

## Las llamadas transferencias de jugadores de fútbol profesional y el control fiscal vigente en Argentina

Hugo Briganti

### Introducción [\[arriba\]](#)

Se intenta a través del presente trabajo, analizar con espíritu analítico y crítico a la vez, el panorama regulatorio fiscal actual en Argentina, en todo lo atinente a las llamadas “Transferencias de los jugadores de fútbol profesional”, con énfasis más en el plano económico-tributario que en el eminentemente jurídico, aunque sin perder de vista este último, totalmente necesario para un análisis armonioso del tema en cuestión. (1)

Sin pretender agotar el tema (que ofrece desde ya más de una arista al menos controvertida) adoptamos como metodología de exposición, la enumeración cronológica de las disposiciones publicadas, con los comentarios que permitan conducir al lector a formar su propio mapa crítico acerca de los controles reinantes.

A manera de introducción, se destaca que la atención fiscal se dispara recién en el año 2012, a raíz de la contratación por parte del Club Atlético River Plate, de los servicios futbolísticos del jugador Jonathan P. Bottinelli, cuyos derechos federativos pertenecían hasta ese momento al Club Deportivo Unión San Felipe de la República de Chile. La realidad económica imperante en el país en ese momento (y que todavía perdura) a nivel cambiario y fiscal en cuanto a la escasez de divisas por parte del Banco Central de la República Argentina (BCRA), llevó en un primer momento a que las autoridades económicas del país, pusieran en marcha a través de su brazo ejecutor en materia fiscal (Administración Federal de Ingresos Públicos, en adelante AFIP) el dictado de una serie de medidas reglamentarias (y punitivas a la vez) (2), con el fin último de desvirtuar posibles maniobras de triangulación fiscal con terceros países tendientes a concretar una factible evasión tributaria.

Lejos de tratarse de un tema eminentemente fiscal o cambiario, la estructuración del negocio de tal forma, obedeció, por el contrario y en la pura realidad de los hechos a un tema de seguridad jurídica para el inversor respecto a los llamados Derechos Económicos del Jugador, siendo que los tenedores de los mismos, poseían también el control directo o indirecto de la Entidad Deportiva que detentaba los Derechos Federativos del mismo. (Unión San Felipe). Es una verdad a todas voces que para el inversor (“hombre de negocios”), constituye una inversión de riesgo, ya que la obtención de futuras ganancias, se encuentra fuertemente condicionada. Diversos factores (algunos fundamentales y otros aleatorios) como la performance del futbolista, posibles lesiones, hacen de la misma una inversión de resultados al menos inciertos.

Pero tal vez la más importante y no tan aleatoria sino más bien controlable desde lo jurídico-contractual, es la denominada extinción de la relación laboral. Esto significa que, de quedar el jugador en calidad de “libertad de contratación”, los derechos económicos en poder de terceros se extinguen. (3)

Por el tema que sea, la AFIP comenzó a tomar cartas en el asunto y dictó una serie de Resoluciones Generales (4) (ya veremos que las puede haber

reglamentarias e interpretativas), tendientes tanto a conocer a los actores de las distintas transacciones, así como a “registrar” a los mismos, y a instituir exacciones patrimoniales a través de los ya conocidos regímenes retentivos, todo ello en aras de “evitar maniobras de evasión y elusión, optimizando las acciones de control e induciendo a una mayor transparencia en las operaciones económicas”.  
(5)

Brevemente, se recuerda que las funciones básicas y primarias del Ente Recaudador son: Administrativas, Reglamentarias, Interpretativas, de Dirección y de Juez Administrativo. Todas ellas delegadas por el Poder Ejecutivo de la Nación, a través del organismo del cual depende, es decir, del Ministerio de Economía de la Nación, y las que en una gran cantidad de ocasiones, trasgreden como se verá más adelante, dichas facultades. Se procede entonces a pasar revista de cada una de ellas, respetando su cronología a fin de poder tomar cabal noción del desarrollo experimentado en la temática a los largo de estos últimos años.

#### **Reglamentaciones emitidas hasta la fecha. (Junio 2015) [\[arriba\]](#)**

##### *Resolución General N° 3374/12. Regímenes Informativos y de Registración de operaciones de transferencia.*

Viene esta Resolución General reglamentaria a continuar y ampliar lo que su antecesora y pionera en el tema abrió el camino allá por el mes de Diciembre de 2006. Se trata de la Resolución General N° 2.182 que implementó en ese entonces, un régimen informativo simple a cargo de la Asociación del Fútbol Argentino (AFA), respecto de los integrantes de los planteles profesionales de los clubes de las Divisiones Primera "A" y Nacional "B" —que intervienen en los torneos organizados por la citada asociación—, obligando a brindar la siguiente información respecto de:

- a) Los sujetos que posean participación en los derechos económicos de jugadores profesionales de fútbol. La información comprendía a la totalidad del plantel de jugadores de cada club, incluso aquellos en los que la titularidad de los derechos económicos pertenezca totalmente al club informante. (6)
- b) Los sujetos que hubieran efectuado operaciones de transferencia y/o cesión de derechos económicos y/o préstamos relativos al uso de los servicios prestados por los jugadores profesionales de fútbol. Se encontraban incluidas las operaciones en las que las entidades deportivas hubieran actuado como intermediarias en el pago o cobro de valores, según corresponda.
- c) Los sujetos que hubieran actuado como intermediarios o gestores de las operaciones indicadas en el inciso anterior, aun cuando se tratara de transacciones entre clubes.
- d) Las deudas con sujetos del país o del exterior por la compra de derechos económicos, derechos de uso o préstamos en dinero con excepción de las contraídas con entidades regidas por la Ley de Entidades Financieras N° 21.526 y sus modificaciones.

Como se observa, el régimen buscaba captar los datos de todas aquellas personas físicas o jurídicas que hubieran de alguna manera “actuado” en las transferencias

de los jugadores o bien hubieran detentado derechos económicos sobre los mismos, así como también captar a través de las deudas, la compra de esos derechos.

Más allá de la información comentada, y en lo que significa un gran avance en materia de definiciones legales-metodológicas, el ente fiscal expone por primera vez y de manera “oficial” las definiciones de lo que a su entender comprenden los términos “Derechos Económicos” y “Derechos Federativos”. Y así dispuso:

“A los fines de este régimen se entenderá por derecho económico aquel que otorga el derecho a percibir una participación del monto de una futura transferencia o préstamo de los derechos federativos, incluyéndose los convenios entre partes que reconozcan un resultado futuro –eventual o no–, ya sea que se encuentre establecido en un monto fijo o en un porcentaje del valor de dicha transferencia o préstamo.”

“Se entenderá por derecho federativo aquel que faculta al club, que tiene registrado en la Asociación del Fútbol Argentino (AFA) a un jugador de fútbol conforme a la normativa aplicable en la materia, a la utilización exclusiva de dicho jugador en los planteles profesionales de la institución, y a transferir o ceder el uso temporario de ese derecho o bien, proceder a su enajenación.”

Todo un avance en materia de legislación formal.

A manera de resumen, entonces, funcionaba un mecanismo por el cual la AFA, como único sujeto informante, debía recopilar la información de los clubes por los semestres Marzo/Agosto y Setiembre/Febrero de cada año, y debía enviarla a la AFIP a través del completamiento de un aplicativo creado por el propio organismo al efecto.

Así las cosas, y luego de seis años sin mayores novedades en la materia, viene a irrumpir (con motivo del ya mencionado caso Bottinelli) la presente resolución que amplía y adecúa el régimen informativo recién descrito, incorporando como Título II, un procedimiento para la Registración, ante esa Administración Federal, de las operaciones de transferencia y/o cesión total o parcial, definitiva o temporaria de los derechos federativos y/o económicos de los jugadores de fútbol profesional.

Entre las similitudes y diferencias con el “viejo” Régimen informativo del año 2006 se puede mencionar:

1. Se incorpora como información a brindar a la AFIP por parte de la AFA, la relativa a:

a) Jugadores profesionales que integran la totalidad del plantel.

b) Agentes y/o representantes de los jugadores mencionados en el inciso anterior. De no contarse con dicha información, deberá requerirse a los jugadores una nota con carácter de declaración jurada, manifestando dicha circunstancia.

c) Importes abonados por todo concepto a los jugadores aludidos en el inciso a).

2. Se menciona y encuadra a los clubes de fútbol como “sujetos obligados” a brindarle la información semestral pertinente a la AFA, creando un aplicativo “ad-

hoc” a tal fin, denominado “AFA CLUB REGIMEN INFORMATIVO - Club de Fútbol - Versión 2.0”.

3. Se modifican las fechas de vencimiento para presentar la información, reduciéndolo a tan solo 5 (cinco) días entre la fecha en que los clubes deben presentársela a la AFA, y esta última a la AFIP. Es decir, la AFA posee sólo cinco días a partir de la recepción de la información por parte de los Clubes, para enviar la misma a la AFIP a través del aplicativo “Afip Dgi CITI Derechos Económicos y Operaciones Relacionadas”.

Finalmente, crea el ya mencionado Régimen de Registración de Operaciones, por medio del cual se deberá cumplir con un procedimiento de registración (ya no a través de un Aplicativo, sino a través de un servicio web interactivo al cual se accede mediante clave fiscal) de las operaciones de transferencia y/o cesión total o parcial, definitiva o temporaria de los derechos federativos y/o económicos de los jugadores de fútbol profesional.

Esta registración deberá ser efectuada por los vendedores o cedentes y por los adquirentes o cesionarios de los derechos aludidos en el artículo anterior, dentro del término de 10 (diez) días hábiles contados a partir de la fecha de suscripción del contrato respectivo. Los datos a brindar están contenidos en el Anexo V de dicha Resolución, aunque se adelanta que es detalladamente abarcador de todos los datos que contiene cualquier contrato de transferencia de este tipo.

Finaliza explicitando (con correcto criterio legislativo) las sanciones a la que se exponen los sujetos informantes (Clubes y AFA) y los registrantes (cedentes y cesionarios) de no cumplir en tiempo y forma con los regímenes previstos por la Resolución, siendo que el efectivo cumplimiento “será requisito para la tramitación de solicitudes que efectúen los agentes de información a partir de su vigencia, referidas a la incorporación y/o permanencia en los distintos registros implementados por este Organismo, a la obtención de certificados de crédito fiscal y/o de constancias de situación impositiva o previsional, entre otras.”

Se cuenta entonces un sistema informativo por medio del cual los Clubes nutren a la AFA y ésta a la AFIP, de todos los datos relativos a los integrantes de los planteles profesionales de dichos clubes, de los agentes o representantes, de los poseedores de derechos económicos, de los sujetos que hubieran efectuado operaciones de transferencias o préstamos, de intermediarios y respecto de toda deuda mantenida con sujetos del país o del exterior. Por otra parte crea un Régimen de Registración on-line y directo con AFIP, por parte de vendedores o cedentes así como de compradores o cesionarios, respecto de las transferencias o cesiones parciales o totales de Derechos Federativos o Económicos. Va de suyo que del cruzamiento que haga el Fisco de todos estos datos, saldrá algún tipo de inconsistencia (o no) que habrá que aclarar hasta cerrar el circuito.

*Resolución General N° 3376/ 12. Régimen Informativo Jugadores libres, Paraísos fiscales deportivos y el pago a cuenta del impuesto a las ganancias.*

Esta reglamentación vio la luz el 23 de Agosto de 2012, tan solo dos días después que su antecesora recién comentada.

Consta básicamente de 3 (tres) Títulos, y se dicta, al decir de sus considerandos, al advertir la AFIP “...operaciones de transferencias de jugadores de fútbol

profesional a nuestro país desde clubes del exterior, en los cuales aquéllos no han integrado las divisiones inferiores ni participado en torneos oficiales del país correspondiente, habiendo permanecido en los mismos por lapsos exigüos, en algunos casos días” así como también, “...observado transferencias al exterior, efectuando un paso previo por otro club del exterior, en circunstancias similares a las indicadas en el considerando anterior, lo que evidencia la realización de operaciones económicas conocidas como de “triangulación u opacidad fiscal”

Llama poderosamente la atención la repetida alusión al término “opacidad fiscal” utilizado por el redactor de la norma, siendo que dicho fenómeno, viene siendo tratado (y atacado por parte del Estado) desde las distintas enmiendas sufridas en los últimos años por la Ley de Impuesto a las Ganancias (7), buscando corregir a través de los llamados Precios de Transferencia, los desvíos que tanto Importadores (al sobrefacturar sus adquisiciones) así como Exportadores (buscando sub facturar sus ventas), naturalmente intentan en el afán de disminuir su carga fiscal, complementando de esta manera normas preexistentes en ese mismo sentido que no es objeto del presente trabajo profundizar. (8) Es decir, contando ya el fisco con las herramientas necesarias para atacar este posible “fantasma” fiscal, resulta a todas luces ocioso e ineficaz publicar por ejemplo en la página web del Organismo (sin ningún tipo de Acto Administrativo que avale la misma), la llamada “Nòmina Dinàmica de Paraìsos Fiscales Deportivos” (9) la que estará integrada, al decir por la propia Resolución “por las entidades deportivas del exterior que hubieren intervenido o intervengan, como transferentes o cedentes de jugadores de fútbol profesional, que no hayan sido formados deportivamente en sus divisiones inferiores o que no hayan jugado profesionalmente al menos una temporada en torneos oficiales locales para dicha entidad.”

Más allá de interrogarse como hará la Administración Fiscal para indagar en cada caso en particular dentro del universo variado de transferencias de futbolistas desde y hacia el exterior, a fin de conocer cabalmente si el jugador fue formado o no en sus divisiones inferiores, subyace la arbitrariedad que implica “subir” a su página oficial, a un Club de Fútbol bajo la tacha de Paraíso Deportivo, por el solo hecho de haber por ejemplo contado en sus filas a un jugador luego transferido y que por lesiones o problemas familiares (entre otras causas) no llegó a jugar una temporada en dicho Club... La real preocupación que comienza a surgir, es ver que tanto Clubes como Jugadores están comenzando a ser atacados por una batería de medidas, excesivas e incoherentes en algunos de los casos, cuyo incumplimiento acarrea serias penalidades del tipo económico y de reputación para las partes.

Pareciera no verse por parte de las autoridades, la real motivación que lleva al mercado a estructurar los negocios de las transferencias de la manera en que lo hacen, siendo que los verdaderos móviles, son de índole cambiaria o bien de “seguridad jurídica” por la posible pérdida ya comentada de los llamados Derechos Económicos.

Pero continuando con el análisis de dicha Resolución, se ha dicho que la misma consta de tres Títulos:

Título I: Operaciones Alcanzadas

Título II: Régimen de Información de Jugadores Libres y

Título III: Declaraciones Juradas Anticipadas del Fútbol (DJAF), el cual contiene tres capítulos:

Capítulo A: Jugadores en libertad de contratación, a registrarse en Clubes del Exterior.

Capítulo B: Jugadores registrados en Clubes del país, a ser transferidos a Clubes del Exterior, y

Capítulo C: Jugadores contratados por Clubes del país, provenientes de Clubes del Exterior.

En su Título I, al enumerar las Operaciones Alcanzadas menciona sucintamente que se crea un Régimen de Control Fiscal sobre "...las transferencias y/o cesiones, totales y/o parciales, definitivas o temporarias de los derechos federativos y/o económicos de los jugadores de fútbol profesional. Asimismo, quedan comprendidas en sus disposiciones las contrataciones, rescisiones y desvinculaciones realizadas entre los jugadores de fútbol profesional y los clubes de las Divisiones Primera "A" y Nacional "B", de los torneos organizados por la Asociación del Fútbol Argentino (AFA).", Se crea la llamada Nomina de Paraísos Fiscales Deportivos y se menciona que las operaciones internacionales efectuadas, alimentarán la llamada "Ventanilla Única Electrónica de Comercio Exterior" la cual constituye una plataforma web del Organismo por donde se gestionan todo tipo de autorizaciones o trámites básicamente de índole aduanera.

Nótese que más allá de las Transferencias y/o Cesiones, abarca también las contrataciones, rescisiones y desvinculaciones de jugadores profesionales, cuestión ya abordada por la antecesora RG 3374.

En el Título II, se crea un Régimen de Información en cabeza de aquellos jugadores que hayan quedado en libertad de contratación, también a través de un Servicio Web al que se accede mediante Clave Fiscal, ("Fútbol Profesional - Jugadores") y en el que, dentro de los 10 (diez) días corridos a partir de la desvinculación deberán informar:

- Motivos de la libertad de acción
- Denominación de entidad deportiva de la cual quedó liberado
- Identificación del representante
- Identificación del/los titular/es de los derechos económicos y sus participaciones
- Monto de ingresos devengados por todo concepto en los últimos 24 meses, discriminado en ingresos percibidos y adeudados a la fecha de libertad de contratación, y además,
- Adjuntar en formato "archivo pdf" los contratos correspondientes a los ingresos percibidos y adeudados a la fecha de libertad de contratación y finalmente,
- Adjuntar en formato "archivo pdf" el contrato de rescisión correspondiente.

Finalmente el Título III, trata de las Declaraciones Juradas Anticipadas del Fútbol, que viene a ser una suerte de mecanismo “filtro” por parte del Organismo, ya puesto en práctica para otros sectores de la Economía, (10) y que consiste en cargar los datos de una determinada transacción (en el caso que nos ocupa las transferencias internacionales) y obtener la aprobación o no del mismo, a fin de poder viabilizar con posterioridad tanto la operatoria comercial en sí, como el giro de las divisas a través del BCRA. El objetivo final de la misma, es eminentemente fiscal-recaudatorio, ya que señala explícitamente la norma, (y vale el comentario para los tres escenarios previstos Capítulos A, B y C mencionados anteriormente) que dichas declaraciones por transferencias internacionales, saldrán “Observadas” cuando una de las contrapartes, sea un Club de Fútbol que integre la Nómina de Paraísos Fiscales Deportivos. En dichos casos, siempre el Jugador Profesional, deberá a proceder a depositar, dentro de los 5 (cinco) días hábiles de ingresada la DJAF, y en carácter de pago a cuenta del Impuesto a las Ganancias, una suma equivalente a lo que resulte de aplicar la alícuota del TREINTA Y CINCO POR CIENTO (35%) sobre la base imponible que establezca esta Administración Federal. Dicha base podrá ser consultada por el sujeto obligado en el micro sitio “DECLARACION JURADA ANTICIPADA DE FUTBOL (DJAF)”, disponible en el sitio “web” de la Administración Federal (<http://www.afip.gob.ar>), integrante del servicio “Ventanilla Única Electrónica del Comercio Exterior”, ingresando el número de identificación de la DJAF correspondiente.

Aquí se nota claramente la aplicación práctica y razón de ser de la ya comentada Nomina Dinámica. Si bien la norma no lo explicita, se entiende que para que proceda el pago a cuenta, la contraparte, es decir, el Club, deberá integrar la nómina al momento de ingresar la DJAF.

Resulta importante la salvaguarda prevista en la propia norma al aclarar que “...No resultará exigible el ingreso del pago a cuenta señalado cuando se acredite que el jugador haya sido formado deportivamente en las divisiones inferiores o que haya jugado profesionalmente al menos una temporada en torneos oficiales locales para la entidad deportiva del exterior de la cual proviene”. Ello es importante dado que más allá de que el Club integre la nómina por algún caso puntual que pudo haber verificado en el pasado, abre el Organismo la instancia de poder presentar la debida defensa (11), para el caso de que no verifique la causal respecto a la transacción de que se trate.

Por último agrega que los Clubes de Fútbol, deberán, - tratándose de transferencias definitivas, totales o parciales, o cesiones de uso, onerosas - acreditar la procedencia y depósito de la retención del Impuesto a las Ganancias conforme a las disposiciones contenidas por el Artículo 93 de la Ley. Esto en buen romance, significa que en aquellos casos de transferencias de jugadores del exterior hacia el país, el sujeto comprador local deberá actuar como agente de Retención del Impuesto a los llamados Beneficiarios del Exterior, por la parte de renta de fuente argentina involucrada en la transacción perteneciente a dichos sujetos del exterior.

Resolución General N° 3432/13. Régimen de retención de Impuesto a las Ganancias. Registro de Inversores Vinculados con Futbolistas Profesionales y el Registro de Representantes de Futbolistas Profesionales.

De todas las normas vigentes, resulta la más abarcadora y creativa a la vez, ya que en sus casi 40 artículos dispone:

a) Crea la ficción - iuris tantum - acerca de que la titularidad de los derechos federativos y económicos de los jugadores de fútbol debe corresponder siempre a una entidad deportiva, decretando a los mismos fines, que en el caso que un jugador hubiere quedado en libertad de acción, tales derechos permanecerán transitoriamente en cabeza del último club de fútbol al que pertenecía.

b) Crea un régimen de retención en el impuesto a las ganancias sobre las operaciones de transferencia y/o cesión que involucren a jugadores profesionales que integren el plantel de clubes de las Divisiones Primera "A" y Nacional "B", de los torneos organizados por la Asociación del Fútbol Argentino (AFA), y también a aquellos jugadores libres que negocien los mencionados derechos.

c) Se autoriza a establecer, a los efectos de evitar maniobras de evasión y/o planificación fiscal nociva mediante la utilización de "paraísos fiscales deportivos" valores de referencia para la transferencia y/o cesión de los jugadores, en base a valores de mercado, los que serán utilizados como base de cálculo de la retención.

d) Se bancarizan todas las operatorias obligando a los sujetos involucrados a canalizar todos aquellos cobros o pagos relacionados con la transacción, a través de cuentas abiertas en Entidades Financieras regidas por la Ley 21.526 y sus modificatorias.

e) Se crean dos nuevos Registros y Regímenes de Información: "Registro de Inversores Vinculados con Futbolistas Profesionales" y el "Registro de Representantes de Futbolistas Profesionales".

f) Dispone que a los fines fiscales, se considerará como valor presuntivo de referencia, que las retribuciones obtenidas por los representantes en relación a las tareas desempeñadas como tal, no serán inferiores al diez por ciento (10%) del valor de las operaciones de transferencias de los jugadores representados y de los montos que perciben los mismos de los clubes (sueldo, prima, premio, etc.).

A manera de resumen, el Título I de la norma crea un Régimen de Retención del Impuesto a las Ganancias sobre los detentores - no Entidades Deportivas -, (incluyendo a los jugadores que se encuentren en libertad de acción), de Derechos Económicos sobre jugadores de fútbol profesional que integren el plantel de clubes de las Divisiones Primera "A" y Nacional "B", de los torneos organizados por la Asociación del Fútbol Argentino (AFA), Dichas retenciones operarán sobre las rentas obtenidas por:

a) Las operaciones de transferencia y/o cesión –total o parcial y definitiva o temporaria– de los "derechos económicos" de los jugadores de fútbol profesional, respecto de los cuales posean inversiones vinculadas con la participación en esos derechos, y

b) la negociación de los "derechos federativos" y "derechos económicos" efectuada por cuenta y orden de los jugadores de fútbol profesional indicados en el inciso a), que hubieren quedado en libertad de acción. (12)

El orden del flujo monetario de las ya mencionadas cesiones o transferencias deberá ser, de la Entidad Deportiva adquirente/cesionaria, a la Entidad vendedora/cedente, y de ésta, al beneficiario final de la renta, es decir, el inversor poseedor de los Derechos Económicos, o bien el jugador libre, y en todos



los casos, totalmente bancarizada a través de las cuentas abiertas en las Instituciones Financieras autorizadas. Se observa aquí claramente, como en forma ilegal, incursiona el Fisco en temas que exceden por largo a las facultades de reglamentación otorgadas por Ley al mismo, intentando obligar a los sujetos intervinientes a organizar el negocio de la manera que desde el punto de vista de la fiscalización mejor le conviene.

En cuanto a la retención propiamente dicha, la misma operará sobre el 90% de la suma abonada a la contraparte, (reservándose el Fisco la potestad de establecer un valor de referencia de la transferencia y/o cesión, en base a valores de mercado, a fin de utilizarse como base de cálculo), a la cual se le aplicará la alícuota del 17.50%, o bien del 35%, dependiendo de si el sujeto persona física, se halla incluido o no respectivamente, al momento del pago en el Registro de Inversores Vinculados con Futbolistas Profesionales.

Al igual que muchos de los Regímenes retentivos creados por AFIP, dispara la cláusula de “auto retención” en caso de haber omitido retener el Club. Esto es, el inversor o el jugador libre en su caso, deberá depositar la retención que omitió efectuar el Club, dentro de los 10 (diez) días hábiles administrativos de haber operado el pago del beneficio.

Como es de notar, el objetivo final es obligar a los sujetos intervinientes a verse obligados a declarar, vía exacción patrimonial al momento del pago, las rentas correspondientes en sus respectivas declaraciones juradas, tomándose como pago a cuenta la retención efectuada.

El Título II de la norma bajo análisis crea el llamado “Registro de Inversores Vinculados con Futbolistas Profesionales”, que viene a operar en la práctica diaria como una “espada de Damocles” a la cual es relativamente fácil acceder, pero que resulta a la postre muy dificultoso mantenerse, dados los exigentes requisitos que habitualmente impone el Fisco, y las severas sanciones previstas al efecto en caso de no cumplirlos. A manera de ejemplo, el simple atraso en una simple Declaración Jurada, puede desembocar en una suspensión, una exclusión del mencionado Registro (con el consecuente perjuicio económico que ello acarrea) y hasta en una quita de la Clave Unica de Identificación Tributaria. (CUIT).

En el, deberán inscribirse todas aquellas personas físicas, sucesiones indivisas y demás sujetos que no revistan el carácter de instituciones deportivas, residentes en el país, que posean inversiones vinculadas con futbolistas profesionales, ya sea profesionales que integren el plantel de clubes de las Divisiones Primera “A” y Nacional “B”, de los torneos organizados por la Asociación del Fútbol Argentino (AFA), así como en jugadores que se desempeñan en clubes del exterior o que se encuentran en condición de libres.

Vale aclarar que al momento de incorporación al Registro, el sujeto obligado, deberá acceder a un Servicio Web con clave fiscal denominado “Mis Aplicaciones WEB”, seleccionando el “Formulario 8114 - Información de Inversiones vinculadas con Futbolistas Profesionales” a fin de informar los siguientes datos relacionados con el jugador de fútbol profesional sobre el que detenta la inversión:

1. Apellido y nombres.

2. Clave Unica de Identificación Tributaria (C.U.I.T.) o Código Unico de Identificación Laboral (C.U.I.L.).

3. Apellido y nombres, y Clave Unica de Identificación Tributaria (C.U.I.T.) o Código Unico de Identificación Laboral (C.U.I.L.) del representante.

4. Con relación a la inversión:

4.1. Fecha de constitución.

4.2. Porcentaje de participación.

4.3. Monto total invertido.

5. Fecha de Finalización de la inversión:

Asimismo, deberán adjuntar un archivo en formato “. pdf” con la documentación que respalda la inversión que se declara, conforme el procedimiento que podrá consultarse en el micro sitio “REGISTRO FUTBOL”, disponible en el sitio “web” institucional ([http:// www.afip.gob.ar/ regfutbol](http://www.afip.gob.ar/regfutbol)).

Como vemos, un cúmulo de tareas administrativas tendientes a alimentar las bases de datos del Fisco, gratuitas, y con el riesgo latente de ser sancionados ante cualquier incumplimiento, así sea involuntario.

Finalmente, su Título III crea el llamado “Registro de Representantes de Futbolistas Profesionales”, que resulta ser un símil del anterior, pero referido a aquellas personas físicas, sucesiones indivisas y demás sujetos residentes en el país, que sean representantes de futbolistas profesionales, que integren el plantel de clubes de las Divisiones Primera “A” y Nacional “B”, de los torneos organizados por la Asociación del Fútbol Argentino (AFA), así como de jugadores que se desempeñan en clubes del exterior o que se encuentran en condición de libres.

Al igual que el Registro anterior, y a los fines de su incorporación, deberán ingresar mediante el uso de la “Clave Fiscal”, al servicio denominado “Mis Aplicaciones WEB”, seleccionando el “Formulario 8115 - Información de Futbolistas Profesionales representados”, y también deberán adjuntar un archivo en formato “.pdf” con la documentación que respalda la representación que se declara, conforme el procedimiento que podrá consultarse en el micro sitio “REGISTRO FUTBOL”, disponible en el sitio “web” institucional (<http://www.afip.gob.ar>).

Una última cuestión no menor para resaltar, surge de lo previsto por el artículo 27 que ilegalmente crea una presunción “a los fines fiscales” considerando como valor presuntivo de referencia, que las retribuciones obtenidas por los representantes en relación a las tareas desempeñadas como tal, no serán inferiores al 10% del valor de las operaciones de transferencias de los jugadores representados y de los montos que perciben los mismos de los clubes (sueldo, prima, premio, etc.). Va de suyo, que esto seguramente traerá aparejados no pocos conflictos relacionados con la verdadera realidad económica de los hechos.

*Resolución General N° 3740/ 15. Titularidad de los Derechos Económicos.*

Finalmente, esta disposición resulta ser la más escueta pero seguramente, la más polémica y deficiente, legislativamente hablando, de todas.

Esta Resolución, emanada a partir del dictado de la Circular FIFA N° 1646/14, (publicada en Zurich, el día 22 de Diciembre de 2014) y de tan solo 3 (tres) artículos reza:

“Los contratos que se celebren a partir del 1 de mayo de 2015, inclusive, podrán conceder derechos económicos únicamente a un club de fútbol o al jugador de fútbol profesional involucrado, no pudiendo conceder a terceros el derecho de participar, parcial o totalmente, del valor del futuro traspaso de un jugador de un club a otro u otorgarles derechos relacionados con futuros fichajes o con el valor de futuros fichajes.”

Para una mayor claridad interpretativa y con el fin de que el lector pueda comparar, se transcribe el nuevo artículo 18 ter incorporado por el Comité Ejecutivo de FIFA al Reglamento sobre el Estatuto y la Transferencia de Jugadores (RETJ) el cual recepta los términos de dicha Circular: (13) 18ter - Propiedad de los derechos económicos de jugadores por parte de terceros.

1. Ningún club o jugador podrá firmar un contrato con un tercero que conceda a dicho tercero el derecho de participar, parcial o totalmente, del valor de un futuro traspaso de un jugador de un club a otro, o que le otorgue derechos relacionados con futuros fichajes o con el valor de futuros fichajes.

2. La prohibición del apdo. 1 entrará en vigor el 1 de mayo de 2015.

3. Los contratos que se vean afectados por el apartado 1, suscritos con anterioridad al 1 de mayo de 2015, seguirán siendo válidos hasta su fecha de vencimiento contractual. Sin embargo, no se podrá prolongar su vigencia.

4. La duración de los acuerdos contemplados en el apartado 1, suscritos entre el 1 de enero de 2015 y el 30 de abril de 2015, no podrá exceder de un año a partir de la fecha de su entrada en vigor.

5. A finales de abril de 2015, todos los contratos en vigor afectados por el apdo. 1 deberán registrarse en el TMS. Todos los clubes que hayan firmado este tipo de contratos deberán cargarlos íntegramente –incluyendo posibles anexos y enmiendas– en el TMS, especificando los datos del tercero involucrado, el nombre completo del jugador y la duración del contrato.

6. La Comisión Disciplinaria de la FIFA podrá imponer medidas disciplinarias a los clubes y jugadores que no cumplan las obligaciones estipuladas en este artículo.

A su vez, y como anexo a la misma Circular, FIFA incorpora al RETJ, la definición del concepto “Tercero” (entre otros):

“Parte ajena a los dos clubes entre los que se traspasa un jugador, o a cualquiera de los clubes anteriores en los cuales el jugador estuvo inscripto previamente.”

Ya de por sí se plantea la controversia doctrinaria de hasta qué punto no colisionan las normas emanadas del Organismo rector del fútbol a nivel mundial a la hora de imponer prohibiciones ya no deportivas, sino de índole jurídica, económica y de

negocios, con las normas y leyes positivas vigentes en cada Estado soberano dictadas al amparo de las distintas Constituciones Nacionales que rigen la organización de cada país. No obstante dicha controversia, irrumpe la AFIP, Organismo recaudador autárquico, dependiente del Ministerio de Economía de la Nación, dictando una reglamentación que, a las claras, excede las facultades que oportunamente le fueran encomendadas. (14)

Como si esto fuera poco, plantea (se entiende que por un error conceptual) una cuestión no menor, como lo es el de incluir al propio jugador involucrado dentro de los sujetos fuera de la prohibición, siendo que la norma madre, es decir, la propia Circular de FIFA, no lo explicita a primera vista, de dicha manera. Sin dudas, un nuevo tema de debate en puerta que excede el objetivo propuesto en el presente informe.

### **Conclusiones** [\[arriba\]](#)

Al ir avanzando en la lectura minuciosa de cada una de las normas emanadas del Organismo Recaudador que pudimos ir repasando conceptualmente, viene a mi mente una sabia afirmación que dice que lo realmente nocivo es tachar de “Paraíso Fiscal” a un país (o Clubes para nuestro caso), que posea una estructura tributaria de baja o nula tributación, ya que ello daría a entender que en Sociedades organizadas y con estructuras tributarias aceptadas mundialmente, se estaría en presencia de “Infiernos Fiscales”.... Se quiere con ello significar, que nadie reniega de los controles ni del monitoreo que cualquier organismo de contralor pueda hacer de la actividad económica lícita de cualquier sujeto, pero sí se pone la voz de alerta cuando esos controles se tornan excesivos, innecesarios en algunos casos, y son trasladados al contribuyente en forma desmedida, y gratuita, con el agravante de que ante cualquier incumplimiento por involuntario que sea, puede ser sancionado con penas gravísimas desde lo económico o desde la reputación de la persona o ente de que se trate. Así, en un breve lapso de tiempo, el órgano de contralor puso en cabeza de los agentes económicos las siguientes obligaciones:

- Régimen informativo en cabeza de la AFA para con la AFIP, de jugadores profesionales, poseedores de Derechos Económicos y Representantes y deudas asumidas por esas transacciones.
- Régimen informativo de esos mismos ítems a cargo de los Clubes para con la AFA
- Régimen informativo en cabeza de los Jugadores Profesionales en libertad de acción.
- Régimen de retención del Impuesto a las Ganancias sobre los tenedores de Derechos Económicos, sobre futbolistas profesionales.
- Declaraciones Juradas Anticipadas del Fútbol para obtener la viabilidad de concretar una transferencia internacional, debiendo depositar el jugador el 35% de una suma presunta a determinar por el propio Fisco, en concepto de pago a cuenta de Impuesto a las Ganancias cuando el Club contraparte integre la nómina de Paraísos Fiscales Deportivos.

- Imposición de los llamados Derechos Económicos en cabeza de los Clubes y no de los Inversores, vulnerando al menos el principio de legalidad que rige el accionar tributario en nuestro país y totalmente tutelado jurídicamente.
- Creación del “Registro de Inversores Vinculados con Futbolistas Profesionales” y las distintas obligaciones de información a su cargo.
- Creación del “Registro de Representantes de Futbolistas Profesionales”, y también sus respectivas obligaciones informativas a cargo
- Creación de la presunción de ganancia gravada en el Impuesto a las Ganancias en cabeza de los Representantes de Jugadores.

Y todo ello en apenas tres años desde la primera reglamentación. Aún se está a tiempo de “parar la pelota”, crear un ámbito de diálogo entre funcionarios, académicos, Asociaciones representativas, agentes y representantes, el sector financiero y porque no inversores, a fin de dar un reencauzamiento lógico y productivo al sistema, en aras de comenzar a sanear la tan dañada relación fisco-contribuyente, y tal vez lo que a mediano plazo reclama el país, que es ni más ni menos que generar la tan mentada seguridad jurídica que el orden mundial reclama.

#### Notas [\[arriba\]](#)

(1) Todo a cuento del reciente dictado por parte de la Administración Federal de Ingresos Públicos (en adelante “AFIP”) de la RG N° 3740 publicada en el Boletín Oficial de la Nación el pasado 19/2/2015, reglamentando a nuestro entender ilegal y excesivamente la propiedad de los llamados Derechos Económicos de los futbolistas profesionales.

(2) “Preventivas” a los ojos del Organismo rector, pero palmariamente punitivas, como lo son la inhabilitación de las Claves de Identificación Tributaria de los distintos actores relacionados con el negocio, hecho que provoca el “anonimato fiscal” del sujeto que sufre la sanción, dada la virtual paralización que lo afecta en cuanto a cualquier trámite o actuación económica o administrativa que quiera realizar.

(3) Las causales extintivas de la relación de trabajo en un futbolista profesional son: a) la transferencia de los derechos federativos; b) el vencimiento del plazo del contrato laboral (se permite un máximo de contratación de 5 años); c) el pedido de libertad de acción por falta de pago, previsto en el art. 13, inc. b), CCT 557/2009; d) la rescisión contractual por culpa grave del futbolista (art. 21, CCT 557/2009).

(4) Las que en algunos casos, exceden claramente el marco facultativo otorgado por el Poder Ejecutivo al Organismo Recaudador de los tributos a su cargo.

(5) Segundo considerando, RG 3374/12.

(6) Aquí surgió la primer duda “práctica” de si la información comprendía a todo el plantel profesional del club, o bien solo a aquellos jugadores profesionales que integraban el plantel de primera división. Como era de esperar, en aclaración posterior AFIP dejó en claro que comprendía a todos los jugadores profesionales.

(7) Ley N° 25.784/03, que modifica el art.15 y sgtes. de la Ley de Impuesto a las

Ganancias, en materia de Precios de Transferencia, dando nacimiento al llamado “Sexto Metodo”.

(8) Vgr. Com “A” 3616 del Banco Central de la R.A., Código Aduanero, etc.

(9) Se puede consultar la misma en el siguiente link de la pagina oficial de AFIP:  
[http:// www.afip.gob.ar/ djaf /](http://www.afip.gob.ar/djaf/)

(10) Mediante la RG 3255/12 se crea la llamada Ventanilla Unica Electrónica para tramitar las Declaraciones Juradas Anticipadas de Importación (DJAI), que constituiría, en teoría, una herramienta que facilitará la transferencia ininterrumpida de información comercial, relativa a las operaciones de importación, entre todos los organismos gubernamentales que tengan injerencia en las operaciones de comercio exterior. En la práctica, y luego de varios años de funcionamiento, resultò ser una medida “pararancelaria” que funciona a manera de “grifo” en consonancia con la falta o no de divisas que informa Ministerio de Economía, a través del monitoreo diario de las arcas del BCRA.

(11) Recurso de Apelación ante el Director General, previsto en el art.74 del Dto Reglamentario N° 1397/79, de la Ley de Procedimientos Tributarios N° 11.683(t.o.1998)

(12) Se crea un Regimen Especifico de Retencion para la actividad del fútbol profesional, no correspondiendo aplicar a estos fines, el Regimen General de Retencion vigente en el Impuesto a las Ganancias, previsto por la RG 830/00.

(13) Ver [www.fifa.com](http://www.fifa.com), el siguiente link [http:// resources.fifa.com/ mm/ document/ affederation/ administration/ 02/ 49/ 57/ 42/ tpocircular1464 \\_es\\_ spanish .pdf](http://resources.fifa.com/mm/document/affederation/administration/02/49/57/42/tpocircular1464_es_spanish.pdf)

(14) Ver “Comentarios críticos a la Circular 1464 de la FIFA sobre la prohibición de la cesión de derechos económicos a terceros”, German Gerbaudo, IJ Editores, Revista de Derecho del Deporte N° 10, Mayo 2015, pag.12 y sgtes