



**SUPERINTENDENCIA  
DE SOCIEDADES**



**El deporte  
es de todos**

**Mindeporte**

# **Guía de orientación contable en materia de reconocimiento, medición, presentación y revelación de información financiera para los clubes de fútbol con deportistas profesionales**

---

**Mayo de 2022**



**El futuro  
es de todos**

**Gobierno  
de Colombia**

Pretende servir como orientación en la aplicación de las disposiciones que rigen la información financiera para los clubes de fútbol con deportistas profesionales.

# Contenido

<b>Presentación</b>	<b>5</b>
<b>1. Glosario de términos</b>	<b>6</b>
<b>2. Generalidades sobre los clubes de fútbol con deportistas profesionales y regulación en Colombia</b>	<b>8</b>
2.1. Grupos de clasificación para presentación de información financiera	8
2.2. Negocio en marcha	8
2.2.1. Causal de disolución por no cumplimiento de la Hipótesis de Negocio en Marcha	9
2.3. Preparación y presentación de información financiera	10
2.3.1. Derechos de formación	11
2.3.2. Cargos diferidos - préstamos jugadores	11
2.3.3. Valorizaciones - derechos deportivos	12
2.3.4. Superávit por valorizaciones – De derechos deportivos	12
2.3.5. Superávit de capital – Donaciones	12
<b>3. Elementos de los estados financieros</b>	<b>13</b>
3.1. Activos	13
3.1.1. Cuentas por cobrar	13
3.1.2. Inventarios	14
3.1.3. Activos intangibles	15
a. Reconocimiento	15
b. Medición	15
c. Revelación	16
3.1.3.1. Marca	17
3.1.3.2. Derecho de afiliación	18
3.1.3.3. Derechos deportivos	19
3.1.3.3.1. Transferencias de derechos deportivos	20
3.1.3.3.1.1. Transferencia definitiva onerosa	22
3.1.3.3.1.2. Transferencia definitiva gratuita	24
3.1.3.3.1.3. Transferencia a préstamo de derechos deportivos onerosa	25
3.1.3.3.1.4. Transferencia a préstamo de jugadores gratuita	28
3.1.3.3.1.5. Transacción con jugador profesional sin contrato	29
3.2. Pasivos	30
3.2.1. Ingresos recibidos por anticipado	30
3.2.2. Cuentas por pagar por derechos deportivos	33
3.2.3. Cuentas por pagar a entidades reguladoras del fútbol: Cuota de afiliación, multas y sanciones	34

3.3. Patrimonio	34
3.3.1. Superávit de capital – Superávit por conversión	34
3.3.2. Superávit de capital – Prima por conversión	34
3.4. Ingresos	35
3.4.1. Ingresos por participación en torneos	35
3.4.2. Ingresos por taquilla y abonos	35
3.4.3. Ingresos por patrocinios y publicidad	36
3.4.4. Giros Federación Colombiana de Fútbol y giros DIMAYOR	36
3.4.5. Venta de artículos deportivos	36
3.4.6. Otros ingresos	36
3.4.7. Indemnización por formación	36
3.4.8. Mecanismo o contribución de solidaridad	37
3.5. Costo de venta y gastos	37
3.5.1. Costo de venta	37
3.5.2. Gastos de formación	38
3.5.3. Jugador de la cantera	38
3.5.4. Gastos de ventas	39
3.5.5. Gastos de administración	39
3.5.6. Otros gastos	39
<b>4. Impuesto diferido</b>	<b>40</b>

## Tabla de ejercicios

Ejercicio No. 1. Transferencia definitiva onerosa	22
Ejercicio No. 2. Transferencia definitiva gratuita	24
Ejercicio No. 3. Transferencia a préstamo de derechos deportivos onerosa	26
Ejercicio No. 4. Transferencia a préstamo gratuita	28
Ejercicio No. 5. Transacciones con jugador profesional sin contrato	29
Ejercicio No. 5.1 Transacciones con jugador profesional sin contrato	30
Ejercicio No. 6. Derechos de televisión	31
Ejercicio No. 6.1. Derechos de televisión (Anticipo cupo DIMAYOR)	31
Ejercicio No. 6.1.2. Derechos de televisión (Reporte DIMAYOR)	32
Ejercicio No. 6.1.3. Derechos de televisión (Reporte DIMAYOR-primera deducción)	32
Ejercicio No. 6.1.4. Derechos de televisión (Pagos realizados por la DIMAYOR)	33
Ejercicio No. 7. Impuesto diferido	41

## Presentación

La Superintendencia de Sociedades con base en las facultades de inspección, vigilancia y control otorgadas por la ley, en especial, las previstas en los artículos 83, 84 y 85 de la Ley 222 de 1995 y en el artículo 10 de la Ley 1314 de 2009; así como el Ministerio del Deporte con base en las funciones de inspección, vigilancia y control, reguladas por el numeral 8 del artículo 61 de la Ley 181 de 1995, artículos 1, 2 y 3 del Decreto 1227 de 1995, artículo 34 y siguientes del Decreto Ley 1228 de 1995, artículo 10 de la Ley 1445 de 2011, numeral 4 de la Ley 1967 de 2019 y Decreto 1670 de 2019, emiten la presente guía con el objetivo de orientar la preparación de la información financiera de los clubes de fútbol con deportistas profesionales.

El presente documento es de carácter pedagógico y trata algunos aspectos que se consideran relevantes en el reconocimiento, medición, presentación y revelación de hechos económicos en el curso de la actividad de los clubes, los cuales deben estar debidamente soportados, documentados y atender al buen juicio profesional.

# 1. Glosario de términos

Para efectos de esta guía algunos de los términos utilizados tienen los siguientes significados:

- **Activo Intangible:** Son recursos identificables, de carácter no monetario y sin apariencia física, que es controlado por la empresa y del cual se esperan obtener beneficios económicos futuros. (NIC 38, Sección 18, Decreto 2420 de 2015).
- **Amortización:** Es la distribución sistemática del valor amortizable de un activo intangible durante su vida útil. Usualmente la amortización se realiza mediante el método de línea recta. (NIC 38, Sección 18, Decreto 2420 de 2015).
- **Clubes 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 constituidas por personas naturales o jurídicas, para el fomento, patrocinio y práctica de uno o más deportes con deportistas bajo un contrato laboral. De conformidad con la Ley 181 de 1995 y de la respectiva Federación Nacional.



- **Club Profesional de Fútbol:** Es el organismo miembro de la Federación Colombiana de Fútbol y la División Mayor del Fútbol Colombiano (DIMAYOR), constituido conforme a los requisitos establecidos por la ley. (Resolución 2798 del 2011, Estatuto del Jugador de la Federación Colombiana de Fútbol).
- **Convenio Deportivo:** Es el instrumento por medio del cual se produce la transferencia de un jugador y se autoriza su inscripción a favor del nuevo club. (Artículo 30, Resolución 2798 del 2011, Estatuto del Jugador de la Federación Colombiana de Fútbol).
- **Derecho Deportivo:** Es la facultad exclusiva que tienen los Clubes 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. (Artículo 34, Ley 181 de 1995).

- **Jugador Aficionado de Fútbol:** Es aquel que practica el fútbol, se encuentra en una liga afiliada a la Difútbol y no percibe emolumentos laborales a título de retribución de servicios, únicamente beneficios de formación. (Circular Externa No. 7 de 2015, Instituto Colombiano del Deporte, COLDEPORTES).
- **Jugador Profesional de Fútbol:** 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. (Artículo 2, Resolución 2798 del 2011, Estatuto del Jugador de la Federación Colombiana de Fútbol).

Se considera como jugador profesional de fútbol al jugador aficionado que: haya 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.

- **NIIF:** Son las Normas Internacionales de Información Financiera.
- **Transferencia de Jugador Profesional:** Es el procedimiento por medio del cual el club anterior entrega mediante un convenio al nuevo club los derechos de inscripción de un jugador, suspendiendo o terminando su contrato de trabajo. (Resolución 2798 del 2011, Estatuto del Jugador de la Federación Colombiana de Fútbol).
- **Vida Útil:** Es el periodo durante el cual se espera que una entidad use un activo; o el número de unidades que se espera obtener del mismo. (Glosario NIIF, Decreto 2420 de 2015).

## 2. Generalidades sobre los clubes de fútbol con deportistas profesionales y regulación en Colombia

### 2.1. Grupos de clasificación para presentación de información financiera

El Decreto Único Reglamentario 2420 de 2015, por medio del cual se compilan las Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información y se dictan otras disposiciones, establece los requisitos bajo los cuales deben efectuar su clasificación los preparadores de información financiera para el Grupo 1, Grupo 2 y Grupo 3.

Los cronogramas de aplicación y los procedimientos para determinar la permanencia en cada grupo igualmente se encuentran en el mencionado decreto.

### 2.2. Negocio en marcha

La hipótesis de negocio en marcha es un principio fundamental para la preparación de los estados financieros. Por tal razón, el Club Profesional prepara sus estados financieros bajo el supuesto de empresa en funcionamiento, lo que indica que la gerencia no tiene la intención de cesar sus operaciones de forma definitiva o de liquidarlo, aplicando el marco regulatorio de normas de información financiera acorde con la clasificación referida en el numeral anterior, NIIF plenas para los preparadores de Grupo 1 y NIIF para las Pymes para los preparadores de Grupo 2.

Adicionalmente, el párrafo 26 de la NIC 1 y Sección 3, párrafo 3.8 de la NIIF para las Pymes menciona que la gerencia tendrá en cuenta toda la información disponible sobre el futuro de la entidad, que deberá cubrir al menos doce (12) meses siguientes a partir del final del periodo sobre el que se informa.

Los deberes de los administradores frente a la evaluación son los siguientes:

- a. Efectuar la evaluación al cierre de cada ejercicio;
- b. Esta evaluación deberá cubrir por lo menos 12 meses siguientes al cierre;
- c. Preparar estados financieros bajo normas de información financiera cuando se cumple el principio de negocio en marcha.

Es responsabilidad del Revisor Fiscal, frente a la evaluación de la administración, concluir sobre lo adecuado de la utilización del principio contable de empresa en funcionamiento, frente a ello<sup>1</sup>:



Conclusión del auditor (a juicio del auditor, con base en la evidencia de auditoría obtenida)	Impacto en el informe de auditoría <sup>2</sup>	NIA 570 (Revisada) Referencia
<ul style="list-style-type: none"> <li>Los estados financieros se han preparado adecuadamente sobre la base de empresa en funcionamiento.</li> <li>Se identificó una incertidumbre material.</li> <li>Se han hecho divulgaciones adecuadas.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Se expresa una opinión no modificada.</li> <li>Se incluye una sección por separado bajo el título <b>“Incertidumbre material relacionada con la empresa en funcionamiento”</b>, la cual también llama la atención sobre las divulgaciones relevantes dentro de los estados financieros.</li> </ul>	Apartado 22
<ul style="list-style-type: none"> <li>Los estados financieros se han preparado adecuadamente sobre la base de empresa en funcionamiento.</li> <li>Se identificó una incertidumbre material.</li> <li>No se han hecho divulgaciones adecuadas.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Se expresa una opinión <b>modificada</b> o <b>adversa</b>, según corresponda de conformidad con la NIA 705 (Revisada).<sup>3</sup></li> <li>Indicar en la sección de <b>“Fundamento para la opinión desfavorable (adversa)”</b> del informe que existe una incertidumbre material que puede generar una duda significativa sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento y que la cuestión no se divulga adecuadamente en los estados financieros de la entidad.</li> </ul>	Apartado 23
<ul style="list-style-type: none"> <li>Los estados financieros se han preparado sobre la base de empresa en funcionamiento.</li> <li>El uso de las bases contables de empresa en funcionamiento es inadecuado.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Se expresa una opinión adversa.</li> </ul>	Apartado 21
<ul style="list-style-type: none"> <li>La entidad no es una empresa en funcionamiento.</li> <li>Los estados financieros se han preparado adecuadamente sobre una base distinta a empresa en funcionamiento.</li> <li>La base alternativa contable es adecuada en las circunstancias.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Una opinión no modificada puede expresarse si hay una divulgación adecuada sobre la base contable sobre la cual se preparan los estados financieros.</li> <li>Puede considerarse apropiado incluir un párrafo de énfasis de conformidad con la NIA 706 (Revisada)<sup>4</sup> llamando la atención del usuario sobre la base contable alterna y las razones de su uso.</li> </ul>	Apartado A27

Una entidad no cumple la hipótesis de negocio en marcha sólo cuando la gerencia tiene la intención de liquidarla o de cesar en sus operaciones, o cuando no existe otra alternativa más realista que proceder de una de estas formas. Una vez que la administración del club concluya que no cumple con dicha hipótesis, deberá preparar su información financiera bajo la base de valor neto de liquidación, según lo dispuesto en el anexo 5 del Decreto Único Reglamentario 2420 de 2015 y efectuar una amplia revelación sobre las razones por las que se considera que no se cumple esta hipótesis fundamental.

### 2.2.1. Causal de disolución por no cumplimiento de la Hipótesis de Negocio en Marcha

En los artículos 15 del Decreto Legislativo 560 y 16 del Decreto Legislativo 772, ambos de 2020<sup>5</sup>, se establece la suspensión de la causal de disolución por pérdidas prevista en el Código de Comercio y en la Ley 1258 de 2008.

2 En el anexo de la NIA 570 (Revisada) se presentan ejemplos de informes de auditoría en diversas circunstancias en las que se han concluido cuestiones relevantes de empresa en funcionamiento.

3 NIA 705 (Revisada) Opinión modificada en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente.

4 NIA 706 (Revisada) Párrafos de énfasis y párrafos sobre otras cuestiones en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente.

5 El artículo 136 de la Ley 2159 de 2021 prorroga su vigencia hasta 31 de diciembre de 2022.

A su vez el artículo 4° de la Ley 2069 de 2020, estableció que *“Constituirá causal de disolución de una sociedad comercial el no cumplimiento de la hipótesis de negocio en marcha al cierre del ejercicio, de conformidad con lo establecido en la normatividad vigente(...)” derogando los siguientes artículos relativos a la causal de disolución por pérdidas: “(...) el numeral 7 del artículo 34 la Ley 1258 de 2008, así como los artículos 342, 351, 370, 458, 459, 490, el numeral 2 del artículo del artículo 457 del Decreto 410 de 1971”.*

De la misma forma, el señalado artículo 4° establece que *“(...) Las menciones realizadas en cualquier norma relativas a la causal de disolución por pérdidas se entenderán referidas a la presente causal. (...) es decir a la causal prevista en el artículo 4° de la Ley 2069 de 2020”.*

Por lo tanto, es importante tener en cuenta que el término de configuración de la causal de disolución por no cumplimiento de la hipótesis de negocio en marcha se encuentra suspendida temporalmente, de acuerdo con lo señalado en el numeral 3 del artículo 15 del Decreto Legislativo 560 de 2020 y en el artículo 16 del Decreto Legislativo 772 de 2020, hasta el 16 de abril de 2022<sup>6</sup>.

El Decreto 854 del 3 de agosto de 2021, modificado por el Decreto 1378 del mismo año, reglamentó el artículo 4 de la Ley 2069 de 2020. En esta norma se señalaron las razones financieras o criterios que deben tener en cuenta los administradores a la hora de establecer deterioros patrimoniales y riesgos de insolvencia, según su modelo de negocio y los sectores en los cuales se desarrolla su objeto social.

**Tenga en cuenta que:** los efectos de esta suspensión no se extienden a los principios contenidos en los marcos técnicos de información financiera y de aseguramiento vigentes. De tal manera que al elaborar los estados financieros de propósito general debe evaluarse si se cumple con el principio fundamental de la Hipótesis de Negocio en Marcha, y si no se cumple tal hipótesis, se deberán elaborar atendiendo lo observado en el anexo número 5 del Decreto 2420 de 2015.

## 2.3. Preparación y presentación de información financiera

La Circular Externa No. 2 del 29 de enero de 2008, proferida por COLDEPORTES, estableció el plan único de cuentas para clubes de fútbol de la categoría “Primera A” y categoría “Primera B”, e indicó que corporaciones o asociaciones deportivas sin ánimo de lucro o sociedades anónimas, deberían cumplir con lo dispuesto en el Decreto 2649 de 1993 (hoy derogado). Esta Circular fue adicionada por la Circular Externa No. 4 del 21 de julio de 2011, por efecto de la expedición de la Ley 1445 de 2011.

Con la incorporación de los marcos normativos actuales bajo estándares internacionales y la derogatoria de los Decretos 2649 y 2650 de 1993, la Superintendencia de Sociedades se ha pronunciado en el sentido de indicar que la adecuada clasificación de los hechos económicos bajo los marcos de información financiera vigentes supone el establecimiento de un catálogo de cuentas previamente elaborado (denominación de cuentas, subcuentas y rubros auxiliares), ajustado a tales marcos técnicos para efectuar los registros que involucren la incorporación de partidas, baja en cuentas, reclasificaciones, ajustes y demás reconocimientos.

A su turno el Ministerio del Deporte ha expedido en cada vigencia, circulares externas mediante las cuales se imparten instrucciones generales, relacionadas con el envío de información correspondiente a los estados financieros con corte al 31 de diciembre de cada vigencia. Cumpliendo con lo establecido en el marco normativo vigente en el país.

Para efectos del reporte de información a la Superintendencia de Sociedades, las empresas supervisadas presentan la información financiera con el sistema de reporte XBRL, en las taxonomías previstas para ello.

A continuación, se realizan precisiones sobre algunos rubros que se encuentran en el plan único de cuentas, antes referido y que, tras la aplicación de los marcos normativos actuales; pierde vigencia la dinámica establecida para su registro o la misma debe entenderse modificada:

### 2.3.1. Derechos de formación

Se consideran valores de formación y/o educación del jugador aficionado, los que recibe el jugador aficionado como alimentación, habitación, vestuario, transporte a sus lugares de entrenamiento, gastos médicos, gastos de capacitación o competencia, elementos de trabajo, costos de viaje, y alojamiento con ocasión de un partido, así como los gastos de equipamiento, preparación y seguros del jugador.

Estos valores no cumplen con los requisitos para ser considerados como activos y por lo tanto deben ser imputados directamente al resultado del periodo.

*“Los clubes deportivos que forman jugadores no deben capitalizar esas partidas, dado que harían parte de un intangible formado, el cual está sometido a los requerimientos de la NIC 38 y la Sección 18 de la NIIF para las Pymes.*

*En el caso del Grupo 1, difícilmente esos derechos cumplen los requisitos de reconocimiento como desarrollo, porque es muy difícil medir el costo, y aún si se hace, es también difícil establecer la probabilidad de recibir beneficios económicos futuros, que solo llegarán si el jugador se hace profesional o pueden venderse sus derechos.*

*Si se trata del Grupo 2, de plano los costos de desarrollo no son capitalizables, por lo cual deben tratarse como gastos”<sup>7</sup>*

### 2.3.2. Cargos diferidos - préstamos jugadores

Respecto de los cargos diferidos, correspondiente a las cuentas en las que se registraban las erogaciones por concepto de préstamo de jugadores, dichas erogaciones no cumplen con los requisitos para ser reconocidos como un diferido de acuerdo con NIIF y por tanto este rubro ya no debe ser utilizado.

### 2.3.3. Valorizaciones - derechos deportivos

Sobre este rubro que permitía registrar las valorizaciones de los derechos deportivos por los avales efectuados debe tenerse en cuenta lo referido en el numeral 3.1.3.3. de la presente guía, de tal forma que ante la inexistencia de un mercado activo en el caso de Grupo 1 y la imposibilidad de efectuar la valoración en el caso del Grupo 2, de ninguna forma es posible seguir utilizando esta cuenta.



### 2.3.4. Superávit por valorizaciones – De derechos deportivos

Teniendo en cuenta lo referido en el numeral anterior y que este rubro se utilizaba como contrapartida al momento de registrar las “valorizaciones de derechos deportivos” en el mismo sentido de ninguna forma es posible seguir utilizando esta cuenta para efectuar reconocimiento alguno por este concepto.

### 2.3.5. Superávit de capital – Donaciones

El reconocimiento de las donaciones se debe realizar en los términos de la NIC 20 para los clubes clasificados en el Grupo 1 y la sección 24 para los clubes clasificados en el Grupo 2.

Es decir, las donaciones podrán ser reconocidas como ingresos si no se encuentran condicionadas. En caso contrario, deberán reconocerse como un pasivo y en la medida que se cumpla la condición se deberá amortizar el pasivo y reconocer el ingreso.

## 3. Elementos de los estados financieros

El adecuado reconocimiento de los hechos económicos de los clubes de fútbol con deportistas profesionales es de fundamental interés para los usuarios de la información financiera, toda vez que esta se convierte en el principal soporte en la toma de decisiones.

El objeto social principal de los clubes es fomentar, patrocinar y organizar la práctica del deporte del fútbol con deportistas con contrato laboral. En desarrollo del mismo, se presentan hechos económicos cuyo reconocimiento debe atender lo señalado en los marcos de referencia de información financiera vigentes, pero también disposiciones de carácter especial propias de la actividad del sector, razón por la que se considera necesario hacer claridad sobre el particular.

### 3.1. Activos

#### 3.1.1. Cuentas por cobrar

Entre los principales conceptos, específicos de la actividad de los clubes, que conforman las cuentas por cobrar tenemos: Cuentas por cobrar a entidades reguladoras del fútbol colombiano, derechos de televisión, derechos publicitarios y transferencia de derechos deportivos.

En su reconocimiento inicial, las cuentas por cobrar mencionadas, entendidas como instrumentos financieros, se reconocerán por su valor razonable, más o menos los costos que puedan implicar cada una de las transacciones. En el caso de NIIF para las Pymes, se medirán por el precio de la transacción incluyendo los costos que se puedan generar.

Siguiendo lo señalado por NIIF 9, para este tipo de activos financieros o cuentas por cobrar, su medición posterior será por su costo amortizado, considerando que este tipo de activos se mantienen únicamente para obtener sus flujos de efectivo en fechas especificadas.

Para los clubes clasificados en el Grupo 2, podemos clasificar tales cuentas por cobrar como instrumentos financieros básicos y se medirán por el modelo de costo amortizado, por cumplir con lo establecido en el párrafo 11.8 de la Sección 11 Instrumentos Financieros Básicos.

**Tenga en cuenta que:** respecto al uso del costo amortizado puede obviarse el registro del valor presente de la partida cuando el efecto financiero no sea significativo y su vencimiento, por ejemplo, sea inferior a un año, es decir, no se aplaza más allá de los términos comerciales normales.

Puede ser que se reciba anticipadamente efectivo por derechos de televisión y derechos publicitarios; en tal caso su tratamiento será el de ingresos recibidos por anticipado como se ilustra en los numerales 3.2.1., 3.4.3 y 3.4.4 de la presente guía.

### 3.1.2. Inventarios

Como lo indican la NIC 2 y la sección 13 de la NIIF para las Pymes, los inventarios son activos poseídos para ser vendidos en el curso normal de la operación, en proceso de producción con vistas a esa venta o en forma de materiales o suministros para ser consumidos en el proceso de producción, o en la prestación de servicios.

Los inventarios de los clubes de fútbol están conformados principalmente por mercancías alu-sivas al club (como lo son las prendas y artículos deportivos) que son comercializadas a través de tiendas propias u otros distribuidores.

Este tipo de mercancías generalmente corresponden a:

- Fabricadas por terceros para el club para ser vendidos en tiendas propias o distribuidores; o
- Entregadas por los patrocinadores o terceros en consignación al club para su venta en tiendas propias o distribuidores, bajo diferentes tipos de contratos, obteniendo como con-traprestación una comisión.

Esto incluye mercancías que pueden ser denominadas de “marca propia” o de otras marcas.

Sobre la medición de los inventarios, las normas antes mencionadas señalan que debe realizarse por el menor valor entre el costo y el valor neto realizable, en el caso de NIC 2, y precisan las NIIF para las Pymes que será el menor entre el costo y el precio de venta estimado menos los costos de terminación y venta.

El costo de tales inventarios, considerando que estos son producidos por terceros, incluirá todos aquellos que sean directamente atribuibles a la adquisición, tales como precio de venta, impuestos no recuperables, transportes, entre otros, en los términos establecidos por la NIC 2 y la Sección 13.

Diversos factores pueden generar deterioro en este tipo de activos, por ejemplo:

- » Obsolescencia por ser de temporadas pasadas, que puede llevar a baja rotación y dismi-nución de precios.
- » Circunstancias externas (como bajos resultados deportivos obtenidos por el club, o situa-ciones inherentes específicamente a la actividad del fútbol) que llevan a que la mercan-cía del club no sea vendida en la misma proporción.
- » Daño en la mercancía.

Los anteriores factores pueden generar que el valor neto realizable disminuya y obligue al reco-nocimiento del deterioro de estos.

**Tenga en cuenta que:** aquellos inventarios que sean recibidos por parte de terceros en consignación, no podrán ser registrados como activos por parte del club, ya que no cumplen con la definición de activo, pues el club no controla los beneficios económicos principales que se puedan obtener de dichos recursos, por lo tanto, serán objeto de revelación y se mantendrán los debidos controles sobre los mismos. Los ingresos que se generen por concepto de la comisión sobre las ventas únicamente se reconocerán en el momento en el que se realice la misma.

### 3.1.3. Activos intangibles

Aunque dentro de la estructura del estado de situación financiera de los clubes de fútbol con deportistas profesionales, y específicamente en la composición de los activos, se encuentran todo tipo de rubros, los activos intangibles son los que resultan ser los más relevantes y con mayor participación dentro de los estados financieros por las características de la actividad que realizan estas entidades.

#### a. Reconocimiento

Los activos intangibles son definidos por la NIC 38 y las NIIF para las Pymes como activos que son identificables, es decir que son separables<sup>8</sup>; y que además surgen de derechos contractuales, de carácter no monetario y sin apariencia física.

Un intangible podrá ser reconocido dentro de los estados financieros si y solo si:

- » Es probable que los beneficios económicos futuros que se han atribuido al mismo fluyan a la entidad; y
- » El costo del activo puede ser medido de forma fiable.

En el caso de la NIIF para las Pymes además se indica que un intangible no puede ser producto de un desembolso incurrido internamente.

De otra parte, NIIF Plenas aclara que la adquisición separada de un activo intangible permite tener un valor más preciso para la medición del activo y da también una mayor certeza sobre la probabilidad de que los beneficios económicos futuros del activo fluyan a la entidad.

#### b. Medición

Es necesario considerar que, en relación con la medición de este tipo de activos, tanto NIIF Plenas como NIIF para las Pymes establecen que siempre se medirán inicialmente por su costo.

Para la medición posterior al reconocimiento NIIF para las Pymes expresamente indica que los activos intangibles se medirán por el costo menos la amortización acumulada y menos cualquier pérdida por deterioro del valor.

NIIF Plenas permite la medición al costo y al modelo de revaluación; sin embargo, para considerar este último método es necesario tener en cuenta varios aspectos. El primero relacionado con la necesidad de que el valor razonable que se asigne al intangible debe surgir de un mercado activo; mercado que, en el caso de los activos intangibles de los clubes de fútbol, no resulta común, ni cuenta con transacciones frecuentes que permitan tenerlas como referencia. Además, estos activos tienen particularidades que los hacen únicos; y así el valor de referencia de estas transacciones, que en la mayoría de los casos no es público; no es una referencia precisa para dar un valor a un intangible similar<sup>9</sup>.

8 Es susceptible de ser separado o escindido de la entidad y vendido, transferido, dado en explotación, arrendado o intercambiado, ya sea individualmente o junto con un contrato, activo identificable o pasivo con los que guarde relación, independientemente de que la entidad tenga la intención de llevar a cabo la separación. Párrafo 12 NIC 38.

9 Párrafo 78 NIC 38 Activos intangibles distintos de la plusvalía.

Para la contabilización de los activos intangibles y su amortización, debe considerarse además la vida útil de cada uno de ellos.

NIIF Plenas establece que la vida útil puede ser finita o indefinida; y que para establecerla será necesario tener en cuenta factores como la utilización esperada del activo, periodo en que se controla el activo, ciclos de vida del producto entre otros; y así el activo de vida útil finita, se amortizará a lo largo de su vida útil, iniciando cuando el activo esté disponible para su utilización y finalizando cuando éste se clasifique como mantenido para la venta o cuando se dé de baja, al igual que lo señala la NIIF para las Pymes, aun cuando está última norma considera a todos los intangibles como de vida útil finita.

De otra parte y sobre la amortización de los activos intangibles, ha señalado el Consejo Técnico de la Contaduría Pública-CTCP *“que debe hacerse durante la vida útil del activo, la cual en el caso de intangibles está ligada usualmente a la duración de los derechos legales. Si los derechos legales son permanentes, debe estimarse el tiempo de uso esperado; si no lo son, pero se renuevan, solo puede fijarse una vida útil superior a la duración del contrato, si la renovación no tiene un costo importante con respecto a su costo inicial”*.<sup>10</sup>

Se resalta además la importancia de realizar las evaluaciones de los indicadores del deterioro del valor en los términos de la NIC 36 y la Sección 27 Deterioro del valor de los activos.

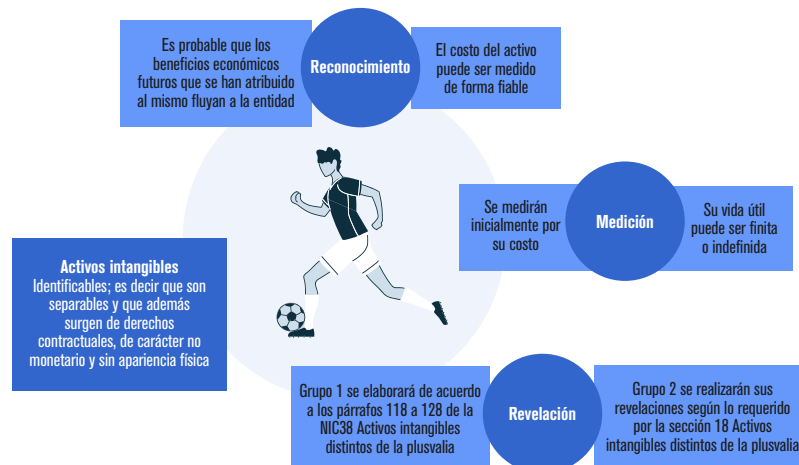
### c. Revelación

La información a revelar sobre los activos intangibles para los clubes clasificados en el Grupo 1 se elaborará de acuerdo a los párrafos 118 a 128 de la NIC 38 Activos intangibles distintos de la plusvalía.

Los clubes clasificados en el Grupo 2 realizarán sus revelaciones según lo requerido por la sección 18 Activos Intangibles Distintos de la Plusvalía.

Por todo lo anterior, las características de los derechos deportivos, la marca y el derecho de afiliación deben ser evaluados con el fin de determinar si cumplen con las condiciones para ser reconocidas en los estados financieros de los clubes.

El siguiente esquema resume las principales características que deben cumplir los activos intangibles:





### 3.1.3.1. Marca

La marca se define como *“una categoría de signo distintivo que identifica los productos o servicios de una empresa o empresario”*<sup>11</sup>.

Es importante aclarar que las marcas solo podrán reconocerse si han sido producto de una adquisición efectiva, pues además de que se adquiere dicho intangible con la expectativa de poder obtener sus beneficios futuros y por tanto se controla, esta será la única manera de obtener una medición precisa de un activo único y particular como este.

Los soportes de su reconocimiento serán los contratos o acuerdos, factura o el documento correspondiente en que conste la adquisición de la marca, el valor y la fecha en la que se efectuó la compra.

#### Reconocimiento inicial

La marca deberá reconocerse por su costo; costo que deberá incluir los gastos necesarios asociados a la adquisición, de que trata la NIC 38 y la sección 18 de la NIIF para las Pymes que apliquen, como impuestos no recuperables, honorarios y todos los costos necesarios para que el activo esté listo para operar.

#### Reconocimiento posterior

Se reconocerá por su costo, teniendo en cuenta que para este activo no es posible utilizar el modelo de revaluación por la inexistencia de un mercado activo, que pueda dar una referencia precisa sobre el valor de una marca, en el caso de los clubes clasificados en el Grupo 1, y en el caso de los clubes clasificados en el Grupo 2 no se permite esta medición.

#### Amortización y Deterioro

Se efectuará la amortización que corresponda y se realizarán las pruebas de deterioro a que haya lugar.

Los posibles indicadores del deterioro de este tipo de activos podrían ser, sin pretender hacer una lista exhaustiva:

- » Reducción de los ingresos.
- » Pérdida de torneos.
- » Cambio de imagen, que tenga un impacto negativo en la reputación del club.
- » Pérdida de patrocinadores.
- » Decisiones legales en contra.

#### Vida útil

Puede resultar difícil su determinación; no obstante, su estimación puede realizarse de acuerdo al futuro previsible considerando el tiempo durante el cual se espera recibir beneficios económicos del activo o el tiempo de duración del club. En el caso de los clubes clasificados en el Grupo 1 de NIIF, la vida útil puede fijarse por un período o ser indefinida, en el caso del Grupo 2 de NIIF debe definirse el período o de lo contrario será máximo de 10 años, y resultaría apropiado efectuar la amortización en línea recta.

En este tipo de activos no se considera que se deba estimar un valor residual, de acuerdo a las condiciones previstas en el párrafo 100 de la NIC 38 y el párrafo 18.23 de la NIIF para las Pymes. Sin embargo, de acuerdo a las circunstancias particulares de cada club podría resultar apropiado estimarlo.

### Revelación

Se deberá revelar la base de medición, método de amortización, vida útil, deterioro, cambios en el valor en libros de la marca, entre otros.

### 3.1.3.2. Derecho de afiliación

Los clubes de fútbol profesional que han cumplido con los requisitos de afiliación y han abonado en su totalidad la cuota correspondiente, o que ostentaban la calidad previamente a la reforma de estatutos de la DIMAYOR, se clasifican en afiliados clase A y clase B en la DIMAYOR. Esto concede un derecho que permite a los clubes de fútbol entre otros, participar en las diferentes competencias organizadas por la DIMAYOR, la FCF, la CONMEBOL y la FIFA<sup>12</sup>.

Únicamente podrán incorporar este activo intangible dentro de sus estados financieros quienes efectivamente lo hayan adquirido; como en el caso de los clubes que pagaron por este derecho al cambiar de categoría o aquellos que lo adquirieron al constituir una sociedad anónima. El soporte de reconocimiento será el contrato, factura o comprobantes de los valores pagados.

### Reconocimiento inicial

El valor por el que se reconocerá el activo inicialmente debe corresponder al costo de adquisición. Es decir, por el valor pagado por tal derecho, en el que se incluirán todos los valores necesarios para dicha adquisición, de acuerdo a lo establecido por NIC 38 y la sección 18 de la NIIF para las Pymes.

### Reconocimiento posterior

La medición posterior del derecho de afiliación será siempre por su costo menos la amortización acumulada y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro de valor, pues al igual que sucede con el activo intangible marca, no existe la posibilidad de aplicar el modelo de revaluación para Grupo 2 en atención a que la norma lo prohíbe y para Grupo 1 ante la inexistencia de un mercado activo.

### Amortización y Deterioro

La amortización puede efectuarse por línea recta, es lo que resulta más adecuado.

No se considera que se deba estimar un valor residual para este activo; no obstante, si el club considera a futuro, por ejemplo, la posibilidad de una negociación podría establecer dicho valor.

Al cierre de cada ejercicio el derecho de afiliación debe ser sometido a pruebas de deterioro cuando existan indicios de algún evento que lo haga necesario.

Un posible indicador de deterioro de este tipo de activos podría ser la suspensión o vencimiento del reconocimiento deportivo.

## Vida útil

Para la amortización de este activo debe determinarse su vida útil, teniendo en cuenta por ejemplo indicadores como la estimación del tiempo por el cual se espera que el club reciba beneficios económicos, o la fecha de duración de la entidad. También podría considerarse que puede ser indefinida, en el caso de los clubes que aplican las NIIF Plenas. Lo importante en este caso, es que se aplique un adecuado juicio profesional, sustentado en criterios claros y con una revelación amplia y suficiente.

## Revelación

Se deberá revelar la base de medición, método de amortización, vida útil, deterioro, cambios en el valor en libros de derecho de afiliación, entre otros.

### 3.1.3.3. Derechos deportivos

Los derechos deportivos están definidos en Colombia como “(...) la facultad exclusiva que tienen los Clubes Deportivos de registrar, inscribir o autorizar la actuación de un jugador cuya carta de transferencia le corresponde (...)”<sup>13</sup>.

#### Reconocimiento inicial

El valor por el que se reconocen los derechos deportivos debe ser aquel por el cual fueron adquiridos. Tanto para Grupo 1 como para Grupo 2, la medición inicial de estos activos debe hacerse por su costo. Es decir, el valor de su adquisición, más aquellos valores producto de la adquisición separada como lo indica la NIC 38 y Sección 18, siempre y cuando estos sean necesarios para que estos activos estén en condiciones de ser utilizados por el club. Los costos de transacción pueden ser, por ejemplo: la participación pagada al jugador por efecto de la venta de los derechos deportivos de acuerdo a lo establecido en el Estatuto del Jugador, comisiones de intermediación, impuestos o aranceles no recuperables y todos aquellos que tengan el carácter de costos directamente atribuibles a la operación<sup>14</sup>.

Los soportes de reconocimiento de los derechos deportivos deben ser el documento del convenio deportivo firmado o contrato soporte de la transferencia, junto con los comprobantes del pago o pagos efectuados.

Además, debe tenerse en cuenta que se reconocerá únicamente la parte correspondiente o porcentaje de los derechos del jugador que haya sido adquirido por el club, en la transferencia definitiva.

#### Reconocimiento posterior

El reconocimiento posterior de los derechos deportivos será por su costo, menos la amortización correspondiente y las pérdidas por deterioro a que haya lugar. Para los clubes del Grupo 2 no se permite el uso del modelo de revaluación y en el caso de los clubes de Grupo 1, no existe un mercado activo para este tipo de intangibles que permita tener una medición precisa.

Teniendo en cuenta que las Normas de Información Financiera establecen que las notas o revelaciones pueden contener descripciones narrativas o desagregaciones de partidas o rubros relevantes y materiales, pero que no cumplen con los criterios para ser reconocidos en los estados financieros, cuando un club deportivo tenga una oferta cierta por sus jugadores deberá revelar dicha oferta en las notas de los estados financieros del periodo que se está informando; toda

13 Ley 181 de 1995.

14 Instituto Colombiano del Deporte, Coldeportes (hoy Ministerio del Deporte), Circular 7 de 2015.

vez que esta información puede afectar la adecuada toma de decisiones por parte de los usuarios de la información financiera.

### Vida útil y Amortización

Respecto de la determinación de la vida útil y el periodo de amortización de los derechos deportivos corresponderá al lapso del tiempo que dura el contrato del jugador con el club, incluyendo las prórrogas si es que hubiere lugar a ello, periodo durante el cual se espera que los derechos deportivos generen beneficios económicos.

El proceso de amortización se debe efectuar de manera sistemática por el método de línea recta a lo largo de su vida útil. Para obtener esta estimación además podrían utilizarse los registros históricos del club sobre la permanencia de los jugadores en su planta.

### Deterioro

Las posibles circunstancias que podrían indicar que existe deterioro del derecho deportivo podrían ser, sin pretender hacer una lista exhaustiva:

- » Lesión grave del jugador;
- » Evidencia de dificultades en su recuperación frente a la duración del contrato;
- » El estado general de salud del jugador;
- » La edad del jugador, por ejemplo, si supera los 32 años y, 35 años en el caso de los arqueros;
- » Inactividad del jugador;
- » La no participación en un porcentaje importante en los torneos del año.

### Revelación

Se deberá revelar la base de medición, método de amortización, vida útil, deterioro, cambios en el valor en libros, fecha de adquisición, posición, transferencias definitivas y en préstamos, clubes que reciben, entre otros.

#### 3.1.3.3.1. Transferencias de derechos deportivos

La transferencia de jugadores profesionales se encuentra definida en el artículo 12 del Estatuto del Jugador de la Federación Colombiana de Fútbol como el “*procedimiento por medio del cual el club anterior entrega mediante un convenio al nuevo club los derechos de inscripción de un jugador, suspendiendo o terminando su contrato de trabajo*”.

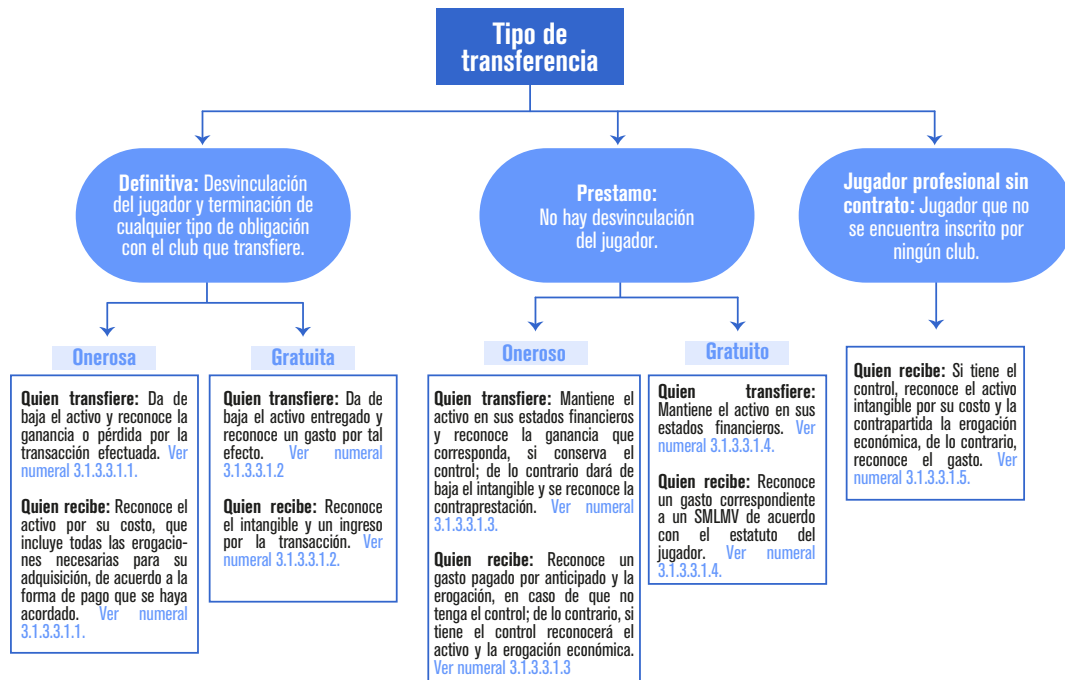
Como bien lo indica el Estatuto del Jugador, las transferencias podrán darse sobre jugadores formados o sobre jugadores profesionales, cuyo tratamiento resulta distinto ya que los jugadores formados no hacen parte de los activos de los clubes y por tanto en este último caso no es posible asociar ningún tipo de costo a la transferencia.

De igual manera, las transferencias sobre jugadores profesionales serán definitivas cuando el jugador se haya desvinculado totalmente del club y sus obligaciones sean únicamente con el nuevo club; o a título de préstamo sin que el club cedente pierda el control de los derechos del jugador.

Las transferencias definitivas y las transferencias a préstamos de jugadores profesionales además podrán ser de carácter gratuito o de carácter oneroso, cuando cause o no alguna erogación económica al nuevo club.

**Tenga en cuenta que:** en ningún caso y por ningún motivo una transferencia definitiva se podrá convertir en transferencia a préstamo, los convenios de transferencia no tendrán ningún tipo de condición o restricción salvo las correspondientes a los plazos de pago, (artículo 12, Estatuto del Jugador de la Federación Colombiana de Fútbol).

El siguiente esquema expresa gráficamente el tratamiento de los diferentes tipos de transferencias de derechos deportivos:



“ En todos los casos debe efectuarse una revelación amplia y suficiente de estos hechos económicos en notas de los estados financieros. ”

**Tenga en cuenta que:** siempre que se realice un convenio de transferencia de un jugador profesional de un club a otro club, el jugador transferido tendrá derecho a percibir una participación económica, así:

- a) Transferencia a préstamo gratuita entre clubes nacionales: el nuevo club pagará al jugador un (1) smlmv al momento de la transferencia el cual será cancelado por el nuevo club en el que se inscribe el jugador.
- b) Transferencia a préstamo onerosa: el antiguo club pagará al jugador el 8% de su valor o un (1) smlmv al momento de la transferencia, lo que sea mayor.
- c) Transferencia nacional definitiva entre clubes nacionales: corresponde al club anterior pagar al jugador el 8% del valor. El nuevo club deberá retener el valor de la participación y pagarla directamente al jugador.
- d) Transferencia definitiva o a préstamo a un club afiliado a otra federación o asociación: el club nacional deberá pagar al jugador el 8% del valor de la transacción.

Si los clubes han pactado plazos para el pago de la transferencia, de cada cuota cancelada al club nacional éste, en el plazo de diez (10) días, pagará al jugador el 8% que le corresponde sobre ese valor. (Artículo 14, Estatuto del Jugador de la Federación Colombiana de Fútbol).

A continuación, se detalla el tratamiento contable de cada uno de los distintos tipos de transferencia:

### 3.1.3.3.1.1. Transferencia definitiva onerosa

Una transferencia únicamente se hará definitiva si el jugador se ha desvinculado totalmente del club y ha adquirido obligaciones única y exclusivamente con el nuevo club.

En este caso, el club que realiza la transferencia dará de baja el derecho junto con la amortización asociada al mismo y registra la contraprestación que recibe, según los términos del contrato, y la diferencia que pueda existir entre el derecho reconocido y la contraprestación recibida se registrará en el rubro de otras ganancias o pérdidas, según corresponda, en el resultado del período.

El club que adquiere los derechos los reconocerá por su costo, por el valor por el que fueron adquiridos y los demás costos que correspondan, como se indica en el numeral 3.1.3.3.

**Tenga en cuenta que:** la transferencia definitiva onerosa de los derechos deportivos de acuerdo con las NIIF, afecta el rubro de otras ganancias u otras pérdidas derivada de la baja en cuentas del derecho deportivo aplicando el párrafo 113 de la NIC 38, de ninguna manera corresponde a un ingreso por actividad ordinaria. <https://www.ifrs.org/news-and-events/updates/ifric/2020/ifric-update-june-2020/#4>

En el siguiente ejercicio se ilustra de manera general este tipo de transferencia:

## Ejercicio No. 1. Transferencia definitiva onerosa

El club deportivo Anónimos S.A., tiene el 100% de los derechos deportivos profesionales del jugador X, por \$500.000.000, con una amortización acumulada asociada de \$200.000.000, por los 2 años que el jugador ha permanecido en el club.

Estos derechos deportivos son transferidos a un nuevo equipo en Colombia por valor de \$400.000.000, incluye el 8% que le corresponde al jugador por la transferencia.

El comprador asume un porcentaje del 5% por concepto del mecanismo de solidaridad que debe pagar al club Depor Fair Play S.A. y retiene el 8% que le corresponde al jugador por la transferencia (según el artículo 14 del Estatuto del Jugador de la Federación Colombiana de Fútbol).

Los siguientes son los registros contables a que hay lugar tanto para quien realiza la transferencia como para quien la recibe:

Tabla_Datos	Valor
Costo intangible	\$ 500.000.000
Amortización acumulada	\$ 200.000.000
Valor en libros	\$ 300.000.000
Valor de venta	\$ 400.000.000

Tabla_Datos	Valor
Mecanismo de solidaridad 5%	\$ 20.000.000
Participación del jugador 8%	\$ 32.000.000
Precio venta menos retención 8% participación jugador	\$ 368.000.000
Ganancia	\$ 68.000.000

- Para el club que realiza la transferencia:

Club cedente				
Concepto	Saldo inicial	Debe	Haber	Saldo final
Cuentas por cobrar	\$ -	\$ 400.000.000		\$ 400.000.000
Activos intangibles distintos de la plusvalía*	\$ 300.000.000		\$ 300.000.000	\$ -
Otras ganancias	\$ -		\$ 100.000.000	\$ 100.000.000
Concepto		Debe	Haber	Saldo final
Otros gastos (participación jugador)	\$ -	\$ 32.000.000		\$ 32.000.000
Cuentas por pagar (Participación jugador X)	\$ -		\$ 32.000.000	\$ 32.000.000
Concepto		Debe	Haber	Saldo final
Efectivo equivalentes al efectivo	\$ -	\$ 368.000.000		\$ 368.000.000
Cuentas por pagar (Participación jugador X)*	\$ 32.000.000	\$ 32.000.000		\$ -
Cuentas por cobrar	\$ 400.000.000		\$ 400.000.000	\$ -

\*Incluye la amortización acumulada del intangible.

\*Se recibió notificación por parte del club que recibe la transferencia del pago efectuado al jugador.

- Para el club que recibe la transferencia:

Club adquirente				
Concepto	Saldo inicial	Debe	Haber	Saldo final
Activos intangibles distintos de la plusvalía	\$ -	\$ 420.000.000		\$ 420.000.000
Cuentas por pagar (Deportivo Anónimos S.A.)	\$ -		\$ 400.000.000	\$ 400.000.000
Cuentas por pagar (Mecanismo de solidaridad club Depor Fair Play S.A.)	\$ -		\$ 20.000.000	\$ 20.000.000

Concepto	Saldo inicial	Debe	Haber	Saldo final
Cuentas por pagar (Deportivo Anónimos S.A.)	\$ 400.000.000	\$ 368.000.000		\$ 32.000.000
Cuentas por pagar (Deportivo Anónimos S.A.- Participación jugador X)*	\$ 32.000.000	\$ 32.000.000		\$ -
Efectivo equivalentes al efectivo			\$ 400.000.000	\$ 400.000.000

Concepto	Saldo inicial	Debe	Haber	Saldo final
Cuentas por pagar (Mecanismo de solidaridad club Depor Fair Play S.A.)*	\$ 20.000.000	\$ 20.000.000		\$ -
Efectivo equivalentes al efectivo			\$ 20.000.000	\$ 20.000.000

\*Se notifica al club el pago al jugador.

\*Para el club que recibe corresponde como un ingreso.

**Tenga en cuenta que:** Si la transferencia se da sobre un jugador formado, para el equipo que cede no se encuentra registrado valor alguno, razón por la cual, por concepto de derechos deportivos se registrará el ingreso correspondiente por el valor total de la venta y la cuenta por cobrar por efecto de la transferencia. El tratamiento para quien recibe la transferencia sería el indicado anteriormente.

### 3.1.3.3.1.2. Transferencia definitiva gratuita

En la transferencia definitiva de carácter gratuito, en la cual no existe ningún tipo de contraprestación para el club que realiza la transferencia, el tratamiento contable se limita al reconocimiento de un gasto para quien hace la transferencia y un ingreso para quien la recibe.

En el siguiente ejercicio se ilustra de manera general este tipo de transferencia:

## Ejercicio No. 2. Transferencia definitiva gratuita

El club deportivo Líbanos F.C S.A. tiene el 100% de los derechos deportivos profesionales del jugador X, el cual tiene registrado por valor de \$ 400.000.000, con una amortización acumulada asociada de \$ 300.000.000, por los 3 años que el jugador ha permanecido en el club.

Los siguientes son los registros contables a que hay lugar tanto para quien realiza la transferencia como para quien la recibe:

- Para el club que realiza la transferencia:

Club cedente				
Concepto	Saldo inicial	Debe	Haber	Saldo final
Otros gastos	\$ -	\$ 100.000.000		\$ 100.000.000
Activos intangibles distintos de la plusvalía*	\$ 100.000.000		\$ 100.000.000	\$ -

\*Incluye la amortización acumulada del intangible.



- Para el club que recibe la transferencia:

Club adquirente				
Concepto	Saldo inicial	Debe	Haber	Saldo final
Activos intangibles distintos de la plusvalía	\$ -	\$ 100.000.000		\$ 100.000.000
Otros ingresos	\$ -		\$ 100.000.000	\$ 100.000.000

El club que realiza la transferencia dará de baja el derecho deportivo junto con la amortización acumulada que pueda tener y reconocerá un gasto por efecto de la transferencia a título gratuito por el valor en libros.

Ahora bien, quien recibe la transferencia reconocerá el intangible, por el valor por el cual el club cedente lo dio de baja, pues es la única referencia precisa que puede tenerse del valor del activo para efectuar su reconocimiento. Este valor lo reconocerá como costo y será el valor que podrá ser amortizado en el tiempo.

Si el jugador fue formado por el equipo que cede o se encuentra totalmente amortizado el derecho deportivo, caso en el cual el valor en libros es cero, únicamente se efectuarían las revelaciones correspondientes en notas de los estados financieros y los efectos en resultados a que haya lugar por mecanismo de solidaridad según corresponda.

#### 3.1.3.3.1.3. Transferencia a préstamo de derechos deportivos onerosa

Como lo indica el artículo 13 del Estatuto del Jugador, será posible realizar la transferencia a título de préstamo, cuando el convenio o contrato se constituya así entre el club anterior, el jugador y el nuevo club, con todas las condiciones establecidas en dicho estatuto.

Este tipo de transferencia implica el pago de una contraprestación al club que transfiere o cede a cambio del préstamo o tenencia temporal del jugador.

Estos préstamos podrán tener opción de compra de transferencia definitiva si se ha previsto un valor que será cubierto por el nuevo club para adquirir plenamente los derechos de inscripción del jugador, cancelando la obligación del jugador de retornar al club anterior; o será sin opción de compra de la transferencia definitiva si los derechos tendrán que ser devueltos al club dueño de ellos.

La naturaleza del activo, términos y condiciones del contrato, que en la presente guía se refiere a la transferencia del jugador al terminar el tiempo del préstamo, o dependiendo de quién mantendrá los riesgos y beneficios asociados al derecho deportivo, entre otras condiciones, determinarán el reconocimiento contable de la transacción. Es importante también tener en cuenta cuál de los clubes asumirá los salarios y prestaciones del jugador durante la vigencia del préstamo y las restricciones que pueda tener el club para efectuar cualquier tipo de operación con los derechos deportivos transferidos temporalmente.

Si se define tras el análisis que quien tiene el control o continua con él es el club que transfiere, éste conservará el reconocimiento del derecho deportivo dentro de los intangibles y continuará realizando la amortización y las pruebas de deterioro respectivas y reconocerá el ingreso respectivo por el préstamo.

El club receptor o quien recibe al jugador en calidad de préstamo no registrará ningún activo y causará los gastos derivados del canon comprometido con el club cedente, atendiendo a la forma y términos en que se pactó el pago en el convenio. Si el pago se hace de forma anticipada se contabilizará como un gasto pagado por anticipado y se amortizará durante la vigencia del convenio de manera sistemática y mensual con cargo a los resultados del ejercicio del periodo.

**Tenga en cuenta que:** el periodo mínimo del préstamo será el equivalente al tiempo entre dos periodos de inscripción. Igualmente, el contrato de trabajo entre el jugador y el nuevo club será por el término del préstamo. (*artículo 13, Estatuto del Jugador, Federación Colombiana de Fútbol*).

No es habitual que suceda, sin embargo, en caso de existir una opción de compra de transferencia definitiva, considerada como una condición irrevocable, por un valor significativamente menor al valor razonable del activo, o alguna de los supuestos o condiciones para considerar el préstamo como un arrendamiento financiero, su reconocimiento debe hacerse acorde con lo dispuesto en NIIF 16 o Sección 20 que tratan la contabilización de los arrendamientos, según corresponda si el club se encuentra clasificado como Grupo 1 o Grupo 2.

En el siguiente ejercicio se ilustra de manera general el tipo de transferencia a título de préstamo que se considera como la más frecuente en el sector del que se ocupa la presente guía:

### Ejercicio No. 3. Transferencia a préstamo de derechos deportivos onerosa

El club deportivo aztecas F.C S.A. realiza una transferencia a préstamo por un año, por valor de \$ 180.000.000, del jugador X, del cual tiene el 100% de los derechos deportivos profesionales por valor de \$ 350.000.000, con una amortización acumulada asociada de \$ 150.000.000, por los 3 años que el jugador ha permanecido en el club.

El club que adquiere el préstamo asume un porcentaje del 5% por mecanismo de solidaridad que debe pagar al club Master ABC S.A. Un 8% que le corresponde al jugador por la transferencia (según el artículo 14 del Estatuto del Jugador de la Federación Colombiana de Fútbol) la debe causar y pagar el club deportivo Aztecas F.C S.A.

- Para el club que realiza la transferencia:

Club cedente				
Concepto	Saldo inicial	Debe	Haber	Saldo final
Cuentas por cobrar	\$ -	\$ 180.000.000		\$ 180.000.000
Ingreso recibido por anticipado*	\$ -		\$ 165.600.000	\$ 165.600.000
Ingreso para tercero (Participación jugador X)	\$ -		\$ 14.400.000	\$ 14.400.000

\*El ingreso recibido por anticipado debe amortizarse de acuerdo con lo establecido en el contrato.

Concepto	Saldo inicial	Debe	Haber	Saldo final
Efectivo equivalentes al efectivo	\$ -	\$ 180.000.000		\$ 180.000.000
Cuentas por cobrar	\$ 180.000.000		\$ 180.000.000	\$ -

Concepto	Saldo inicial	Debe	Haber	Saldo final
Ingreso para tercero (Participación jugador X)	\$ 14.400.000	\$ 14.400.000		\$ -
Efectivo equivalentes al efectivo	\$ 180.000.000		\$ 14.400.000	\$ 165.600.000

Concepto	Saldo inicial	Debe	Haber	Saldo final
Ingreso recibido por anticipado	\$ 165.600.000	\$ 13.800.000		\$ 151.800.000
Otros ingresos por arrendamientos	\$ -		\$ 13.800.000	\$ 13.800.000

- Para el club que recibe la transferencia:

Club adquirente				
Concepto	Saldo inicial	Debe	Haber	Saldo final
Gasto pagado por anticipado*	\$ -	\$ 180.000.000		\$ 180.000.000
Otros gastos (Mecanismo de solidaridad Master ABC S.A.)	\$ -	\$ 9.000.000		\$ -
Cuentas por pagar (Aztecas F.C S.A.)	\$ -		\$ 180.000.000	\$ 180.000.000
Cuentas por pagar (Mecanismo de solidaridad Master ABC S.A.)	\$ -		\$ 9.000.000	\$ 9.000.000

\*El gasto pagado por anticipado debe amortizarse de acuerdo con lo establecido en el contrato.

Concepto	Saldo inicial	Debe	Haber	Saldo final
Cuentas por pagar (Aztecas F.C S.A.)	\$ 180.000.000	\$ 180.000.000		\$ -
Efectivo equivalentes al efectivo	\$ -		\$ 180.000.000	\$ 180.000.000

Concepto	Saldo inicial	Debe	Haber	Saldo final
Cuentas por pagar (Mecanismo de solidaridad Master ABC S.A.)	\$ 9.000.000	\$ 9.000.000		\$ -
Efectivo equivalentes al efectivo	\$ -		\$ 9.000.000	\$ 9.000.000

Concepto	Saldo inicial	Debe	Haber	Saldo final
Gasto pagado por anticipado	\$ 180.000.000		\$ 15.000.000	\$ 165.000.000
Gasto por arrendamiento	\$ -	\$ 15.000.000		\$ 15.000.000

**Tenga en cuenta que:** de acuerdo a las NIIF las siguientes situaciones llevarán a clasificar un arrendamiento financiero:

- a. El arrendatario transfiere la propiedad del activo al arrendatario a la finalización de su plazo;
- b. El arrendatario tiene la opción de comprar el activo a un precio lo suficientemente inferior al **valor razonable**, en el momento en que la opción sea ejercitable;
- c. El plazo del arrendamiento es por la mayor parte de la vida económica del activo, incluso si no se transfiere la propiedad;
- d. Al inicio del arrendamiento, el valor presente de los pagos mínimos por el arrendamiento es, al menos, sustancialmente igual a la totalidad del valor razonable del activo arrendado; y
- e. Los activos arrendados son de una naturaleza tan especializada que solo el arrendatario puede usarlos sin realizar en ellos modificaciones importantes.

#### 3.1.3.3.1.4. Transferencia a préstamo de jugadores gratuita

En la transferencia a préstamo gratuito quien cede o transfiere el derecho deportivo no recibe ningún tipo de contraprestación.

Entendiendo que el club que transfiere conserva el derecho deportivo, lo mantendrá dentro de sus estados financieros, continuando con la amortización y las evaluaciones de deterioro a que haya lugar. El club que recibe tendrá que realizar el reconocimiento de los ingresos y gastos asociados, y efectuará las revelaciones a que haya lugar por efecto de la operación.

Sobre las transferencias de derechos deportivos formados, considerando que dichos jugadores no hacen parte de los activos del club, quienes realicen las transferencias reconocerán únicamente los ingresos a que haya lugar por efecto de la venta o del préstamo del jugador con revelaciones en notas de los estados financieros.

En el siguiente ejercicio se ilustra de manera general este tipo de transferencia:

### Ejercicio No. 4. Transferencia a préstamo gratuita

El club Deportivo La Misión S.A. realiza una transferencia a préstamo gratuita por un año del jugador X (quien fue formado en el club, tiene contrato de trabajo y se encuentra inscrito por el club Deportivo La Misión S.A. para participar en el fútbol colombiano), del cual tiene el 100% de los derechos deportivos profesionales.

- Para el club que recibe la transferencia:

Club adquiriente				
Concepto	Saldo inicial	Debe	Haber	Saldo final
Otros gastos (participación jugadores)*	\$ -	\$ 1.000.000		\$ 1.000.000
Cuentas por pagar (Participación jugador X)	\$ -		\$ 1.000.000	\$ 1.000.000

\* Corresponde a un SMMLV según el estatuto de la División Mayor del Fútbol Colombiano – DIMAYOR

Concepto	Saldo inicial	Debe	Haber	Saldo final
Cuentas por pagar (Participación jugador X)	\$ 1.000.000	\$ 1.000.000		\$ -
Efectivo equivalentes al efectivo	\$ -		\$ 1.000.000	\$ 1.000.000

### 3.1.3.3.1.5. Transacción con jugador profesional sin contrato

Puede presentarse la situación en la que un club suscriba un contrato con un jugador que no se encuentra inscrito por ningún equipo a ningún torneo o campeonato, habida cuenta que su anterior contrato venció, terminó unilateralmente o por mutuo acuerdo o porque se trata del primer contrato como profesional de un jugador que hasta ese momento fue aficionado.

En este tipo de transacciones el club celebra un contrato con el jugador en el que puede pactarse un pago inicial o no y concomitantemente un contrato laboral. Para efectos del reconocimiento contable del pago inicial el club debe establecer si se adquiere el control obteniendo todos los beneficios económicos que proceden del activo<sup>15</sup>, si es así lo reconocerá conforme a lo dispuesto en el numeral 3.1.3 de la presente guía. Si esto no fuera así, los pagos iniciales se reconocerán como gasto en el Estado de resultados del período.

En el siguiente ejercicio se ilustra de manera general este tipo de transacciones con jugadores sin contrato:

## Ejercicio No. 5. Transacciones con jugador profesional sin contrato

El jugador profesional X, sin contrato vigente con otro club, celebra un contrato con el club La Roca F.C. S.A., por dos años, pactando un pago inicial de \$ 120.000.000, los cuales se cancelarán en 4 cuotas cada 3 meses en cuantía de \$ 30.000.000.

- El club hace la evaluación correspondiente concluyendo que debe reconocer un activo toda vez que obtiene el control y por ende todos los beneficios económicos que se derivan del mismo:

Club adquirente				
Concepto	Saldo inicial	Debe	Haber	Saldo final
Activos intangibles distintos de la plusvalía	\$ -	\$ 120.000.000		\$ 120.000.000
Cuentas por pagar	\$ -		\$ 120.000.000	\$ 120.000.000
Concepto	Saldo inicial	Debe	Haber	Saldo final
Amortización Acumulada*	\$ -	\$ 5.000.000		\$ 5.000.000
Activos intangibles distintos de la plusvalía	\$ 120.000.000		\$ 5.000.000	\$ 115.000.000

\*Se realiza la amortización del derecho deportivo por línea recta hasta cumplir el contrato.

Concepto	Saldo inicial	Debe	Haber	Saldo final
Cuentas por pagar (participación jugador X)*	\$ 120.000.000	\$ 30.000.000		\$ 90.000.000
Efectivo equivalentes al efectivo	\$ -		\$ 30.000.000	\$ 30.000.000

\*Registro que se debe realizar hasta terminar los 4 pagos.

## Ejercicio No. 5.1 Transacciones con jugador profesional sin contrato

- El club hace la evaluación correspondiente concluyendo que no se cumplen las condiciones para registrar un activo:

Club adquiriente				
Concepto	Saldo inicial	Debe	Haber	Saldo final
Otros gastos	\$ -	\$ 120.000.000		\$ 120.000.000
Cuentas por pagar (jugador profesional X)	\$ -		\$ 120.000.000	\$ 120.000.000

Concepto	Saldo inicial	Debe	Haber	Saldo final
Cuentas por pagar (jugador profesional X)*	\$ 120.000.000	\$ 30.000.000		\$ 90.000.000
Efectivo equivalentes al efectivo	\$ -		\$ 30.000.000	\$ 30.000.000

\*Registro que se debe realizar hasta terminar los 4 pagos.

## 3.2. Pasivos

### 3.2.1. Ingresos recibidos por anticipado

En la cuenta de ingresos recibidos por anticipado se registran los valores recibidos por conceptos como la venta de abonos, matrículas, pensiones (escuelas de fútbol), cuotas de sostenimiento y préstamos de derechos deportivos.

También se incluyen dentro de este rubro, los ingresos por derechos de televisión y los ingresos por patrocinio y publicidad, que pudieran recibirse por anticipado.

La NIIF 15 señala en su párrafo 106 que *“Si un cliente paga una contraprestación, o una entidad tiene un derecho incondicional a recibir un importe como contraprestación (...) antes de que la entidad transfiera un bien o servicio al cliente, la entidad presentará el contrato como un pasivo del contrato cuando el pago se realice o sea exigible”*. Y señala además en el párrafo B44 que *“una entidad reconocerá un pasivo del contrato por el importe del pago anticipado por su obligación de desempeño de transferir, o estar dispuesta a transferir, bienes o servicios en el futuro. Una entidad dará de baja en cuentas ese pasivo del contrato (y reconocerá un ingreso de actividades ordinarias) cuando transfiera esos bienes o servicios y, por ello, satisfaga*

su obligación de desempeño". (subrayado fuera de texto). La NIIF para las Pymes, establece también su tratamiento como pasivo<sup>16</sup>.

Así, los valores por los conceptos citados al inicio de este apartado se reconocerán como un pasivo en el momento en que los valores sean recibidos y el ingreso se reconocerá en la medida en que se efectúe la prestación de los servicios.

En el siguiente ejercicio se ilustra de manera general el tratamiento de este tipo de pasivos:

## Ejercicio No. 6. Derechos de televisión

En los siguientes ejercicios se ilustra de manera general el tratamiento sobre los recursos por derechos de televisión, bajo diferentes supuestos que originan el reconocimiento contable de los hechos económicos derivados del contrato:

El club recibe anticipo por \$1.800.000.000, valor que se amortizará en línea recta durante 60 meses.

Concepto	Saldo inicial	Debe	Haber	Saldo final
Efectivo equivalentes al efectivo	\$ -	\$ 1.800.000.000		\$ 1.800.000.000
Ingresos Recibidos por Anticipado (Pasivo)	\$ -		\$ 1.800.000.000	\$ 1.800.000.000

### Facturación de acuerdo con el contrato:

Concepto	Saldo inicial	Debe	Haber	Saldo final
Cuentas por cobrar	\$ -	\$ 30.000.000		\$ 30.000.000
Ingresos Derechos de Televisión	\$ -		\$ 30.000.000	\$ 30.000.000

### Amortización del anticipo a medida que se va facturando:

Concepto	Saldo inicial	Debe	Haber	Saldo final
Ingresos Recibidos por Anticipado (Pasivo)	\$ 1.800.000.000	\$ 30.000.000		\$ 1.770.000.000
Cuentas por cobrar	\$ -		\$ 30.000.000	\$ 30.000.000

## Ejercicio No. 6.1. Derechos de televisión (Anticipo cupo DIMAYOR)

El club accede al cupo establecido por la DIMAYOR como anticipo de los recursos por derechos de televisión del año 2022 en cuantía de \$275.000.000 los cuales se deducirán, según la solicitud del club, en valores iguales en 11 meses de febrero a diciembre del año referido.

Concepto	Saldo inicial	Debe	Haber	Saldo final
Efectivo equivalentes al efectivo	\$ -	\$ 275.000.000		\$ 275.000.000
Ingresos Recibidos por Anticipado (Pasivo)	\$ -		\$ 275.000.000	\$ 275.000.000

### Ejercicio No. 6.1.2. Derechos de televisión (Reporte DIMAYOR)

En el mes de enero el club recibe reporte de la DIMAYOR en el que se le informa que por recursos por derechos de televisión le corresponden \$400.000.000.

Concepto	Debe	Haber	Saldo final
Cuentas por cobrar	\$ 400.000.000		\$ 400.000.000
Ingresos Derechos de Televisión		\$ 400.000.000	\$ 400.000.000

Concepto	Saldo inicial	Debe	Haber	Saldo final
Efectivo equivalentes al efectivo	\$ -	\$ 400.000.000		\$ 400.000.000
Cuentas por cobrar	\$ 400.000.000		\$ 400.000.000	\$ -

### Ejercicio No. 6.1.3. Derechos de televisión (Reporte DIMAYOR-primera deducción)

En el mes de febrero el club recibe reporte de la DIMAYOR en el que se le informa que por recursos de derechos de televisión le corresponden \$450.000.000. Valor al que debe aplicarse la deducción correspondiente de acuerdo con las condiciones referidas en el numeral 6.1.

Concepto	Debe	Haber	Saldo final
Cuentas por cobrar	\$ 450.000.000		\$ 450.000.000
Ingresos Derechos de Televisión		\$ 450.000.000	\$ 450.000.000

Concepto	Saldo inicial	Debe	Haber	Saldo final
Ingresos Recibidos por Anticipado (Pasivo)*	\$ 275.000.000	\$ 25.000.000		\$ 250.000.000
Cuentas por cobrar	\$ 450.000.000		\$ 25.000.000	\$ 425.000.000

Concepto	Saldo inicial	Debe	Haber	Saldo final
Efectivo equivalentes al efectivo	\$ -	\$ 425.000.000		\$ 425.000.000
Cuentas por cobrar	\$ 425.000.000		\$ 425.000.000	\$ -

\*Amortización que se debe registrar, según lo indicado en el numeral 6.1.



## Ejercicio No. 6.1.4. Derechos de televisión (Pagos realizados por la DIMAYOR)

En el mes de marzo el club solicita a la DIMAYOR la cancelación de pagos por concepto de seguridad social por \$60.000.000, previo cumplimiento de las formalidades requeridas para tal efecto.

En el curso del mismo mes el club recibe reporte de la DIMAYOR en el que se le informa que por recursos por derechos de televisión le corresponden \$500.000.000. Valor al que debe aplicarse la deducción correspondiente de acuerdo con las condiciones referidas en el numeral 6.1 y el pago efectuado por esa institución por concepto de la seguridad social.

Concepto		Debe	Haber	Saldo final
Cuentas por pagar (Seguridad Social)	\$ 60.000.000	\$ 60.000.000		\$ -
Cuentas por pagar (DIMAYOR)			\$ 60.000.000	\$ 60.000.000

Concepto		Debe	Haber	Saldo final
Cuentas por cobrar	\$ -	\$ 500.000.000		\$ 500.000.000
Ingresos Derechos de Televisión	\$ -		\$ 500.000.000	\$ 500.000.000

Concepto	Saldo inicial	Debe	Haber	Saldo final
Ingresos Recibidos por Anticipado (Pasivo)*	\$ 250.000.000	\$ 25.000.000		\$ 225.000.000
Cuentas por pagar (DIMAYOR)	\$ 60.000.000	\$ 60.000.000		\$ -
Cuentas por cobrar	\$ 500.000.000		\$ 85.000.000	\$ 415.000.000

\*Amortización que se debe registrar, según lo indicado en el numeral 6.1.

Concepto	Saldo inicial	Debe	Haber	Saldo final
Efectivo equivalentes al efectivo	\$ -	\$ 415.000.000		\$ 415.000.000
Cuentas por cobrar	\$ 415.000.000		\$ 415.000.000	\$ -

### 3.2.2. Cuentas por pagar por derechos deportivos

En el reconocimiento de los pasivos financieros por las cuentas por pagar por efecto de la compra de derechos deportivos o pago del préstamo de derechos deportivos deberá tenerse en cuenta la forma en que se hayan pactado los pagos en el convenio o contrato.

De acuerdo con lo definido por NIIF 9 para la clasificación y medición, este tipo de pasivos se medirán por su costo amortizado, para lo que debe considerarse el valor de la operación y los costos de la transacción que puedan haber surgido como indemnizaciones, contribuciones y cualquier tipo de costo asociado.

### 3.2.3. Cuentas por pagar a entidades reguladoras del fútbol: Cuota de afiliación, multas y sanciones

El tratamiento de las cuentas por pagar que puedan surgir para los clubes por efecto de la cuota de afiliación a la DIMAYOR, o que puedan surgir por efectos de multas y sanciones será el de pasivos financieros; al igual que las cuentas por pagar por derechos deportivos, su tratamiento será el de un pasivo financiero, y de acuerdo con sus características se medirán por su costo amortizado.

## 3.3. Patrimonio

Para este aparte se consideran dentro del patrimonio los rubros especiales que surgen para la actividad de los clubes de fútbol con deportistas profesionales que se han convertido en sociedades anónimas:

### 3.3.1. Superávit de capital – Superávit por conversión

En la conversión a sociedades anónimas de los clubes con deportistas profesionales, valores como reservas, resultados de ejercicios anteriores y/o excedentes acumulados debieron ser re-clasificados a la cuenta de superávit por conversión.

En la aplicación por primera vez de los marcos normativos, los valores allí registrados debieron ser reclasificados a las ganancias acumuladas donde permanecerán debidamente identificados, hasta que suceda la liquidación del ente económico o hasta que se realice la absorción de pérdidas, que afecten el capital (artículo 151 del Código de Comercio) mediante la aplicación de su saldo.

Los clubes que hicieron su paso a sociedad anónima constituyendo una sociedad que compró en bloque los activos y pasivos no deben de tener este rubro en sus estados financieros.

Hay clubes que, si generaron la transición de corporación o asociación a sociedad anónima efectuando un intercambio de aportes por acciones, si debieran de tener este rubro de superávit por conversión en sus estados financieros.

### 3.3.2. Superávit de capital – Prima por conversión

Con las consideraciones de la Circular Externa 4 del 21 de julio de 2011, el superávit por conversión fue definido como *“producto de la diferencia resultante entre el capital del club constituido como corporación o asociación sin ánimo de lucro, frente al capital de la sociedad anónima que surge del proceso de conversión, el cual fue aprobado en la reunión de asamblea de asociados del ente económico.*

*Dicho rubro estará conformado por el valor aportado por los asociados que no asistieron a la reunión en la que se aprobó la conversión de la corporación o asociación a sociedad anónima o votaron en contra de la decisión de conversión y ejercieron el derecho de retiro, así como por el valor del aporte de aquellos asociados que no fue posible identificar plenamente o que al hacerlo no será posible entregarles las acciones que les corresponda en la relación de intercambio”.*

Este rubro del patrimonio de los clubes de fútbol, debió haber sido reclasificado a las ganancias acumuladas en la aplicación por primera vez, permanecer allí registrado y de acuerdo a la dinámica establecida, disminuirá únicamente por “*el valor del aporte de capital, a valor nominal, del asociado que, si bien no participó en la asamblea de asociados en la que se aprobó la conversión del ente económico, con posterioridad a ella decide hacer parte del ente económico como accionista*”, por el valor del aporte que en su oportunidad efectuó el asociado que decide no hacer parte del ente económico y por consiguiente solicita la devolución, o hasta la liquidación del ente económico.

No hay un término de prescripción al derecho para la devolución o entrega de los aportes del socio ausente. Se aclara que los dos meses que trata el artículo 4º de la Ley 1445 del 2011 es el término que tiene el club para atender la reclamación del derecho que tiene el socio ausente con respecto a su aporte después de la conversión.

## 3.4. Ingresos

Los rubros de diferentes ingresos que a continuación se tratan, corresponden a ingresos de actividades ordinarias y así deben registrarse en el estado de resultados del periodo:

### 3.4.1. Ingresos por participación en torneos

Los ingresos que los clubes puedan llegar a percibir por su participación en torneos generalmente están asociados a los resultados que estos obtengan en dichas competencias.

Así tales ingresos únicamente podrán ser reconocidos en los estados financieros de los clubes una vez se hayan disputado las distintas fases del torneo y se hayan obtenido los resultados que den lugar a la obtención de los beneficios económicos.

### 3.4.2. Ingresos por taquilla y abonos

Estos ingresos pueden surgir por:

- a. La taquilla vendida para cada uno de los partidos y eventos en los que participa el club: Ingresos que se reconocerán una vez se haya realizado el evento, sobre la base de la boletería vendida. El mismo reconocimiento tendrán los ingresos percibidos por los clubes que cuentan con convenios o contratos con terceros para el suministro y expendio de boletería.
- b. Los abonos vendidos para cada una de las temporadas: Los abonos para cada una de las temporadas se venden previo al inicio de las mismas. Aun cuando se realice la venta de los abonos en tales fechas, no será posible efectuar el reconocimiento del ingreso hasta tanto no se realice cada uno de los eventos, pues pueden ocurrir diversas situaciones a lo largo de la temporada que impidan que se realicen los partidos y se obligue a la devolución de los valores percibidos anteriormente.

### 3.4.3. Ingresos por patrocinios y publicidad

Los ingresos por patrocinio y publicidad se tratarán como Ingresos recibidos por anticipado, como se observa en el numeral 3.2.1 de este documento.

### 3.4.4. Giros Federación Colombiana de Fútbol y giros DIMAYOR

La Federación Colombiana de Fútbol y la División Mayor del Fútbol Colombiano pueden realizar giros distintos a los señalados. Por ejemplo: auxilios o por otro tipo de contratos, que se reconocerán una vez los recursos sean puestos a disposición de los clubes por parte de las dichas entidades.

### 3.4.5. Venta de artículos deportivos

Corresponde a la venta de los artículos alusivos al club, de que trata el numeral 3.1.2 de este documento. Los ingresos por estas ventas se registrarán únicamente una vez se hayan realizado las ventas, bien sea al por mayor a distribuidores o al por menor (al detal) a través de las tiendas propias.

### 3.4.6. Otros ingresos

Como se indica al inicio del numeral de ingresos, los ingresos citados en los numerales 3.4.1 a 3.4.5. serán considerados como ingresos de actividades ordinarias, y así serán presentados en el estado de resultados.

Como otros ingresos se reconocerán los ingresos como los recibidos por los torneos de las escuelas de formación, donaciones, arrendamientos, regalías, indemnizaciones o contribuciones, como las que se señalan en los numerales 3.4.7 y 3.4.8. entre otras.

### 3.4.7. Indemnización por formación

La indemnización por formación según lo señala la FIFA y la Federación Colombiana de Fútbol<sup>17</sup> se paga al club o clubes que formaron a un jugador en las siguientes situaciones:

- a. Cuando el jugador se inscriba por primera vez como jugador profesional; y
- b. Por cada transferencia del jugador entre clubes de dos asociaciones distintas hasta el fin de la temporada en la que cumple 23 años.

El pago de la indemnización será efectuado al club o clubes anteriores<sup>18</sup> a prorrata de su participación en la formación del jugador, cuando haya lugar, dentro de los 30 días siguientes a partir de la inscripción, por parte del nuevo club en el que el jugador sea inscrito.

Así, únicamente en el momento en que se inscriba el jugador o se efectúe la transferencia con las condiciones establecidas en el Estatuto del Jugador y en el Reglamento sobre el Estatuto y la Transferencia de Jugadores, será posible el reconocimiento del ingreso para el club.

### **3.4.8. Mecanismo o contribución de solidaridad**

El mecanismo de solidaridad se encuentra regulado en el artículo 21 y en el Anexo 5 del Reglamento sobre el Estatuto y la Transferencia de Jugadores de la FIFA.

La FIFA señala sobre este mecanismo o contribución que, si un jugador profesional es transferido previo al vencimiento de su contrato, el club o clubes que hayan contribuido a su educación y formación entre los 12 y 23 años, recibirán parte de cualquier indemnización que se pague al club anterior, diferente a la indemnización por formación, recibiendo entre el 5%.

Esta contribución se pagará dentro de los 30 días siguientes a la inscripción del jugador, o en el caso de pagos parciales, 30 días después de la fecha de dichos pagos.

Aplica para las transferencias durante la carrera del jugador profesional a nivel internacional.

Al igual que sucede con la indemnización por formación, el ingreso por el mecanismo de solidaridad se reconocerá por parte del club que participó en la educación y formación del jugador únicamente en el momento en que el jugador sea transferido en los términos anteriormente citados y todos aquellos señalados por el Reglamento sobre el Estatuto y la Transferencia de Jugadores de la FIFA.

## **3.5. Costo de venta y gastos**

### **3.5.1. Costo de venta**

El costo de venta en los clubes deportivos es el costo asociado en la comercialización y venta de los productos o elementos deportivos. Es el valor que se ha incurrido para o comprar un producto o elemento para luego ser vendido.

El costo de venta representa el costo de la mercancía vendida por el club y la forma para determinarlo depende del sistema de inventarios que se esté utilizando, que bien puede ser el sistema de inventarios permanente o el sistema de inventarios periódico.

---

<sup>18</sup> Siempre y cuando los clubes estén afiliados una Liga o COLFÚTBOL e inscritos en el Sistema Comet, y además cuenten con reconocimiento deportivo vigente durante el periodo de formación relevante. Artículo 34 Estatuto del Jugador de la Federación Colombiana de Fútbol.

### 3.5.2. Gastos de formación

Se consideran derechos de formación a los rubros pagados a jugadores aficionados por concepto de alimentación, habitación, vestuario, transporte, el lugar de entrenamiento, gastos médicos, de capacitación o competencia, elementos de trabajo, costos de viaje y alojamiento por un partido, gastos de equipamiento, preparación y seguros del jugador, entre otros relacionados.

Estos valores en los que incurren los clubes no cumplen con los requisitos para ser reconocidos como activos dentro de los estados financieros, ya que no cuentan con todas las condiciones para ser reconocidos como activos pues es incierto su potencial de producir beneficios económicos y, además, su control.

Por tal razón, en la aplicación por primera vez, los valores que se venían reconociendo como derechos de formación, debieron llevarse a las ganancias acumuladas y en adelante reconocerse siempre en los resultados del periodo, tanto para los clubes clasificados en el Grupo 1 como para los clasificados en el Grupo 2.



### 3.5.3. Jugador de la cantera

La cantera es equivalente a lo que en algunos países se conoce como divisiones inferiores, juveniles o formativas. El concepto alude al conjunto de los equipos que reúnen a jugadores muy jóvenes (niños o adolescentes), que compiten contra otros planteles también integrados por deportistas de la misma edad.

Los jugadores de la cantera no solo participan de torneos, sino que también entrenan y aprenden fundamentos y técnicas para, en el futuro, poder integrarse a un equipo profesional. Por lo general un club aspira a contar con una cantera que comparta el estilo de juego y la filosofía de trabajo del conjunto profesional: de esta manera la profesionalización de los juveniles se desarrolla naturalmente, facilitándose la integración al club.

La formación del jugador de la cantera se considera como un intangible formado internamente, que a la luz de la NIC 38 y la Sección 18 de la NIIF para las Pymes no es objeto de reconocimiento contable.

Los costos de formación incurridos en la formación del jugador en esta etapa de su formación corresponden a erogaciones en etapa de investigación, por lo tanto, se afectarán directamente al gasto en el estado de resultados.

### **3.5.4. Gastos de ventas**

Los gastos que los clubes registren como gastos de ventas en el estado de resultados corresponderán a gastos del personal deportivo como lo son la plantilla de jugadores y el cuerpo técnico, la amortización y gastos de venta y préstamo de derechos deportivos y otros gastos que estén asociados a la actividad principal deportiva tales como deterioro de los derechos deportivos, afiliaciones, gastos por participación en torneos, intermediación en transferencia de jugadores, principalmente.

### **3.5.5. Gastos de administración**

Los gastos de administración para los clubes de fútbol corresponderán a gastos de personal (distintos al personal deportivo), honorarios, arrendamientos, seguros, arrendamientos, gastos legales, mantenimientos y cualquier gasto que no esté directamente relacionado con el personal ni la actividad deportiva.

### **3.5.6. Otros gastos**

En este rubro se presentarán todos aquellos gastos que no se encuentren relacionados ni con la actividad deportiva ni con la operación administrativa de los clubes.

## 4. Impuesto diferido

El impuesto diferido tiene su origen en las diferencias temporarias que se presentan al comparar el importe en libros de un activo o pasivo en el estado de situación financiera, y su base fiscal; y podrá ser activo o pasivo dependiendo de si por tal diferencia hacia futuro se generará un pago de impuestos menor o mayor.

El pasivo diferido son los valores sobre el impuesto sobre las ganancias a pagar en períodos futuros, relacionadas con las diferencias temporarias imponibles.

El activo diferido son los valores sobre el impuesto a las ganancias a recuperar en períodos futuros relacionadas principalmente con: diferencias temporales deducibles y la compensación de pérdidas obtenidas en períodos anteriores que todavía no hayan sido objeto de deducción en los impuestos.

Así, dependiendo del tipo de diferencia que se genere se registrará un activo o un pasivo por impuesto diferido, así:

Base	Tipo de diferencia	Impuesto diferido
Base contable activo > base fiscal	I	P
Base contable activo < base fiscal	D	A
Base contable pasivo > base fiscal	D	A
Base contable pasivo < base fiscal	I	A

**I: Imponible D: Deducible P: Pasivo A: Activo**

No surgen diferencias, y no habrá lugar al reconocimiento de impuestos diferidos por ingresos que no estén sujetos al pago de impuestos y por gastos que no sean deducibles, pues estas serán diferencias permanentes.

Así para la determinación de la posible existencia de un impuesto diferido deberá compararse el importe en libros de los activos y pasivos con su base fiscal, y reconocer las diferencias temporarias según lo establece la NIC 12 o la sección 29 de la NIIF para las Pymes.

En los clubes de fútbol podemos encontrar que transacciones como la obtención de pérdidas fiscales que puedan ser compensadas en periodos fiscales futuros, o el uso del modelo de la revaluación en propiedad planta y equipo pueden generar diferencias temporarias que cumplan con los criterios de reconocimiento de un activo o impuesto diferido.

En el caso específico de las pérdidas fiscales, estas generarán impuesto diferido siempre y cuando sea probable que en el futuro existan utilidades fiscales futuras que permitan compensar dichas pérdidas, y siempre que la legislación tributaria lo permita.

En el siguiente ejercicio se ilustra de manera general el impuesto diferido:



## Ejercicio No. 7. Impuesto diferido

Si el club obtiene un valor de una pérdida fiscal en el año 2021 de \$1.100.000.000 y la tasa de impuestos es del 35%, entonces habría lugar al reconocimiento del impuesto diferido, así:

Concepto	Saldo inicial	Debe	Haber	Saldo final
Activos por impuestos diferidos	\$ -	\$ 385.000.000		\$ 385.000.000
Ingreso (gasto) por impuestos	\$ -		\$ 385.000.000	\$ 385.000.000

Ahora, si al año siguiente, 2022, el club obtiene una utilidad fiscal de \$ 1.500.000.000 y la tarifa de impuestos es de 35%, y compensando la pérdida obtenida en el año anterior habrá lugar a los siguientes registros:

Concepto	Saldo inicial	Debe	Haber	Saldo final
Activos por impuestos diferidos	\$ 385.000.000		\$ 385.000.000	\$ -
Pasivos por impuestos	\$ -		\$ 140.000.000	\$ 140.000.000
Ingreso (gasto) por impuestos	\$ 385.000.000	\$ 525.000.000	\$ -	-\$ 140.000.000



**SUPERINTENDENCIA  
DE SOCIEDADES**

**Línea de atención al usuario**

018000 114319

**PBX**

601-324 5777 / 601-220 1000

**Centro de fax**

601-220 1000, opción 2 / 601-324 5000

Avenida El Dorado No. 51 - 80

Bogotá - Colombia

**Horario de atención al público**

Lunes a viernes 8:00 a.m. a 5:00 p.m.

[webmaster@supersociedades.gov.co](mailto:webmaster@supersociedades.gov.co)



El futuro  
es de todos

Gobierno  
de Colombia

[www.supersociedades.gov.co](http://www.supersociedades.gov.co)