entre la empresa prestadora del servicio que genera rentas no residentes, como Airbnb, y la actividad realizada en la jurisdicción costarricense. De esta forma se puede considerar la inclusión de la presencia virtual significativa como criterio para la configuración de un establecimiento digital permanente en el territorio en el cual se consumen los servicios o bienes vendidos. Es por esto, que autores como Torrealba Navas, especialista en derecho tributario, propone modificar la regulación actual de la ley 7092, Ley del impuesto sobre la renta, e incluir el concepto de establecimiento digital permanente para gravar de este impuesto las rentas obtenidas de esta actividad por personas jurídicas no domiciliadas. Con relación al impuesto sobre la renta, desde su criterio, ¿cuáles implicaciones generaría al implementarse esta medida en Costa Rica?*, se realizó el siguiente análisis:

El experto 1 considera importante regular y gravar todas las plataformas digitales tales como Airbnb por el servicio que prestan en el país, pero no equipararse con los hoteles en términos de tributación, ya que son servicios en diferentes condiciones. Sugiere que los impuestos deberían basarse en el servicio ofrecido por la plataforma, similar a un servicio en la nube, y no por el alquiler de propiedades en sí.

El experto 2, 3 y 5, consideran conveniente incluir el concepto de "presencia virtual significativa" en la ley actual, ya que permitiría al país capturar una porción de los ingresos que actualmente se dirigen a países donde las empresas están domiciliadas, como Irlanda en el caso de Airbnb. Al implementarse este mecanismo, podría mejorar la recaudación de impuestos y a su vez cooperar con los esfuerzos de las organizaciones internacionales, como la OCDE, para regular la economía digital.

Por otro lado, el experto 4, se enfocó en la preocupación en la posible modificación de la ley, sugiere que debe ser considerada cuidadosamente, ya que enfocarse solo en ciertas actividades podría abrir la puerta a nuevas formas de evasión fiscal. Expresa que esto podría traer efectos negativos en acuerdos internacionales de turismo y afectar directamente la economía del país.

En conclusión, aunque la inclusión del concepto de "establecimiento digital permanente" podría tener beneficios significativos en términos de recaudación fiscal y competencia equitativa, podría ser complejo y requeriría ajustes significativos en la administración tributaria y en las leyes fiscales de Costa Rica. Además, deja abierta la posibilidad de que las plataformas digitales trasladen el costo del nuevo impuesto a los consumidores, aumentando así el precio de los servicios.

En relación con la pregunta 12, *¿qué considera usted que se puede mejorar a nivel tributario en el tratamiento de impuestos de plataformas digitales de servicio como Airbnb, que permita un mayor control de los tributos, sin dejar de lado el principio de igualdad entre el servicio de hospedaje tradicional y no tradicional?, o bien, ¿considera que debería existir un tratamiento diferenciado entre estos servicios?*, se realizó el siguiente análisis:

El experto 1 se centró en la idea de establecer un régimen tributario diferenciado con límites y parámetros específicos según el tamaño del negocio, reconociendo las diferencias en la naturaleza del servicio ofrecido.

El experto 2, propone el uso de controles cruzados con los bancos, similar a lo que se hace con las tarjetas de crédito, para detectar y regular los ingresos de las plataformas como Airbnb. Así Asimismo, destaca la importancia de mantener la competitividad en el sector de hospedaje, y asegurar que tanto Airbnb como los hoteles tradicionales compitan en condiciones similares.

Por otro lado, el experto 3 se enfoca en la posibilidad de evasión fiscal mediante acuerdos fuera de la plataforma y transacciones no registradas, especialmente en el turismo nacional. Identifica este aspecto como un área clave que debería ser abordada para mejorar la recaudación.

El experto 4 pone el énfasis en la necesidad de que la administración tributaria establezca cuáles actividades califican como hospedajes no tradicionales para evitar confusiones y mejorar la efectividad de la recaudación. Además, que la plataforma no debería de permitir anfitriones que no estén inscritos en Hacienda, como una medida de fortalecer el control tributario.

Finalmente, el experto 5 considera que un régimen tributario simplificado y específico para estos servicios facilita el cumplimiento, y mejoraría el control de los tributos. Propone que las regulaciones se basen en el tamaño del negocio si es pequeño, de modo que estas deberían ser más flexibles, mientras que negocios más grandes deberían cumplir con requisitos más estrictos.

En resumen, se sugiere que, al Airbnb, operar de manera diferente a los hoteles, debería tener un tratamiento tributario diferenciado basado en la naturaleza y tamaño del negocio. Se plantea la implementación de controles fiscales más estrictos pero flexibles para este tipo de servicios y asegurar una competencia justa y efectiva.

Haciendo referencia a la pregunta 13, *En concordancia con las recomendaciones hechas por la OCDE sobre simplificar mecanismos que faciliten el cumplimiento de las obligaciones fiscales para los no residentes, autores proponen establecer un Régimen Simplificado de Registro y Recaudo para el proveedor extranjero. Basado en la afirmación anterior, ¿cuál o cuáles sugerencias daría usted a la Administración Tributaria para implementar esta recomendación?*

El experto 1 indica que se podría implementar una retención en la fuente tal como se realiza con las transacciones de las tarjetas de crédito, donde la misma plataforma sea la que retiene el impuesto directamente de las transacciones realizadas por los anfitriones, lo que facilitaría el proceso tanto para el anfitrión, el proveedor externo como la administración tributaria.

En el caso del experto 2, sugiere que el régimen se establezca según el tamaño de la actividad, basado en cantidad de propiedades o ingresos percibidos por anfitrión, ya que considera que cuantas más operaciones produzca la actividad, mayores obligaciones fiscales debería tener.

El experto 3 considera que lo mejor es que los proveedores extranjeros de servicios digitales creen una sociedad con residencia fiscal en el país, ya que esto facilitaría el control y la aplicación de la legislación vigente, con reglas más claras y precisas.

El experto 4, no está de acuerdo con la implementación de un régimen simplificado para extranjeros, sino que aboga por que la mayoría de los anfitriones son residentes nacionales, y los que hay extranjeros no precisamente residen en el país, lo que a su parecer generaría más confusión que beneficios.

Por último, el experto 5 considera prudente el registro de las personas no extranjeras con propiedades en territorio nacional dedicadas al servicio de hospedaje no tradicional, indica que debería ser un proceso sencillo que no requiera presencia física, realizado con el pasaporte o DIMEX, llevando a un mejor control de la recaudación de impuestos.

En resumen, los expertos recomiendan un sistema de retención en la fuente con tarifa simplificada, un régimen simplificado de registro y recaudo que se encuentre basado en la magnitud de operación de la actividad, el registro obligatorio de sociedades jurídicas o no residentes en Costa Rica en un proceso sencillo, medidas que a su parecer facilitan el cumplimiento de las obligaciones fiscales y aseguraría un adecuado recaudo de los impuestos generados desde proveedores extranjeros.

En relación con la pregunta 14, *Con respecto a la decisión tomada por Airbnb de inscribirse como contribuyente ante la Administración Tributaria, bajo su criterio, ¿qué beneficios trae esta decisión y cuáles medidas se podrían implementar para mejorar el control en la captación del IVA?*

El experto 1 considera una estrategia beneficiosa tanto para la plataforma como para la Administración Tributaria, ya que permite un mejor control del recaudo del impuesto y permite que la aplicación continúe operando con normalidad en el país, sin problemas por restricciones legales. Propone que se realice un régimen diferenciado de recaudación del IVA para esta actividad, considerando las características particulares del negocio.

El experto 2 considera que la administración tributaria debe solicitar a Airbnb el suministro de reportes detallados de los nombres y montos específicos de los anfitriones de acuerdo con sus ingresos generados para un control más preciso del recaudo del IVA, y de paso esta medida haría que los anfitriones cumplan con sus obligaciones fiscales.

El experto 3, por su parte, ve la decisión de Airbnb como un aumento en el trabajo para los contadores del país, argumenta que los anfitriones requerirán más asesoría contable para cumplir sus obligaciones fiscales, pero a su vez eso generaría mayor formalización de la actividad.

El experto 4, apoya la decisión de Airbnb, considerándola como muy acertada, y además propone como medidas de control que la aplicación no libere los pagos a los anfitriones sin antes asegurarse que exista la debida factura electrónica, lo que garantiza el cumplimiento de la normativa fiscal y una mayor equidad en el sector alojamiento.

En el caso del experto 5, propone que la administración tributaria sugiera a la aplicación de Airbnb una herramienta que permita a los anfitriones realizar las facturas directamente desde la aplicación, que sean gestionadas directamente por Airbnb para la recaudación de los impuestos, lo que ve como una simplificación en el cumplimiento tributario.

En síntesis, todos los expertos consideran positiva la decisión de Airbnb de inscribirse como contribuyente ante la administración tributaria, sin embargo, consideran que es prudente adicionar medidas para una mejor captación del impuesto, como la retención en la fuente, la generación de reportes detallados o la facilitación de un sistema de facturación a través de la plataforma, medidas que podrían ayudar a mejorar el control fiscal y el cumplimiento del sector de alojamiento no tradicional.

Con respecto a la pregunta 15, *¿cuál o cuáles son los mecanismos más efectivos para gravar el impuesto sobre la renta a las plataformas de economía colaborativa en específico?*

Los expertos 1 y 2 consideran que debe ir de la mano con lo expresado en la pregunta 14 para un mejor recaudo del impuesto del IVA, sin embargo, el experto 2 también propone un control cruzado similar al de la declaración D-151 que permite detectar transacciones no

registradas entre el comprador y el vendedor del servicio, facilitando la identificación de quienes estén inscritos y quienes no para un mejor control y recaudación de los impuestos.

El experto 3, propone el establecimiento de convenios internacionales que permitan a cada país gravar los ingresos generados por las plataformas digitales dentro de su jurisdicción y que la liquidación del impuesto sobre la renta sea distribuida proporcionalmente en cada país de acuerdo con los ingresos generados localmente. Además, menciona que es necesario que todas las plataformas de economía colaborativa estén sujetas a las mismas reglas fiscales, asegurando una competencia justa y equitativa.

En el caso del experto 4, este considera que debe ser obligatorio para todas las plataformas de economía colaborativa que operen en el país, el registro ante el Ministerio de Hacienda para que la administración tributaria pueda llevar un control más efectivo de las actividades económicas de estas plataformas y se asegure el cumplimiento de las obligaciones fiscales.

El experto 5 por su parte, menciona que le parece una muy buena idea la implementación del “establecimiento virtual significativo” como el mecanismo para gravar a las plataformas de economía colaborativa, dado que a pesar de que estas no tienen residencia bajo la jurisdicción, si tienen presencia económica significativa para el país. Considera que el impuesto sobre las ganancias se debe aplicar a las plataformas basado en las comisiones que cobran a los anfitriones y no imponer más impuestos a los usuarios para el uso del servicio.

En síntesis, todos los expertos estiman necesario gravar las actividades de las plataformas de economía colaborativa con mecanismos como la obligatoriedad de registro ante la Administración Tributaria, la cooperación internacional a través de convenios en materia fiscal,

la implementación de mecanismos de control cruzado y la posibilidad de implementar establecimientos virtuales significativos.

Por último, con respecto a la pregunta 16, ¿qué podemos hacer para que se conozca más sobre el tema tributario de Airbnb? Todos los expertos coinciden en que es necesario una mejor educación tributaria y contable a través de charlas, foros, capacitaciones y la elaboración de una guía detallada y de fácil comprensión que permita a los dueños de propiedades dedicadas al hospedaje no tradicional a conocer cuáles son sus obligaciones fiscales, cómo es el proceso de inscripción ante cada una de las instituciones que tienen como requisito.

Finalmente, se presenta la guía realizada como material de apoyo para los contribuyentes que deban formalizarse ante la Administración Tributaria:

### **Guía de Requisitos y Obligaciones tributarias para Anfitriones de Airbnb en Costa Rica**

Realizado por:	Revisado por:
<ul style="list-style-type: none"> <li>● Vanessa Patricia Aguilar Alfaro</li> <li>● Luis Felipe Villalobos Alfaro</li> </ul>	
<i>Documento actualizado con la normativa vigente hasta marzo de 2024</i>	

#### **1. Propósito**

Se establece la presente guía con el objetivo de brindarles a los contribuyentes que utilizan Airbnb una herramienta para ofrecer servicios de alojamiento en Costa Rica y facilitar la formalización del negocio ante la Administración Tributaria.

#### **2. Alcance**

Esta guía es aplicable para todo aquel contribuyente que se encuentra inscrito o quiera inscribirse como anfitrión en la plataforma Airbnb y brinde servicios de hospedaje dentro del territorio costarricense.

### **3. Definiciones**

- Anfitrión: Es la persona que publica el anuncio con su cuenta Airbnb. Normalmente, es el propietario, el administrador o el ocupante de la vivienda (Airbnb, 2024).
- Huésped: Persona que obtiene el servicio de alojamiento por medio de la aplicación.

### **4. Marco Regulatorio**

- Ley de Impuesto al Valor Agregado (IVA) N° 6826.
- Reglamento de la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado, Decreto 41779-H.
- Resolución sobre cobro y percepción del impuesto sobre el valor agregado sobre servicios digitales transfronterizos DGT-R-13-2020.
- Ley marco para la regularización del hospedaje no tradicional y su intermediación a través de plataformas digitales N° 9742.
- Ley de Incentivos para el desarrollo Turístico N° 6990.
- Ley del Impuesto a las personas jurídicas N° 9428.
- Ley del Impuesto sobre la Renta N° 7092.

### **5. Requisitos y Obligaciones Tributarias para los Anfitriones**

#### **Derechos de los Anfitriones**

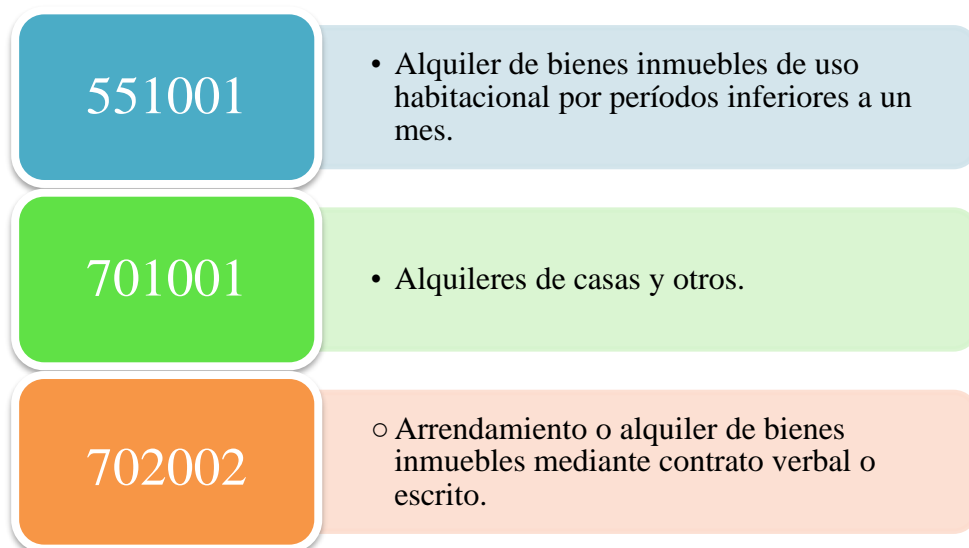
Según la Ley marco para la regularización del hospedaje no tradicional y su intermediación a través de plataformas digitales N° 9742, los anfitriones, en su condición de prestatarios del servicio de hospedaje tradicional, cuentan con los siguientes derechos:

- Ejercer libremente su actividad sin más limitaciones que las previstas en el ordenamiento jurídico.
- Obtener el Certificado de Sostenibilidad Turística otorgado por el Instituto Costarricense de Turismo, siempre y cuando cumplan con todas las condiciones requeridas para dicho certificado.
- Acceder a las actividades de promoción turística del Instituto Costarricense de Turismo (ICT), en las condiciones que este fije.

### **Obligaciones de los Anfitriones**

La Ley marco para la regularización del hospedaje no tradicional y su intermediación a través de plataformas digitales N° 9742, indica las siguientes obligaciones de los prestatarios del servicio de hospedaje no tradicional:

- Realizar la inscripción como prestatario del servicio de hospedaje no tradicional ante el Instituto Costarricense de Turismo (ICT). Será una inscripción digital simplificada; no se exigirán más requisitos que los requeridos comúnmente por las empresas comercializadoras o intermediarias. Puede realizarlo con ayuda del siguiente enlace:  
[https://www.ict.go.cr/no\\_tradicional/HospedajeNoTradicional%20-%20Manual%20de%20usuario%20HospedajeNoTradicional%20051120.pdf](https://www.ict.go.cr/no_tradicional/HospedajeNoTradicional%20-%20Manual%20de%20usuario%20HospedajeNoTradicional%20051120.pdf)
- Inscribirse ante la Dirección General de Tributación como contribuyente, para el pago de los impuestos establecidos por ley. Bajo las siguientes actividades:

**Figura 8***Actividades para inscribirse como contribuyente de Airbnb*

- Expedir el comprobante electrónico desglosado con los servicios prestados, de acuerdo con los precios pactados o convenidos.
- Ofrecer un producto adecuado a los objetivos de comercialización y servicios turísticos de prestatarios del servicio de hospedaje no tradicional, establecidos en la presente ley.
- Velar por la seguridad, la tranquilidad, la comodidad y la intimidad de las personas usuarias de los servicios.
- Permitir el acceso libre y la permanencia a las personas usuarias de los servicios, sin más restricciones que las que vengan establecidas por el sometimiento a la ley, a las prescripciones específicas que regulen la actividad y, en su caso, al reglamento de condominio, según aplique. No podrá haber preceptos discriminatorios por razón de nacionalidad, etnia, género, religión, discapacidad, opinión u otra circunstancia personal o social.

- No generar cláusulas abusivas en los contratos, que impliquen la renuncia a los derechos contemplados en el artículo 5 de esta ley y otras leyes aplicables.

En la prestación del servicio de hospedaje no tradicional, se deben garantizar, como mínimo, los siguientes servicios y condiciones:

- Limpieza periódica del inmueble.
- Ofrecer servicios sanitarios para el aseo personal, que incluyan al menos baño e inodoro para la evacuación de desechos humanos.
- Mantenimiento de las instalaciones.
- Condiciones mínimas de salubridad e higiene.
- Contar con los recipientes necesarios para la separación y el manejo de residuos sólidos.

Se considera funcionamiento ilegal del servicio de hospedaje no tradicional cuando:

- El prestatario del servicio de hospedaje no tradicional no cuente con los requisitos de comercialización y de servicio establecidos en la presente ley.
- Utilice denominaciones de la actividad hotelera, en el servicio de hospedaje no tradicional, de forma tal que pueda inducir a error sobre la clasificación, las categorías o las características de la actividad, o sobre los servicios prestados al usuario.
- Comercialice el servicio de hospedaje no tradicional sin estar inscrito en el registro de prestatarios del servicio de hospedaje no tradicional.

Se exceptúa el cumplimiento de la *Ley N.º 7600, Igualdad de Oportunidades para las Personas con Discapacidad*, siempre y cuando estos inmuebles sean parte de la vivienda habitada por el prestatario del servicio de hospedaje no tradicional.

Los hospedajes no tradicionales, regulados en esta ley, podrán operar su actividad comercial en zonas calificadas como residenciales, siempre y cuando no alteren, perturben o inciden negativamente en el entorno al cual se encuentra circunscrita la propiedad donde se ejerce la actividad.

## **6. Impuestos relacionados**

### **Impuesto al Valor Agregado**

En relación con este impuesto, el Reglamento de la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado (Decreto 41779-H) grava de un 13% “La venta de servicios digitales o de telecomunicaciones, realizada por medio de internet o cualquier otra plataforma digital, y comercializada a través de un emisor de tarjeta de débito o de crédito internacional, o a través de un proveedor o intermediario domiciliado en el extranjero”, siempre que estos sean consumidos en el territorio nacional.

En el caso específico de la plataforma de Airbnb, esta empresa se encuentra registrada como un proveedor de servicios digitales transfronterizos ante el Ministerio de Hacienda desde el 1 de junio del 2023, por lo que le recae la obligación de retener al consumidor final y pagar al fisco el monto correspondiente al IVA del servicio brindado por medio de la plataforma. Sin embargo, el anfitrión tiene la obligación de realizar y presentar las declaraciones por los servicios prestados.

### **Patente Municipal**

En el Código Municipal N° 7794 el artículo 88 establece que, para ejercer cualquier actividad lucrativa, los interesados deberán contar con la licencia municipal respectiva, la cual se obtendrá mediante el pago de un impuesto. Dicho impuesto se pagará durante todo el tiempo en que se haya ejercido la actividad lucrativa o por el tiempo que se haya poseído la licencia, aunque la actividad no se haya realizado.

La asamblea legislativa de la República de Costa Rica decreta: **Tarifa de impuestos municipales del cantón de San Carlos N° 7773**

Las personas físicas o jurídicas que se dediquen al ejercicio de actividades lucrativas en el cantón de San Carlos estarán obligadas a pagar un impuesto de patentes, conforme a esta ley. Cada año, a más tardar el *9 de enero*, las personas a quienes se refiere el artículo 1 de esta ley, presentarán a la Municipalidad una declaración jurada de sus ingresos brutos y de su renta líquida gravable, cuando esta exista. Los patentados declarantes del impuesto sobre la renta deberán presentar copia de esa declaración, sellada por la Dirección General de Tributación Directa.

Los contribuyentes que no presenten la declaración jurada municipal dentro del término establecido en el artículo 5, serán sancionados con una multa del diez por ciento (10%) del impuesto de patentes correspondiente a todo el año anterior.

### **Impuesto sobre la Renta de Capital Inmobiliario**

Con la entrada en vigor de la Ley 9635 “Fortalecimiento de las finanzas públicas”, se crea capítulo IX “Rentas de Capital y Pérdidas y Ganancias de Capital” modificando la ley 7092 “Impuesto sobre la renta”, el cual tiene por objeto la regulación de las rentas de capital y de las ganancias y pérdidas del capital.

Todo ingreso proveniente de arrendamiento, subarrendamiento, así como de la constitución o cesión de derechos o facultades de uso o goce de bienes inmuebles, se considera renta de capital mobiliario bajo el artículo 27 ter- Materia Imponible.

El artículo 29 establece que la Renta imponible del capital inmobiliario es la siguiente:

1. La renta imponible del capital inmobiliario será la diferencia entre la renta bruta y los gastos deducibles.
2. Se entenderá por renta bruta el importe total de la contraprestación.
3. Para la deducción de gastos, el contribuyente podrá aplicar una reducción del quince por ciento (15%) del ingreso bruto, sin necesidad de prueba alguna y sin posibilidad de ninguna otra deducción.

Este régimen es opcional para los contribuyentes. Para acogerse a este, los contribuyentes deben de cumplir con dos requisitos indispensables:

1. Mantenerse bajo este régimen mínimo 5 años.
2. Inscribir al menos un empleado ante la Caja Costarricense de Seguro Social.

O bien, mantenerse en el régimen tradicional de utilidades.

### **Impuesto Sobre la Renta**

La ley N° 7092 del impuesto sobre la renta establece gravar las utilidades de cualquier persona física o jurídica domiciliadas en el país y que desarrolle actividades lucrativas en el territorio costarricense. El periodo del impuesto es de un año, a partir del primero de enero al treinta y uno de diciembre (Art. 4).

## Tarifa del Impuesto

El artículo 15 establece las siguientes tarifas según la renta imponible del contribuyente:

- a) Personas jurídicas: Treinta por ciento (30%).
- b) Las personas jurídicas, cuya renta bruta no supere la suma de ciento veintidós millones ciento cuarenta y cinco mil colones (C122.145.000,00) durante el periodo fiscal:

**Tabla 4**

*Tarifa del impuesto personas jurídicas*

<b>Porcentaje</b>	<b>Renta imponible</b>
<b>5%</b>	Sobre los primeros cinco millones setecientos sesenta y un mil colones (C5.761.000,00) de renta neta anual
<b>10%</b>	Sobre el exceso de cinco millones setecientos sesenta y un mil colones (C5.761.000,00) y hasta ocho millones seiscientos cuarenta y tres mil colones (C8.643.000,00) de renta neta anual.
<b>15%</b>	Sobre el exceso de ocho millones seiscientos cuarenta y tres mil colones (C8.643.000,00) y hasta once millones quinientos veinticuatro mil colones.

**20%** Sobre el exceso de once millones quinientos veinticuatro mil colones (C11.524.000,00) de renta neta anual.

c) A las personas físicas con actividades lucrativas se les aplicará la siguiente escala de tarifas sobre la renta imponible:

**Tabla 5**

*Tarifa del impuesto personas físicas*

<b>Tarifa</b>	<b>Renta imponible</b>
Exento	Las rentas de hasta C4.181.000,00 (cuatro millones ciento ochenta y un mil colones) anuales.
10%	Sobre el exceso de C4.181.000,00 (cuatro millones ciento ochenta y un mil colones) anuales y hasta C6.244.000,00 (seis millones doscientos cuarenta y cuatro mil colones) anuales.
15%	Sobre el exceso de C6.244.000,00 (seis millones doscientos cuarenta y cuatro mil colones) anuales y hasta C10.414.000,00 (diez millones cuatrocientos catorce mil colones) anuales.
20%	Sobre el exceso de C10.414.000,00 (diez millones cuatrocientos catorce mil colones) anuales y hasta C20.872.000,00 (veinte millones ochocientos setenta y dos mil colones) anuales.
25%	Sobre el exceso de hasta C20.872.000,00 (veinte millones ochocientos setenta y

dos mil colones) anuales.

---

El artículo 20 indica que el plazo para presentar la declaración jurada de sus rentas y cancelar este impuesto a la Administración tributaria es dentro de los dos meses y quince días naturales siguientes al término del periodo fiscal.

Estas tarifas rigen a partir del 1 de enero del 2024 hasta el 31 de diciembre de este mismo año. Estos tramos se actualizan cada año, en atención a lo dispuesto en la Ley 7092, Impuesto sobre la Renta.

### **Impuesto a las Personas Jurídicas N° 9428**

La ley N° 9428 del impuesto a las personas jurídicas establece un impuesto que grava a todas las sociedades mercantiles que se encuentren inscritas en el Registro de Personas Jurídicas del Registro Nacional.

Este impuesto se devengará el primero de enero de cada año y para las que se constituyan e inscriban en el transcurso del período fiscal, al momento de presentación de la escritura de constitución ante el Registro Nacional.

Anualmente, se pagará una tarifa como se indica:

- a) Las sociedades mercantiles, así como toda sucursal de una sociedad extranjera o su representante y las empresas individuales de responsabilidad limitada, que estén inscritas en el Registro de Personas Jurídicas del Registro Nacional no inscritos en el Registro Único Tributario en la Dirección General de Tributación, pagarán un importe equivalente al quince por ciento (15%) de un salario base mensual.

- b) Las contribuyentes en el impuesto a las utilidades, cuya declaración del impuesto sobre la renta inmediata anterior a que ocurra el hecho generador de este impuesto, con ingresos brutos menores a ciento veinte salarios base, pagarán un importe equivalente a un veinticinco por ciento (25%) de un salario base mensual.
- c) Las contribuyentes en el impuesto a las utilidades, cuya declaración del impuesto sobre la renta inmediata anterior a que ocurra el hecho generador de este impuesto, con ingresos brutos en el rango entre ciento veinte salarios base y menor a doscientos ochenta salarios base, pagarán un importe equivalente a un treinta por ciento (30%) de un salario base mensual.
- d) Las contribuyentes en el impuesto a las utilidades, cuya declaración del impuesto sobre la renta inmediata anterior a que ocurra el hecho generador de este impuesto, con ingresos brutos equivalente a doscientos ochenta salarios base o más, pagarán un importe equivalente a un cincuenta por ciento (50%) de un salario base mensual.

El impuesto se pagará directamente mediante los medios, la forma y las condiciones establecidos al efecto por la Dirección General de Tributación, dentro de los primeros treinta días naturales siguientes al 1 de enero de cada año, o en los 30 días posteriores a su inscripción ante el Registro de Personas Jurídicas del Registro Nacional.

Este impuesto no tendrá el carácter de gasto deducible para efectos de la determinación del impuesto sobre la renta.

### **Incentivos para el Desarrollo Turístico N° 6990**

Esta ley entra en vigor a partir del 15 de julio de 1985, en su última versión publicada el 4 de julio del 2001, tiene como objetivo principal otorgar incentivos por

medio del Instituto Costarricense de Turismo, mediante un contrato turístico previa aprobación de la comisión reguladora de turismo que nombrará la Presidencia de la República.

En cuanto a los incentivos y beneficios que reciben los servicios de hotelería, según el artículo 8 de la presente ley, son los siguientes:

- a) Exención de todo tributo y sobretasas que se apliquen a la importación o compra local de los artículos indispensables para el funcionamiento o instalación de empresas nuevas o de aquellas que, al estar establecidas, ofrezcan nuevos servicios, así como para la construcción, ampliación o remodelación del respectivo edificio, con excepción de vehículos automotores y combustibles.
- b) Depreciación acelerada de los bienes que por su uso y naturaleza se extinguen con mayor rapidez, de conformidad con la Ley del Impuesto sobre la Renta.
- c) Concesión de las patentes municipales que requieran las empresas para el desarrollo de sus actividades. Las municipalidades concederán estas patentes en el plazo máximo de los treinta días naturales posteriores a la presentación de la solicitud y cobrarán el impuesto correspondiente. No se podrán conceder patentes para salas de juegos prohibidos por otras leyes.
- d) Autorización del Banco Central de Costa Rica para que empresas hoteleras costarricenses dedicadas a la atención del turismo internacional, sean contratadas como cajas auxiliares de dicha Institución para la compra de divisas a los turistas extranjeros.

- e) Exoneración del impuesto territorial, hasta por un período de seis años a partir de la firma del contrato, a aquellos establecimientos que se instalen fuera de la región metropolitana establecida por el Ministerio de Planificación.

Es importante considerar que la falta de cumplimiento en el nivel de calidad y precios de los servicios correspondientes a la categoría concedida por el Instituto Costarricense de Turismo dará derecho a este a cancelar los beneficios e incentivos otorgados, con las consecuentes implicaciones legales que conlleva dicha cancelación

### **Impuesto Sobre Bienes Inmuebles**

Impuesto aplicado a todas las propiedades, terrenos, instalaciones o construcciones fijas y permanentes, establecido a favor de las municipalidades, en la Ley N° 6990 Impuesto sobre bienes inmuebles.

Este impuesto será recaudado por las municipalidades, quienes fungirán como administración tributaria, quien se encargará de las valoraciones del inmueble, la facturación, recaudación, trámite judicial y la administración del tributo en sus respectivos territorios.

Este impuesto aplica tanto a propietarios inscritos como no inscritos en el Registro Público de la Propiedad y tendrá una base imponible basada en el valor de inmueble ante la Administración tributaria, al 1 de enero del año correspondiente, entendiéndose como Administración tributaria el órgano municipal encargado.

El sujeto pasivo debe realizar una declaración del valor del bien inmueble ante la Municipalidad correspondiente, misma que tiene una vigencia de 5 años, en caso de incumplimiento la Administración Tributaria aplicará una multa igual al monto que dejó de pagarse y podrá realizar una valoración de los bienes inmuebles sin declarar.

El impuesto establecido en esta ley es anual, con validez del 1 de enero al 31 de diciembre del año calendario, y se puede pagar anual, semestral o trimestralmente a cuatro cuotas. Podrá ser pagado en cualquier ente público o privado debidamente autorizado por la Municipalidad.

Las deudas por concepto de impuesto territorial podrán constituir hipoteca legal preferente sobre los respectivos bienes inmuebles, de conformidad con el artículo 83 del Código Municipal.

## **Capítulo V. Conclusiones y Recomendaciones**

## **Presentación del Capítulo**

En este capítulo se desarrolla una sinopsis de los resultados alcanzados por medio del proceso de análisis investigativo de la información documental recopilada, así como de las entrevistas académicas a expertos, así como una serie de recomendaciones que se brindan al Ministerio de Hacienda, a las instituciones involucradas, a Airbnb y a los usuarios de la aplicación.

## **Conclusiones**

Con respecto al primer objetivo específico sobre las regulaciones tributarias internacionales aplicadas a Airbnb como servicio digital transfronterizo, se identificaron diferentes tratamientos según los países o regiones específicas. Las legislaciones y normativas varían en cuanto a generalidades y restricciones, en algunos casos los gobiernos imponen requerimientos más estrictos con modelos protectores, sanciones inflexibles y rígidas o, por el contrario, otros gobiernos implementan modelos más liberales y flexibles con requisitos adecuados a la naturaleza de este tipo de servicios.

Un tema en discusión y que genera controversia es la condición tributaria en la que se encuentran estos servicios ante las autoridades, dada su informalidad y reciente auge en el mercado económico. Aunque se han ido regulando a nivel tributario con regímenes específicos o acogiéndose a los ya existentes, hay un vacío fiscal con respecto a las condiciones y requisitos que se exigen a los servicios de hospedaje tradicional y no tradicional, originando escenarios de inequidad tributaria.

A partir de la investigación llevada a cabo también se detectó la necesidad de crear requerimientos que proporcionen seguridad al usuario del servicio de hospedaje adquirido por medio de la plataforma. Lo descrito en términos de salubridad, higiene y accesibilidad para

resguardar la integridad del huésped. Del mismo modo, al implementarse estas medidas es posible que mejoren la imagen del modelo de negocio y fomentan el turismo en el país.

En relación con el objetivo específico dos, aunque en la actualidad, la regulación de servicios digitales de economía compartida es todavía un tema complejo, ya que en muchos países no se cuenta con legislación específica para ello, es importante que la Administración Tributaria tenga la capacidad de evaluar las políticas internacionales que han tenido éxito y que puedan ser aplicadas al marco legal costarricense, en la búsqueda de soluciones justas y equitativas para un desarrollo económico y sostenible del comercio en el país.

En ese sentido, se plantean a la Administración Tributaria, a la plataforma de servicios de hospedaje Airbnb y a sus usuarios, una serie de recomendaciones que permitan formalizar, controlar y dar seguimiento a esta actividad en Costa Rica, obtenidas de la revisión documental de aplicaciones fiscales en diferentes países americanos, europeos y asiáticos. Se cuenta, además, y de los resultados de las entrevistas a los profesionales en el campo de la contabilidad con conocimiento de la legislación nacional aplicable a los servicios digitales transfronterizos.

En el objetivo específico tres se propuso la preparación de una guía de requisitos y obligaciones tributarias para los contribuyentes que utilizan Airbnb, considerándose este un paso importante como herramienta educativa que promueva la formalización del sector en el país.

Una guía es una forma clara y precisa de brindar al contribuyente el paso a paso para esclarecer sus dudas y generar transparencia acerca de este proceso, lo que facilita el cumplimiento de las obligaciones tributarias y, a su vez, reduce la posibilidad de multas o sanciones por desconocimiento, incentivando la formalización de la actividad y mejorando su relación con la Administración Tributaria.

## Recomendaciones

De acuerdo con los documentos revisados y las opiniones obtenidas de las entrevistas realizadas a los expertos, en relación con las regulaciones aplicadas en diferentes países o regiones, se recomienda:

- Implementar en las municipalidades y el Ministerio de Salud puestos de control especializados en servicios de hospedaje no tradicional que se encarguen de la tramitología para la formalización del negocio, desde la emisión de patentes para esta actividad, así como establecer, controlar y verificar el cumplimiento de los requerimientos mínimos, regulaciones específicas, inspecciones sanitarias y medidas de seguridad para los prestadores del servicio. Y en caso de incumplimiento, que estos sean los encargados de la aplicación de sanciones o multas.
- Que el Ministerio de Hacienda, como ente regulador en materia fiscal, promueva la creación de beneficios o incentivos por parte de empresas comerciales o instituciones gubernamentales, para aquellos contribuyentes que se encuentren debidamente inscritos y, además, cumplan con todos los requisitos que la normativa vigente determine. Por ejemplo, se debe clasificar a los prestadores de servicios de hospedaje no tradicionales como una actividad comercial que asegure mejores tasas de interés, en caso de solicitud de créditos que vayan a ser aplicados exclusivamente en esta actividad.
- Efectuar por parte del Ministerio de Hacienda seguimientos de los suscriptores a la plataforma de Airbnb, solicitando a esta última el envío de reportes mensuales de anfitriones suscritos que generen o no ingresos, para que la Administración

Tributaria pueda verificar que se encuentren debidamente registrados como contribuyentes. A su vez, que se permita dar trazabilidad a aquellos anfitriones que no están generando ingresos y podrían estar brindando el servicio por otros medios, como son las redes sociales, evitando la emisión de factura y cobro de comisiones, situaciones que promueven la evasión de impuestos y la informalidad.

- Que la plataforma Airbnb solicite a los anfitriones, como parte de sus requisitos, estar inscritos ante el Ministerio de Hacienda y el ICT, como alquileres de hospedaje transitorio y servicios de hospedaje no tradicional respectivamente, con el objetivo de fortalecer la retención y control de los impuestos.
- Incluir en la Ley del Impuesto sobre la Renta el concepto de “*presencia virtual significativa*” que faculte generar un nexo entre una empresa extranjera prestadora de un servicio y la actividad que se realiza dentro del territorio costarricense, con el fin de gravar el impuesto a las ganancias que producen estas compañías por las comisiones cobradas a los anfitriones y que por su modelo de negocio producen grandes ingresos desde suelo nacional, convirtiéndolos así en obligados tributarios del impuesto sobre la renta.
- Que los contribuyentes consideren la existencia de una afectación voluntaria para los ingresos gravables, pudiendo estos elegir tributar por la totalidad de su renta imponible del capital inmobiliario, que es un beneficio incluido en el artículo 28 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, al cual se pueden acoger con el cumplimiento de los requisitos que ahí se establecen.

- Establecer un impuesto directo y específico para los servicios digitales transfronterizos que son prestados por no domiciliados, siempre y cuando sean utilizados en el país. La idea se enfoca en crear convenios entre el gobierno y estas plataformas para definir un impuesto justo, pero que no sea excesivo, eliminando el 13% del IVA que actualmente se cobra a estos servicios en Costa Rica. Esto se implementa por medio de una modificación en la Resolución sobre cobro y percepción del impuesto sobre el valor agregado sobre servicios digitales transfronterizos DGT-R-13-2020 y ajustando la tarifa del impuesto.

## Referencias bibliográficas

- Abela, J. A. (2002). *Las técnicas de análisis de contenido: una revisión actualizada*. [Archivo PDF]. <https://n9.cl/6z8es>
- Aguirre, L., Arenas, E., Portal, J., y Villanueva, F. (2006). *Factores de éxito en las franquicias: un estudio exploratorio* [Tesis para optar el grado de magíster en administración estratégica de empresas otorgado por la Pontificia Universidad Católica del Perú]. <https://www.proquest.com/docview/2487827670/2BD730CA1DCC4DDEPQ/1?accountid=162647>
- Airbnb. (02 de junio de 2023). Airbnb anuncia inscripción ante Hacienda que eliminará la doble imposición fiscal a los costarricenses. Airbnb. <https://news.airbnb.com/ea/airbnb-anuncia-inscripcion-ante-hacienda-que-eliminara-la-doble-imposicion-fiscal-a-los-costarricenses/>
- Airbnb. (13 de octubre de 2022). Gasto de los huéspedes que utilizaron Airbnb contribuye a la generación de 13 mil empleos en Costa Rica. Airbnb. <https://news.airbnb.com/ea/gasto-de-los-huespedes-que-utilizaron-airbnb-contribuye-a-la-generacion-de-13-mil-empleos-en-costarica%EF%BF%BC/#:~:text=%24279%20millones%20de%20d%C3%B3lares%20del,en%20una%20serie%20de%20sectores>
- Airbnb. (2023). Sobre nosotros. Airbnb. <https://news.airbnb.com/es/about-us/>
- Airbnb. (2024). Acerca de Airbnb: qué es y cómo funciona. <https://www.airbnb.co.cr/help/article/2503>

Airbnb. (2024). Anfitriones principales: una introducción.

<https://www.airbnb.com.co/help/article/1536#:~:text=Aunque%20haya%20muchas%20personas%20de%20tr%C3%A1s,de%20viaje%20y%20las%20reservaciones.>

Alfonso, R. (2016). Economía colaborativa: un nuevo mercado para la economía social. CIRIEC-España. *Revista de Economía Pública, Social y Cooperativa* (88), 231-258.

Altamarino, A. (2012). *Derecho tributario. Teoría General*.

<https://www.marcialpons.es/media/pdf/9788497680042.pdf>

Antón, A y Bilbao, I. (2016). *El consumo colaborativo en la era digital: Un nuevo reto para la fiscalidad* [Archivo PDF].

[https://www.ief.es/docs/destacados/publicaciones/documentos\\_trabajo/2016\\_26.pdf](https://www.ief.es/docs/destacados/publicaciones/documentos_trabajo/2016_26.pdf)

Arbeláez Gómez, M. y Onrubia Goñi, J. (2014). Análisis bibliométrico y de contenido. Dos metodologías complementarias para el análisis de la revista colombiana *Educación y Cultura*. *Revista de Investigaciones UCM*, 14(23), 14-31.

Arias, R. (2010). *Ensayos Sobre la Teoría de la Evasión y Elusión de Impuestos Indirecto* [Archivo PDF]. [http://sedici.unlp.edu.ar/bitstream/handle/10915/52921/Documento\\_completo.pdf-PDFA.pdf?sequence=5](http://sedici.unlp.edu.ar/bitstream/handle/10915/52921/Documento_completo.pdf-PDFA.pdf?sequence=5)

Badilla, J. (2021). *Principales desafíos del sistema tributario costarricense frente a la proliferación de la economía colaborativa. Estudio de caso de la plataforma Airbnb en Costa Rica*. Tesis de grado [Universidad de Costa Rica]. <http://repo.sibdi.ucr.ac.cr:8080/jspui/bitstream/123456789/18003/1/45954.pdf>

Balcázar, P., González, N., Gurrola, G., y Moysén, A. (2013). Investigación cualitativa. <http://ri.uaemex.mx/bitstream/handle/20.500.11799/21589/Investigaci%3%b3n%20cualitativa.pdf?sequence=3&isAllowed=y>

Botsman, R., y Rogers, R. (2010). *What's mine is yours. The rise of collaborative consumption*. <https://es.scribd.com/read/163617594/What-s-Mine-Is-Yours-The-Rise-of-Collaborative-Consumption>

Bustos, J. (2007). *El impuesto al valor agregado y el régimen de facturación en el impuesto a la renta*. Cervillos Librería Jurídica [https://books.google.co.cr/books?hl=es&lr=&id=FKEc6EAipq8C&oi=fnd&pg=PA23&q=impuesto&ots=Wxo3wLxKC&sig=qiS9UnBJn36zoSY\\_DT0BTUfYuEs&redir\\_esc=y#v=onepage&q=impuesto&f=false](https://books.google.co.cr/books?hl=es&lr=&id=FKEc6EAipq8C&oi=fnd&pg=PA23&q=impuesto&ots=Wxo3wLxKC&sig=qiS9UnBJn36zoSY_DT0BTUfYuEs&redir_esc=y#v=onepage&q=impuesto&f=false)

Calderón, L. (2003). La interpretación de las normas tributarias en función a la realidad de los hechos económicos. *Quipukamayoc*, 10(20), 62–74. <https://doi.org/10.15381/quipu.v10i20.6879>

Centro de Información Jurídica en Línea, (12 de abril 2023). *Conceptos Fundamentales En Materia Tributaria*. <https://cijulenlinea.ucr.ac.cr/2017/conceptos-fundamentales-en-materia-tributaria-2/>

Código de Normas y Procedimientos Tributarios (Código Tributario) N°4755, (1999). Art 4°. [https://www.pgrweb.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm\\_texto\\_completo.aspx?nValor1=1&nValor2=6530](https://www.pgrweb.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm_texto_completo.aspx?nValor1=1&nValor2=6530)

Cohen, Molly and Sundararajan, Arun (2015). *Self-Regulation and Innovation in the Peer-to-Peer Sharing Economy*. University of Chicago Law Review Online: Vol. 82: Iss. 1, Article 8. [https://chicagounbound.uchicago.edu/uclrev\\_online/vol82/iss1/8](https://chicagounbound.uchicago.edu/uclrev_online/vol82/iss1/8)

Constitución Política de la República de Costa Rica. Art.49. 08 de noviembre de 1949 Costa Rica.

Creswell, J. (2009). *Research design: Qualitative, quantitative, and mixed methods approaches*. (Third ed). SAGE Publications, Inc.

Dalir, S., Mahamadaminov, A., & Olya, H. G. (2021). Airbnb and taxation: Developing a seasonal tax system. *Tourism Economics. The Business and Finance of Tourism and Recreation*. 27(2), 365-378. doi:10.1177/1354816620904894.

Díaz Herrera C. (2018). Investigación cualitativa y análisis de contenido temático. Orientación intelectual de revista Universum. *Revista General de Información y Documentación*, 28(1), 119-142. <https://doi.org/10.5209/RGID.60813>

Diez, S. (2015). *La economía colaborativa: un nuevo modelo de consumo que requiere la atención de la política económica*. <https://uvadoc.uva.es/bitstream/handle/10324/15665/TFG-E-141.pdf?sequence=1&isAllowed=y>

Dolnicar, S. (2018). Peer-to-Peer accommodation networks. Doi 10.23912/9781911396512-3454

Doménech, G. (2015). *La regulación de la economía colaborativa. El caso Uber contra el taxi Ceflegal*. Revista práctica de Derecho, 175-176. <https://roderic.uv.es/bitstream/handle/10550/54302/112244.pdf?sequence=1&isAllowed=y>

Echeverría, G. (2005). Análisis cualitativo por categorías [Archivo PDF]. <https://n9.cl/d2jzl>

- Einav, L., Farronato, C., & Levin, J. (2015). *Peer to peer markets*.  
[https://www.nber.org/system/files/working\\_papers/w21496/w21496.pdf](https://www.nber.org/system/files/working_papers/w21496/w21496.pdf)
- Felländer, A., Ingram, C., & Teigland, R. (2015). *Sharing economy. In Embracing Change with Caution. Näringspolitiskt Forum Rapport (Vol. 11)*. <https://n9.cl/rkobiblibre.pdf?1434484685=&response-content-disposition=inline%3B+filename%3>
- Fernández, V. (2016). Implicaciones fiscales del consumo colaborativo [Trabajo de fin de grado de derecho, Universitat Autònoma de Barcelona].  
[https://ddd.uab.cat/pub/tfg/2017/170873/TFG\\_vfernandezcobo\\_dret.pdf](https://ddd.uab.cat/pub/tfg/2017/170873/TFG_vfernandezcobo_dret.pdf)
- Flick, U. (2014). *La gestión de la calidad en Investigación Cualitativa*. Madrid: Ediciones Morata.  
[https://books.google.co.cr/books?hl=es&lr=&id=T5ojEAAAQBAJ&oi=fnd&pg=PT6&dq=definicion+de+enfoque+cualitativo&ots=Q3G6NWCmSI&sig=cV3XOSDRsvXoaDR0iC-0yQTYnsc&redir\\_esc=y#v=onepage&q&f=false](https://books.google.co.cr/books?hl=es&lr=&id=T5ojEAAAQBAJ&oi=fnd&pg=PT6&dq=definicion+de+enfoque+cualitativo&ots=Q3G6NWCmSI&sig=cV3XOSDRsvXoaDR0iC-0yQTYnsc&redir_esc=y#v=onepage&q&f=false)
- Galeano, E. (2020). *Diseño de proyectos en la investigación cualitativa*. Universidad Eafit.
- García, F. (2020). *Plataformas digitales 2020 Ediciones Fiscales ISEF*.  
[https://books.google.co.cr/books?id=P3rtDwAAQBAJ&dq=plataformas+digitales&lr=&hl=es&source=gbs\\_navlinks\\_s](https://books.google.co.cr/books?id=P3rtDwAAQBAJ&dq=plataformas+digitales&lr=&hl=es&source=gbs_navlinks_s)
- García, R. (1978). Impuesto sobre la renta: Teoría y técnica del impuesto.  
[https://www.academia.edu/28715712/Impuesto\\_sobre\\_la\\_Renta\\_Teor%C3%ADa\\_y\\_T%C3%A9cnica\\_del\\_Impuesto](https://www.academia.edu/28715712/Impuesto_sobre_la_Renta_Teor%C3%ADa_y_T%C3%A9cnica_del_Impuesto)
- Guttentag, D. (2019). Progreso en Airbnb: una revisión de la literatura. *Journal of Hospitality and Tourism Technology*. Doi.org/10.1108/JHTT-08-2018-0075

- Hein, A., Schrieck, M., Riasanow, T., Setzke, D. S., Wiesche, M., Böhm, M., & Krcmar, H. (2020). *Digital platform ecosystems*. *Electronic Markets*, 30(1), 87-98. doi:10.1007/s12525-019-00377-4
- Hernández, S. R., y Mendoza, C. P. (2018). *Metodología de la investigación: las rutas cuantitativa, cualitativa y mixta*. McGraw-Hill.
- Hernández, S., Fernández, C., y Baptista, M., (2010). *Metodología de la investigación*. (5ta ed). McGraw-Hill.
- Hernández, S., Fernández, C., y Baptista, M., (2014). *Metodología de la investigación*. (6ta ed). McGraw-Hill.
- Izacara, S. P, (201). *Manual de Investigación Cualitativa*. Fontamara.
- Latorre, J. (2018). *Tratamiento fiscal de la economía colaborativa*. Recuperado de <https://repositorio.comillas.edu/rest/bitstreams/146341/retrieve>.
- Ley N° 6990 del 1985. Incentivos para el Desarrollo Turístico. (15 de julio de 1985). Sistema Costarricense de Información Jurídica.
- Ley N° 9742 del 2019. Ley marco para la regularización del hospedaje no tradicional y su intermediación a través de plataformas digitales. (29 de octubre del 2019). Sistema Costarricense de Información Jurídica.
- Ley N° 7092 de 1988. Del impuesto sobre la renta. 15 de mayo de 1988. La Gaceta
- Ley N° 8683 del 2009. Del Impuesto solidario para el fortalecimiento de programas de vivienda (01 de enero de 2009). La Gaceta.
- López, L. (2004). Población y Muestra. *Punto Cero*, 9(08), 69-74. <http://www.scielo.org.bo/pdf/rpc/v09n08/v09n08a12.pdf>

- Martínez Miguélez, Miguel. (2006). Validez y confiabilidad en la metodología cualitativa. *Paradigma*, 27(2), 07-33. [http://ve.scielo.org/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S1011-22512006000200002&lng=es&tlng=es](http://ve.scielo.org/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1011-22512006000200002&lng=es&tlng=es).
- Ministerio de Hacienda. (2022). *Impuesto a las personas jurídicas (IPS)* [Archivo PDF]. <https://www.hacienda.go.cr/docs/GeneralidadesImpuestoPersonasJuridicas.pdf>.
- Ministerio de Hacienda. (2023). *Impuesto al valor agregado (IVA)* [Archivo PDF]. <https://www.hacienda.go.cr/docs/GeneralidadesIVA.pdf>
- Ministerio de Hacienda. (2023). *Impuesto sobre las utilidades* [Archivo PDF]. <https://www.hacienda.go.cr/docs/GeneralidsImpuestoUtilidades.pdf>
- Ministerio de Hacienda. (24 de octubre del 2022). *Hacienda actualizará lista de servicios digitales transfronterizos a partir del 1 de noviembre* [Archivo PDF]. <https://www.hacienda.go.cr/docs/CP125.pdf>.
- Morales, N. (2015). Investigación exploratoria: tipos, metodología y ejemplos. <https://www.lifeder.com/investigación-exploratoria>.
- Nieto, E. (2018). *Tipos de investigación*. Universidad Santo Domingo de Guzmán. <http://repositorio.usdg.edu.pe/handle/USDG/34>
- Ñaupas, M; Mejía, E; Novoa, E; Villagómez, A. (2014). *Metodología de la investigación Cuantitativa, Cualitativa y Redacción de la Tesis*. (4a edición). Ediciones de la U. <http://librodigital.sangregorio.edu.ec/librosusgp/B0028.pdf>
- Ochoa, M. (2013). Elusión y evasión fiscal. *Revista Iberoamericana de Contaduría, Economía y Administración*. 5(3), 18-46. <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=5063717>

Patino, R; Quintanilla, D; Mendoza, S; Montenegro, J. (2019). Evasión tributaria, una revisión.

*Revista Activos*, 17(1). <https://doi.org/10.15332/25005278.5399>

Reglamento de la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado N° 41779. (4 de diciembre del 2023).

Sistema Costarricense de Información Jurídica.

Resolución DGT-R-13-2020. Dirección General de Tributación Directa. Cobro y percepción el impuesto sobre el valor agregado sobre servicios digitales transfronterizos. 11 de junio del 2020.

Resolución DGT-R-27-2020 de 2020. Dirección General de Tributación Directa. Reforma Cobro y percepción el impuesto sobre el valor agregado sobre servicios digitales transfronterizos. 15 de septiembre del 2020.

Ruiz, M. (2017). *La economía colaborativa en el ámbito de la vivienda: cuestiones fiscales pendientes*. *Lex Social: Revista De Derechos Sociales*. 7(2), 53–76. Recuperado de [https://www.upo.es/revistas/index.php/lex\\_social/article/view/271](https://www.upo.es/revistas/index.php/lex_social/article/view/271)

Secretaría de Economía. (09 de abril de 2018). *¿Sabes qué es la regulación?*

[https://www.gob.mx/se/articulos/sabes-que-es-la-regulacion-](https://www.gob.mx/se/articulos/sabes-que-es-la-regulacion-153584#:~:text=Son%20las%20reglas%20que%20emite,que%20son%20de%20inter%20C3%A9s%20p%C3%ABlico)

[153584#:~:text=Son%20las%20reglas%20que%20emite,que%20son%20de%20inter%20C3%A9s%20p%C3%ABlico](https://www.gob.mx/se/articulos/sabes-que-es-la-regulacion-153584#:~:text=Son%20las%20reglas%20que%20emite,que%20son%20de%20inter%20C3%A9s%20p%C3%ABlico)

Stiglitz, J. E. (1985). The general theory of tax avoidance. *National Tax Journal*, 38(3), 325-337.

Torres, T. (2003). Derecho Tributario o Derecho Privado: Autonomía privada, simulación y elusión tributaria. *Revista dos tribunas, Sao Paulo, Brasil*, p. 178-179.

- Tupayachi, M. (2019). Análisis de la incidencia del Impuesto a la renta en los casos Uber y Airbnb [Trabajo de investigación para optar el grado académico de Magíster en Derecho Tributario, Pontificia Universidad Católica del Perú Escuela de Posgrado] <http://hdl.handle.net/20.500.12404/15446>
- Villegas, R. (2020). Imposición en el Perú a los servicios digitales prestados por empresas de aplicativos no domiciliadas: los casos de Netflix y Airbnb [Trabajo de investigación para optar el grado Académico de Magíster en Derecho Tributario, Pontificia Universidad Católica del Perú Escuela de Posgrado]. <http://hdl.handle.net/20.500.12404/17670>

## Apéndices

### Apéndice 1

#### *Entrevista Aplicada*

#### **Universidad Técnica Nacional Sede San Carlos**

Proyecto de Investigación: Análisis comparativo de la regulación tributaria nacional e internacional de Airbnb como herramienta digital para el sector de alojamiento.

Investigadores:

- Aguilar Alfaro Vanessa Patricia
- Villalobos Alfaro Luis Felipe

Fecha de aplicación: \_\_\_\_/\_\_\_\_/\_\_\_\_

#### **Propósito de la investigación:**

Proponer sugerencias de ajuste al sistema tributario costarricense a través del análisis comparativo de regulaciones internacionales que adecuen el tratamiento de los impuestos de Airbnb como herramienta digital, y la elaboración de una guía de requisitos y obligaciones para la formalización de los contribuyentes que utilizan la aplicación.

#### **Información General de persona participante:**

- Nombre:
- Dirección Electrónica:
- Teléfono (os):
- Profesión:

#### **Preguntas iniciales**

1. ¿Conoce usted la ley tributaria sobre servicios transfronterizos?

Sí ( ) No ( )

2. ¿Conoce el término “servicio de hospedaje no tradicional”?, si la respuesta es “No”, ir a la pregunta 4.

Sí ( ) No ( )

3. ¿Sabía usted que Airbnb es considerado un servicio de hospedaje no tradicional en Costa Rica?

Sí ( ) No ( )

A continuación, se mencionan medidas tomadas en diferentes países en todo el mundo con relación a la regulación de plataformas digitales como Airbnb;

4. En algunos estados de Estados Unidos, se ha aplicado un impuesto diferenciado por estacionalidad, tanto de la época estacional del año como de la fecha festiva en que se encuentre, **¿cuál es su opinión sobre la posible aplicación en Costa Rica de un impuesto diferenciado de IVA según la fecha festiva, e inclusive alguno por zona geográfica, a sabiendas de que existen zonas más densamente pobladas de anfitriones de Airbnb que otras?**
5. Algunas zonas de la Unión Europea, como Ámsterdam y España, han implementado oficinas de control de permisos para el alquiler de inmuebles a corto plazo, y el cumplimiento de requisitos declaración responsable a la Administración competente sobre el cumplimiento de la regulación aplicable, de forma previa al inicio de la actividad e inscripción de la vivienda en un registro, Número máximo o mínimo de días de estancia por la que se puede ceder una vivienda de uso turístico, Requisitos técnicos (lugar de ubicación, tamaño) y equipamientos mínimos (cumplimiento de leyes de discapacidad, sistemas contra incendios), desde su perspectiva. Tomando en cuenta estas medidas, **¿cuáles considera usted que pueden ser ventajas o desventajas de implementar en**

**Costa Rica oficinas especiales para patentes de plataformas digitales en este caso, en las municipalidades, con el objetivo de obtener mayor control sobre la actividad de hospedaje no tradicional y, además, recopilar información sobre aquellos contribuyentes autorizados para ofrecer este tipo de servicio?**

6. Desde su criterio, en concordancia con el marco legal de Costa Rica donde los anfitriones deben estar inscritos ante la Administración Tributaria y el ICT, **¿qué opina usted sobre aplicar incentivos a los dueños de Airbnb que se mantengan actualizados con el cumplimiento de la normativa vigente, tales como mejores tasas de interés al solicitar créditos bancarios o exoneraciones de permisos?**
7. En Italia, se creó un Régimen Tributario para arrendamientos de corta duración (menos de 30 días), atribuyendo nuevas obligaciones como por ejemplo la información y conservación de datos, y la retención del 21% sobre el monto del alquiler. **Considerando que las regulaciones existentes en Costa Rica generan incertidumbre en los contribuyentes y hay poco control tributario sobre estas actividades, ¿qué opina usted sobre implementar en Costa Rica un régimen específico para el servicio de hospedaje no tradicional?**
8. En Chile a partir del 23 de agosto del 2018 se estableció un proyecto de modernización para la legislación tributaria, creando un impuesto indirecto y específico (10% al valor pagado por el usuario) a los servicios digitales que son prestados por no domiciliados siempre y cuando sean utilizados en este país. **¿Qué opina usted sobre implementar en Costa Rica un tributo específico para servicios digitales transfronterizos?**
9. Alemania desde el 2016 ha tomado medidas muy estrictas como respetar los precios promedio de la renta en los que se ofrecen los hospedajes e incluso estar expuestos a

multas que pueden llegar a los cien mil euros, por su parte varios estados de Estados Unidos han aplicado medidas como límite de alojamientos por anfitrión, límite de días por alojamientos, aprobación de inspecciones sanitarias y multas para la plataforma y los anfitriones. **¿Qué opina usted sobre aplicar estas medidas restrictivas para el alojamiento no tradicional, así como multas para contribuyentes que incumplan la normativa en Costa Rica?**

10. En Costa Rica se puede afirmar que existe, desde el punto de vista de normativa fiscal, igualdad tributaria entre los sujetos involucrados en el mercado del hospedaje. Cada uno está involucrado en tributos vinculados al servicio de alojamiento, siendo estos el Impuesto de Renta, el Impuesto al Valor Agregado, el Impuesto sobre bienes Inmuebles y permisos municipales. Los sujetos que brindan el servicio de alojamiento se clasifican en tres grupos generales:

- Servicio de hospedaje tradicional, en el cual se incluyen todas las modalidades de alojamiento turístico.
- Moteles.
- Servicios de hospedaje no tradicional en los cuales se ubican la prestación del servicio aludido a través de plataformas que operan bajo el modelo de negocio de economía colaborativa.

A pesar de que la normativa los incluye a todos como sujetos de los impuestos, desde su criterio, **¿cuáles mecanismos de control conoce que se apliquen para cada uno de estos grupos que aseguren la igualdad de condiciones para cada sujeto del impuesto?**

11. La Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) en su Proyecto de Erosión de la Base Imponible conocido como Proyecto BEPS, menciona el concepto

de “Presencia Virtual Significativa” el cual genera un “establecimiento digital permanente”, ya que es posible establecer un nexo entre la empresa prestadora del servicio que genera rentas no residentes, como Airbnb, y la actividad realizada en la jurisdicción costarricense. De esta forma se puede considerar la inclusión de la presencia virtual significativa como criterio para la configuración de un establecimiento digital permanente en el territorio en el cual se consumen los servicios o bienes vendidos. Es por esto, que autores como Torrealba Navas, especialista en derecho tributario, propone modificar la regulación actual de la ley 7092, Ley del impuesto sobre la renta e incluir el concepto de establecimiento digital permanente para gravar de este impuesto las rentas obtenidas de esta actividad por personas jurídicas no domiciliadas. Con relación al impuesto sobre la renta, desde su criterio, **¿cuáles implicaciones generaría al implementarse esta medida en Costa Rica?**

12. Además de lo conversado anteriormente, **¿qué considera usted que se puede mejorar a nivel tributario en el tratamiento de impuestos de plataformas digitales de servicio como Airbnb, que permita un mayor control de los tributos, sin dejar de lado el principio de igualdad entre el servicio de hospedaje tradicional y no tradicional?, o bien, ¿considera que debería existir un tratamiento diferenciado entre estos servicios?**

13. En concordancia con las recomendaciones hechas por la OCDE sobre simplificar mecanismos que faciliten el cumplimiento de las obligaciones fiscales para los no residentes, autores proponen establecer un Régimen Simplificado de Registro y Recaudo para el proveedor extranjero. **Basado en la afirmación anterior, ¿cuál o cuáles**

**sugerencias daría usted a la Administración Tributaria para implementar esta recomendación?**

14. Con respecto a la decisión tomada por Airbnb de inscribirse como contribuyente ante la Administración Tributaria, bajo su criterio, **¿qué beneficios trae esta decisión y cuáles medidas se podrían implementar para mejorar el control en la captación del IVA?**
15. Según su criterio, **¿cuál o cuáles son los mecanismos más efectivos para gravar del impuesto sobre la renta a las plataformas de economía colaborativa en específico?**
16. **¿Qué podemos hacer para que se conozca más sobre el tema tributario de Airbnb?**

## Anexos

**Anexo IV**  
**CARTA DE AUTORIZACIÓN PARA USO Y MANEJO DE LOS TRABAJOS FINALES DE GRADUACIÓN**  
**UNIVERSIDAD TÉCNICA NACIONAL**  
**(Trabajo colectivo)**

Ciudad: Quesada

Fecha: 12/02/2025

Señores

Vicerrectoría de Investigación

Sistema Integrado de Bibliotecas y Recursos Digitales

Estimados señores:

Nombre de sustentantes	Cédula
Vanessa Patricia Aguilar Alfaro	207780981
Luis Felipe Villalobos Alfaro	206970331

Nosotros en calidad de autores del trabajo de graduación titulado: "Análisis comparativo de la regulación tributaria nacional e internacional de Airbnb como herramienta digital para el sector de alojamiento".

El cual se presenta bajo la modalidad de:

\_\_\_\_\_ Seminario de Graduación

\_\_\_\_\_ Proyecto de Graduación

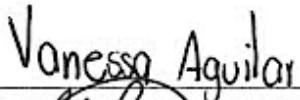

  x   Tesis de Graduación

Presentado en la fecha 11/02/2025, autorizamos a la Universidad Técnica Nacional, sede San Carlos, para que nuestro trabajo pueda ser manejado de la siguiente manera:

<b>Autorizamos</b>	<b>SI</b>	<b>No</b>
Conservación de ejemplares para préstamo y consulta física en biblioteca	x	
Inclusión en el catálogo digital del SIBIREDI (Cita catalográfica)	x	
Comunicación y divulgación a través del Repositorio Institucional	x	
Resumen (Describe en forma breve el contenido del documento)	x	
Consulta electrónica con texto protegido	x	
Descarga electrónica del documento en texto completo protegido	x	
Inclusión en bases de datos y sitios web que se encuentren en convenio con la Universidad Técnica Nacional contando con las mismas condiciones y limitaciones aquí establecidas.	x	

Por otra parte, declaramos que el trabajo que aquí presentamos es de plena autoría, es un esfuerzo realizado de forma conjunta, académica e intelectual con plenos elementos de originalidad y creatividad. Garantizamos que no contiene citas, ni transcripciones de forma indebida que puedan devenir en plagio, pues se ha utilizado la normativa vigente de la American Psychological Association (APA). Las citas y transcripciones utilizadas se realizan en el marco de respeto a las obras de terceros. La responsabilidad directa en el diseño y presentación son de competencia exclusiva, por tanto, eximo de toda responsabilidad a la Universidad Técnica Nacional.

Conscientes de que las autorizaciones no reprimen nuestros derechos patrimoniales como autores del trabajo. Confiamos en que la Universidad Técnica Nacional respete y haga respetar nuestros derechos de propiedad intelectual.

<b>Nombre del estudiante</b>	<b>Cédula</b>	<b>Firma</b>
Vanessa Patricia Aguilar Alfaro	207780981	
Luis Felipe Villalobos Alfaro	206970331	

Día: 12/02/2025