



**COHORTE
2012**

“AUDITORÍA EN ENTIDADES DEPORTIVAS: ASPECTOS CONTABLES Y TRIBUTARIOS”

Autor: Héctor Daniel Ciganek – Contador Público (Universidad Católica de La Plata)

Tutor: Rodolfo Gustavo Durán – Contador Público (Universidad Nacional de La Plata) - Especialista en Administración Financiera del Sector Público (Universidad de Buenos Aires)

Año de Presentación: Octubre 2018

**Especialización en Contabilidad Superior y Auditoría
Facultad de Ciencias Económicas - Universidad Nacional de La Plata**

INTRODUCCIÓN

En los últimos años, hemos podido apreciar los cambios económicos y financieros en el mundo, con tal complejidad, que trajo aparejado la necesidad de adaptar las Normas Contables de nuestro país, a las necesidades de los usuarios de la información y a las Normas Internacionales de Información Financiera (NIF). Como olvidar nuestro paso por la facultad, con la vocación de ser Profesionales de esta rama, y recordar como estudiábamos cada norma, argumentando sus principios, analizando su desarrollo y replanteando situaciones que tal “RT” no contemplaba.

Con el paso del tiempo, hemos sido testigos también que los Organismos de Contralor de ciertas actividades en nuestro país, como por ejemplo, el Banco Central de la República Argentina con las entidades financieras y la Superintendencia de Seguros de la Nación con las compañías de Seguro, han regulado y establecido requerimientos de Información Financiera y Contable para las empresas que operan bajo su órbita de contralor. No solo el fin fue profundizar el control sobre tales entes, sino también por el estrecho deber de colaboración que tienen estos Organismos frente a la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP) y la Unidad de Información Financiera (UIF).

Ahora bien, esas necesidades de información se han canalizado específicamente en los distintos tipos de entes, por lo que ha sido necesario adoptar una serie de medidas con respecto a la información contable, no solo por parte de los Organismos del Estado, sino por la necesidad de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas de regular aquellos aspectos normativos que no estaban contemplados, ya sea por la forma jurídica de la Sociedad, por la naturaleza de la actividad que desarrollan, etc.

Por lo expuesto veremos en el presente Trabajo, que las entidades sin fines de lucro (entidades deportivas) se han desarrollado de una forma tan rápida y compleja, que han “despertado” en los Organismos de Contralor en el plano internacional (FIFA, GAFI, etc) y Nacional (AFIP, UIF, etc) el foco de atención sobre estas entidades, por los casos de Fraude que se han conocido en las últimas décadas, las

negociaciones a través de las Triangulaciones entre clubes, los Paraísos Fiscales que utilizaban las entidades deportivas para operar, etc.

Por tanto los objetivos de este trabajo se centrarán en, comparar los criterios de valuación y exposición de los Estados Contables de las entidades deportivas (orientada específicamente a los clubes de fútbol), a la luz de la Resolución Técnica N° 11 y la normativa internacional para esta clase de entes (analizando los Estados Financieros de clubes de distintos países); Fijar aquellos aspectos que el auditor debe tener presente cuando realice su labor de auditoría en este tipo de entidades, tanto a la hora de encarar una Auditoría de Estados Financieros como una Auditoría Fiscal y de Gestión; Analizar la normativa emanada por la FIFA en cuanto a los Derechos Federativos y de Formación de los clubes en cuanto a los profesionales del Fútbol; las disposiciones que estas entidades deben tener presente al momento de la rendición de cuentas al Tribunal de Cuentas de la Asociación del Fútbol Argentino; y los Regímenes de Información establecidos por la AFIP (sin detenernos en cuestiones operativas, sino conceptuales).

Por último, analizando todo lo expuesto formaré una opinión y una recomendación a las normas contables argentinas para este tipo de entes, más precisamente para la Auditoría de los Estados Contables.

ÍNDICE

Introducción.....	I-II
Las entidades deportivas en la actualidad.....	1-3
Criterios de Valuación y Exposición en el País y en el Exterior.....	3-17
Cuestiones de las disposiciones delos Organismos de Contralor.....	17-27
Auditoría Financiera, Fiscal y de Gestión en Entidades Deportivas.....	27-40
Conclusión.....	41-42
Bibliografía.....	43-44

Las Entidades Deportivas en la Actualidad

El desarrollo que ha tenido el mercado de pases en el mundo del fútbol desde los años '90 a la actualidad ha sido notable, tanto en el plano Nacional como Internacional. El número de transferencias millonarias de futbolistas profesionales ha crecido a pasos agigantados. A raíz de esto, muchos fueron los actores oportunistas del mercado del fútbol, que aprovecharon para hacer sus negocios personales, entre ellos podemos citar a funcionarios directivos de los clubes, Futbolistas, Representantes e intermediarios.

Los Escándalos Financieros acontecidos en la FIFA recientemente, han provocado un efecto “dominó” en todas las asociaciones del fútbol de todo el Mundo. Pero, ¿qué repercusiones puede llegar a tener sobre nuestro trabajo?. La respuesta a esta pregunta es básicamente la confiabilidad de nuestra labor, la calidad de la información de nuestros informes y balances, a efectos de satisfacer las necesidades e inquietudes de los usuarios de la información.

Los clubes de Fútbol en nuestro país presentan su información Contable de acuerdo a lo establecido por la Resolución Técnica Nº 11 “Normas particulares de exposición contable para entes sin fines de lucro”, siguiendo los criterios para clasificar, valorar y exponer los rubros y partidas de los Estados Contables, para este tipo de entidades. Hasta aquí parecería que la Información que surge de los balances, sería suficiente para satisfacer las necesidades de información de los usuarios. Ante este planteo, hay que dejar en claro que no se acaba ahí la cuestión.

En este último año, han salido a la luz, una gran cantidad de denuncias sobre administración fraudulenta de los recursos de los clubes por parte de sus máximas autoridades, el manejo discrecional de la información contable y financiera (ocultando la realidad económica), la triangulación en la transferencia de jugadores, clubes que actúan como paraísos fiscales para ocultar el verdadero importe, por el cual se concretó tal operación.

Cabe plantearnos lo siguiente, ¿es suficiente lo reglado por las Normas Contables Argentinas para este tipo de entes? ¿Contempla verdaderamente el tratamiento de todas las partidas y transacciones?, ante este planteo, quisiera adelantarme y responder que de acuerdo a lo establecido por la reglamentación emanada de la FIFA, se ha considerado un tratamiento específico de los derechos federativos (a partir de allí surgirá una de mis conclusiones en relación a las normas generales).

Atento a esto, realizaremos en el próximo capítulo un análisis comparativo entre los balances de distintos clubes europeos con su normativa vigente y aplicable y nuestra RT Nº 11 para los balances de clubes de nuestro país.

Me he planteado entre otras cosas, ¿Qué esperan los usuarios de la información de los Estados Contables de este tipos de entes, de nosotros, Contadores Públicos, como auditores?, Si bien lo trataremos en otro capítulo, considero que la tendencia de las Normas Internacionales de Auditoría aquí, no es la excepción. Nuestra labor no solo se orienta a emitir una opinión sobre un marco de razonabilidad, sino además a opinar que no existen incorrecciones significativas de Fraude y error en la Información objeto de nuestro examen.

Retornando a la realidad de las entidades, cabe mencionar que hoy en día la mayoría de los clubes de nuestro país presentan una estructura de pasivos que con el transcurso de los años se fue acrecentando, por un lado por los contratos de profesionales que “cotizan” como en el mercado europeo, y la dicotomía de los clubes por el costo – beneficio, “muchas veces es necesario endeudarse para cumplir los objetivos deportivos”; y por otro lado los adelantos de la Asociación del Fútbol Argentino en concepto Derechos de Televisación.

Desde el punto de vista Jurídico, los clubes son entidades sin fines de lucro, esto quiere decir, que el fin de los mismos no es la obtención de ganancias, sino el bienestar de sus asociados, que pueden materializarse en el desarrollo de actividades deportivas, educativas y/o culturales. Estas Estructuras han sido utilizadas para evadir Impuestos ante los Fiscos Nacional y Provinciales, para canalizar dinero de

negocios personales de ciertos funcionarios, provenientes de actividades ilícitas. Lo que normalmente llamamos Lavado de Dinero o Activos de Origen delictivo.

La realidad es que los clubes deportivos, reciben millonarias sumas de dinero por la promoción de publicidad en concepto de sponsors, los derechos de televisación; y ante eventuales ventas, los derechos de formación, derechos federativos, etc. Ante esto, cabe plantearnos cuál es el tratamiento que debemos darle a estos conceptos en el Sistema de Información Contable del club, como Contadores de la entidad, o si estuviéramos cumpliendo el rol de Auditor Externo, ¿qué aspectos debemos tener en cuenta para evaluar las afirmaciones de tales rubros y partidas?

Criterios de Valuación y Exposición de las entidades deportivas en el País y en el Exterior.

Cabe aclarar que nuestro análisis en el presente acápite no se va a centrar en explicar cada rubro y/o partida que componen a los Estados Contables de las entidades deportivas en general; pero sí vamos a enunciar los principales criterios de valuación y exposición de las entidades deportivas en el país, analizando los Estados Contables del Club Gimnasia y Esgrima La Plata y Velez Sarfield, a la luz de la Resolución Técnica N 11 de la FACPCE; en comparación con los Estados Financieros del Real Madrid F.C de España, Juventus de Italia y Lyon de Francia .

Los Estados Contables de las entidades deportivas en nuestro país toman sus bases de preparación, como ya mencionamos anteriormente, en las Resoluciones Técnicas N° 11 (Clasificación, Exposición y Conceptualización de los rubros y partidas) y la Resolución Técnica N 17 (Medición).

Cabe destacar una particularidad que diferencia el tratamiento contable y societario entre las entidades deportivas de nuestro país y las que funcionan en Europa (en su gran mayoría), este aspecto que se da en estas últimas, es la existencia de Sociedades “dependientes” del club, que tiene por objeto administrar los bienes y derechos de los que son titulares sus socios, en el negocio de explotación conjunta de derechos de merchandising, imagen del club y jugadores, internet y distribución. Para estos casos, el Club

es cabecera de un Grupo que integra a su vez, la sociedad “dependiente”. Es por esta misma razón, que de aquí en adelante, hablaremos de principios de Consolidación de los Estados Financieros, para esas entidades.

En España los clubes deben presentar sus Estados Financieros de acuerdo a lo normado por el Plan General de Contabilidad, aprobado por el Real Decreto 1514/2007, y cuando se trate de períodos intermedios, se aplican las normas de formulación de estados financieros intermedios consolidados aprobadas mediante Real Decreto 1159/2010 y las particularidades específicas contenidas en el plan contable aplicable a las Sociedades Anónimas Deportivas y Entidades Deportivas en todos aquellos aspectos que no infrinja la normativa.

Los Estados Financieros del Club Juventus de Italia y del Lyon de Francia, tienen como marco de referencia y aplicación para su elaboración, las Normas Internacionales de Información Financiera (IFRS – International Financial Reporting Standards) y las Interpretaciones del Comité Internacional de Normas Financieras de la IFAC. Dado que la periodicidad de presentación de información por Resolución Estatutaria de este club es Semestral, se aplica la “Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 34 – Información Financiera Intermedia”.

Asimismo el Club Lyon de Francia para la preparación de los Estados Financieros Consolidados Anuales, aplica lo establecido por las disposiciones locales normado por el Decreto 14-1029.

Si hay algo que podemos afirmar en términos contables, es que la clasificación de las cuentas y partidas que componen el Plan de Cuentas de cada entidad deportiva del país y el exterior, no difieren a grandes rasgos entre sí. Por citar un ejemplo, los derechos sobre los pases de las transferencias de jugadores de fútbol en Argentina, en España o cualquier país que imaginemos es un Activo Intangible, obviamente que de acuerdo a las normas propias de cada país pueden presentar ciertos matices que los diferencien.

Las principales diferencias comparativas entre los Estados Financieros que encontramos entre los modelos objeto de análisis del presente trabajo, se dan principalmente en la Exposición y medición o valuación de ciertos rubros.

Es sabido que los Criterios de Exposición de las partidas en los Estados Contables en nuestro país es, en relación a la Estructura del Activo , por su grado decreciente de liquidez global considerada por rubros (Activo Corriente y No Corriente); y el Pasivo exponiendo primero las obligaciones ciertas y luego las contingentes, agrupándolos en Pasivo Corriente y No Corriente.

En contraposición a lo mencionado en el párrafo anterior, la Exposición de los Rubros y Partidas en los Estados Financieros de los Clubes Europeos, se presentan de manera “inversa” a la forma que se presentan en nuestro país. Es decir, los Activos se exponen por su grado creciente de liquidez y los pasivos ordenados primero el Patrimonio Neto (fuente de financiamiento propia) y luego los pasivos (fuente de financiamiento de terceros) por su grado creciente de exigibilidad.

Como ejemplo a lo comentado, a continuación se puede apreciar el Estado de Situación Patrimonial del Grupo Económico del Real Madrid al 30 de Junio de 2017 :

BALANCE DE SITUACIÓN A 30 DE JUNIO DE 2017

ACTIVO

MILES €	NOTAS	30.06.17	30.06.16
ACTIVO NO CORRIENTE		757.472	705.263
Inmovilizado intangible deportivo	4	366.246	333.500
Inmovilizado intangible no deportivo	5	8.788	10.450
Inmovilizado material	6	332.700	323.602
Inversiones inmobiliarias	7	10.654	10.609
Inversiones financieras a largo plazo	8.1	26.677	11.192
Activos por impuesto diferido	16	12.407	15.910
ACTIVO CORRIENTE		317.190	339.856
Existencias	9	2.551	2.579
Deudores comerciales y otras cuentas a cobrar	8.2	131.527	122.696
Periodificaciones a corto plazo		5.124	3.096
Efectivo y otros activos líquidos equivalentes	10	177.988	211.485
TOTAL ACTIVO		1.074.662	1.045.119

PASIVO Y PATRIMONIO NETO

MILES €	NOTAS	30.06.17	30.06.16
PATRIMONIO NETO		463.476	442.248
Fondos propios	11	458.912	437.540
Fondo social		404.513	378.435
Reserva de actualización R.D 7/96		8.548	8.548
Reserva de actualización ley 16/2012		20.277	20.277
Reserva de capitalización		4.202	-
Resultado del ejercicio		21.372	30.280
Subvenciones, donaciones y legados recibidos	12	4.564	4.708
PASIVO NO CORRIENTE		162.127	177.386
Provisiones a largo plazo	13.1	13.699	36.939
Deudas a largo plazo	14.1	117.585	103.898
Deudas con entidades de crédito		81.791	81.689
Otros pasivos financieros		35.794	22.209
Pasivos por impuesto diferido	16	13.891	14.397
Periodificaciones a largo plazo	15	16.952	22.152
PASIVO CORRIENTE		449.059	425.485
Provisiones a corto plazo	13.2	1.745	1.350
Deudas a corto plazo	14.2	69.810	131.513
Deudas con entidades de crédito		216	219
Otros pasivos financieros		69.594	131.294
Acreedores comerciales y otras cuentas a pagar	14.3	287.012	225.200
Periodificaciones a corto plazo	15	90.492	67.422
TOTAL PATRIMONIO NETO Y PASIVO		1.074.662	1.045.119

Para el caso de Real Madrid F.C, Olympique de Lyon y Juventus F.C, los activos y pasivos se clasifican como corrientes cuando están vinculados al ciclo normal de explotación del Grupo y se esperan

vender, consumir, realizar o liquidar en el transcurso del mismo, se espera que se produzca su vencimiento, enajenación o realización, en el plazo máximo de un año, se mantienen con fines de negociación o se trata de efectivo y otros activos líquidos equivalentes cuya utilización no está restringida por un período superior a un año.

¿Cuál es el tratamiento que se le da los Derechos Federativos, Transfer y de Formación en el Sistema de Información Contable en este tipo de entidades? Sin duda que son considerados Activos Intangibles. En Argentina, la Resolución Técnica n 11 de la Federación Argentina De Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE), en el apartado A.7, se menciona que se incluye en este Rubro marcas , licencias, derechos de pase de jugadores profesionales, etc. Conceptualmente, no son bienes tangibles, ni derechos contra terceros, y que expresan un valor cuya existencia depende de la posibilidad futura de producir ingresos.

En cuanto al criterio de Valuación y Exposición de estos conceptos en las entidades de Europa, clasifica a los Intangibles en dos grandes grupos: Inmovilizado Intangible deportivo e Inmovilizado Intangible no deportivo.

En el Rubro Inmovilizado Intangible Deportivo, se registran, principalmente, los derechos de traspaso de jugadores (también llamados “transfer”) y los gastos incurridos en la adquisición de los mismos. Dichos derechos se encuentran valuados a su costo de adquisición y se amortizan linealmente desde su contratación en función de la duración del contrato suscripto con cada jugador profesional y/o amateur. El reconocimiento inicial del activo se produce en la fecha de entrada en vigor del contrato de adquisición. Después de su reconocimiento inicial, se valúan al costo de adquisición neto de la amortización acumulada y, en su caso, del importe acumulado de las correcciones por deterioro registradas.

El importe abonado de la prestación de servicios de intermediación realizados por los agentes (representantes) de los jugadores, por su labor, en la adquisición del jugador, se registra como un incremento en el costo de adquisición y se amortiza linealmente durante la vida del contrato del jugador.

Al cierre del ejercicio, se evalúan los indicios, índices o porcentajes de deterioro y si se tuviera constancia de evidencia objetiva y clara sobre el deterioro del inmovilizado intangible deportivo antes de la formulación de los Estados Financieros, se debe proceder a registrar la oportuna corrección por deterioro.

Las opciones de compra sobre jugadores que no han sido ejercidas al cierre del ejercicio, se valoran a su costo de adquisición, dadas las dificultades para obtener el valor razonable de las opciones, al no existir un mercado activo o transacciones similares.

En relación con las bajas de los jugadores, éstas se registran en la fecha de enajenación, traspaso, cancelación de contrato o expiración de los derechos contractuales sobre el jugador. Aun a pesar de que se hayan iniciado contactos con otros clubes, con agentes o con los propios jugadores para negociar la salida de alguno de ellos y debido a las dificultades e incertidumbres que se producen hasta firmar los acuerdos, los beneficios o gastos que se puedan derivar de la salida del jugador, no se registran hasta el momento de la firma del contrato de venta, traspaso o de la fecha de expiración del contrato del jugador, dado que hasta ese momento no se produce la transferencia real de los derechos y riesgos inherentes a la propiedad de los derechos contractuales existentes sobre los jugadores del club.

Por otro lado, en el Inmovilizado Intangible no deportivo, se valora inicialmente a su costo de adquisición. Aquellos adquiridos mediante una combinación de negocios, es su valor razonable en la fecha de la adquisición. Después de su reconocimiento inicial, este intangible se valora por su costo, neto de la amortización acumulada y, en su caso, el importe acumulado de las correcciones por deterioro registradas.

Este tipo de activos se reconocerá si, y sólo si, es probable que genere beneficios futuros al Grupo Económico que integran las entidades deportivas europeas, su costo pueda ser determinado en forma fiable y sea identificable.

Por cada intangible, se analiza y se determina si la vida útil es definida o indefinida.

Se agrupan en este Rubro, las concesiones, patentes, licencias, marcas y similares, aplicaciones informáticas y Otros Intangibles (Derechos de explotación de merchandising, derechos de explotación de palcos adquiridos en combinaciones de negocios, etc).

A modo ilustrativo a lo comentado, a continuación, se detalla el tratamiento de los Activos Intangibles deportivos en los Estados Financieros de la Juventus F.C:

Di seguito sono riportati i dettagli relativi alla Prima Squadra e agli Altri professionisti:

importi in migliaia di Euro

Nome del calciatore	Costo storico al 30/06/2017	Fondo ammortamento e svalutazioni al 30/06/2017	Valore di carico residuo 30/06/2017	Durata contratto	Scadenza contratto
Asamoah Kwadwo	17.136	14.051	3.085	5 anni	30/06/18
Audero Mulyadi Emil	10	9	1	5 anni	30/06/21
Barzagli Andrea	711	711	-	2 anni	30/06/18
Bonucci Leonardo	15.233	12.737	2.496	5 anni	30/06/21
Buffon Gianluigi	52.884	52.884	-	2 anni	30/06/18
Chiellini Giorgio	7.730	7.555	175	4 anni	30/06/18
Cuadrado Bello Juan Guillermo	19.940	712	19.228	4 anni	30/06/20
De Ceglie Paolo	3.500	3.500	-	3 anni	30/06/17
Dybala Paulo Exequiel	41.439	13.680	27.759	5 anni	30/06/21 (a)
El Mouttaqui Medhi (Benatia)	16.720	726	15.994	4 anni	30/06/20
Higuain Gonzalo Gerardo	91.296	18.259	73.037	5 anni	30/06/21
Khedira Sami	1.300	650	650	4 anni	30/06/19
Lemina Mario	9.941	2.304	7.637	5 anni	30/06/21
Lichtsteiner Stephan	9.932	9.519	413	2 anni	30/06/18
Lobo Silva Alex Sandro	26.275	10.510	15.765	5 anni	30/06/20
Mandragora Rolando	6.470	1.869	4.601	5 anni	30/06/21
Mandzukic Mario	22.884	11.271	11.613	4 anni	30/06/19 (a)
Marchisio Claudio	175	167	8	5 anni	30/06/20
Mattiello Federico	10	10	-	5 anni	30/06/19 (b)
Murara Neto Norberto	1.940	970	970	4 anni	30/06/19
Pjaca Marco	28.591	5.718	22.873	5 anni	30/06/21
Pjanic Miralem	32.778	6.556	26.222	5 anni	30/06/21
Rincon Hernandez Tomas	8.856	1.265	7.591	4 anni	30/06/20
Rugani Daniele	3.905	1.980	1.925	5 anni	30/06/21
Sturaro Stefano	10.602	4.893	5.709	5 anni	30/06/21
Prima Squadra	430.258	182.506	247.752		

(a) Contratti rinnovati nel corso della stagione 2016/2017 con decorrenza 1° luglio 2017.

(b) Contratto rinnovato dopo il 30 giugno 2017.

Volviendo al plano local, y siguiendo los criterios de Medición sobre los Intangibles en este tipo de entidades, podemos ver el tratamiento del Club Atlético Velez Sarfield y Gimnasia y Esgrima de La Plata. En cuanto a los Derechos de Formación, representan créditos devengados consistentes en sumas a cobrar, que posee el Club en su condición de afiliado a AFA, en concepto de Indemnización por haber participado en la educación y formación de jugadores entre los 12 y 21 años de edad.

Club de Gimnasia y Esgrima La Plata



Anexo I - Activos Intangibles

Ejercicio finalizado el 30 de junio de 2017.

Rubros	Valores sin depreciar				Monto de Depreciaciones				Valor Residual
	Al inicio del Ejercicio	Aumentos del Ejercicio	Bajas/Ajustes del Ejercicio	Al cierre del Ejercicio	Al inicio de Ejercicio	Bajas/Ajustes del Ejercicio	Amortización del Ejercicio	Al cierre del Ejercicio	
ALE CORVALÁN Jonas	-	2.507.684,79	-	2.507.684,79	-	-	514.246,12	514.246,12	1.993.438,67
ALEMAN ATHYDES Brahmán M	-	21.267.000,00	-	21.267.000,00	-	-	3.136.328,06	3.136.328,06	15.130.671,94
ANDRADA Omar Brian	644.900,00	1.101.359,30	644.900,00	1.101.359,30	321.568,58	(107.458,12)	429.024,70	856.049,40	243.309,90
BENAVIDEZ Nicolás	1.331.000,00	531.840,61	1.331.000,00	531.840,61	751.004,28	367.021,60	94.051,27	475.093,96	53.746,65
BENITEZ Oliver Paz	6.650.000,00	531.840,61	6.650.000,00	531.840,61	2.486.917,81	2.123.454,75	65.097,66	426.560,92	103.279,69
BONIFACIO MORENO Ezzeu	3.286.000,00	1.101.359,30	3.286.000,00	1.101.359,30	712.201,72	318.782,12	236.051,75	629.471,36	471.857,95
BONNIN Yair Iván	4.270.000,00	607.817,84	4.270.000,00	607.817,84	953.936,17	574.180,07	75.951,21	455.707,31	152.110,53
BOU Walter Ariel	430.600,00	-	430.600,00	-	430.600,00	430.600,00	-	-	-
BRUM Roberto Sebastián	4.881.000,00	-	4.881.000,00	-	3.650.720,55	3.650.720,55	-	-	-
CASTILLÓN Facundo Andrés	2.926.000,00	-	2.326.000,00	-	844.148,15	844.148,15	-	-	-
CECERI Kevin Alejandro	847.199,52	590.892,71	-	1.438.092,23	-	-	407.120,42	407.120,42	1.030.971,81
CELENTANO Agustín	847.199,46	590.892,77	1.236.092,23	-	-	413.452,58	413.452,58	-	297.51
CONTIN Leandro Nicolás	847.199,46	590.892,77	-	1.233.092,23	-	(177.078,24)	354.158,48	531.234,72	706.857,51
CORONEL Maximiliano	5.492.500,00	-	5.492.500,00	-	3.103.131,93	3.103.131,93	-	-	2.389.368,07
D'ANGELO Jose Triguero	530.500,00	-	530.500,00	-	191.778,19	191.778,19	-	-	338.721,81
DELUAUO Augusto	420.000,00	-	420.000,00	-	317.034,04	317.034,04	-	-	102.965,96
Transporte a Hoja 2	33.472.088,44	29.021.580,70	32.166.582,23	30.323.050,91	12.763.098,43	12.049.787,62	5.726.180,46	10.438.312,26	10.886.274,65

Firmado a los efectos de su identificación en el informe del 18 de octubre de 2017.

Gabriel R. Pellegrino
Presidente

Rafael A. Perini
Vicepresidente

Gerardo Marsala
Vicepresidente

SEBASTIÁN J. VIZCARRA
CONSEJO ADMINISTRATIVO
SECRETARÍA GENERAL
CALLE 25 DE MAYO 142

712194



Anexo I - Activos Intangibles

Ejercicio finalizado el 30 de junio de 2017.

Rubros	Valores sin depreciación				Monto de Depreciaciones				Valor Residual
	Al inicio del Ejercicio	Aumentos del Ejercicio	Bajas/Ajustes del Ejercicio	Al cierre del Ejercicio	Al inicio del Ejercicio	Bajas/Ajustes del Ejercicio	Amortización del Ejercicio	Al cierre del Ejercicio	
Transporte de Hoja 1	33.472.036,44	29.021.580,70	32.168.592,23	30.326.086,61	13.763.086,43	12.049.767,62	8.725.480,45	10.433.812,26	16.866.274,65
FARAVELLI Loreazc Abel	703.500,00	1.160.000,00	703.500,00	1.160.000,00	703.500,00	703.500,00	401.707,78	401.707,78	758.292,22
FERNÁNDEZ BAY Álvaro	3.253.000,00	-	3.253.000,00	-	1.079.038,46	1.079.038,43	-	-	-
GARCÍA Manuel	1.148.100,00	-	1.148.100,00	-	1.148.100,00	1.148.100,00	-	-	-
GORGERINO Maximiliano	852.100,00	1.101.359,30	1.751.458,30	-	365.032,19	686.115,33	321.083,17	-	-
GUANINI Manuel	847.199,46	390.892,77	-	1.238.092,23	-	(413.452,53)	413.452,58	825.805,16	411.187,07
IBÁÑEZ Nicolás	-	3.832.600,00	3.832.600,00	-	-	-	-	-	-
IMPERIALE Daniel Ernesto	2.283.000,00	-	2.280.000,00	-	8.586,56	18.588,95	-	-	-
INSFRAN Nelson Federico	847.199,46	390.892,77	-	1.238.092,23	-	(177.078,24)	354.156,48	531.234,72	706.857,51
JAUREGUI Ignacio	808.900,00	972.362,30	508.900,00	372.362,30	147.831,69	(401.143,13)	205.865,56	754.840,41	217.521,89
LACIALDE Ignacio	384.000,00	-	384.000,00	-	270.222,22	270.222,22	-	-	-
LEIVA Lucas Emanuel	847.199,46	390.892,77	-	1.238.092,23	-	(304.619,93)	456.929,89	761.549,52	476.542,41
LICHT Lucas Matías	12.173.151,00	-	12.176.151,00	-	5.406.685,05	5.406.685,05	-	-	-
LUGONES Alejandro Adrián	575.900,00	1.101.359,30	575.900,00	1.101.359,30	109.810,66	(362.749,15)	315.041,00	787.610,00	313.749,30
MARTIN ARIAS Alexis	1.519.000,00	972.362,30	1.519.000,00	372.362,30	463.938,15	83.844,72	285.070,06	665.163,49	367.198,81
MAZZOLA Nicolás Mario	13.215.000,00	-	10.215.000,00	-	3.789.322,09	3.789.322,09	-	-	-
MENDOZA Gustavo Jesús	847.199,46	390.892,77	-	1.238.092,23	-	(177.078,24)	354.156,48	531.234,72	706.857,51
Transporte a Hoja 3	70.577.547,28	39.725.194,98	70.519.202,36	39.483.539,73	27.265.173,09	23.399.061,13	11.832.945,45	15.699.058,36	23.784.481,37

Firmado a los efectos de su identificación en el informe del 16 de octubre de 2017.

Gabriel R. Pellegrino Presidente
 Nicolás C. Acosta Gerente General
 Cecilia M. Mazzola
 Sebastián W. J. Vázquez



Anexo I - Activos Intangibles

Ejercicio finalizado el 30 de junio de 2017.

Rubros	Valores sin depreciación				Monto de Depreciaciones				Valor Residual
	Al inicio del Ejercicio	Aumentos del Ejercicio	Disminuciones del Ejercicio	Al cierre del Ejercicio	Al inicio del Ejercicio	Bajas del Ejercicio	Amortización del Ejercicio	Al cierre del Ejercicio	
Transporte de Hoja 2	70.577.547,28	39.725.194,98	70.819.202,53	39.483.539,73	27.265.173,09	23.399.061,18	11.832.945,45	15.699.058,36	23.784.481,37
MENDOZA Javier Osvaldo	5.865.940,00	-	5.865.940,00	-	1.955.313,33	1.955.313,33	-	-	-
MEZA Maximiliano	6.940.600,00	-	6.940.600,00	-	3.004.247,31	3.004.247,31	-	-	-
MILOC Dardo Federico	5.545.000,00	531.840,61	5.545.000,00	531.840,61	1.007.051,57	600.335,12	78.719,30	485.435,75	46.404,86
MILONE Marcelo Antonio	166.400,00	-	166.400,00	-	166.400,00	166.400,00	-	-	-
NICOLAIEVSKY Diego Oscar	2.235.000,00	1.101.359,30	2.235.000,00	1.101.359,30	745.000,00	102.320,31	321.339,83	964.019,52	137.339,78
NIELL Franco	14.750.000,00	2.992.500,00	14.750.000,00	2.992.500,00	2.759.465,48	2.151.301,50	1.216.327,95	1.824.491,93	1.168.008,07
NOBLE Matías Jesús	847.199,46	390.892,77	-	1.238.092,23	-	(412.697,41)	412.697,41	825.394,82	412.897,41
NOCE Juan Pablo	234.000,00	-	234.000,00	-	1.907,61	1.907,61	-	-	-
OLIVERA Emmanuel Oscar	303.600,00	-	303.600,00	-	92.525,71	92.525,71	-	-	-
OREJA Facundo Julián	4.140.000,00	1.100.000,00	4.140.000,00	1.100.000,00	2.070.000,00	1.520.000,00	550.000,00	1.100.000,00	-
ORTIZ Nicolás Darío	847.199,46	390.892,77	-	1.238.092,23	-	(177.078,24)	354.156,48	531.234,72	706.857,51
PERDOMO Luciano Gastón	847.199,46	390.892,77	-	1.238.092,23	-	(64.594,58)	387.567,47	452.162,05	785.930,18
POCHOLO Juan Pablo	710.600,00	1.101.359,30	710.600,00	1.101.359,30	359.141,08	(184.096,96)	362.158,68	305.396,72	195.962,58
POUSO OSORES Omar Hebe	5.515.000,00	-	5.515.000,00	-	4.404.759,30	4.404.759,30	-	-	-
RAMIREZ Eric Iván Jesús	558.449,96	1.101.359,30	558.449,96	1.101.359,30	240.842,06	26.558,43	214.283,89	428.567,32	672.791,98
RAMOS GARAGAY Christian	-	12.999.000,00	12.315.000,00	684.000,00	-	-	232.241,86	232.241,86	451.768,14
Transporte a Hoja 4	120.084.735,62	61.825.291,80	130.099.792,49	51.810.234,93	44.071.826,54	36.586.262,61	15.962.439,12	23.448.003,05	28.362.231,68

Firmado a los efectos de su identificación en el informe del 18 de octubre de 2017.

Gabriel R. Pellegrino Presidente
 Nicolás C. Acosta Gerente General
 Cecilia M. Mazzola
 Sebastián W. J. Vázquez



Anexo I - Activos Intangibles

Ejercicio finalizado el 30 de junio de 2017.

Rubros	Valores sin depreciación				Monto de Depreciaciones				Valor Residual
	Al inicio del Ejercicio	Aumentos del Ejercicio	Disminuciones del Ejercicio	Al cierre del Ejercicio	Al inicio del Ejercicio	Bajas del Ejercicio	Amortización del Ejercicio	Al cierre del Ejercicio	
Transporte de Hoja 3	120.084.735,62	61.825.291,90	130.098.792,49	51.810.234,93	44.071.826,54	36.586.262,61	15.982.439,12	23.448.003,05	28.362.231,89
RASIC Federico Iván	2.830.000,00	-	2.830.000,00	-	2.232.844,04	2.232.844,04	-	-	-
RINAUDO Facián Andrés	3.590.000,00	1.500.000,00	3.590.000,00	1.500.000,00	3.590.000,00	3.590.000,00	383.135,06	383.135,06	1.116.864,94
ROMERO Mauricio Martín	2.397.000,00	-	2.397.000,00	-	761.663,55	761.663,55	-	-	-
SILVA CANTONI Juan Ignacio	847.199,46	390.892,77	-	1.238.092,23	-	(413.452,58)	413.452,58	826.905,16	411.187,07
TIJANOVICH Horacio Gabriel	847.199,46	390.892,77	-	1.238.092,23	-	(177.078,24)	354.156,48	531.234,72	706.857,51
VALDEZ CHAMORRO Jorge V	1.562.500,00	-	1.562.500,00	-	452.942,61	452.942,61	-	-	-
VEGETTI Pablo Ezequiel	13.855.000,00	4.280.000,00	13.855.000,00	4.260.000,00	5.145.598,37	4.076.203,58	1.069.394,75	2.138.789,54	2.121.210,46
ZAGERT Emanuel Alexander	847.199,46	390.892,77	-	1.238.092,23	-	(173.010,82)	346.020,95	519.031,77	719.060,46
	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Saldo al 30/06/2017	146.860.834,00	68.757.970,11	154.334.292,49	61.284.511,62	56.254.875,11	46.936.374,75	18.528.598,94	27.847.099,30	33.437.412,32
Saldo al 30/06/2016	10.155.202,40	67.697.400,36	30.991.768,72	146.860.834,04	28.798.921,50	21.260.894,72	48.736.848,33	58.254.875,11	90.605.958,93

Firmado a los efectos de su identificación con mi informe del 18 de octubre de 2017

Gabriel R. Falagrinio
Fiscal

Rojalki C. Averli
Gerente General

Germán H. Marzola
Gerente

Sebastian W. Casco
Contador Público
C.P. Nº 10.559.4
C.I. Nº 23.343.424.93

En relación al costo de desarrollo de jugadores propios, se encuentra valuado a su costo incurrido (tanto en el Balance del Gimnasia y Esgrima La Plata como en el del Club Velez Sarfield), entendiéndose por costo incurrido, a los sacrificios económicos que la Entidad realiza para la formación y desarrollo de jugadores propios.

En relación a este tema, cabe exponer el criterio utilizado por ambos clubes mencionados. Los cargos de cada ejercicio se imputan a la cuenta plantel profesional de fútbol, de acuerdo a la siguiente modalidad:

- En caso que la cantidad de jugadores que firmen su primer contrato se asimile a la cantidad promedio alcanzada en los últimos ejercicios, se activa en su totalidad.
- Cuando el número de futbolistas que firmen su primer vínculo sea inferior a la cantidad promedio lograda en los últimos años, se activará solamente la proporción atribuible a la cantidad de jugadores efectivamente profesionalizados, imputándose a los resultados del ejercicio, la diferencia con los costos realmente erogados.

- En aquellos casos en los que el club, genere una cantidad de jugadores profesionales superior al promedio indicado, se generará un mayor valor derivado de aplicar dicha proporción sobre un mayor número de futbolistas, que se imputará a una cuenta regularizadora denominada “Regularización valuación Plantel Profesional de fútbol”, a fin de que la valuación neta del rubro sea igual a los valores efectivamente erogados.

En cuanto al criterio utilizado por el Club Gimnasia y Esgrima La Plata, de acuerdo a las notas explicativas a los Estados Contables, distingue el tratamiento para la valuación de los Derechos de Pases de Jugadores del plantel profesional entre los que se tratan jugadores de formación propia y hayan firmado su primer contrato en el ejercicio y de aquellos que no lo son.

Por lo tanto, el criterio contable para valuar a los jugadores profesionales (de formación propia con segundo contrato profesional y siguientes, jugadores adquiridos de otros clubes y jugadores a préstamo), será a su valor total de incorporación de acuerdo al contrato vigente al cierre del ejercicio, y a ese valor se le deducirá los cargos por depreciaciones acumuladas calculadas en forma lineal de acuerdo al plazo de duración del contrato que vincule al futbolista con el club.

En cuanto a la valuación de los derechos sobre los jugadores propios (siempre que hayan firmado su primer vínculo profesional en el ejercicio), se realiza teniendo en cuenta los valores de las inversiones realizadas en el fútbol amateur. Tales inversiones corresponden a erogaciones para la formación y desarrollo de los mismos.

En referencia al criterio de valuación utilizado por el Club Lyon de Francia, los contratos relacionados con la adquisición de jugadores, cumplen con la definición de activo intangible. Se capitalizan a su costo de adquisición descontado si el pago diferido es mayor a 6 meses (el costo de adquisición corresponde al valor de la compra más los costos incidentales y directamente atribuibles). La tasa utilizada para el descuento es la tasa Euribor y / o BTAN correspondiente al vencimiento de la deuda. El contrato se capitaliza a partir de la fecha en que el Grupo considera que la transferencia de propiedad y la transferencia de riesgos son efectivas. Se considera que estas condiciones se cumplen en la fecha de registro del contrato

o en la fecha de vigencia del acuerdo de transferencia si no hay aprobación. Los Contratos del Jugador se amortizan linealmente durante el plazo del contrato inicial (generalmente de 3 a 5 años). Si se firma una modificación, los costos externos relacionados se capitalizan y la amortización se calcula sobre el nuevo plazo restante, que tiene en cuenta la extensión del contrato. Los suplementos de precios estipulados en el contrato incluyen, en la mayoría de los casos, condiciones para la implementación. Estos suplementos se capitalizan cuando hay una alta probabilidad de tener que pagarlos. De lo contrario, los complementos se mencionan como compromisos fuera de balance y se capitalizan cuando se cumplen las condiciones.

Algunos contratos pueden estipular la retrocesión de parte de la futura indemnización por transferencia. Esta retrocesión se puede pagar al jugador entregado, a su agente o al club de origen del jugador. Durante la transferencia, si estas retrocesiones se pagan al jugador, se registran en gastos de personal. Si se les paga al agente o al club, obtienen los fondos de los contratos de transferencia de jugadores. Para los contratos existentes al final del año, que prevén un monto fijo de retrocesión, se menciona en compromisos fuera de balance. Si este monto se calcula como un porcentaje de la indemnización por transferencia o la ganancia de capital realizada, no se puede hacer ninguna cuantificación.

En caso de que ocurra un evento que pueda poner en tela de juicio la vida útil del contrato (terminación anticipada del contrato del jugador, discapacidad irreversible, etc), entonces se puede reconocer la depreciación anticipada acelerada. Para ello la Nota a los Estados Financieros del Club Olympique de Lyon de Francia establece la forma de determinar los indicadores de deterioro en dos niveles:

A) A nivel de equipo, su valor en uso se evalúa globalmente al comparar los flujos de efectivo descontados del Club con el valor neto contable de todos contratos de jugadores,

B) A nivel de los jugadores de este equipo, para identificar cualquier signo de pérdida de valor (se utilizan diversos criterios, incluido el registro del jugador en las hojas de partido, partidos jugados por temporada, etc). Los flujos de efectivo utilizados para desarrollar estas pruebas en los jugadores están en línea con los utilizados en el cálculo de los activos por impuestos diferidos.

Otro aspecto que cabe resaltar, en cuanto a exposición, se da en los Resultados. Cabe aclarar, que tomando como ejemplo los Estados Financieros particularmente del Club Real Madrid, notamos en las respectivas notas explicativas, que se aplica la Información por Segmentos, efectuando la apertura de los Ingresos por categoría de actividades y Segmentación Geográfica

Tal como se expone en la Nota 17 del referido Estado Financiero:

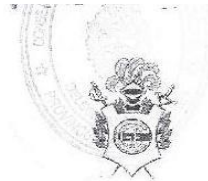
MILES €	30/06/2017	30/06/2016
Segmentación por categorías de actividades		
Ingresos de socios y estadio	166.569	153.730
Ingresos de amistosos y competiciones	85.858	86.039
Ingresos de retransmisión	165.299	167.577
Ingresos de marketing	254.138	212.364
	671.864	619.710
Segmentación por mercados geográficos		
Mercado nacional	467.127	447.588
Mercado exterior	204.737	172.122
	671.864	619.710

En los Estados Contables de los Clubes Argentinos (Gimnasia y Esgrima de La Plata y Velez Sarfield), podemos ver que en materia de Recursos, los mismos se clasifican en Ordinarios “para fines generales” (aquellos destinados a cumplir con los objetivos del ente. Incluyen: Cuotas Sociales , aportes de ingreso, etc); y “Recursos para fines específicos” (Constituidos por los aportes recibidos y destinados para fines determinados, tales como aranceles o derechos particulares para determinadas actividades).

En el Plano local, cabe resaltar la apertura y exposición de los Recursos efectuados por el Club Gimnasia y Esgrima de La Plata, el cual por un lado separa en el Estado de Recursos y Gastos, los generados por tipo de actividad, es decir por ejemplo, aquellos originados por la actividad del Fútbol Profesional (Publicidad, cesión de derechos federativos, préstamos de jugadores, etc), los relacionados directamente por las actividades educativas (Jardín de Infantes y Colegio), los vinculados directamente con aquellos otros deportes y actividades desarrolladas por el Club (Basquet, Judo, Patín, Hockey, gimnasia artística, etc), y aquellos financieros y por tenencia, originados por la inversión o la permanencia en el patrimonio de ciertos activos y/o inversiones; y en una línea se expone los Recursos para fines generales.

Estado de Recursos y Gastos

Ejercicio finalizado el 30 de junio de 2017.



	30/06/2017	30/06/2016
RECURSOS ORDINARIOS		
Fútbol Profesional (Anexo IV)	127.059.589,01	124.384.918,85
Deportes y Actividades Sociales (Anexo IV)	11.617.529,90	7.404.726,73
Jardín de Infantes y Escuela (Anexo IV)	22.193.187,63	17.533.374,24
Generales (Anexo IV)	73.142.500,01	70.027.798,37
Financieros y por Tenencia (Anexo IV)	551.083,55	1.755.434,39
Total Recursos Ordinarios	234.563.890,10	221.106.252,58
GASTOS ORDINARIOS		
Fútbol Profesional (Anexo V)	(157.234.044,09)	(118.579.955,23)
Deportes y Actividades Sociales (Anexo V)	(55.599.280,81)	(28.717.104,38)
Jardín de Infantes y Escuela (Anexo V)	(21.672.543,37)	(16.475.634,64)
Generales (Anexo V)	(48.730.380,84)	(31.111.994,71)
Financieros y por Tenencia (Anexo V)	(4.017.974,88)	(10.781.897,74)
Total Gastos Ordinarios	(287.254.223,99)	(205.666.586,70)
Superávit (Déficit) Operativo	(52.690.333,89)	15.439.665,88
Resultado Tenencia Jugadores Profesionales	-	58.938.984,87
Amortización Activos Intangibles (Anexo I)	(18.528.598,94)	(48.736.848,33)
Depreciación Bienes de Uso (Anexo II)	(2.285.660,67)	(2.604.900,38)
Superávit (Déficit) No Operativo	(20.814.259,61)	7.597.236,16
Superávit (Déficit) del Ejercicio	(73.504.593,50)	23.036.902,04

Las Notas 1 a 9 y los Anexos I a V consignados forman parte de los Estados Contables.
Firmado a los efectos de su identificación con mi Informe del 18 de octubre de 2017

Gabriel H. Pellegrino
Presidente

Rudolf C. Acarbi
Secretario General

Gerardo L. Manzola
Asesor

En la parte final del Estado de Recursos y Gastos podemos ver que se exponen las amortizaciones del ejercicio, en primer término, las correspondientes a los Activos Intangibles, tal como se ha expuesto oportunamente y las Depreciaciones en Bienes de Uso.

También como se ha mencionado precedentemente, en el Anexo IV de los Estados Contables del Club Gimnasia y Esgrima de La Plata, se efectúa una apertura más detallada y pormenorizada de los conceptos y partidas que componen los Recursos, por categorías o agrupamiento de actividades.



Anexo IV - Recursos

Ejercicio finalizado el 30 de junio de 2017.

Rubros	Fútbol Profesional	Deportes y Activ. Sociales	Jardín de Infantes y Escuela	Generales	Financieros y por Tenencia	Saldo al 30/06/2017	Saldo al 30/06/2016
Cuotas Sociales				67.949.675,00		67.949.675,00	54.922.148,00
Cesión Der. Federativos	41.103.037,53					41.103.037,53	43.750.200,00
Derechos de Televisión	54.201.390,81					54.201.390,81	42.101.598,60
Publicidad	3.005.169,90	2.530.207,92				5.535.377,82	21.433.801,95
Entradas	15.664.253,49	1.512.427,90				17.176.681,39	7.163.556,85
Fundación ECDLP				1.861.727,50		1.861.727,50	2.144.034,85
Venta Merchandising	4.666.547,69					4.666.547,69	4.698.578,84
Matrícula y Cuotas			21.997.760,48			21.997.760,48	17.533.374,24
Arancel Deportes		6.190.465,57				6.190.465,57	4.272.102,81
Alquiler Instalaciones				1.503.089,00		1.503.089,00	2.163.805,24
Concesiones		370.478,00				370.478,00	441.500,00
Intereses					-	-	213.434,40
Diferencia de Cambio					551.083,55	551.083,55	1.541.999,99
Varios	8.419.189,59	1.013.950,51	195.427,15	1.828.008,51		11.456.575,76	18.726.116,81
Saldo al 30/06/2017	127.059.589,01	11.617.529,90	22.193.187,63	73.142.500,01	551.083,55	234.563.890,10	221.106.252,58
Saldo al 30/06/2016	124.384.918,85	7.404.726,73	17.533.374,24	70.027.798,37	1.755.434,39	221.106.252,58	

Firmado a los efectos de su clasificación en el informe de 15 de octubre de 2017

En materia de Gastos, tal como prescribe también la Resolución Técnica N 11, clasifican los Gastos Ordinarios, como "Gastos Generales de Administración (Comprende los gastos que fueron realizados por el ente en razón de sus actividades pero que no son atribuibles a los distintos sectores); y "Gastos Específicos de Sectores" (Comprende a todos los gastos directos atribuibles a los distintos sectores en que se puede departamentalizar el ente)

Club Atlético VÉLEZ SARFIELD		
Estado de Recursos y Gastos		
Correspondiente al ejercicio finalizado el 30 de junio de 2013		
Comparativo con el ejercicio anterior (cifras en pesos, expresadas según Nota 1.b)		
	2013	2012
RECURSOS ORDINARIOS - Anexo II		
Para fines generales	28.330.500	19.919.335
Para fines específicos	137.661.234	101.557.787
Para fines diversos	14.789.404	9.199.736
	180.781.138	130.676.858
GASTOS ORDINARIOS		
Específicos de sectores - Anexo III	(174.373.464)	(144.188.272)
Generales de administración - Anexo IV	(24.684.195)	(21.157.758)
Amortizaciones - Nota 5.a)	(38.123.075)	(27.639.881)
	(237.180.734)	(192.985.911)
RESULTADOS FINANCIEROS Y POR TENENCIA - Nota 5.b)	13.526.343	26.291.163
OTROS INGRESOS - Anexo VII		1.233.986
DÉFICIT DEL EJERCICIO	(42.873.253)	(34.783.904)

Las notas 1 a 11 y los anexos I a VII forman parte integrante de estos estados.

Dr. Eduardo Ordóñez
Secretario

Dr. Miguel P. Calvo
Presidente

Firmado a efectos de su identificación con respecto al informe de fecha 3 de octubre de 2013

BENTORA & ASOCIADOS
C.R.C.E.C.A.B.A. Nº 1 P 17

Dr. Miguel A. Mazzei (Socio)
Contador Público (U.B.A.)
C.R.C.E.C.A.B.A. Nº 42 P 72

Dr. César Arias
Presidente Órgano de Fiscalización

Dr. Alberto Pollán
Tesorero

Cabe recordar que existe una gran diferencia, en cuanto a la composición jurídico-societaria que adquiere este tipo de entidades. En Argentina, adopta la forma de Asociación Civil simplemente. Mientras que el tratamiento societario que se le dá en Europa, es la de un Grupo Económico, por un lado la entidad deportiva (civil), donde el principal objetivo es cumplir el fin social y promover el desarrollo de las actividades (su razón de ser); y por el otro lado una entidad comercial, dependiente del Grupo, cuyo fin es administrar los Recursos, en miras a salvaguardar los intereses y patrimonio de la Entidad.

Consideraciones de las disposiciones de los Organismos de Contralor.

En la República Argentina, la Asociación del Fútbol Argentino (A.F.A) es el Organismo que regula la actividad del Ámbito del fútbol profesional de las distintas categorías. Esto quiere decir que tiene competencia para dictar normas y disposiciones a nivel deportivo, estructural y económico de cumplimiento obligatorio para todas aquellas entidades deportivas que revisten la calidad de “asociadas” a este Organismo.

Esta Asociación cuenta con un Reglamento donde figuran todas aquellas disposiciones que rigen directamente los espectáculos deportivos, por ejemplo, Estadios, conformación de Comité Ejecutivo, Arbitrajes, etc; y por otro lado el Estatuto, donde figuran todos aquellos derechos y obligaciones tanto de la AFA como de los miembros asociados que la integran, Departamentos que lo componen con sus respectivas funciones, facultades, competencias, etc.

En base hasta lo que aquí he comentado, analizaremos desde el punto de vista que merece la materia de estudio, las obligaciones que deben afrontar las entidades deportivas frente a la AFA y dentro de esta, las obligaciones frente al Tribunal de Cuentas. Para ello repasaremos brevemente las facultades del Tribunal y sus competencias.

En el artículo 15 del Estatuto de la Asociación del Fútbol Argentino, se enumeran todas las facultades y funciones del Tribunal de Cuentas:

a) Controlar el movimiento y manejo de fondos que efectúen todos los órganos de gobierno de la AFA.

- b)** Establecer con carácter obligatorio para la AFA un sistema de contabilidad y plan de cuentas uniforme, como así también la forma de fijación del presupuesto anual de recursos y gastos;
- c)** Producir dictamen con relación a la Memoria, al Balance General e Inventario de la AFA y a la Cuenta de Recursos y Gastos correspondiente a cada ejercicio a los fines de su consideración por la H. Asamblea Ordinaria;
- d)** Exigir a los clubes afiliados la remisión de sus Balances y Cuadro de Recursos Anuales, certificados por Contador Público Nacional y requerirles su confección con ajustes a normas contables que permitan establecer diferencias, y verificar el movimiento de ingresos y egresos referidos al rubro fútbol, pudiendo además requerir la información complementaria que estime procedente;
- e)** A solicitud del Comité Ejecutivo o por resolución de la H. Asamblea, podrá realizar auditorías contables en las instituciones directamente afiliadas a la AFA con relación a las operaciones vinculadas al rubro fútbol, denunciando ante los mismos toda comprobación fehaciente de irregularidades o transgresiones a normas estatutarias o legales que pudieran corresponder;
- f)** Verificar el regular cumplimiento de las disposiciones legales y estatutarias por parte de los clubes relativas a los conceptos establecidos en el inciso d) precedente, denunciando ante el Comité Ejecutivo la inobservancia de dicha norma;
- g)** Dictar su propio Reglamento Interno;
- h)** Supervisar el proceso de liquidación de la AFA cuando ello fuere dispuesto por la Honorable Asamblea.

Atento a esto, cada club que está afiliado a la A.F.A, por medio de su Tribunal de Cuentas, puede estar sujeto a su contralor financiero, de acuerdo a lo establecido precisamente en los incisos d) y f), definidos precedentemente.

Para ello, también debemos tener presente lo que establece el artículo 211: “La transferencia de un jugador de uno a otro club será autorizada por la A.F.A., si:

a) Conjuntamente con la solicitud, se acompaña el respectivo convenio de transferencia (contrato), suscripto por las autoridades de los clubes, extendidos en el formulario especial que proveerá la A.F.A.-

b) La solicitud corresponde al jugador, que de conformidad con lo establecido en este Reglamento, se encuentre en situación de libre.-

La solicitud de transferencia se depositará en la Oficina Registro de Jugadores de la A.F.A., la que otorgará recibo de cada una con constancia del día y hora de recepción... (artículo 212). A su vez, se debe presentar una solicitud del jugador para pasar de un club a otro (se regula distintas modalidades de acuerdo a que el club adquirente sea afiliado o no a la A.F.A).

Asimismo en el artículo 214 del Reglamento de A.F.A., se estipula que tanto el club vendedor como el club comprador, para ser aprobada la transferencia, deberán cumplimentar los siguientes requisitos:

a) Cada uno de los clubes deberá abonar en la Tesorería de la A.F.A., una suma equivalente al **2% del monto total de la operación**. Las sumas recaudadas se destinarán a solventar los gastos que demande el Equipo Nacional, debiéndose abrir a tal efecto una cuenta especial.-

b) El club vendedor deberá depositar en Futbolistas Argentinos Agremiados, el **15% del importe en que se pactó la transferencia, correspondiente al jugador, o bien, presentar una constancia firmada por éste como que ha percibido dicho importe.**

Cuando se trate de una incorporación de un jugador aficionado o profesional de club extranjero o de club indirectamente afiliado a la A.F.A., se efectuará con estricta sujeción a las disposiciones contenidas, respectivamente, en el Reglamento de la FIFA, o en el de Transferencias Interligas.-

Para este tipo de operaciones, nosotros como Auditores, debemos observar que los clubes afiliados que se propongan transferir al extranjero a jugadores o naturalizados argentinos inscriptos en sus registros, deberán cumplir los siguientes requisitos:

a) Solicitarán por nota autorización previa y expresa para iniciar concretamente cada transferencia.-

b) Acompañarán el Convenio (original y copia) donde se consignará detalladamente las condiciones de la transferencia, los que deberán ser suscriptos por el Presidente y el Secretario de ambas entidades interesadas y certificados por la Asociación Nacional a la que pertenezca el club a la que se incorporará el jugador.

Presentarán en la A.F.A. el correspondiente recibo que acredite que el jugador percibió el porcentaje determinado en la Ley N° 20.160, recibo éste que deberá certificarse con las firmas del Presidente y del Secretario del club cedente.-

Esta ley citada precedentemente, corresponde al Estatuto del Jugador de Fútbol Profesional y precisamente en su artículo 14, se determina que “el contrato de un jugador, podrá ser objeto, estando vigentes los términos de duración del mismo, de transferencia a otro club con el consentimiento expreso del jugador.

En ese caso, **corresponderá al jugador el 10% del monto total que se abone, para producir la transferencia del contrato** y el pago de ese porcentual, estará a cargo del club cedente, debiendo depositar ese importe en la asociación respectiva, sin cuyo requisito no se podrá autorizar la transferencia.

Si la transferencia del contrato, se efectúa por una suma de dinero y la cesión de pase de jugadores, el porcentaje que le corresponderá al jugador, se determinará sobre el total de la valuación que los clubes interesados efectúen del o de los pases de los jugadores comprendidos en la negociación con más el importe en dinero que las partes hayan convenido.

Los jugadores cuyos pases constituyen en este caso una parte del valor de la transferencia, percibirán del club cedente el porcentaje establecido del 10% del valor que se le hubiere fijado para completar el monto total de la negociación de la transferencia.

El jugador cuyo contrato haya sido transferido debe convenir con el club al cual se incorpora la formalización de un nuevo contrato con sujeción a lo establecido en el Art. 12, inc. b), y registrado conforme al Art. 3º, de la Ley citada.

d) Las operaciones de transferencias internacionales de jugadores pertenecientes a clubes argentinos, deberán realizarse directamente entre las entidades interesadas y ningún club podrá otorgar poder para tramitar la misma a quien no fuese miembro de su Comisión Directiva, debiendo comunicarlo previamente a la A.F.A. en toda oportunidad que lo hiciere.-

La Asociación del Fútbol Argentino extenderá certificado de transferencia internacional siempre que se cumplan los requisitos establecidos en la **Resolución Nº 1125 del 1/7/85**, que determina:

1º) La Asociación Nacional y el club en cuyo favor se solicita la emisión del certificado de transferencia internacional, deberán:

a) Comprometerse a ceder el jugador a la Asociación del Fútbol Argentino con no menos de cuarenta y cinco (45) días antes tanto del primer partido de la Competición Preliminar de la Copa Mundial de la FIFA., como al de la Competición Final de la misma si la representación de la A.F.A. estuviese clasificada para ella.-

b) Tomar a su cargo los gastos de pasaje (ida y vuelta) del jugador y, eventualmente de su grupo familiar, desde el lugar de residencia de éste hasta la ciudad de Buenos Aires en avión clase turista.-

c) Abonar las primas de seguro que cubran contra todo riesgo al jugador durante el período de cesión a la A.F.A., debiendo asegurar al mismo una indemnización, en caso de inhabilitación para continuar jugando, igual a la que se establezca para el club respectivo.-

d) Reconocer que la A.F.A. no estará obligada a pagar al club ninguna clase de indemnización por la utilización del jugador durante el período en que estuviese a su disposición, conforme lo establecido en el inciso

Por ello se debe observar que cada transferencia en la que interviene el club, cumpla con los requisitos documentales y formales estipulados a partir del artículo 210 y siguientes del Reglamento de la A.F.A.

Cabe mencionar también, que en la Circular 1464 de la FIFA del 22 de Diciembre de 2014, se regularon una serie de artículos (18 bis y 18 ter) sobre el “Reglamento sobre el Estatuto y la transferencia de jugadores: propiedad de los derechos económicos de jugadores por parte de terceros (TPO)”. El nuevo artículo 18 ter del reglamento prohíbe a clubes y jugadores firmar un contrato con un tercero (se define como tercero, a aquella persona distinta al Club y al jugador que se le conceda el derecho a participar del valor de un futuro traspaso del jugador, o que le otorgue derechos relacionados con futuros fichajes con el valor de estos fichajes. Esta prohibición esta en vigencia desde el 1 de mayo de 2015.

Asimismo se reglamenta, que los contratos firmados con anterioridad a esa fecha, que se vean afectados por la prohibición, seguirán surtiendo efecto hasta su fecha de vencimiento. Sin embargo, los contratos que se vean afectados por la prohibición y hayan sido firmados entre el 1 de enero y el 30 de abril de 2015, no podrán tener una duración contractual superior a un año desde la fecha de la firma.

¿Qué dispuso la Unidad de Información Financiera para los Clubes de Fútbol en Argentina?

La Unidad de Información Financiera ha establecido que:

1)-A partir del 1º de julio de 2012 los CLUBES CUYOS EQUIPOS PARTICIPEN DE LOS TORNEOS DE FÚTBOL DE PRIMERA DIVISIÓN Y PRIMERA B NACIONAL, organizados por la AFA, deberán informar, hasta el día QUINCE (15) de cada mes, las operaciones que a continuación se enumeran, realizadas en el mes calendario inmediato anterior:

1. Las transferencias o cesiones de derechos federativos.
2. Las transferencias o cesiones de derechos económicos, derivados de derechos federativos.
3. Los préstamos recibidos (onerosos o no) por importes superiores a la suma de PESOS CIEN MIL (\$ 100.000) o el equivalente en otras monedas, efectuados en un solo acto o fraccionados en varios actos que en su conjunto superen esa cifra, otorgados por una o varias personas relacionadas, en un período no superior a los TREINTA (30) días.

2) La ASOCIACIÓN DEL FÚTBOL ARGENTINO (AFA) deberá informar respecto de los períodos semestrales comprendidos entre el 1° de septiembre y el último día de febrero inclusive, y entre el 1° de marzo y el último día de agosto inclusive; hasta el día 15 del mes siguiente al de finalización del período semestral de que se trate, la siguiente información:

1. Las transferencias o cesiones de derechos federativos.

2. La titularidad de la totalidad de los derechos económicos, derivados de derechos federativos de todos los jugadores que integran cada uno de los planteles profesionales de los CLUBES CUYOS EQUIPOS PARTICIPEN DE LOS TORNEOS DE FÚTBOL DE PRIMERA DIVISIÓN Y PRIMERA B NACIONAL, organizados por esa asociación. A estos efectos la AFA deberá solicitar a los citados Clubes la información correspondiente.

3. Los préstamos recibidos (onerosos o no) por importes superiores a la suma de PESOS CIEN MIL (\$) 100.000) o el equivalente en otras monedas, efectuados en un solo acto o fraccionados en varios actos que en su conjunto superen esa cifra, otorgados por una o varias personas relacionadas, en un período no superior a los TREINTA (30) días.

3) La ASOCIACIÓN DEL FÚTBOL ARGENTINO (AFA) deberá informar, aquellos CLUBES CUYOS EQUIPOS DE FÚTBOL hubieran ascendido a la categoría PRIMERA B NACIONAL y los que hubieran descendido de la citada categoría **dentro de los 30 días de producidos los correspondientes ascensos y descensos.**

4) La ASOCIACIÓN DEL FÚTBOL ARGENTINO (AFA) deberá informar antes del 31 de diciembre del corriente año la titularidad de la totalidad de los derechos económicos, derivados de derechos federativos de todos los jugadores que integran cada uno de los planteles profesionales de los CLUBES CUYOS EQUIPOS PARTICIPEN DE LOS TORNEOS DE FÚTBOL DE PRIMERA DIVISIÓN Y PRIMERA B NACIONAL, organizados por esa asociación. A estos efectos la AFA deberá solicitar a los citados Clubes la información correspondiente.

¿Qué dispone la Unidad de Información Financiera sobre Políticas de Prevención?

La U.I.F establece una serie de pautas tendientes a velar por el cumplimiento y control de los mecanismos tendientes a detectar o prevenir el lavado de activos de origen delictivo. Por ejemplo enumera, una serie de obligaciones que tales entidades tienen que implementar, entre las cuales se enumeran:

a) La elaboración de un manual que contendrá los mecanismos y procedimientos para la prevención del Lavado de Activos y la Financiación del Terrorismo, que deberá observar las particularidades de su actividad.

b) La designación de un Oficial de Cumplimiento conforme lo establece el artículo 20 bis de la Ley Nº 25.246 y sus modificatorias y el artículo 20 del Decreto Nº 290/07 y modificatorio.

c) La implementación de auditorías periódicas.

d) La capacitación del personal, etc.

-Política de Conocimiento del Cliente.

La política de conocimiento del cliente debe incluir criterios, medidas y procedimientos que contemplen al menos:

a) La determinación del perfil de cada cliente, conforme lo establecido en el artículo 11 de la presente.

b) El seguimiento de las operaciones realizadas por los clientes.

c) La identificación de operaciones que se apartan del perfil de cada cliente.

Respecto al Perfil del Cliente, este Organismo establece que los Sujetos Obligados deberán definir un perfil del cliente, que estará basado en la información y documentación relativa a la situación económica, patrimonial, financiera y tributaria (declaraciones juradas de impuestos; copia autenticada de escritura por la cual se justifiquen los fondos con los que se realizó la compra; certificación extendida por Contador

Público matriculado, debidamente intervenida por el Consejo Profesional, indicando el origen de los fondos, señalando en forma precisa la documentación que ha tenido a la vista para efectuar la misma; etc)

También **deberá tenerse en cuenta el monto, tipo, naturaleza y frecuencia de las operaciones que habitualmente realiza el cliente**, así como el origen y destino de los recursos involucrados en su operatoria.

En relación a esta política de “conozca a su cliente” no podemos dejar pasar, la imposición que taxativamente este Organismo le “delega” a los entes amparados en este tipo de actividad, como a todos los sujetos obligados enunciados en el artículo 20 de la Ley 25.246. Es decir, el Estado le tipifica a una serie de sujetos obligados, que deben fijar un perfil de cada uno de sus clientes, a través de un análisis e investigación consistente en recabar información económica, patrimonial y financiera, a efectos de determinar y clasificar aquellas operaciones comunes/normales del giro del negocio del cliente e informar aquellas operaciones que por el volumen o la cuantía de la operación resultan sospechosas y que están fuera de esos parámetros catalogados como comunes o cotidianos de la actividad.

- REPORTE DE OPERACIONES SOSPECHOSAS (ROS).

Deberán ser especialmente valoradas las siguientes circunstancias que se describen a mero título enunciativo, entre tantos:

- Los montos inusualmente elevados, la complejidad y las modalidades no habituales de las operaciones que realicen los clientes.

- Cuando transacciones de similar naturaleza, cuantía, modalidad o simultaneidad, hagan presumir que se trata de una operación fraccionada a los efectos de evitar la aplicación de los procedimientos de detección y/o reporte de las operaciones.

- Cuando, por cualquier otro motivo, las operaciones involucren países o jurisdicciones considerados “paraísos fiscales” o identificados como no cooperativos por el GRUPO DE ACCIÓN FINANCIERA INTERNACIONAL (GAFI).

- Cuando existiera el mismo domicilio en cabeza de distintas personas jurídicas o cuando las mismas personas físicas revistieren el carácter de autorizadas y/o apoderadas de diferentes personas de existencia ideal, y no existiere razón económica o legal para ello.

- Cuando se abonen grandes sumas de dinero en cumplimiento de cláusulas de penalización sin que exista una justificación lógica del incumplimiento contractual (tanto respecto de jugadores como de cuerpos técnicos).

- Cuando se abonen grandes sumas de dinero en virtud de rescisiones anticipadas de contratos (tanto respecto de jugadores como de cuerpos técnicos).

- Cuando un club con gran endeudamiento, necesidades financieras o que se enfrente al descenso, reciba dinero de fuentes dudosas o en cantidades que -por su magnitud- resultan incompatibles con su capacidad de pago.

- Las transferencias de derechos económicos en las que intervengan fundaciones, asociaciones o cualquier otra entidad sin fines de lucro, que no se ajusten a su objeto social.

- Las transferencias de derechos económicos cuyos montos sean excepcionalmente altos o bajos (subvaluación o sobrevaloración manifiesta).

- Las transferencias de derechos económicos que se instrumenten únicamente bajo la forma de un contrato privado y no existan manifestaciones de las partes tendientes a cumplir con los trámites de inscripción y/o registración correspondientes ante la AFA.

- Las transferencias de derechos económicos a nombre de personas físicas o jurídicas con residencia en el extranjero, sin justificación.

- Las transferencias sucesivas de derechos económicos relativos a un mismo derecho federativo, en un plazo de UN (1) año. (Esto normalmente sucede en las triangulaciones)

- Monto del préstamo al club o la adquisición de derechos económicos que no guarda relación con el perfil económico, financiero o tributario del donante, prestamista o comprador.

- Las operaciones de adquisición de derechos económicos sucesivas sobre un mismo jugador, en un plazo de UN (1) año, cuando la diferencia entre el precio de la primera operación y de la última sea igual o superior al CINCUENTA (50) por ciento del importe original.(aquí vemos otra vez a las "famosas" triángulaciones)

-Intervención de representantes de jugadores que no estén registrados en la FIFA.

Auditoría Financiera y Fiscal en Entidades Deportivas

En esta sección, describiremos una serie de cuestiones y aspectos que el auditor debería tener presente, de acuerdo a la naturaleza de la operatoria de las entidades deportivas y las disposiciones a las que está sujeta sobre cuestiones determinadas de la actividad, obligaciones exigidas por las autoridades fiscales, etc, que resultan ser cuestiones especiales a considerar o identificar.

a) Auditoría Financiera.

Como Auditores debemos tener presente en nuestro trabajo, a partir de la Planificación de la Auditoría, qué disposiciones específicas y qué rubros y partidas debemos poner especial atención en nuestro análisis y labor. Esto no solo podemos determinarlo a través de análisis horizontales de las cifras de los estados contables de la entidad, de los últimos ejercicios (Análisis de Tendencia) y Pruebas Globales de Razonabilidad, sino también por la naturaleza de la actividad. Con esto quiero decir, que independientemente de la razonabilidad o variación en las cifras de las distintas partidas de los Estados Contables, debemos darle además, no solo por la especial importancia a aquellos rubros críticos por los que la entidad obtiene sus ingresos, sino además porque está sujeto a una serie de disposiciones (Transferencia de Jugadores, Regímenes informativos, etc) de los organismos que mencionamos al principio.

* Transferencias de Jugadores: Derechos Federativos y Derechos Económicos (Activos Intangibles).

Ante todo debemos tener presente y diferenciar los Derechos Federativos de los Derechos Económicos.

Podemos definir a los Derechos Federativos como la potestad o facultad que tiene una entidad deportiva que contrató los servicios de un futbolista profesional, para utilizar sus servicios en una o varias competencias o torneos oficiales. Sobre este derecho, caben destacar las siguientes particularidades:

* Nacen con la registración del contrato de trabajo en la Federación o Asociación Nacional al que pertenece el Club al que ficha. Será desde ese preciso momento a partir del cual el futbolista pueda representar a su club en todas las competencias. Una vez que el contrato con este jugador se termine y no fiche para ningún otro equipo, el derecho federativo se mantendrá “apagado” hasta que concrete un futuro traspaso. Será en este momento cuando reciba de nuevo la licencia deportiva o permiso por parte de la Asociación que le permita competir legalmente.

* La titularidad de estos derechos pertenecen 100% a los clubes afiliados

* Estos derechos son indivisibles, su titularidad solo recae sobre la institución en la cual prestará sus servicios.

* Se extinguen con la finalización de la relación laboral

Los Derechos Económicos representan la facultad que tienen las entidades deportivas titulares de derechos federativos, de percibir sumas de dinero por la cancelación anticipada del contrato que une al futbolista con la entidad, ya sea se trate de una operación de préstamo o una cesión definitiva (Venta Total). Entre las características destacadas de este tipo de derechos, podemos citar:

- A diferencia de los derechos federativos, éstos son divisibles y pueden tener múltiples titulares, por ejemplo agentes, clubes, fideicomisos, etc.

- Estos derechos pueden ser transferidos con anterioridad a la percepción del dinero o equivalente por la transferencia del derecho federativo. Esto se da muchísimo en la práctica. ¿Cuántas veces nos hemos informado que un agente o grupo inversor ha adquirido los derechos económicos de tal jugador?; la situación más común es la siguiente:

*El club vende la titularidad de los derechos económicos, del cual es dueño por el Jugador "X", a un Grupo Inversor "Y", mientras tanto el Club conserva y mantiene la titularidad de los derechos federativos, desempeñándose el Jugador "X" de manera normal en las competencias oficiales. Mientras tanto el Grupo Inversor podrá negociar esos derechos económicos con otros agentes del mercado, sin hacerse ajena en esta oportunidad la premisa de que toda inversión tiene su riesgo.

El riesgo de la inversión en este plano se hace presente

En esta partida, hay que hacer una evaluación exhaustiva de acuerdo a los objetivos de Auditoría. Por esta razón, y de acuerdo al enfoque de Auditoría que se adopte, el Auditor debe satisfacerse de aquellos elementos válidos y suficientes para respaldar su juicio sobre tal afirmación.

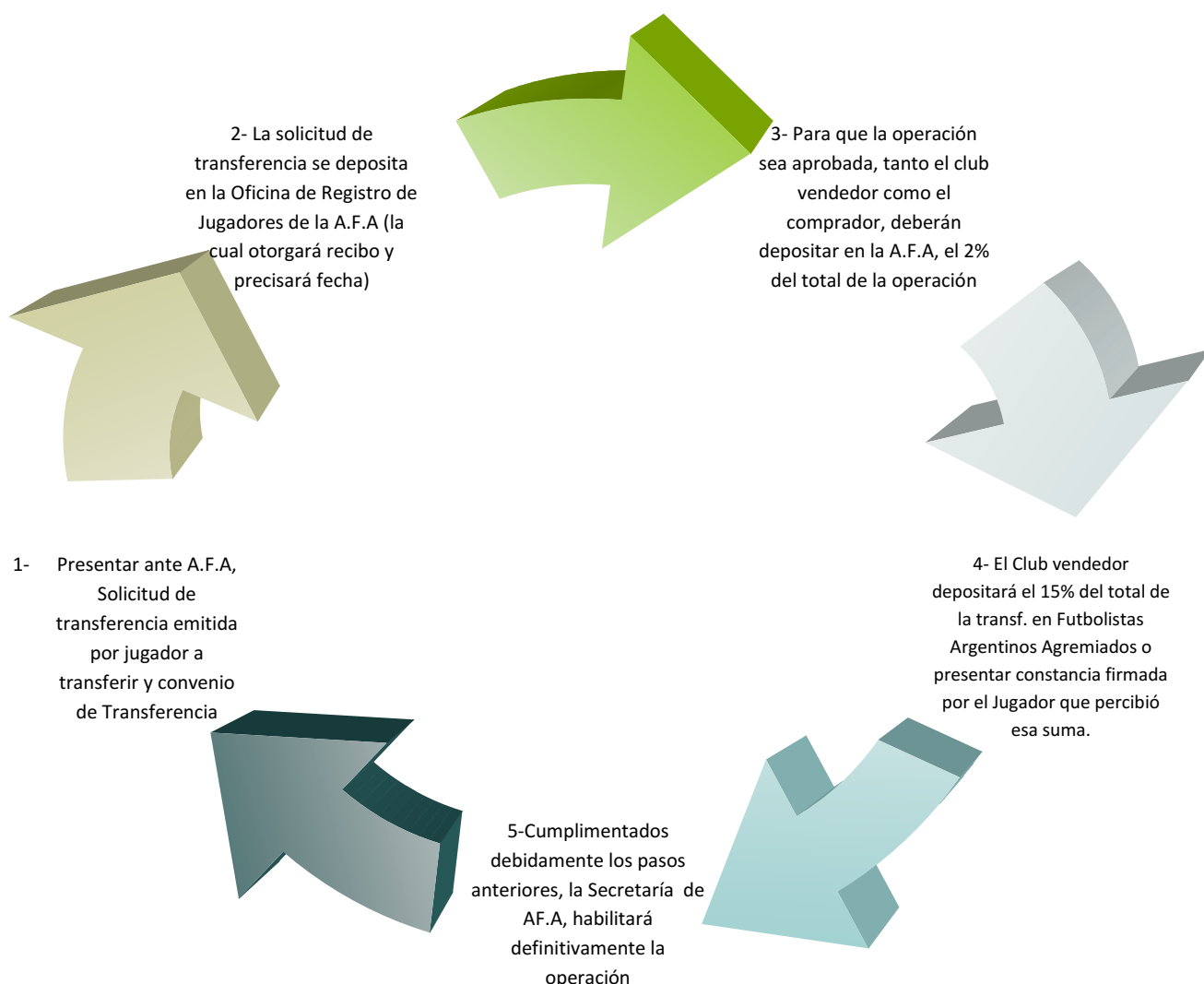
A tal efecto, en cuanto a los objetivos de valuación y exposición, debemos simplemente observar lo indicado en la Resolución Técnica Número 11 de la FACPCE.

Desde ya que, como hemos visto en la primera sección de este Trabajo, varios de los clubes locales adoptan criterios propios de valuación, activar la partida y cuales cargos incurridos separar y cargarlos a una partida de gastos.

Hasta aquí no parece nada novedoso, pero debemos tener necesariamente presente que en la etapa de planificación (estratégica) de Auditoría de este tipo de entidades, es fundamental observar a qué normas de cumplimiento está sujeta la entidad, no solo por su forma jurídica, sino también por la naturaleza de la actividad que lleva a cabo, y además en este preciso caso, en calidad de asociado a un organismo (A.F.A), que tiene la competencia para dictar sus normas , exigir su cumplimiento y sancionar en el caso de no cumplir con tal normativa o artículo del Reglamento. Asimismo y siguiendo esta línea de

ideas, de acuerdo a la magnitud de las operaciones, la significatividad de las transacciones financieras por compras/ventas de jugadores, ya se trate de operaciones con clubes locales o del extranjero, también han entrado en escena, tanto en el plano Internacional como en el local, Organismos Fiscales y Organismos de Prevención de Lavado de Activos y Financiamiento del Terrorismo, que en el caso de nuestra país, AFIP y UIF, han implementado deberes de información en razón de transferencia y pases, que tantos los Clubes del Futbol Argentino como la misma Asociación (A.F.A), se encuentran obligados.

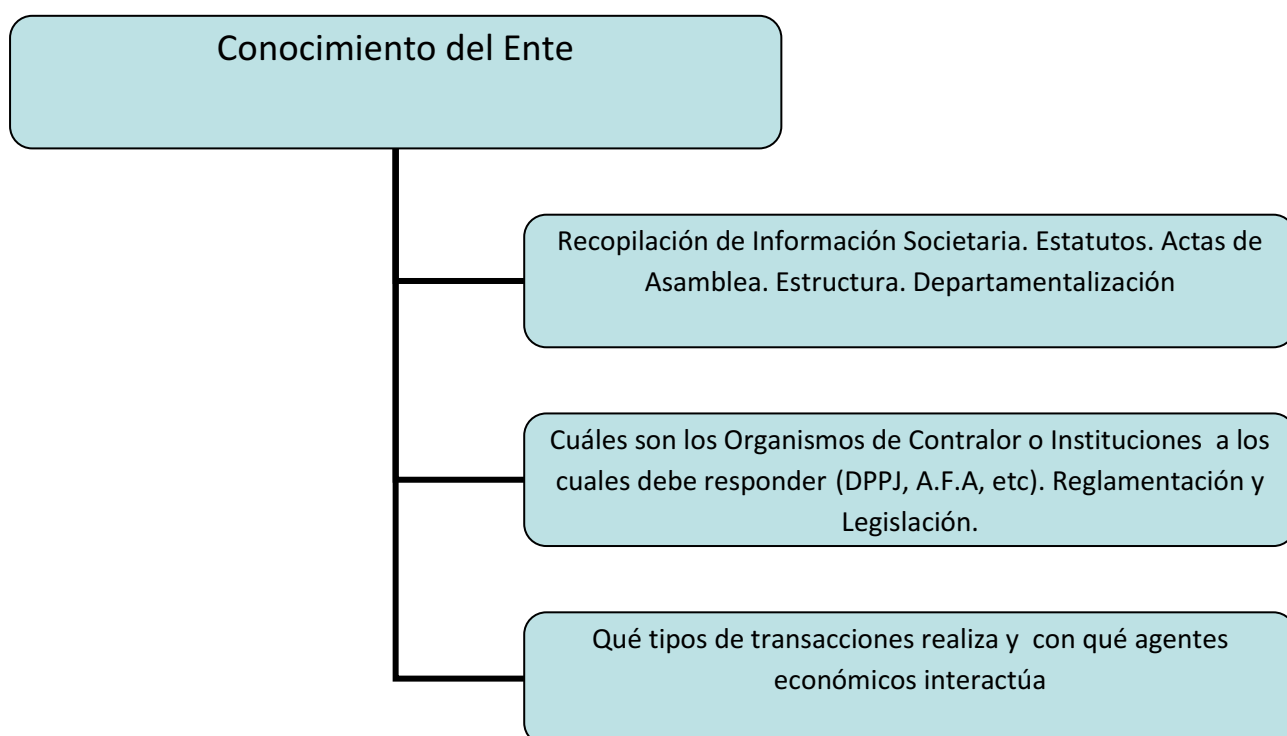
Por ello, y para familiarizarnos con las particularidades de la actividad, debemos tener presente el Circuito de Transferencia de un jugador entre clubes afiliados a la A.F.A:



Es fundamental comprender cuales son las prescripciones y documentación que se deben analizar, de acuerdo al Reglamento de la Asociación del Futbol Argentino, cada vez que una entidad deportiva efectúa una transferencia de un jugador.

A partir de lo expuesto hasta aquí podemos desglosar una serie de cuestiones que el Auditor debería tener presente en la Planificación de la Auditoría Financiera, más precisamente en la etapa de Conocimiento del Ente.

Graficamente:



A partir del Relevamiento de Control Interno de la entidad deportiva (también llevada a cabo en la etapa de Planificación Estratégica de Auditoría) debemos analizar y evaluar aquellos aspectos o áreas a partir de las cuales nosotros como auditores podremos apoyar nuestra confianza en la justa medida en que, a nuestro juicio profesional, tal control se efectúe de manera eficiente y cumpla con su objetivo o fin por el cual fue diseñado. Para esto previamente debemos analizar los elementos del Control Interno establecidos

por el Informe COSO de los cuales se desprende que la Administración de la entidad diseña y aplica para proporcionar una seguridad razonable de que sus objetivos de control se llevarán a cabo:

- Ambiente de Control
- Evaluación del Riesgo
- Actividades de Control
- Información y Comunicación
- Monitoreo

No debemos olvidar que en la etapa de Planificación Estratégica es en donde evaluamos y ponderamos los riesgos. A partir de ello el Auditor determinará la Oportunidad (¿Cuándo se efectúa el Procedimiento?) Naturaleza (¿Qué tipo de procedimiento/s se debe/n aplicar?) y Alcance de los procedimientos de auditoría (¿ Aplico tal procedimiento el último mes antes del cierre, posterior al cierre o tomamos las operaciones mayor a tres meses del cierre?), es decir se determinará la cantidad de pruebas a realizar y también se verá condicionado a la muestra a implementar.

Por lo tanto nos debemos preguntar como Auditores, entre otras cosas:

- Si existe manual de funciones de la institución
- El Club ¿cómo se encuentra organizado?. ¿Qué áreas componen su estructura o se encuentran activas en la entidad?
- ¿Existe un Plan de Gobierno Institucional para el Corto, mediano y largo plazo?
- ¿Existen controles por oposición entre áreas del club?
- ¿Cuáles son las operaciones más significativas de la entidad?
- ¿Existe influencia de información informal?

Describiendo previamente estas cuestiones comunes a toda auditoría, me interesa centrarme en tipificar aquellos procedimientos en los que necesariamente veo oportuno y necesario desarrollar en una Auditoría financiera de estas entidades:

Ya hablamos de Pruebas Globales de Razonabilidad, que si bien se aplican para determinar aquellas partidas críticas y que por su variación o fluctuaciones significativas de un período a otro, se presentan movimientos o variaciones inusuales, quizás a criterio profesional del auditor, merecen especial tratamiento o la implementación de procedimientos sustantivos para validar las afirmaciones de los Estados Financieros.

Cito a continuación:

- Análisis comparativo de Estados Financieros de períodos sucesivos (a efectos de evaluar variaciones)
- Análisis de Tendencia con datos de un año base
- Análisis de Ratios Importantes y Comparación con períodos Anteriores. Para este tipo de entidades podemos enumerar entre los principales Ratios (Liquidez, Endeudamiento, Activos Inmovilizados, etc)

Teniendo presente que los Activos Intangibles para este tipo de entidades, tal como se ha desarrollado en el presente trabajo, constituyen un rubro donde agrupa partidas originadas por transacciones significativas en cuanto a su onerosidad, y que se encuentran reguladas por el Organismo de Contralor de su actividad y contemplados como deberes de información tanto para la Unidad de Información Financiera (U.I.F) como para la Administración Federal de Ingresos Públicos (A.F.I.P); por lo tanto, se recomienda la aplicación de los siguientes procedimientos:

- Observación de Contratos Vigentes de los Futbolistas profesionales (Existencia)
- Verificar que todos los Jugadores del Plantel que figuran en el Anexo de Intangibles tengan su correlato con los contratos revisados y validar su vigencia (Integridad y Propiedad).

- Análisis del criterio de valuación y su consonancia con las Normas Contables Profesionales vigentes (Resolución Técnica N° 17 de la FACPCE). (Medición-Valuación)
- Revisión de las últimas transferencias efectuadas por el club, de jugadores propios, y verificación del cumplimiento de la transferencia financiera a la A.F.A del 2% que cada uno de los clubes debió realizar, tanto del cedente como del club cesionario de la transacción, en concepto de Gastos. Desde ya que, el auditor, deberá tomar una muestra o analizar el total de los contratos dependiendo de su análisis de riesgos y su criterio profesional.
- Arqueo de las solicitudes de transferencias y recibos de los fondos girados a la Oficina de Registro de Jugadores de la A.F.A por las operaciones de enajenación y adquisición en el ejercicio, de jugadores profesionales.
- Conciliación de los pagos recibidos en concepto de Venta de futbolistas en la cuenta recaudadora por transferencia de Derechos Federativos y Económicos y el contrato acuerdo de transferencia, en el cual se estipulan plazos de pago y forma (cheques diferidos y/o transferencias sucesivas).
- Analizar los porcentajes e importes de la titularidad que el club posee sobre los Derechos Económicos de cada Futbolista Profesional que integra la plantilla y si se comparte con otra entidad tales Derechos en relación al total.
- Revisión de las imputaciones de los pagos y las cancelaciones en concepto de remuneraciones de cada profesional en función de lo estipulado en cada contrato.

Debemos destacar, que de los procedimientos detallados bajo este apartado, de los Activos Intangibles (Transferencias de Derechos Económicos y Federativos), también permiten validar distintas afirmaciones de los Estados Contables y Ciclos de auditoría, en relación a otros Rubros y partidas. Por ejemplo:

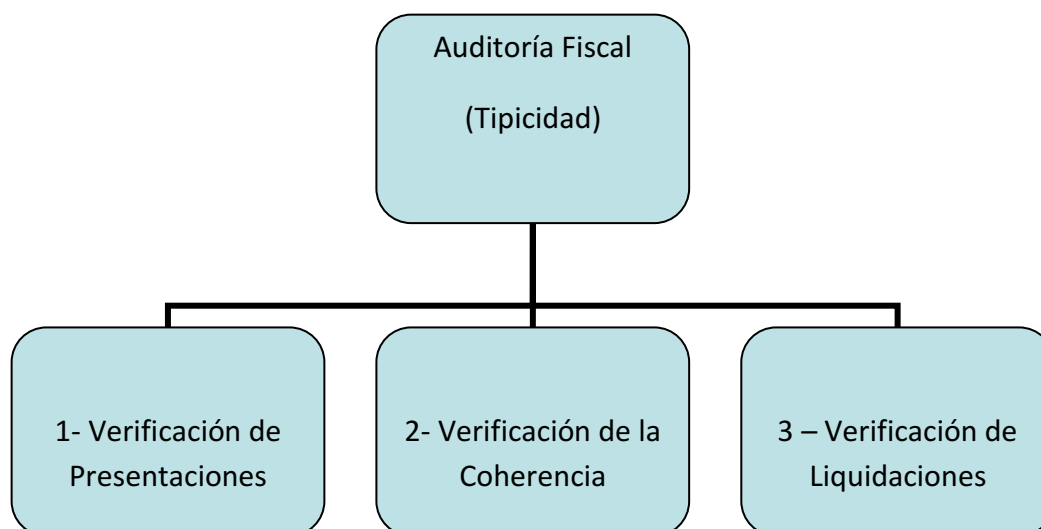
- Al efectuar un corte de documentación de los Pagos en concepto de Gratificaciones y Retribuciones en favor de los jugadores, podemos validar la Exposición e Integridad de la partida de Pasivos (Deudas y Cargas Sociales) y por otro lado la adecuada exposición y atribución del Resultado en Gastos por Retribuciones/Gratificaciones/Premios – Fútbol Profesional.
- Si pretendemos validar, por ejemplo la propiedad y existencia, por Revisión de Documentación, que las transferencias fueron efectivamente realizadas y llevadas a cabo por la entidad, podemos a su vez constatar, que tal activo Intangible fue dado de baja por Venta o Cesión y si se imputó efectivamente el resultado de la operación de manera correcta.

Cabe destacar que cada uno de los procedimientos mencionados y citados no agotan, las distintas consideraciones que a criterio profesional de cada auditor, pueden llegar a analizar en profundidad ante determinado objetivo, fijado previamente en su Planificación de Auditoría.

Auditoría Fiscal

Antes de ahondar y esbozar algunas ideas, cabe aclarar una cuestión importante: La Auditoría Fiscal puede entenderse como parte integrante de la Auditoría Financiera de las Cuentas Anuales o bien como un proceso independiente con entidad propia.

En este caso General, vinculándolo a un proceso independiente debemos caracterizar tres tipos:



- 1- Verificación de Presentaciones: Este tipo de Auditoría Fiscal, no requiere ni depende (salvo escasas excepciones) de una evaluación exhaustiva del Control Interno ni el Riesgo Inherente de la entidad. Es decir, consiste básicamente en un cotejo de documentación a efectos de verificar la consistencia entre la Declaración Jurada y el Acuse de Recibo. El auditor podrá evaluar entre otras cuestiones, si las presentaciones a las que está obligada la entidad fueron efectuadas en los términos y períodos correspondientes, si coinciden los números verificadores entre el Formulario de la Declaración Jurada y el Acuse de Recibo.

- 2- Verificación de la Coherencia: En este tipo de proceso, influye en mayor medida el conocimiento del Control Interno del Auditor de la entidad, por ejemplo, deberá conocer como es el flujo de información en la entidad y el punto de conexión entre la información contable y tributaria, criterios de registración, política del ente, etc. Esto es así, porque además de analizar las presentaciones, es necesario que el profesional pueda determinar la coherencia entre las mismas y los registros contables. Por ejemplo: El auditor podrá evaluar analizando las presentaciones, si el resultado impositivo fue devengado efectivamente y si guarda relación con el nivel operativo de la entidad, cotejando registraciones en Libro Diario y comportamiento de la Cuenta en el Libro Mayor.

- 3- Verificación de las liquidaciones: En este tipo de Auditoría Fiscal, tanto el Riesgo Inherente como el Control Interno influyen como una Auditoría Financiera propiamente dicha. El Auditor a través del conocimiento del ente y control interno de la entidad determinará su nivel de confianza en relación a cuándo, qué alcance y qué procedimiento/s llevará a cabo. De acuerdo a su criterio podrá emplear entre otros:
 - Evaluar la razonabilidad de las liquidaciones del último ejercicio

 - Recálculo Matemático de las liquidaciones que hayan sido seleccionadas en su muestra.

- Cotejar las cancelaciones de las obligaciones impositivas o de la Seguridad Social entre lo arrojado por el ticket y en lo posible con el Sistema del Organismo Recaudador (contar con clave fiscal).
- Determinar que no haya duplicidad de Pagos. (Ejemplo: Se autorizó a pagar con cheque la obligación "X", y esa misma obligación fue incluida también en Plan de Pago).

De acuerdo a las características de las entidades deportivas, debemos destacar que en nuestro país, tal como se ha mencionado previamente en otros apartados, adopta la forma de Asociación civil, razón por la cual goza de determinadas exenciones tributarias, por ejemplo en el Impuesto a las Ganancias, al estar regulado de manera taxativa en el inciso m) del artículo 20 del Impuesto a las Ganancias. También la correspondiente Exención de Ingresos Brutos, etc. Situación distinta que deben afrontar los clubes en Europa por adoptar una tipicidad jurídico-societaria de índole comercial.

Auditoría de Gestión en una Entidad Deportiva.

A efectos de promover y desarrollar este tipo de tarea profesional, debemos ante todo entender lo que se define como gestión. Si tomamos la definición de la Real Academia Española, se entiende como gestión, la acción y efecto de gestionar o administrar. Pero para completar y entenderla desde un punto de vista empresarial orientado a la teoría de la Administración, se entiende como Gestión a la acción desarrollada por el Organismo a cargo de una entidad, de la administración eficiente y eficaz de los recursos y del cumplimiento de sus obligaciones.

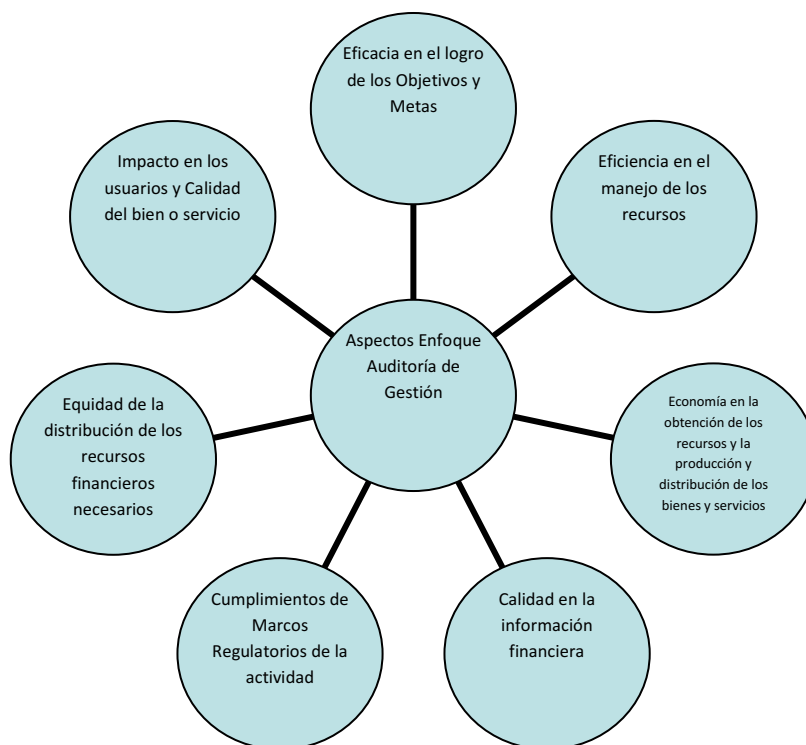
La Auditoría de Gestión ha adquirido en este último tiempo, una relevancia tan importante, producto de las necesidades de información por parte de terceros, ya sea tanto de los usuarios internos y externos de la entidad. Podemos ejemplificar para las entidades deportivas, la necesidad de información de los socios del club (usuarios internos) de cómo fueron administrados los recursos por parte de la Comisión Directiva del último ejercicio; y de la misma manera entidades financieras o bancos (usuarios externos) poder evaluar cómo fue gestionado el endeudamiento de la entidad para el mismo período, a efectos entre

otras cosas de determinar el comportamiento de la entidad para hacer frente a sus obligaciones, sin confundirlo con la evaluación de la capacidad de pago, la que se determina a través del análisis de la información contable y financiera.

Marco Conceptual

La Auditoría de Gestión por su enfoque involucra una revisión objetiva, sistemática y profesional de las actividades de una entidad, programa o proyecto en relación al cumplimiento de objetivos y metas (eficacia) y respecto a la correcta utilización de los recursos (eficiencia y economía). Entre sus propósitos generales podemos anunciar:

- * Evaluar el desempeño (rendimiento) obtenido por una entidad
- * Identificar áreas problemáticas, causas relacionadas y las alternativas para lograr mejoras
- * Desarrollar recomendaciones para promover mejoras u otras acciones correctivas



¿Cómo podemos evaluar y medir la Gestión en una entidad deportiva?

Partiendo de la conceptualización de los aspectos del enfoque para este tipo de Auditoría, debemos como auditores conocer además de la estructura de la entidad, su funcionamiento interno, Plan de Gobierno, metas y objetivos por disciplinas, deportes y/o sectores.

Para ello necesitamos medir el desempeño, es decir, obtener información confiable para analizar y comparar resultados, eficiencia y eficacia operativa y financiera, y motivar a la mejora continua de la gestión en el club, permitiendo principalmente, mejorar el manejo de los recursos y disminuir los costos operativos. Es a partir de aquí que se hacen necesarios la utilización de herramientas que son imprescindibles a los efectos de analizar, evaluar y controlar esta cuestión; ESTAS HERRAMIENTAS LAS PODEMOS LLAMAR INDICADORES o RELACIONES DE DESEMPEÑO.

En una Entidad Deportiva:

Departamento/ Sector	Objetivo	Medición	Indicador	Factor
Socios	Analizar si las políticas de captación de socios fue efectiva	Comparabilidad del número de socios incorporados el último período en relación al total de la masa social	Nro Socios Nuevos 2017/Total de Socios	Si el porcentaje es inferior a 15% se deberán implementar y corregir las estrategias de captación
Tesorería	Analizar políticas de cobranzas de cuotas sociales y concentración de la misma en la masa salarial.	Analizar cobro de deuda mediante los diferentes mecanismos	\$ Deuda cobrada debito automático/Total de deuda social \$ Deuda cobrada por cobradores domiciliarios/total deuda social \$ Deuda cobrada por entidades descentralizadas/total de deuda social	Desestimar aquellas políticas de cobro que no capten más del 5% de la deuda social
Fútbol	Medir el desempeño de las políticas de la formación de juveniles (formación futuros profesionales)	Analizar el número de nuevos contratos profesionales firmados por juveniles del club en relación al numero total de juveniles de las categorías Cuarta, Quinta y Sexta	Nro juveniles profesionalizados/Nro de Juveniles de las tres categorías mayores	En estos casos no hace falta establecer quizás obligatoriamente una referencia de corrección. Si evaluar y ajustar políticas de formación

		Analizar porcentaje entre nuevos juveniles con primer contrato profesional sobre total de jugadores profesionales	Juveniles con primer contrato profesional/ Total jugadores Plantel Profesional	
Marketing y Publicidad	Evaluar captación de nuevos Sponsors y publicidad	\$ de nuevos sponsors del último período en relación al total de \$ devengados por sponsors y publicidad	\$ sponsors nuevos/\$ recursos totales	Si el porcentaje es inferior a 3% se deberán implementar y corregir las estrategias de captación de sponsors o reestructurar el área

Cabe aclarar, que solamente el cuadro refleja ejemplos meramente enunciativos, pudiendo la entidad elaborar y desarrollar de acuerdo a sus metas y objetivos, un sin fin de indicadores y ratios que podrán reflejar una medida de rendimiento o capacidad que servirán de parámetro para analizar, evaluar y corregir metas de manera concomitante (sobre la marcha de la ejecución), políticas de gestión, procedimientos de control interno, conformación de áreas o sectores (claro ejemplo de esto último, se podría observar evaluando la política de cobro que efectúan los recaudadores del club a domicilio de cada socio y evaluar los pesos cobrados, de acuerdo al resultado, el club evaluará si es conveniente mantener una estructura de sueldos de cobradores si los resultados por este indicador no son los esperados- ver cuadro-)

Conclusión Final

A través del presente trabajo, se intentó reflejar un marco de referencia tanto normativo y de criterios, intrínsecamente imprescindibles en la labor de Auditoría, que partiendo de las necesidades de los usuarios (Organismos de Contralor, Organismos Fiscales, etc), se han exigido a las entidades deportivas, producto de los escandalosos casos fraudulentos de traspaso y derecho de jugadores profesionales, y garantizar la transparencia de la gestión del manejo de los recursos y más precisamente de las transacciones y negociaciones que tales entidades deben informar y ejecutar. Por esto, se desarrollaron en el trabajo, comparación de normas contables de entidades de distintos países, herramientas y tips con consideraciones particulares para llevar a cabo una auditoría.

En mi opinión es claro que la normativa argentina contable, necesita profundizar y segmentar su contenido, claro ejemplo es la Resolución Técnica Nº 11 “Normas particulares de exposición contable para entes sin fines de lucro”, por esto sabemos que, con el pasar de los años el mundo va mutando y presentándonos desafíos de manera constante. Hoy en día no podemos tener una norma que nos dé un marco de referencia profesional único, para clasificar los rubros y/o partidas patrimoniales y/o de resultados de una Asociación Civil, porque hoy bajo el “ala” de este tipo de entidades, tenemos Centros Culturales, Bibliotecas Populares, clubes de Fútbol, Centros de Fomento, por lo que considero que debe haber una norma que permita adaptarse a las necesidades de información por cada tipo de entidad en función de su estructura, tipo de actividad, etc.

A partir de esto, y a modo de propuesta del presente trabajo, resultaría interesantísimo ampliar la conceptualización de ciertos tipos de partidas en una norma que permita dotar de criterios y herramientas a los contadores. Por ejemplo en este caso en particular: Desarrollo de criterios de valuación y exposición de ciertos activos intangibles para este tipo de entidades, como los Derechos Federativos y Derechos Económicos, determinación de la vida útil en función del tiempo de vigencia del contrato con el jugador profesional, clasificar métodos de amortización, como determinar cambio de criterio cuando el futbolista sufre una lesión, como determinar el valor de mercado de estas transacciones, etc.

Por otro lado, también resultaría interesante encolumnarse a las necesidades del mundo actual y plasmar en un cuerpo normativo contable a nivel nacional, ciertas recomendaciones de buenas prácticas de Auditoría, como por ejemplo que consideraciones en particular debe tener presente el profesional auditor para este tipo de entidades, que procedimientos típicos de auditoría resultan imprescindibles en la labor en este tipo de asociaciones, que cuestiones de legalidad se deben observar, etc.

Por último, es imprescindible que a nivel profesional desde las instituciones educativas y también de aquellas que regulan la matrícula, se escuchen las propuestas tanto académicas como de trabajo de campo, a efectos de seguir complementando y ampliando nuestro marco de Actuación.

Bibliografía

ARENS A. – ELDER R. – BEASLEY M. – Auditoría, Un Enfoque Integral – Edición 2007 – Editorial Pearson

SLOSSE C. – GORDICZ J. – GAMONDÉS S. – TÚÑEZ F. – Auditoría – Edición 2015 – Editorial La Ley

FOWLER NEWTON E. – Contabilidad Superior – Edición 2018 – Editorial La Ley

MILLÁN GARRIDO A. – CARRETERO J. – Cuestiones actuales del Derecho del Deporte – Edición 2015 – Editorial Reus

PARIS ROCHE, F – La Planificación Estratégica en las organizaciones deportivas – Edición 2011 – Editorial Paidotribo - México

PAHLEN ACUÑA R. - CHAVES O. – VIEGAS J. – Contabilidad: presente y futuro. Edición 2016 - Editorial La Ley

LOPEZ DUMRAUF G. – Finanzas Corporativas – Edición 2013 -Editorial Alfaomega

ASOCIACIÓN DEL FUTBOL ARGENTINO – Estatuto

CARLOS CASTRO – Derechos Federativos y Derechos Económicos

FEDERACIÓN INTERNACIONAL DE FUTBOL ASOCIACIÓN (F.I.F.A) – Circular N° 1464

UNIDAD DE INFORMACIÓN FINANCIERA (U.I.F) – Resolución N° 32/2012

Club Real Madrid (España)- Informe Financiero y Económico– 2016-2017

Club Juventus (Italia) - Relazione Finanziaria Annuale 2016-2017

Club Gimnasia y Esgrima La Plata (Argentina) - Estados Contables al 30 de Junio 2017

Club Olympique Lyonnais (Francia) – Reportes Financieros 2016-2017

Club Roma (Italia) - Relazione Finanziaria Annuale al 30 de Junio de 2015

Club Velez Sarfield (Argentina) – Estados Contables al 31 de Diciembre de 2013