



CIRCULAR EXTERNA NÚMERO 07 DE 2015

100/330-Bogotá, D. C., 28 de octubre de 2015

Para: Representantes Legales,
Contadores y Revisores Fiscales
de los Clubes Profesionales de
Fútbol.

Referencia: Proceso contable de los derechos
deportivos a partir de las normas
internacionales de información
financiera (NIIF).

1. Introducción

Como es de su conocimiento, la Ley 1314 de 2009 ordenó la convergencia hacia Normas Internacionales de Información Financiera y aseguramiento de la información. El Decreto número 2784 de 2012 reglamentó dicha ley, e incorporó el nuevo marco técnico normativo para los preparadores de información financiera que conforman el Grupo 1 que corresponde a los estándares plenos emitidos por el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB). A su vez el citado Decreto número 2784 fue modificado por los Decretos números 1851 de 2013, 3023 de 2013, 3024 de 2013, 2267 de 2014 y 2615 de 2014.

De otra parte, mediante el Decreto número 3022 de 2013, modificado por los Decretos números 2129 y 2267 de 2014, se determinó el marco normativo aplicable para las empresas y negocios que conforman el Grupo 2 que corresponde a las NIIF para Pymes.

Finalmente, mediante el Decreto número 2706 de 2012 se reglamentó la Ley 1314 sobre el marco técnico normativo aplicable para las empresas del Grupo 3, el cual fue modificado por el Decreto número 3019 de 2013.

Teniendo en cuenta lo anterior, y de conformidad con las facultades de inspección, vigilancia y control otorgadas por la ley, en especial en el artículo 52 de la Constitución Política, el literal 80 del artículo 61 de la Ley 181 de 1995, artículos 1, 2 y 3 del Decreto Reglamentario 1227 de 1995, artículos 34 y siguientes del Decreto-ley 1228 de 1995, el artículo 10 de la Ley 1445 de 2011 y Decreto número 1085 de 2015, el Departamento Administrativo del Deporte, la Recreación, la Actividad Física y el Aprovechamiento del

Tiempo Libre (Coldeportes) como supervisor de la actividad deportiva organizada, con la presente Circular emite orientaciones de carácter pedagógico e ilustrativo sobre los derechos deportivos en Clubes Profesionales de Fútbol y de esta forma derogar las Circulares Externas números 001 de 2004, número 002 de 2008, número 001 de 2010, número 004 de 2011 y las demás que le sean contrarias.

2. Objetivos

- Propender por la uniformidad en el reconocimiento y medición de los Derechos Deportivos realizados por los clubes profesionales de fútbol integrantes del Sistema Nacional del Deporte, con el fin de permitir la transparencia de la información contable y, por consiguiente, su claridad, confiabilidad y comparabilidad.

- Armonizar las prácticas contables con el nuevo marco normativo aplicable para las entidades de los Grupos 1, 2 y 3.

3. Fundamentos jurídicos

El artículo 46 de la Ley 181 de 1995 define el Sistema Nacional del Deporte de la siguiente forma: *“El sistema nacional del deporte es el conjunto de organismos, articulados entre sí, para permitir el acceso de la comunidad al deporte, a la recreación, el aprovechamiento de tiempo libre, la educación extraescolar y la educación física”*.

A su vez el artículo 31 del Decreto-ley 1228 de 1995 que regula los organismos deportivos del sector asociado, en el artículo 1º establece: *“Los clubes deportivos, los clubes promotores, los clubes con deportistas profesionales, las asociaciones deportivas departamentales o del distrito capital y las ligas y federaciones deportivas a que se refiere este decreto, son organismos deportivos sujetos a la inspección, vigilancia y control del Estado, e integrantes del Sistema Nacional del Deporte sus planes y programas hacen parte del Plan Nacional del Deporte, la Recreación y la Educación Física en los términos de la Ley 181 de 1995. (...)”*.

El artículo 14 del Decreto-ley 1228 de 1995 establece que: *“Los clubes deportivos profesionales son organismos de derecho privado que cumplen funciones de interés público y social, organizados como corporaciones o asociaciones deportivas sin ánimo de lucro o sociedades anónimas, constituidos por personas naturales o jurídicas, para el fomento, patrocinio y práctica de uno o más deportes, con deportistas bajo remuneración, de conformidad con las normas de la Ley 181 de 1995 y de la respectiva federación nacional y hacen parte del Sistema Nacional del Deporte”*.

Finalmente el artículo 2º del Estatuto del Jugador expedido por la Federación Colombiana de Fútbol establece que: *“Los jugadores que forman parte del fútbol organizado son aficionados o profesionales.*

Jugador profesional es aquel que tiene un contrato de trabajo escrito con un club y percibe un monto igual o superior a un (1) salario mínimo legal mensual vigente. Cualquier otro jugador se considera aficionado”.

El artículo 10 de la Ley 1445 de 2011 determina que el Instituto del Deporte (Coldeportes) hoy Departamento Administrativo del Deporte, la Recreación, la Actividad Física y el Aprovechamiento del Tiempo Libre (Coldeportes) ejercerá funciones de inspección, vigilancia y control sobre todos los organismos deportivos y demás entidades que conforman el Sistema Nacional del Deporte, en los términos del numeral 8 del artículo 61 de la Ley 181 de 1995, y demás normas concordantes.

4. Reconocimiento y medición de los derechos deportivos

Los derechos deportivos se definen por el artículo 34 de la Ley 181 de 1995, de la siguiente manera: “... *Se entiende por derechos deportivos, la facultad exclusiva que tienen los clubes de fútbol con deportistas profesionales de registrar, inscribir o autorizar la actuación de un jugador cuya carta de transferencia le corresponde conforme a las disposiciones de la Federación respectiva...*”.

Tradicionalmente los derechos deportivos han sido clasificados en derechos deportivos profesionales y derechos de formación, con las siguientes características:

Derechos deportivos profesionales: Según lo establece el Estatuto del Jugador, proferido por la Federación Colombiana de Fútbol, se considera jugador profesional a aquel que tiene un contrato de trabajo suscrito con un club y percibe un (1) salario de acuerdo con la legislación laboral vigente.

De igual manera, se considera profesional al jugador aficionado que habiendo sido registrado como tal en un club profesional, se encuentre en cualquiera de las siguientes situaciones:

- Haber actuado en más de veinticinco (25) partidos o competencias, en torneos profesionales;
- Haber formado parte de la plantilla profesional durante un (1) año o más;
- O haber suscrito contrato de trabajo.

En conclusión:

Son derechos de uso que tiene un club sobre un jugador profesional basado en una **relación contractual**, que le confiere la posibilidad de inscribirlo en torneos y campeonatos para obtener un beneficio económico.

Derechos de formación: Según lo establece el Estatuto del Jugador, proferido por la Federación Colombiana de Fútbol, es jugador aficionado aquel que practica dicho deporte (fútbol), se encuentra registrado en una liga afiliada a la Difútbol, y no percibe emolumentos laborales a título de retribución de servicio, sino únicamente, beneficios de formación.

Igualmente, se considera jugador aficionado aquel que habiendo sido jugador profesional reasumió la calidad de aficionado, previo trámite indicado en el estatuto del jugador.

Se consideran valores de formación y/o educación del jugador aficionado, y como tales no constituyen salario, lo que recibe el jugador aficionado para su cabal desempeño, como son:

- Alimentación, habitación, vestuario, transporte a sus lugares de entrenamiento;
- Gastos médicos, gastos de capacitación o competencia, elementos de trabajo, costos de viajes y alojamiento con ocasión de un partido;
- Así como los gastos de equipamiento, preparación y seguros del jugador, entre otros.

En conclusión:

Son los derechos de manutención y capacitación que tiene un jugador aficionado, en contraprestación a su registro ante una liga afiliada a la Difútbol y que no corresponde a una relación laboral.

Aclarados los conceptos anteriores y los fundamentos jurídicos establecidos en el literal 3, podemos concluir que:

- Las erogaciones en que se incurra sobre jugadores formados en cantera, tradicionalmente llamados derechos de formación, **corresponderán a gastos del periodo** y se deben reconocer como tal. Esta premisa aplica para los clubes clasificados en cualquiera de los tres grupos.

- Para el caso de los derechos sobre jugadores comprados, se deberá evaluar si las condiciones contractuales sobre el jugador y el análisis de su esencia económica llevan a la identificación de un activo y consecuentemente a cumplir con los criterios de reconocimiento para activo intangible de acuerdo con los requerimientos establecidos en cada uno de los marcos normativos de acuerdo con Grupo al que pertenezcan así:

- Grupo 1 deberá considerar lo establecido en la NIC 38 para las NIIF plenas.

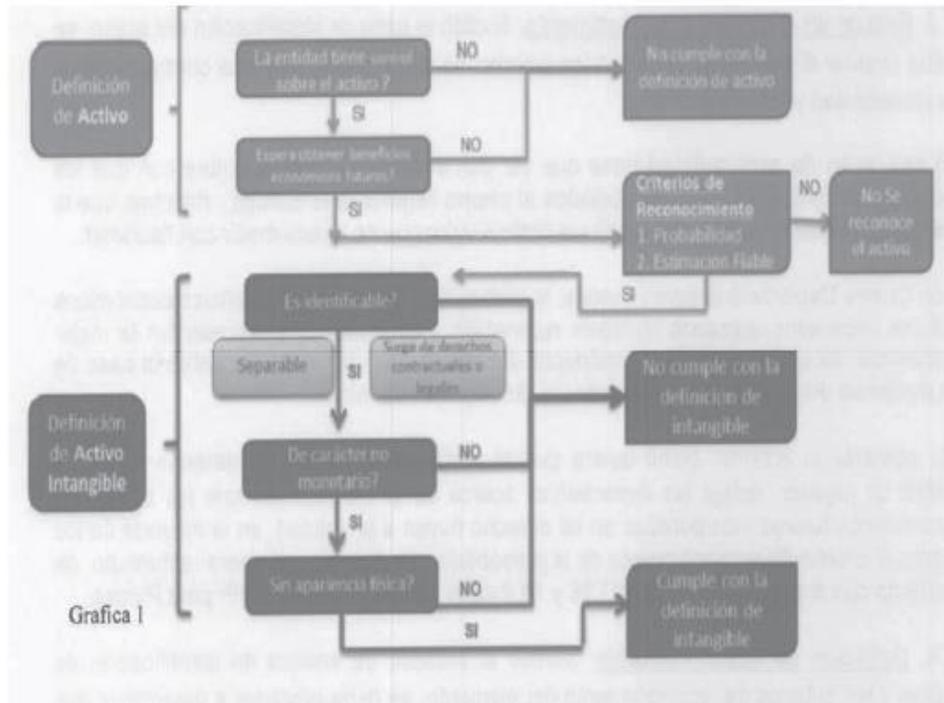
- Grupo 2 deberá aplicar lo estipulado en la sección 18 de las NIIF para Pymes.

- Grupo 3 deberá aplicar los conceptos y principios generales establecidos en el anexo del Decreto número 2706 de 2012, y las directrices establecidas en la NIIF para las Pymes para activos intangibles, de acuerdo con el numeral 3.1 del anexo del citado decreto.

4.1 Reconocimiento inicial:

La NIC 38 y la sección 18 de la NIIF para Pymes establecen los criterios para la identificación y reconocimiento de un activo intangible aplicando el árbol de decisión de la gráfica 1:

A continuación se detalla cada uno de los procesos que se deberán llevar a cabo para verificar el cumplimiento del árbol de decisión de la gráfica 1:



4.2. Identificación del activo: El marco conceptual para la información financiera y el párrafo 2.15 de la Sección 2 de las NIIF para Pymes, define un activo como “un recurso controlado por la entidad, como resultado de sucesos pasados, del que la entidad espera obtener, en el futuro, beneficios económicos”.

El primer aspecto que deben evaluar los Clubes Profesionales de Fútbol es:

- Determinar si realmente tienen el control del activo y si cuentan con una evidencia razonable de que este activo les generará en un futuro, beneficios económicos. La identificación del activo solo es viable si se cumplen ambas condiciones.

• Así mismo, es importante tener en cuenta que al evaluar si una partida cumple con la definición del elemento de activo, debe prestarse atención a las condiciones esenciales y a la realidad económica que subyacen en la misma, y **no meramente a su forma legal**.

4.3. Evaluar los criterios de reconocimiento: Surtido el paso de identificación del activo, se debe evaluar si se cumple o no con los criterios de reconocimiento y que corresponden a la probabilidad y la estimación fiel.

El concepto de probabilidad tiene que ver con el grado de incertidumbre con que los beneficios económicos futuros asociados al mismo llegarán a la entidad; mientras que la **estimación fiable** implica que tenga un costo o valor que se pueda medir con fiabilidad.

Los clubes deportivos deberán evaluar la probabilidad de obtener beneficios económicos futuros esperados utilizando hipótesis razonables y fundadas que representen la mejor estimación de las condiciones económicas durante la vida útil del activo, sobre la base de la evidencia disponible en el momento del reconocimiento inicial.

No obstante lo anterior, como quiera que el precio para adquirir un derecho deportivo sobre un jugador refleja las expectativas acerca de la probabilidad que los beneficios económicos futuros incorporados en tal derecho fluyan a la entidad, en la mayoría de los casos el criterio de reconocimiento de la probabilidad se debería considerar satisfecho, de acuerdo con el párrafo 25 de la NIC 38 y 18.7 de la sección 18 de las NIIF para Pymes.

4.4. Definición de activo intangible: Surtido el proceso de análisis de identificación de activo y los criterios de reconocimiento del elemento, se debe proceder a determinar que la partida cumpla con la definición de activo intangible. Para ello, el párrafo 8 de la NIC 38 y el párrafo 18.2 de la sección 18 de las NIIF para Pymes, lo definen como: **“...un activo intangible es un activo identificable de carácter no monetario y sin apariencia física”**.

Tal como se ilustra en la gráfica 1, la identificabilidad se cumple cuando el activo es separable, es decir, es susceptible de ser separado o dividido de la entidad y vendido, transferido, explotado, arrendado o intercambiado y además surge de derechos contractuales o legales.

Bajo estos conceptos, los Clubes Profesionales de Fútbol deben evaluar si cuentan con la capacidad de controlar los beneficios económicos futuros de los derechos deportivos, soportados en derechos de tipo legal que puedan ser exigibles ante tribunales, *ya que en ausencia de estos sería muy difícil demostrar que existe el control*.

4.5. Proceder al reconocimiento inicial de los derechos deportivos: El costo de los derechos deportivos incluye el precio de adquisición más otros gastos directamente atribuibles a la transacción incluyendo impuestos NO recuperables. Este precepto se debe aplicar sin perjuicio del Grupo al que se pertenezca.

El reconocimiento de los costos en el importe en libros de un derecho deportivo, finaliza cuando el activo se encuentre en el lugar y condiciones necesarias para operar de la forma prevista.

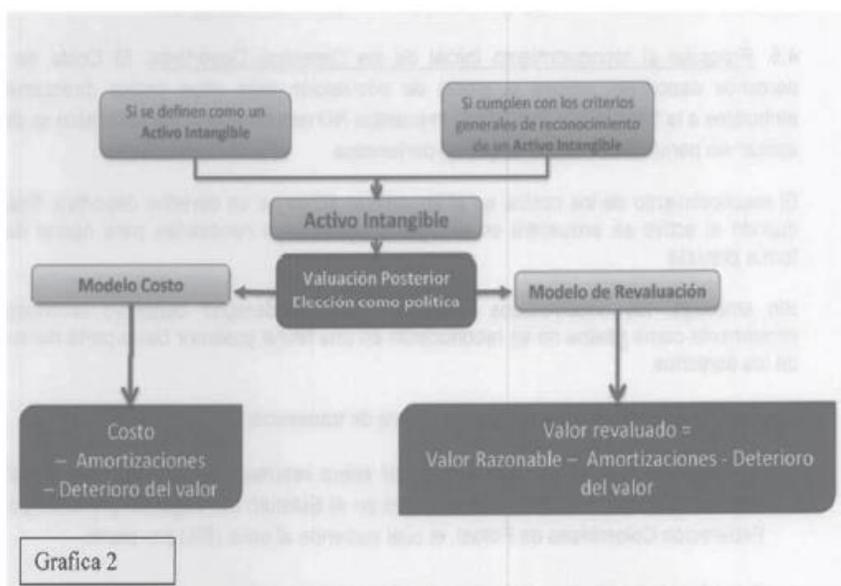
Sin embargo, los desembolsos iniciados sobre un derecho deportivo reconocidos inicialmente como gastos no se reconocerán en una fecha posterior como parte del costo de los derechos.

Los siguientes podrían ser ejemplos de costos de transacción:

- Participación que se le paga al jugador como resultado de la venta de derechos deportivos de acuerdo con lo establecido en el Estatuto del Jugador, proferido por la Federación Colombiana de Fútbol, el cual asciende al ocho (8%) por ciento.
- Comisiones pagadas por la intermediación en la operación.
- Impuestos o aranceles no recuperables.
- Los demás que tengan el carácter de costos directamente atribuibles a la transacción.

4.6. Medición posterior de los derechos deportivos:

Tal como se muestra en la gráfica 2, los Clubes Deportivos profesionales deberán elegir como política contable entre el modelo del costo establecido en el párrafo 74 de la NIC 38 o el modelo de revaluación del párrafo 75, siempre que clasifiquen dentro del **Grupo 1**. Quienes opten por aplicar el modelo del costo con posterioridad a su reconocimiento inicial, los derechos deportivos se contabilizarán por su costo menos la amortización acumulada y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro de valor. Quienes seleccionen la política de revaluación, con posterioridad al reconocimiento inicial, un activo intangible se reconocerá por su valor revaluado, que es su valor razonable en el momento de la revaluación, menos la amortización acumulada, y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro del valor que haya sufrido.



La política de medición por el método de revaluación solo podrá ser escogida en los casos en que haya un mercado activo, y esto supone, de acuerdo con la NIIF 13 “...*Un mercado en el que las transacciones de los activos o pasivos tienen lugar con frecuencia y volumen suficiente para proporcionar información para fijar precios sobre una base de negocio en marcha*”.

Los Clubes Deportivos Profesionales que se encuentren dentro del **Grupo 2**, es decir que apliquen las NIIF para Pymes, medirán estos derechos al costo menos cualquier amortización acumulada y cualquier pérdida por deterioro de valor acumulada de acuerdo con el párrafo 18 de la Sección 18 de las NIIF para Pymes.

Para el caso de los Clubes Profesionales que se encuentren dentro del **Grupo 3**, dado que su marco normativo no incluye directrices de reconocimiento y medición para los activos intangibles, deberán aplicar los preceptos de medición de las NIIF para Pymes de acuerdo con el párrafo 3.1 del anexo del Decreto número 2706 de 2012.

• **Vida útil:**

Para el Grupo 1, los derechos deportivos tienen una vida útil finita, la cual se debe establecer como la menor entre el tiempo de duración del contrato que establece el derecho de uso y la vida útil del jugador. Esto como consecuencia del párrafo 94 de la NIC 38: “...*La vida útil de*

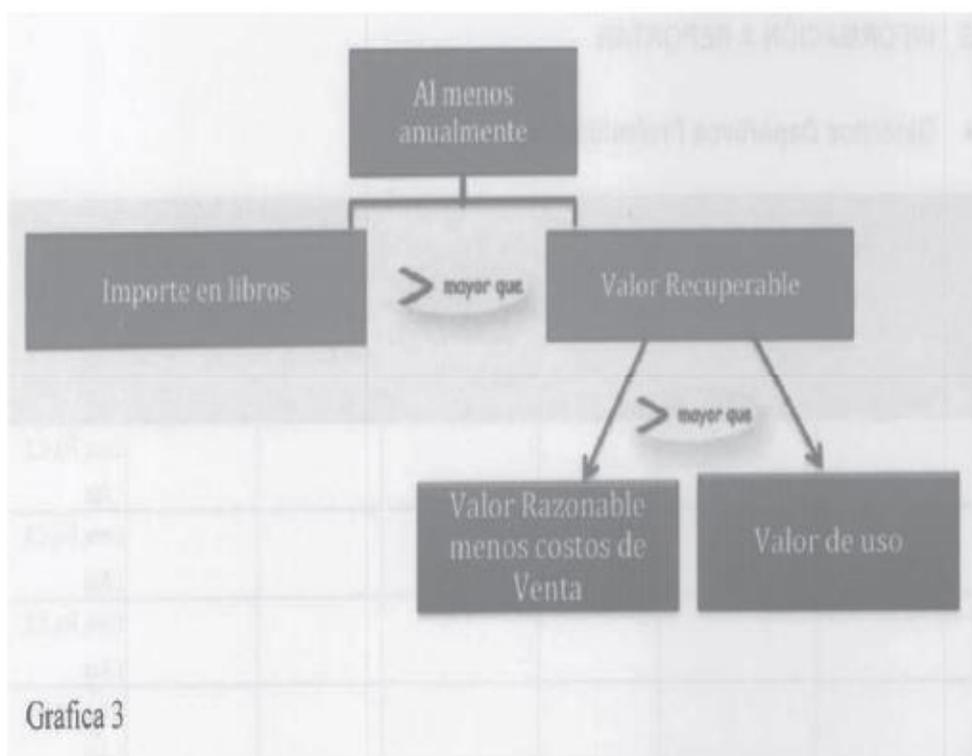
un activo intangible que surja de un derecho contractual o legal de otro tipo no excederá el período de esos derechos, pero puede ser inferior...”

Para los Grupos 2 y 3, los derechos deportivos presentan también una vida útil finita que deberá fijarse como la menor entre el tiempo de duración del contrato que establece el derecho de uso y la vida útil del jugador, así como otros aspectos establecidos en el párrafo 19 de la sección 18 de las NIIF para Pymes.

Este proceso de amortización deberá efectuarse de manera sistemática por el método lineal a lo largo de su vida útil minorando el activo y cargando a la cuenta de Resultados hasta la concurrencia del saldo. La amortización solo deberá iniciar cuando el activo, en este caso el derecho de uso esté disponible para su utilización, es decir, cuando se encuentre en la ubicación y condiciones necesarias para que se pueda operar de la forma prevista.

• **Evaluación de deterioro:**

Los Clubes pertenecientes al Grupo 1, deberán valorar en cada cierre anual si existe algún indicio de deterioro que evidencie que un activo pueda haber perdido su valor. En caso afirmativo, la entidad deberá hacer una revisión de deterioro para estimar el valor recuperable y comprobar si efectivamente existe (NIC 36:9), tales como incapacidad temporal o permanente, rendimiento inferior al esperado o cualquier otro indicador que **refleje evidencia de deterioro de acuerdo con el análisis efectuado por el Club sobre variables que incidan en el deterioro de estos derechos.**



De acuerdo con la gráfica 3, el registro del deterioro se realiza a partir de la comparación entre el valor contable versus el importe recuperable. Este último es el mayor entre el valor razonable descontados los costos de comercialización y el valor en uso.

La NIIF 13 define el Valor Razonable como: “...El precio que se recibiría por la venta de un activo o se pagaría por la transferencia de un pasivo en una transacción ordenada en el mercado principal (o más ventajoso) en la fecha de la medición en condiciones de mercado presentes (precio de salida) independientemente de si ese precio es observable directamente o estimado utilizando otra técnica de valoración”. Párrafo 24.

De otra parte la NIC 36 define el Valor en Uso como: “...El valor presente de los flujos futuros de efectivo estimados que se espera obtener de un activo o una unidad generadora de efectivo”.

Para el caso de los Clubes Profesionales pertenecientes a los Grupos 2 y 3, al momento de determinar si un activo intangible se ha deteriorado, deberán aplicar los criterios establecidos en la Sección 27 de las NIIF para Pymes. Esta sección explica cuándo y cómo una entidad revisa el importe en libros de sus activos, cómo determina el importe recuperable de un activo y cuándo reconoce o revierte una pérdida por deterioro. No obstante, dicha sección comparte los mismos principios establecidos para las NIIF plenas que se resumen en la gráfica 3.

5. Información a reportar

• Derechos Deportivos Profesionales:

NÚMERO DE IDENTIFICACIÓN DEL DEPORTISTA (1)	NOMBRE COMPLETO DEL DEPORTISTA (2)	EDAD EN QUE SE ADQUIERE AL DEPORTISTA	VALOR DE COMPRA O DE ADQUISICIÓN DE LOS DERECHOS DEPORTIVOS (registro contable)	VALOR DE AMORTIZACIÓN (Método Línea Recta)(3)	FECHA DE ADQUISICIÓN DE LOS DERECHOS DEPORTIVOS	SOPORTE DE LA TRANSACCIÓN (4)
						Conv, Fra, C.E, L.Aux
						Conv, Fra, C.E, L.Aux
						Conv, Fra, C.E, L.Aux
						Conv, Fra, C.E, L.Aux
						Conv, Fra, C.E, L.Aux
Total						

*Conv.: Convenios o contratos celebrados

*Fra.: Facturas

*C.E.: Comprobante de egreso

*L. Aux.: Libro auxiliar

(1) El número de identificación, corresponderá a la cédula de ciudadanía, tarjeta de identidad, cédula de extranjería o documento que lo identifique.

(2) Se deberá diligenciar el nombre y apellido completo.

(3) El valor de la amortización efectuada será el correspondiente al cierre del ejercicio.

(4) Los soportes de las transacciones que figuran en la última columna del cuadro anterior, corresponderán a copias que se deberán adjuntar de convenios celebrados, facturas expedidas, comprobantes de egreso y/o movimientos bancarios y registro auxiliar de libros contables.

Los ingresos se registrarán en pesos colombianos, de manera que las transacciones hechas en dólares, euros o moneda diferente al peso, deberá especificarse el valor de la tasa de cambio utilizada y adjuntar certificación emitida por el Revisor Fiscal, sobre el total de transacción efectuada, especificando tasas de conversión y total de la operación.

6. Vigencia

La presente Circular rige a partir del 1° de enero de 2015 para las entidades del Grupo 1 y 1° de enero de 2016 para las Clubes Profesionales que pertenezcan al Grupo 2. En el evento de que se hubiesen aplicado en el Estado de Situación Financiera de Apertura (ESFA) disposiciones contrarias al contenido de esta Circular se deben efectuar los ajustes al ESFA y consecuentemente los movimientos mensuales que se deriven.

Publíquese, comuníquese y cúmplase.

El Director del Departamento Administrativo del Deporte, la Recreación, la Actividad Física y el Aprovechamiento del Tiempo Libre (Coldeportes),

Andrés Botero Phillipsbourne.

Imprenta Nacional de Colombia. Recibo 21502199. 30-X-2015. Valor \$598.700.

Nota: Este documento fue tomado directamente de la versión PDF del Diario Oficial 49.681 del viernes 30 de octubre del 2015 de la Imprenta Nacional (www.imprenta.gov.co)