



# **“Tributación del Deporte y sus Contingencias”**

## **“Caso Especifico Futbol”**

(Futbolistas, SADP, Asociaciones Deportivas, ANFP)

### **Parte II**

#### **Tributación de los Futbolistas Profesionales**

**TESIS PARA OPTAR AL GRADO DE  
MAGÍSTER EN TRIBUTACION**

**Alumno: Renzo Borlando Marconi**

**Profesor Guía: Octavio Canales**

**Santiago, 06 de abril de 2021**

## **ÍNDICE**

1.- Introducción .....	4
1.1 Planteamiento .....	6
1.2 Objetivo General .....	7
1.3 Objetivos específicos .....	7
1.4 Hipótesis .....	8
1.5 Metodología .....	8
2.- Estado del Arte .....	9
3.- Marco Normativo y Teórico .....	17
4.- Desarrollo.....	25
5.- Conclusión.....	34

## **LISTA DE FIGURAS**

1.- Estructura de la Ley de impuesto a la Renta .....	17
2.- Tabla de impuesto en España.....	33

## RESUMEN EJECUTIVO

Esta tesis abordará la tributación de los futbolistas profesionales en nuestro país, determinará qué tipo de contribuyentes son, como deben tributar, que tipo de vínculo contractual es el que los une a sus clubes, mostrará además como ha sido el desempeño de la fiscalización del Sii en este tipo de contribuyentes, también determinaremos cuales son los tipos de ingresos que normalmente tienen los futbolistas.

Conoceremos el marco normativo tributario actual, y como este cuerpo legal afecta a estos actores, como también conocer si las distintas reformas han aportado en regular a estos contribuyentes.

Por otro lado, conoceremos en que ha ayudado la ley 20.780 en evitar la elusión si es que existiera en estos contribuyentes. Por último, tendremos una mirada de cómo es la legislación tributaria en España para los futbolistas y determinar si es similar a la chilena.

## **1.- Introducción**

El fútbol a nivel mundial es un deporte tremendamente popular y de alta convocatoria, y que en la actualidad mueve muchísimo dinero en el mundo entero, y por lo mismo en los últimos años ha sido protagonista de más de un escándalo financiero o tributario, tanto como en sus instituciones como también en sus jugadores profesionales. Por lo anterior no es de extrañar de que es y ha sido un foco de atención importante por parte de las autoridades fiscalizadoras de cada país, ya que, a diferencia de otros deportes, es una actividad deportiva permanente, masiva y de practica semanal y que está regulada por campeonatos y/o ligas que operan en todo el orbe. Esta dinámica atrae una gran afluencia de público a los estadios, como también a una alta audiencia a través de sus canales privados como es el caso de nuestro país con el canal del fútbol y que hace generar altos ingresos a sus clubs y asociados.

A través de los años cada país ha ido regulando y mejorando el control y la fiscalización de los impuestos dada la magnitud de las transacciones que esta industria y mercado generan, con el fin de reducir la evasión y elusión de estos contribuyentes, como también transparentar los tributos que estas operaciones generan ajustándose a la normativa vigente y a los convenios y tratados internacionales de ayuda y cooperación en este campo.

Este trabajo abordará con cierta profundidad conocer como los futbolistas deben tributar en nuestro país, y por otro lado determinar cómo la legislación chilena

ha ido centrando sus esfuerzos en los últimos años en fiscalizar el mundo del fútbol desde el punto de vista tributario, y como, a través de reformas, convenios y alianzas ha ido siendo regulado y fiscalizado con mayor rigurosidad a este deporte tan popular. También conoceremos la realidad tributaria en esta materia en España y como los jugadores de ese país deben tributar sus ingresos por esta actividad.

## 1.1.- Planteamiento:

Para hacer un buen planteamiento, es necesario hacernos varias preguntas de base que determinarán la dirección de esta tesis, y que a continuación formulamos:

1.1.1 - ¿En la actualidad en nuestro país, como deben tributar los futbolistas por sus ingresos según la legislación actual?

1.1.2 - ¿Cuándo un jugador recibe un premio de la ANFP, cual es el tratamiento tributario para declarar este ingreso?

1.1.3 - ¿Cómo es el vínculo contractual entre un jugador de futbol profesional y un Club SADP?

1.1.4 - Existen hechos concretos de que el Sii ha hecho todos los esfuerzos que están a su alcance para fiscalizar a este tipo de contribuyentes?

1.1.5 - Concretamente en que ha ayudado la ley 20.780 para evitar la evasión tributaria en este deporte?

1.1.6 - ¿Cómo es la normativa y regulación tributaria fuera de nuestro país, específicamente en España con respecto al futbol?

1.1.7 - Cuando un jugador recibe un pago en dinero, o en especies por la publicidad de su imagen, ¿cómo debe tributar este ingreso?

## 1.2.- Objetivo General:

Conocer, describir y determinar cómo es en la actualidad la tributación en nuestro país de los futbolistas profesionales, como también conocer cómo funciona el marco legal tributario y normativo para estos actores. Por otro lado, determinar si las últimas reformas de los distintos gobiernos y en especial la ley 20.780 han aportado en poder regular mejor a este tipo de contribuyentes. También conocer como ellos tributan fuera de nuestro país, específicamente en España.

## 1.3.- Objetivos Específicos:

- Determinar qué tipo de contribuyente es el jugador de futbol profesional según si es chileno o extranjero.
- Conocer si hay alguna diferencia sustancial a la hora de tributar entre un jugador profesional con respecto a otro contribuyente de similares características, pero dedicado a otra profesión no deportiva del sector privado y que tiene ingresos similares.
- Definir qué tipo de ingresos normalmente percibe un jugador en nuestro país.
- Confirmar si la ley 20.780 ha contribuido en reducir la evasión tributaria en este tipo de contribuyentes.

- Conocer como es el rol fiscalizador del Sii, y como ha ido a través de los años mejorando sus actuaciones frente a los distintos contribuyentes.

#### 1.4.- Hipótesis:

“La regulación actual, de acuerdo a las últimas reformas tributarias, han permitido una mayor fiscalización y un mejor control en el cumplimiento tributario del Fútbol en general, tanto en sus instituciones, como también en los futbolistas profesionales.”

#### 1.5.- Metodología:

La metodología a desarrollar será la deductiva y la dogmática, la primera es que desde principios generales establecidos podremos llegar a conclusiones particulares, y la segunda metodología, es que de normas generales como el marco legal regulatorio que son las leyes del código tributario, la ley de la renta, las circulares y resoluciones del Sii, nos permitirán determinar la forma correcta de cómo deben tributar este tipo de contribuyentes.

## **2.- Estado del Arte**

Investigaciones Nacionales:

### **2.1 REGULACIÓN JURÍDICA DE LAS TRANSFERENCIAS DE JUGADORES DE FÚTBOL PROFESIONAL** (Universidad de Chile)

Memoria para optar al título de Licenciado en Ciencias Jurídicas y Sociales

Juan Luis Correa Marchant

Francisco Pinochet Fuenzalida

Santiago de Chile, 2016

Objetivos:

Análisis del mercado de transferencias del fútbol desde el punto de vista legal, la regulación de la actividad a través de las normas de la FIFA y las normas jurídicas del punto de vista comercial y laboral en Chile y en otros países.

Conocer el negocio de las transferencias en el fútbol y el contenido de las primeras normas que regularon la actividad.

Abordar la regulación de las transferencias desde el punto de vista de quienes intervienen en éstas, es decir, los jugadores, clubes, agentes y terceros.

Efectuar un análisis sobre la regulación en materia de la relación contractual de los clubes de fútbol y los jugadores profesionales.

Temas que se destacan:

- Origen del fútbol profesional
  
- Derechos televisivos
  
- El jugador profesional
  
- Las transferencias temporales o prestamos de jugadores
  
- Tributación aplicable
  
- Prestamos internacionales
  
- Jugadores menores de edad

Conclusiones:

Esta memoria consistió en analizar la regulación de las relaciones jurídicas, comerciales y laborales entre los jugadores de fútbol, los clubes y terceros, teniendo en consideración las normas nacionales e internacionales.

Este análisis pudo adentrarse en los aspectos contables y tributarios que nacen de éstas, y que permitió determinar la relevancia económica que tienen los jugadores para los clubes.

También, se definió los derechos federativos de los derechos económicos, concluyendo que el primero es aquel que nace de la inscripción registral de un jugador en una federación nacional de fútbol, existiendo previamente un acuerdo de voluntades entre el club que lo inscribe y el jugador de fútbol.

Los derechos económicos, por otro lado, son la vertiente patrimonial de los derechos federativos respecto de los cuales su titular - que hasta el año 2015 podía ser un tercero distinto del dueño de los derechos federativos-, tiene la expectativa de obtener una ganancia económica al momento de un eventual traspaso de los derechos federativos de un jugador de un club a otro.

Asimismo, explica la relación entre fichaje y transferencia, diferenciando entre las transferencias definitivas y temporales conocidas como préstamos y las normas que aplicaban para unas y otras, así como sus efectos.

## **2.2 EL NUEVO ESTATUTO JURÍDICO LABORAL DEL JUGADOR PROFESIONAL DE FÚTBOL Y DE LOS TRABAJADORES QUE DESEMPEÑAN ACTIVIDADES CONEXAS INTRODUCIDO POR LA LEY Nº 20.178: FIN DE UNA DISCRIMINACIÓN** (Universidad de Chile)

Memoria para optar al grado de Licenciado en Ciencias Jurídicas y Sociales

Felipe Eduardo Navarrete Peña

Profesor Guía: Luis Lizama Portal

Santiago, Chile 2008

### Objetivos:

Determinar, centrándose en el fútbol profesional, el por qué durante tantos años existió un marco regulatorio laboral muy beneficioso para el empleador en desmedro de los trabajadores profesionales del deporte, en contraposición al estatuto laboral general en que imperan los principios rectores del Derecho del Trabajo como son el de protección, realidad y pro-operario.

Analizar el marco conceptual necesario para un acabado entendimiento de los conceptos utilizados a lo largo del trabajo y se darán las pautas sobre las que gira la relación laboral derivada de la práctica del fútbol profesional en nuestro país.

Analizar la ley N<sup>a</sup> 20.178, en cuanto a su composición normativa y doctrinal, así como los principios que la informan y el desarrollo de la discusión en el Congreso.

Estudiar su ámbito de aplicación, sus efectos jurídicos y prácticos y los posibles defectos que se detecten, tanto en el aspecto estrictamente normativo cuanto en su implementación práctica.

Evaluar en qué consiste en la práctica y cuáles serán los efectos del nuevo estatuto laboral del jugador profesional de fútbol y de los trabajadores que realizan actividades conexas.

Plantear los temas relativos al fin de las prácticas amparadas por los organismos rectores de la actividad que se encuentran en franca oposición a los principios que informan la ley N<sup>º</sup> 20.178.

Estudiar cuál es el rol que le toca cumplir a la Dirección del Trabajo en este nuevo marco legal.

Temas que se destacan:

- La FIFA

- La ANFP

- Análisis normativo de la Ley N<sup>º</sup> 20.178

- Efectos de la entrada en vigencia de la Ley N<sup>º</sup> 20.178

- El estatuto del jugador y el Pase

- El SIFUP

Conclusiones:

El gran acierto de esta ley consiste en la inclusión de sus normas dentro del cuerpo legal rector en materia de protección laboral, cual es el Código del Trabajo.

Hay un avance sustantivo en la materia, puesto que a lo menos formalmente, se otorga al futbolista profesional (y a los trabajadores que desempeñan actividades conexas) el reconocimiento expreso de su calidad de trabajador.

Hasta antes de la entrada en vigencia de la ley N° 20.178, la relación laboral derivada de la práctica del fútbol profesional se encontraba regulada por el D.F.L. N° 1 de 1970 del Ministerio de Defensa Nacional, cuerpo legal apenas nominal puesto que en los hechos la normativa aplicada fue el Reglamento de la ACF y posteriormente, de la ANFP.

La ley N° 20.178 ha otorgado un marco regulatorio lo suficientemente exhaustivo para impedir que por la vía reglamentaria se vulneren sus normas, por lo que sólo aspectos puntuales como la organización de los torneos, períodos de inscripción de jugadores y otros más bien formales quedan entregados a la autorregulación de los entes protagonistas de la actividad.

En segundo lugar, y a consecuencia de lo anterior, se ha producido un paulatino cambio de mentalidad tanto en la percepción propia de los futbolistas y de los empleadores, cuanto de las entidades administrativas que deben supervigilar la actividad (específicamente, el caso de la Dirección del trabajo) y de la opinión pública, en el sentido de que la práctica del fútbol profesional es un trabajo como cualquier otro, con sus particularidades ciertamente, pero digno de tutela como los demás.

Esta situación ha derivado en una actitud proactiva por parte de la Dirección del Trabajo tanto en su labor interpretativa cuanto fiscalizadora, al tiempo que ha promovido la exigencia del cumplimiento de la normativa laboral en vigencia por parte de los propios jugadores y del SIFUP respecto de los empleadores y de la ANFP, institución que ha adquirido un rol subrogante y garante luego de establecerse claramente que es un tercero beneficiario de la actividad del fútbol profesional y no un mero organizador de las competencias oficiales.

En tercer lugar, el otro gran acierto de la ley N° 20.178 es que es un marco jurídico nacido en el seno del entendimiento y del consenso por parte de los actores involucrados:

Ejecutivo, Legislativo, empleadores y trabajadores, lo que implica que ningún estamento pueda desconocer las normas que se han dictado y el espíritu que las inspira.

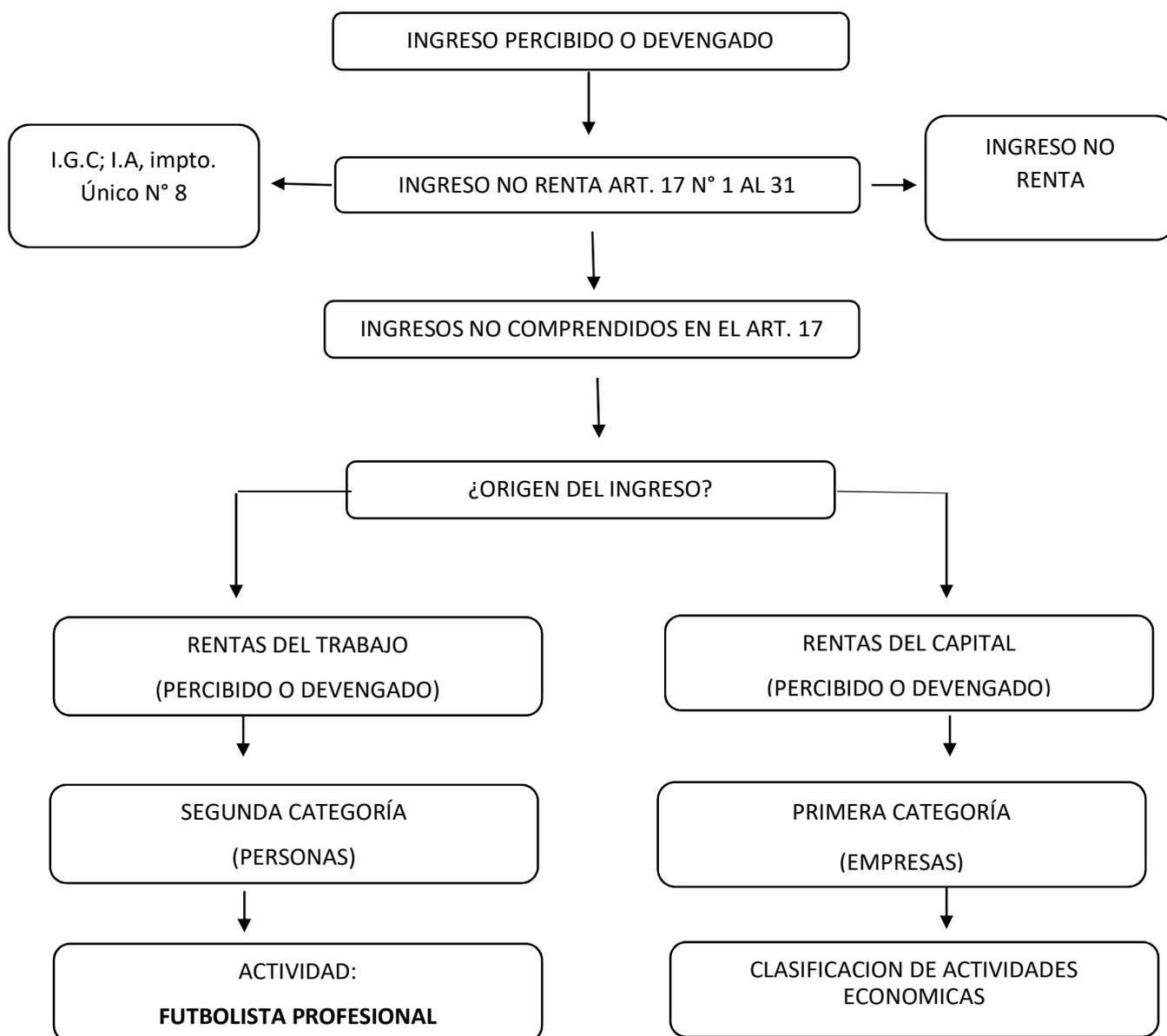
Con todo, y pese a las señales mencionadas, la ley N° 20.178 supone sólo el primer gran paso hacia la consolidación definitiva del entendimiento cabal por parte de toda

la sociedad de que el futbolista profesional (y el trabajador que desempeña actividades conexas) es un trabajador como cualquier otro.

Sin embargo, y desde la perspectiva estrictamente jurídica, creemos que la ley sí supone la ratificación de la hipótesis planteada, pese a los evidentes ripios propios de una normativa nueva y que sin duda debe ser perfeccionada conforme el paso del tiempo, a fin de que se revele como eficaz para el fin trazado, puesto que han pasado apenas unos meses desde la entrada en vigencia de la misma y se hace imposible realizar un análisis más acabado de sus efectos empíricos en la actividad, sin perjuicio de los interesantes avances ya mencionados y que auguran que se está en el camino correcto.

### 3.- Marco Normativo y Teórico

ESTRUCTURA DE LA LEY DE IMPUESTO A LA RENTA EN CHILE:



Para empezar, debemos mencionar que la normativa en nuestro país de la Ley de impuesto a la renta está contenida en el Artículo 1° del D.L. 824, y que en su artículo N° 52 señala lo siguiente:

Se aplicará, cobrará y pagará anualmente un impuesto sobre la renta imponible a toda persona natural residente o que tenga domicilio o residencia en el país, de acuerdo a las normas que rigen al Impuesto Global Complementario.

También dentro de este cuerpo legal en su artículo N° 42.- señala lo siguiente: Se aplicará, calculará y cobrará un impuesto en conformidad a lo dispuesto en el artículo 43, sobre las siguientes rentas:

1°.- Sueldos, sobresueldos, salarios, premios, dietas, gratificaciones, participaciones y cualesquiera otras asimilaciones y asignaciones que aumenten la remuneración pagada por servicios personales, montepíos y pensiones, exceptuadas las imposiciones obligatorias que se destinen a la formación de fondos de previsión y retiro, y las cantidades percibidas por concepto de gastos de representación.

Los choferes de taxi, que no sean propietarios de los vehículos que exploten, tributarán con el impuesto de este número con tasa de 3,5% sobre el monto de dos unidades tributarias mensuales, sin derecho a deducción alguna. El impuesto debe ser recaudado mensualmente por el propietario del vehículo el que debe ingresarlo en arcas fiscales entre el 1° y el 12 del mes siguiente.

Rentas mensuales a que se refiere el N° 1 del artículo 42, a las cuales se aplicará la siguiente escala de tasas:

Las rentas que no excedan de 13,5 unidades tributarias mensuales, estarán exentas de este impuesto;

Sobre la parte que exceda de 13,5 y no sobrepase las 30 unidades tributarias mensuales, 4%;

Sobre la parte que exceda de 30 y no sobrepase las 50 unidades tributarias mensuales, 8%;

Sobre la parte que exceda de 50 y no sobrepase las 70 unidades tributarias mensuales, 13,5%;

Sobre la parte que exceda de 70 y no sobrepase las 90 unidades tributarias mensuales, 23%;

Sobre la parte que exceda de 90 y no sobrepase las 120 unidades tributarias mensuales, 30,4%;

Sobre la parte que exceda de 120 y no sobrepase las 150 unidades tributarias mensuales, 35,5%; y,

Sobre la parte que exceda de 150 unidades tributarias mensuales, 40%

Artículo 2º de la Ley de la Renta:

Por "renta", los ingresos que constituyan utilidades o beneficios que rinda una cosa o actividad y todos los beneficios, utilidades e incrementos de patrimonio que se perciban, o devenguen, cualquiera que sea su naturaleza, origen o de nominación.

Por "renta devengada", aquélla sobre la cual se tiene un título o derecho, independientemente de su actual exigibilidad y que constituye un crédito para su titular.

Por "renta atribuida", aquella que, para efectos tributarios, corresponda total o parcialmente a los contribuyentes de los impuestos global complementario o adicional, al término del año comercial respectivo, atendido su carácter de propietario, comunero, socio o accionista de una empresa sujeta al impuesto de primera categoría conforme a las disposiciones de las letras A) y C) del artículo 14, y de la letra A) del artículo 14 ter, y demás normas legales, en cuanto se trate de rentas percibidas o devengadas por dicha empresa, o aquellas que le hubiesen sido atribuidas de empresas en que ésta participe y así sucesivamente, hasta que el total de las rentas percibidas, devengadas o atribuidas a dichas empresas, se atribuyan a los contribuyentes de los impuestos global complementario o adicional en el mismo año comercial, para afectarse con el impuesto que corresponda.

Por "renta percibida", aquélla que ha ingresado materialmente al patrimonio de una persona. Debe, asimismo, entenderse que una renta devengada se percibe desde que la obligación se cumple por algún modo de extinguir distinto al pago.

Ingresos provenientes del ejercicio de las profesiones liberales o de cualquiera otra profesión u ocupación lucrativa no comprendida en la primera categoría ni en el número anterior, incluyéndose los obtenidos por los auxiliares de la administración de justicia por los derechos que conforme a la ley obtienen del público, los obtenidos por los corredores que sean personas naturales y cuyas rentas provengan exclusivamente

de su trabajo o actuación personal, sin que empleen capital, y los obtenidos por sociedades de profesionales que presten exclusivamente servicios o asesorías profesionales.

Para los efectos del inciso anterior se entenderá por "ocupación lucrativa" la actividad ejercida en forma independiente por personas naturales y en la cual predomine el trabajo personal basado en el conocimiento de una ciencia, arte, oficio o técnica por sobre el empleo de maquinarias, herramientas, equipos u otros bienes de capital.

Artículo 3° de la Ley de la Renta:

Salvo disposición en contrario de la presente ley, toda persona domiciliada o residente en Chile, pagará impuesto sobre sus rentas de cualquier origen, sea que la fuente de entradas esté situada dentro del país o fuera de él, y las personas no residentes en Chile estarán sujetas a impuestos sobre sus rentas cuya fuente esté dentro del país.

Con todo, el extranjero que constituya domicilio o residencia en el país, durante los tres primeros años contados desde su ingreso a Chile sólo estará afecto a los impuestos que gravan las rentas obtenidas de fuentes chilenas. Este plazo podrá ser prorrogado por el Director Regional en casos calificados. A contar del vencimiento de dicho plazo o de sus prórrogas, se aplicará, en todo caso, lo dispuesto en el inciso primero.

Artículo 4° de la Ley de La Renta:

La sola ausencia o falta de residencia en el país no es causal que determine la pérdida de domicilio en Chile, para los efectos de esta ley. Esta norma se aplicará, asimismo, respecto de las personas que se ausenten del país, conservando el asiento principal de sus negocios en Chile, ya sea individualmente o a través de sociedades de personas.

### Impuesto Único de Segunda Categoría

Características:

- Es un impuesto que grava las rentas del trabajo, siempre que la prestación del servicio se realice bajo un vínculo de dependencia del empleador.
- Impuesto único: es decir, que las rentas afectas con este tributo no quedan afectas a ningún otro impuesto de la Ley de la renta.
- Es Progresivo: Significa que a mayor renta se aplica una mayor tasa de impuesto, esto implica que la escala de tasas es ascendente por tramos de renta.
- El impuesto tendrá el carácter de único respecto de las cantidades a las cuales se aplique.

- Las regalías por concepto de alimentación que perciban en dinero los trabajadores eventuales y discontinuos, que no tienen patrón fijo y permanente, no serán consideradas como remuneraciones para los efectos del pago de este impuesto.

- Los trabajadores eventuales y discontinuos que no tienen patrón fijo y permanente, pagarán el impuesto de este número por cada turno o día-turno de trabajo, para lo cual la escala de tasas mensuales se aplicará dividiendo cada tramo de ella por el promedio mensual de turnos o días turnos trabajados.

- Para los créditos, se aplicará el mismo procedimiento anterior.

- Los obreros agrícolas cuyas rentas sobrepasan las 10 unidades tributarias mensuales pagarán como impuesto de este número un 3,5% sobre la parte que exceda de dicha cantidad, sin derecho a los créditos que se establecen según en el artículo 44°.

- Las rentas correspondientes a períodos distintos de un mes tributarán aplicando en forma proporcional la escala de tasas contenidas en el artículo 43°.

- Para los efectos de calcular el impuesto contemplado en el artículo 42°, N°1, las rentas accesorias o complementarias al sueldo, salario o pensión, tales como bonificaciones, horas extraordinarias, premios, dietas, etc., se considerará que ellas corresponden al mismo período en que se perciban, cuando se hayan devengado

en un solo período habitual de pago. Si ellas se hubieren devengado en más de un período habitual de pago, se computarán en los respectivos períodos en que se devengaron.

Artículo 47º de la Ley de la Renta:

Los contribuyentes del número 1º, del artículo 42, que durante un año calendario o en una parte de él hayan obtenido rentas demás de un empleador, patrón o pagador simultáneamente, deberán reliquidar el impuesto del N°1, del artículo 43 aplicando al total de sus rentas imponibles, la escala de tasas que resulte en valores anuales, según la unidad tributaria del mes de diciembre y los créditos y demás elementos de cálculo del impuesto.

Estos contribuyentes podrán efectuar pagos provisionales a cuenta de las diferencias que se determinen en la reliquidación, las cuales deben declararse anualmente en conformidad al N°5, del artículo 65.

Los demás contribuyentes del impuesto del número 1, del artículo 43, que no se encuentren obligados a reliquidar dicho tributo conforme al inciso primero, ni a declarar anualmente el Impuesto Global Complementario por no haber obtenido otras rentas gravadas con el referido tributo, podrán efectuar una reliquidación anual de los impuestos retenidos durante el año, aplicando el mismo procedimiento descrito anteriormente.

Para la aplicación delo dispuesto en los incisos anteriores, las rentas imponibles se reajustarán en conformidad al inciso penúltimo del número 3 del artículo 54 y los impuestos retenidos según el artículo 75.

La cantidad a devolver que resulte de la reliquidación a que se refieren los incisos precedentes, se reajustará en la forma establecida en el artículo 97 y se devolverá por el Servicio de Tesorerías, en el plazo que señala dicha disposición.

## **4.- Desarrollo**

### **4.1 Tipo de Contribuyente**

Podemos comenzar determinando qué tipo de contribuyente es el jugador de fútbol profesional, y para esto debemos definir primero si es chileno o extranjero, y si tiene domicilio o no. Ahora, para que un jugador de fútbol profesional pueda desempeñar su profesión en nuestro país sea chileno o extranjero debe estar domiciliado, en el caso que sea un extranjero debe tener una visa de trabajo, y el tipo de contribuyente por ser persona natural contratada está clasificada como segunda categoría, tributando en las rentas del trabajo según el artículo N° 42 de la ley de la Renta.

Es importante destacar como comentario inicial, que mi percepción personal y la de muchos de mis colegas antes de desarrollar esta tesis, era que los deportistas en general y en especial los futbolistas que son profesionales más mediáticos dado que están más expuestos por el deporte que practican, es que tributaban de una forma distinta a la de cualquier persona de otra profesión, a pesar de tener características similares como contribuyentes. Pero, al revisar la ley de la renta vigente, en ninguna parte señala una tributación distinta para los deportistas, por lo tanto, nos damos cuenta que es solo una percepción errónea de la sociedad de que

los que ejercen la profesión de deportistas y para el caso de nuestra investigación “los futbolistas profesionales” de que se rigen por una ley y normativa distinta.

La ley de la Renta señala que la base imponible de un contribuyente se conforma, en primer término, por los ingresos brutos, donde deben incluir todos los ingresos del mismo período, devengados o percibidos, derivados de las actividades incluidas en la categoría, excepto los ingresos no renta, comprendiendo de esta forma los ingresos, devengados o percibidos.

Por lo anterior, y al revisar la ley en detalle podemos determinar que no existen diferencias a la hora de tributar entre un jugador de fútbol profesional y cualquier otro trabajador o profesional del sector privado que preste sus servicios personales salvo en los montos declarados y que en algunos casos los montos de los futbolistas son más importantes.

Ahora, para tener una visión más completa y detallada, debemos separar los distintos tipos de ingresos que un futbolista profesional puede recibir por su trabajo y sus servicios, y que a continuación detallamos:

- a) Sueldo fijo y variable por tener un contrato de trabajo formal en un Club
- b) Ingresos por imagen Publicitaria
- c) Ingresos por premios recibidos de la ANFP
- d) Ingresos por jugar en la Selección Nacional
- e) Ingresos por la venta de su Pase

a) Sueldo por contrato de trabajo:

Es importante conocer el vínculo laboral entre un club y un jugador profesional, y como primer punto entendemos que un futbolista al practicar el fútbol profesional se da por hecho que está bajo un contrato laboral con un club deportivo y que percibe una remuneración que puede ser fija y también variable, por lo tanto solo este hecho contractual queda bajo el alero de la ley de la renta en su artículo 42 N1, donde se determinan las rentas del trabajo y donde se detalla los porcentajes de tasa del impuesto único de segunda categoría de acuerdo a los ingresos percibidos por su sueldo durante el año. Con lo señalado podemos anticipar que la relación laboral entre el jugador y el club es exactamente igual a cualquier otro trabajador en una empresa privada y sus derechos y obligaciones también son similares de acuerdo al código del trabajo vigente.

b) Ingresos por su imagen publicitaria:

Podemos entender que la imagen de un futbolista profesional la tiene por defecto el club que lo ha contratado desde el punto de vista grupal o del equipo en su conjunto, esto quiere decir que el club no la puede usar en forma individual para promocionar productos y servicios del club o de cualquier otra empresa sin el consentimiento del jugador. Lo anterior indica que cuando un jugador firma un contrato de publicidad por su imagen o servicios personales con fines comerciales con una empresa distinta al club y posteriormente recibe un pago por esta prestación, el jugador debe emitir una boleta de honorarios (documento Tributario), ya que por sus

características este servicio está clasificado como segunda categoría según lo que señala el Art. 42 N° 2 de la ley de la renta.

c) Ingresos por premios de la ANFP:

Es muy común que en campeonatos internacionales representando al país, la federación de fútbol ofrezca incentivos económicos a los seleccionados nacionales por su desempeño en los diferentes torneos como son el mundial de fútbol y la copa América entre otros. Estos incentivos económicos pueden ser en dinero o en especies. Si es en dinero, la federación lo puede entregar a través de bonos en su liquidación de sueldo, si es que el jugador fue contratado por el tiempo que dure el campeonato respectivo. Si el premio es en especies, por ejemplo, un automóvil, el jugador debe pedir la tasación al Sii para determinar su valorización, para después informar en su declaración anual este ingreso percibido.

d) Ingresos por jugar en la selección nacional:

Entendemos que cuando un jugador es llamado a la selección para representar al país en un campeonato internacional, este se debe poner a disposición de la federación y estar bajo las reglas e instrucciones del entrenador correspondiente, por lo tanto, al estar el jugador bajo la subordinación y dependencia de la federación, ya que debe cumplir horarios de entrenamiento, permanecer en la concentración y asistir a los partidos al ser citado, se puede concluir que existe y se configura un

contrato de trabajo. Por lo anterior, y al estar contratado, todos los ingresos que la federación le pague al jugador tributarán con el impuesto único de segunda categoría.

e) Ingresos por la venta de su Pase:

Según el reglamento de la FIFA, el jugador tiene derecho a recibir al menos el 20% de la venta de su pase a otro Club, ya que el mayor porcentaje se lo lleva el club dueño de su pase, y también deben recibir un porcentaje de la transacción su representante y los clubs que lo formaron. Por lo anterior este ingreso el jugador lo debe declarar en su renta anual como otros ingresos del periodo.

#### 4.2 El rol fiscalizador del Servicio de Impuestos Internos (Sii)

Como pequeña reseña histórica podemos señalar que en el año 1972 se organiza la Dirección General de Impuestos Internos y se le da una determinada estructura, a través de su primer reglamento orgánico. Se crean las Inspecciones Generales de Renta, Bienes Raíces, Alcoholes, Especies Valoradas y Asesoría Jurídica, especializadas en la aplicación de las diferentes leyes tributarias vigentes. Se establece el Cuerpo de Visitadores y las Oficinas de Contabilidad, Personal y de Secretaría. Con los años, diversos decretos van estableciendo nuevas unidades

técnicas, departamentos y oficinas. El Servicio reforma su estructura y acorta su nombre a Servicio de Impuestos Internos.

En el año 2001 se dictó la Ley 19.738 que habla de combatir la evasión tributaria, y que modificó diversas leyes, entre las cuales destacan el código tributario, la ley de impuesto a la Renta, impuesto a las ventas y servicios, ordenanza de aduanas y las leyes orgánicas del Servicio de Impuestos Internos, de Aduana y de la Tesorería.

El año 2014 fue publicada la Ley N° 20.780 sobre Reforma Tributaria. La idea central de esta ley, que está implementada en el año 2017, busca que todos aporten, en su justa medida, a financiar los gastos necesarios que permitan el desarrollo sostenible del país. Esta ley aplica modificaciones al impuesto a la Renta, a la creación de nuevos mecanismos de incentivo a la inversión y al ahorro, a la creación de impuestos vinculados al medio ambiente y modifica algunos impuestos e impuestos indirectos, entre otros aspectos. Durante este período en el Sii se ha comprometido a generar nuevas políticas de apoyo y asistencia al contribuyente, especialmente a las pequeñas empresas, y a la creación de nuevos mecanismos para minimizar la evasión y elusión tributaria. *(Fuente: Sii)*

#### 4.3 Alianza Sii con la ANFP

En diciembre del 2018 el Sii firmó un acuerdo de colaboración tributaria con la ANFP, la firma de este acuerdo es parte de un trabajo que inició el servicio el año 2017 con el ánimo de acercarse a los distintos sectores de la economía para

fomentar las buenas prácticas tributarias de sus asociados. Esta iniciativa busca facilitar el conocimiento tributario y las obligaciones tributarias de los distintos sectores. Esto permite realizar actividades de capacitación para fomentar acuerdos de promoción del cumplimiento tributario.

Objetivos del acuerdo:

- Recibir apoyo y capacitación en temas tributarios
- Responder consultas y dudas tributarias
- Contar con reportes personalizados para poder corregir o solucionar
- Detectar faltas o incumplimientos con el objetivo de buscar soluciones

En la actualidad hay vigentes 37 acuerdos de este tipo entre el Sii y diversas asociaciones gremiales de todo el país. *(Fuente: Sii)*

#### 4.4 Ley 20.780

La ley 20.780 (a partir del 30 de septiembre de 2015) nació porque que existía un consenso general que el sistema tributario chileno y sus normas de fiscalización permitían obtener beneficios por medio de planificaciones tributarias que eran elusivas, por lo tanto, el sistema no tenía las herramientas necesarias para sancionar estas planificaciones irregulares, por lo anterior esta nueva ley busca reducir la elusión y también la evasión.

Esta ley incorporó en el Código Tributario una norma General antielusión otorgándole al Sii una serie de facultades que detallo a continuación:

- Poder acceder a la información necesaria para cumplir con su misión fiscalizadora
- Poder acceder a la información de compras pagadas por medios electrónicos
- Fortalecimiento en su capacidad para fiscalizar

Es importante destacar que esta norma anti elusiva de la ley 20.780 determina que hay elusión en los casos de abuso o simulación.

Abuso: esta ley define el abuso como arreglos ficticios donde no existe un impacto económico positivo sobre el contribuyente donde justifique una razón de negocio de estos arreglos artificiales por lo que claramente se está buscando en forma encubierta a través de actos jurídicos evitar el impuesto.

Podemos concluir que esta ley está más enfocada en la persona jurídica que en la persona natural como es un jugador de futbol por lo que se entiende que esta norma de antielusión puede ser bastante eficaz para fiscalizar a las sociedades deportivas y de cómo se han conformado estas instituciones.

Siempre pensando en esta tesis que el jugador es una persona natural y que no presta sus servicios a través de una empresa que haya formado, podemos decir que al prestar sus servicios personales que en este caso sería su imagen para promocionar algún producto ajeno a su club, él tendría que emitir una boleta de honorarios por estos servicios prestados por lo tanto este ingreso iría a su global complementario como ingreso de segunda categoría, y con respecto a que le pagaran en especies, y poniendo como ejemplo que recibiera un automóvil, este

debería ser tasado para verificar su valor comercial y agregarlo a su declaración de renta como otros ingresos.

#### 4.5 Normativa de tributación en España

Existe la sensación especialmente por las noticias que muchas veces hemos visto de que los futbolistas en España han tenido problemas con hacienda respecto a la declaración de sus impuestos dando la impresión que la obligación y fiscalización tributaria es baja y fácil de no cumplir. Pero el tema tributario va más por el lado de los derechos de imagen no informados y no por las tasas de impuestos aplicadas a estos deportistas.

Según los datos del estudio Global Sports Salaries Survey, el ingreso promedio de un futbolista de primera división es de 2,5 millones de euros, lo cual no deja de ser una cifra importante a la hora de tributar. En España existe una tabla similar a la que aplicamos en el global complementario, esta tabla se llama IRPF y también es progresiva como la nuestra y que la detallamos a continuación:

TRAMOS DE IRPF 2019		
Base Imponible (Euros)		Tasa
Desde	Hasta	
0	12.450	19%
12.450	20.200	24%
20.200	35.200	30%
35.200	60.000	37%
Mas de 60.000		45%

Ahora, hay una excepción para los extranjeros, donde ellos pueden acogerse a una ley denominada Ley Beckham o ley 35/2006 donde indica que si llegan a España a trabajar con un contrato y además no hubieran residido en el país en los últimos 10 años podrán optar a una reducción del impuesto IRPF con un tope de 600.000 euros por los primeros cinco años

La ley 13/1996 permite que los futbolistas puedan cobrar hasta un 15% de su sueldo a través de una sociedad por conceptos de derechos de imagen. El exceso de esa cantidad se imputará directamente al trabajador.

Lo normal hoy en día es que el futbolista ceda sus derechos de imagen a una sociedad que es de su propiedad, y lo que exige la norma de vinculación de operaciones es que la cesión de derechos se haga a precio de mercado y es ahí donde hacienda revisa y ha encontrado ciertas diferencias. *(Fuente: [www.businessinsider.es](http://www.businessinsider.es))*

## **5.- Conclusión**

Cuando con mi compañero de tesis me propuso proponer como tema a investigar la tributación del fútbol, mi primera reacción y opinión fue que era un tema muy atractivo dado el nivel de convocatoria que tiene este deporte, y más aún, si en los últimos años también las mujeres se han incorporado a su práctica y a su mayor interés como hincha, pero, al poco andar me di cuenta que no existía mucho material investigativo disponible y lo que había eran temas tratados con un tinte más mediático de que algunos futbolistas destacados habían tenido problemas con sus

declaraciones de impuestos cuestionadas por la autoridad competente. Por lo tanto, y dado lo anterior, mi estrategia fue enfocarme en la ley y como estos contribuyentes por sus características debían cumplir su obligación tributaria.

Después de haber desarrollado este trabajo investigativo, puedo concluir primero, que un futbolista profesional en nuestro país no tiene una norma exclusiva y distinta a cualquier otro profesional del sector privado para hacer su declaración de impuestos según los ingresos que recibió durante un año. Segundo, para este tipo de contribuyentes que son personas naturales, no se puede confirmar la hipótesis planteada, de que las últimas reformas tributarias han permitido mejorar el cumplimiento tributario de estos deportistas. Y tercero, que la autoridad competente ha enfocado sus esfuerzos de fiscalización más que en los contribuyentes como persona natural, en los contribuyentes como persona jurídica, esto quiere decir, en las sociedades anónimas deportivas, dado que en ellas se concentra las grandes operaciones comerciales, ya sea en la venta de sus jugadores, compra y venta de sus pases, en los ingresos publicitarios como club, ingresos por la trasmisión de partidos entre otros beneficios económicos.

Tal vez, como reflexión, es que debería existir una normativa especial o específica para este tipo de contribuyentes, de tal forma que pudiera transparentar un poco más esta profesión, dado el nivel de dineros involucrados y transados, además por ser un deporte tan mediático queda bastante expuesto al escrutinio público de las buenas y malas prácticas de sus actores que administran y practican este deporte en nuestro país y en el mundo.

Finalmente, puedo decir que, si hablamos de futbol, ya sea como jugador o como una sociedad deportiva, siempre los montos involucrados en sus operaciones serán importantes, y por eso, desde el punto fiscal, será un foco de atención importante a la hora de declarar sus impuestos.

---