

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

RAD: 904247

100208221-0697

Bogotá, D.C. 12/05/2021

Tema	Impuesto sobre la renta y complementarios
Descriptores	Enajenación de activos intangibles Derechos deportivos
Fuentes formales	Artículos 21-1, 60, 74, 299, 300, 301, 302, 303, 303-1, 304, 305, 306, 306-1 y 335 del Estatuto Tributario. Artículo 34 de la Ley 181 de 1995 COLDEPORTES, Circular Externa No. 07 de 2015. Federación Colombiana de Fútbol, Resolución No. 2798 de 2011.

Cordial saludo, Sra. Espinosa y Sr. Avendaño.

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, este Despacho está facultado para absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y cambiarias, en el marco de las competencias de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Por consiguiente, no corresponde a este Despacho, en ejercicio de las funciones descritas anteriormente, prestar asesoría específica para atender casos particulares, ni juzgar o calificar las decisiones tomadas por otras dependencias o entidades.

Mediante el radicado de la referencia, los peticionarios consultan:

- 1. “¿Cuál es el costo fiscal de los derechos deportivos de los deportistas?, En (sic) caso de que se trate de activos intangibles, ¿si son jugadores que provienen de la misma institución, cuál es el costo fiscal? ¿Su costo fiscal será cero por tratarse de un intangible formado? ¿O existe algún costo presunto?”**

1.1. Consideraciones preliminares

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

La Ley 181 de 1995, en su artículo 34, define los derechos deportivos en los siguientes términos:

“ARTÍCULO 34. <Aparte subrayado CONDICIONALMENTE EXEQUIBLE, Aparte tachado INEXEQUIBLE> Entiéndese por derechos deportivos de los jugadores o deportistas, la facultad exclusiva que tienen los Clubes Deportivos de registrar, inscribir o autorizar la actuación de un jugador cuya carta de transferencia le corresponde, conforme a las disposiciones de la federación respectiva. (...)”

Por su parte, el artículo 21-1 del Estatuto Tributario establece que para la determinación del impuesto sobre la renta y complementarios, en el valor de los activos – entre otros conceptos – *“los sujetos pasivos de este impuesto obligados a llevar contabilidad aplicarán los sistemas de reconocimientos y medición, de conformidad con los marcos técnicos normativos contables vigentes en Colombia, cuando la ley tributaria remita expresamente a ellas y en los casos en que esta no regule la materia”* (subrayado fuera del texto original).

Adicionalmente, el Departamento Administrativo del Deporte, la Recreación, la Actividad Física y el Aprovechamiento del Tiempo Libre – COLDEPORTES en la Circular Externa N° 7 del 28 de octubre de 2015 – destinada a los Clubes Profesionales de Fútbol – concluyó:

“ 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 (...)” (Subrayado fuera del texto original).

Con base en lo anterior, en el evento en que contablemente los derechos deportivos de los jugadores deban ser reconocidos como un activo por parte del respectivo club deportivo, en razón a su definición legal es de colegir que se trataría de un activo intangible, por cuanto corresponde a derechos, de carácter no monetario y sin apariencia física.

1.2. Tratándose de derechos deportivos sobre jugadores comprados

Si estos derechos deportivos se deben reconocer contablemente como un activo, atendiendo lo dispuesto por el artículo 21-1 del Estatuto Tributario y según directrices de COLDEPORTES o la autoridad competente, será menester que el club deportivo se remita a lo señalado en el numeral 1 del artículo 74 del Estatuto Tributario para la determinación de su costo fiscal, así: *“El costo de los activos intangibles adquiridos separadamente corresponde al precio de adquisición más cualquier costo directamente atribuible a la*

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

preparación o puesta en marcha del activo para su uso previsto (...) (subrayado fuera del texto original). Lo anterior sin perjuicio de las demás disposiciones de dicho numeral 1, cuando haya lugar a ello.

1.3. Tratándose de derechos deportivos sobre jugadores formados internamente (también conocidos como jugadores formados en cantera)

Siempre que estos derechos deportivos se deban reconocer contablemente como un activo, de acuerdo con lo explicado en el punto anterior, el club deportivo deberá tener en cuenta lo previsto en el numeral 5 del artículo 74 *ibídem* para la determinación de su costo fiscal, el cual sería cero.

Sin embargo, en el caso de los Clubes Profesionales de Fútbol, es imperativo atender lo dispuesto por COLDEPORTES en la Circular Externa N° 7 del 28 de octubre de 2015, acorde con la cual las erogaciones incurridas para la formación de los jugadores en comento reciben el tratamiento contable de un gasto del período, no capitalizable por lo tanto.

2. ***“En caso de una cesión de estos derechos deportivos, ¿se deben considerar estos derechos como activos fijos cuando estén dentro del patrimonio de cada club por al menos 2 años, o se consideran ingresos por renta ordinaria?”***

De conformidad con el artículo 60 del Estatuto Tributario, los activos enajenados se dividen en muebles y en fijos o inmovilizados. Seguidamente, la norma define los activos fijos como aquellos bienes corporales muebles o inmuebles y los incorporeales que no se enajenan dentro del giro ordinario de los negocios del contribuyente.

De acuerdo con lo anterior, se tiene que el ingreso producto de la cesión de los derechos deportivos sobre un jugador por parte de un club deportivo constituirá:

- i) Ingreso de naturaleza ordinaria gravado con el impuesto sobre la renta, si dichos derechos deportivos constituyen activos muebles, o constituyendo activos fijos, hubieren sido poseídos por menos de 2 años (cfr. artículo 300 del Estatuto Tributario).
- ii) Ganancia ocasional si los mencionados derechos deportivos constituyen activos fijos y hubieren sido poseídos por 2 años o más (cfr. artículo 300 *ibídem*).

3. ***“¿La participación económica que recibe un futbolista profesional por la transferencia definitiva de sus derechos deportivos de un club nacional a otro club corresponde a un ingreso constitutivo de ganancia ocasional en los términos del Estatuto Tributario?”***

El artículo 14 de la Resolución No. 2798 del 28 de noviembre de 2011 – Estatuto del Jugador de la Federación Colombiana de Fútbol – regula la participación económica del jugador en su transferencia en los siguientes términos:

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

“Artículo 14.- Participación Económica del Jugador en su Transferencia. 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) En caso de transferencia a préstamo gratuita entre clubes nacionales, el nuevo club pagará al jugador un (1) salario mínimo mensual legal vigente al momento de la transferencia el cual será cancelado por el nuevo club en el que se inscribe el jugador.

b) Si la transferencia a préstamo es onerosa, el antiguo club pagará al jugador el 8% de su valor o un (1) salario mínimo mensual legal vigente al momento de la transferencia, lo que sea mayor.

c) Si la transferencia nacional es definitiva, 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) Si un jugador es transferido de forma 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.

(...)” (Subrayado fuera del texto original).

Ahora bien, para efectos de determinar si dicho ingreso constituye una ganancia ocasional es necesario remitirse al artículo 299 del Estatuto Tributario, el cual indica:

“ARTICULO 299. INGRESOS CONSTITUTIVOS DE GANANCIA OCASIONAL. Se consideran ingresos constitutivos de ganancia ocasional los contemplados en los siguientes artículos, salvo cuando hayan sido taxativamente señalados como no constitutivos de renta ni ganancia ocasional en el Título I de este Libro.” (Subrayado fuera del texto original).

De acuerdo con lo anterior, constituyen ganancias ocasionales los ingresos provenientes de: (i) La venta de activos fijos poseídos por 2 años o más en los términos del artículo 300 del Estatuto Tributario, (ii) La utilidad originada en la liquidación de sociedades en los términos del artículo 301 *ibídem*, (iii) Herencias, legados y donaciones en los términos de los artículos 302 y 303 *ibídem*, (iv) Indemnización por seguros de vida en los términos del artículo 303-1 *ibídem*, (v) Loterías, rifas, apuestas y similares en los términos de los artículos 304, 305, 306 y 306-1 *ibídem*.

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Por lo tanto, toda vez que el ingreso obtenido por el jugador con ocasión de su transferencia no se deriva de los hechos económicos arriba mencionados, la participación económica obtenida por el mismo, producto de que el club propietario de sus derechos deportivos los enajene a otro club, no corresponderá a una ganancia ocasional sino a una renta líquida gravable.

En los anteriores términos se resuelve su solicitud y finalmente le manifestamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales-DIAN-, con el fin de facilitar a los contribuyentes, usuarios y público en general el acceso directo a sus pronunciamientos doctrinarios, ha publicado en su página de internet www.dian.gov.co, la base de conceptos en materia tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, la cual se puede ingresar por el ícono de “Normatividad” –“Doctrina”, dando click en el link “Doctrina Dirección de Gestión Jurídica”.

Atentamente,

PABLO EMILIO MENDOZA VELILLA

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina

Dirección de Gestión Jurídica

UAE-DIAN

Car. 8 N° 6C-38 Piso 4, Edificio San Agustín.

Bogotá D.C.

Proyectó: Estefanía Jaimes Dávila

Revisó: Alfredo Ramírez Castañeda