



Por el Dr. Richard Leonardo Amaro Gómez

Contador Público,
Licenciado en Administración de Empresas.
Email: richardamaro@yahoo.com

Publicidad, propaganda y promoción en el marco del Convenio Multilateral

Una perspectiva comercial, contable e impositiva

“El camino correcto siempre demandará esfuerzo”

Introducción. Conceptos preliminares

A la publicidad la podemos definir en líneas generales como el conjunto de medios destinados a crear en los mercados el deseo de productos, ya sea de bienes físicos o servicios. Estos deseos respaldados por el poder adquisitivo luego se convierten en demanda.

La publicidad se caracteriza porque siempre persigue fin de lucro y puede estar dirigida a consumidores actuales así como también a los potenciales.

Desde el punto de vista económico es una inversión dado que se espera que rinda resultados que permitan recuperar el capital invertido y generar excedentes.

Por otro lado tenemos a la propaganda que la podemos conceptualizar como el conjunto de medios utilizados para dar a conocer una idea o conjunto de ellas en el público general. A diferencia de la publicidad no tiene fin de lucro. Un ejemplo de ello lo tenemos con la realizada en la vía pública a través de carteles por parte ciertas asociaciones de protección animal como Greenpeace.

En la propaganda también se busca obtener un resultado en el público al igual que en la publicidad, pero a diferencia de esta última ese resultado es que las personas adopten una idea o un conjunto de ellas y obren en su consecuencia.

Por último tenemos a la promoción que es un concepto íntimamente vinculado con la publicidad dado que su objetivo también es crear el deseo en los individuos para que se conviertan en demanda a futuro. Por lo cual ambas persiguen fin de lucro. No obstante, la promoción es una herramienta que se diferencia de la publicidad porque no se dirige al mercado en general o a un segmento del mismo, sino a consumidores concretos e individualizados del mercado. Un ejemplo lo tenemos con la entrega de muestras gratuitas en la vía pública, la entrega de cupones de descuento, etcétera.

Mientras la publicidad se dirige a mediano y largo plazo, la promoción más bien se enfoca en el corto plazo.

La promoción dentro del plan de marketing de una compañía encuadraría en los planes operativos (planes a corto plazo con objetivos concretos), mientras que la publicidad encajaría en los planes tácticos (planes a mediano plazo con objetivos más generales). Ambos son necesarios en toda compañía, pero el nivel de uno y otro varía según el plan estratégico de la misma, el cuál define hacia donde se deben enfocar todos los recursos.

La publicidad como plan táctico demanda de más recursos (inversión). Sus resultados son más difíciles de medir dado que se enfoca a mediano - largo plazo y al mercado en general. En contraposición la promoción es más fácilmente medible porque tiene por objetivo incrementar las ventas a corto plazo mediante un plan de acción específico (entrega de cupones de 2 x 1, cupones de acceso a servicios gratuitos por tiempo limitado, la acumulación de puntos con la compra de un producto para adquirir otro u otros, el regalo de un producto con la compra de otro, estacionamiento gratis para los compradores, etcétera).

A modo de resumen tenemos que la publicidad, propaganda y promoción son conceptos diferenciados del plan de marketing de una compañía.

Tratamiento contable

La publicidad desde el punto de vista de la contabilidad es un gasto, que vamos a preferir denominar costo dado que este último vocablo refiere a todo esfuerzo o sacrificio de recursos escasos para la consecución de cualquier fin. O sea, la palabra costo es más representativo que el vocablo gasto dado que este último es más bien un término financiero. Esto no significa que estemos hablando del costo del producto o del servicio, sino de otro tipo de costo al igual que el de los tributos que paga la compañía, para alcanzar los objetivos que se haya planteado.

Hecha esta aclaración, el costo de la publicidad puede tener dos tratamientos excluyentes: a) imputarse a resultados como cualquier otro costo (sueldos y jornales, papelería, fletes, ABL, etc.); o b) activarse y depreciarse en función de los ejercicios económicos a los cuáles beneficiará.

El primer caso sucede con las campañas publicitarias a mediano plazo que no demandan grandes inversiones y en las que se estima que sus resultados no se diferirán mucho en el tiempo. Mientras que el segundo sucede con aquellas campañas a largo plazo que requieren de una inversión importante. Ante esto y desde el punto de vista contable, como sus resultados beneficiarán no sólo al ejercicio en curso sino a los restantes, lo lógico es que se activen todos esos costos y se deprecien (amorticen) en función de la cantidad de ejercicios que se estima repercutirá sus resultados.

De esta manera a medida que se generen los resultados (incremento en el nivel de ventas) se podrán aparear los costos publicitarios que demandaron su obtención. Véase que en este caso no resultaría razonable castigar a un ejercicio con todo el costo publicitario si es que los mismos también beneficiarán a los futuros.

En consecuencia tenemos que el costo publicitario puede estar directamente en resultados en su totalidad o de manera parcial a través del cargo por amortización.

En relación a la propaganda debemos considerar que el tratamiento contable es el mismo que para la publicidad, con las dos opciones antes indicada; si se trata de costos de propaganda que beneficiarán a varios ejercicios corresponderá activarlos y depreciarlos (o amortizarlos) en los sucesivos ejercicios, caso contrario y considerando su significatividad se imputará directamente en el ejercicio en que los mismos se hayan generado.

Respecto a la promoción y en razón que en general constituyen planes operativos (a corto plazo), siempre se imputan directamente a resultados. Pero el problema es que a veces al no distinguirse bien de la publicidad muchas compañías consignan estos costos promocionales en cuentas con la denominación “publicidad”. Por lo cual nos encontramos en una misma cuenta contable costos publicitarios y costos promocionales. Por las razones que se verá en el apartado siguiente, esto puede inducir a cometer errores a la hora de definir el tratamiento impositivo en el marco del convenio multilateral de estos costos. Por lo cual recomendamos su tratamiento en cuentas bien diferenciadas a fin de que los asesores impositivos puedan tomar conocimiento y darles el tratamiento que corresponda.

Aunque un punto no menor es que se debe definir de manera muy precisa en el manual de cuentas de la compañía la utilización de la partida “costos promocionales” a fin de evitar que se imputen en ella costos publicitarios y viceversa.

El Convenio Multilateral

Recordemos a estos fines que para el cálculo de los coeficientes unificados el Convenio Multilateral establece ciertas pautas para la asignación tanto de ingresos como de gastos (o costos). En lo que respecta a los gastos, regló ciertas limitaciones referidas a los que se pueden computar. Ello es así, ya que no todos los gastos (o costos) son representativos del desarrollo de actividades gravadas.

En general los gastos no computables para la determinación de los coeficientes están estipulados en el artículo 3 del Convenio Multilateral, el cual regla:

“ARTICULO 3º -Los gastos a que se refiere el artículo 2º, son aquellos que se originan por el ejercicio de la actividad.

Así, se computarán como gastos los sueldos, jornales y toda otra remuneración, combustibles y fuerza motriz, reparaciones y conservación, alquileres, primas de seguros y en general todo gasto de compra, administración, producción, comercialización, etcétera. También se incluirán las amortizaciones ordinarias admitidas por la ley del impuesto a las ganancias.

No se computarán como gastos:

a) El costo de la materia prima adquirida a terceros destinados a la elaboración en las actividades industriales, como tampoco el costo de las mercaderías en las actividades comerciales. Se entenderá como materia prima, no solamente la materia prima principal, sino todo bien de cualquier naturaleza que fuere que se incorpore físicamente o se agregue al producto terminado;

b) El costo de las obras o servicios que se contraten para su comercialización;

c) Los gastos de propaganda y publicidad;

d) Los tributos nacionales, provinciales y municipales (impuestos, tasas, contribuciones, recargos cambiarios, derechos, etcétera);

e) Los intereses;

f) Los honorarios y sueldos a directores, síndicos y socios de sociedades, en los importes que excedan del uno por ciento (1%) de la utilidad del balance comercial”.

El resaltado en negrita es nuestro.

De esta manera queda claro que los gastos (o costos) de publicidad y propaganda no son computables a los fines de determinar los coeficientes unificados. Esto se debe a que como los mismos tienen impacto en todas las jurisdicciones es muy difícil precisar cuál lo genera. Es decir, sería dificultoso encontrar parámetros para su asignación de manera razonable a las jurisdicciones, ya que aun cuando la publicidad y propaganda se enfoque a un mercado jurisdiccional específico, puede tener impactos en otros.

Pero un tema no menor es que la lista de gastos no computables que menciona el artículo antes transcrito no es taxativo, sino sólo enunciativo. Ello es así dado que todo gasto que no sea representativo del desarrollo de una actividad, o sea, que no refleje sustento territorial es no computable. Aún en el caso que no se mencione expresamente en el artículo antes transcrito. Un claro ejemplo de ello lo son las diferencias de cambio donde existen resoluciones particulares de la Comisión Arbitral sosteniendo su no computabilidad. También existe el caso de los deudores incobrables donde existe una resolución general que determina su tratamiento como no computable.

Por lo cual queda por preguntarnos ¿qué sucede con los gastos (o costos) de promoción?

A mi modo de ver los mismos son computables dado que se generan por operativos comerciales o de marketing específicos que reflejan el desarrollo de actividades concretas en una o más jurisdicciones. Es diferente a la publicidad o la propaganda que sus objetivos e impacto son más generales, la promoción es más específica. Si bien puede generar efectos en diversas jurisdicciones, pero en estos casos por lo general existen parámetros para su identificación.

En consecuencia pienso que estamos en presencia de un gasto computable en el marco del Convenio Multilateral, a diferencia del tratamiento impositivo de la publicidad y propaganda. Respondida esta incógnita cabe preguntarnos ¿Cómo efectuar su asignación?

En principio la actividad promocional se debe asignar a aquella jurisdicción que generó dicho costo (o gasto), o sea, debe imputarse a aquella en la cual se realizó la actividad

promocional. A modo de ejemplo, si se entregan muestras gratuitas en la Ciudad de Buenos Aires, está será la jurisdicción a la cual se debe imputar. No obstante, en el caso de que sea imposible obtener esta información para su asignación resultaría razonable que se impute a las jurisdicciones en función del nivel de ventas obtenido en el ejercicio por el producto promocionado.

La reflexión final

En primer lugar y debido al diferente tratamiento impositivo en el marco del convenio multilateral que reciben los gastos (o costos) de publicidad, propaganda y promoción, deberían contabilizarse en cuentas separadas e individualizadas a fin de evitar posibles errores y cuestionamientos por parte de las autoridades fiscales.

En segundo lugar, los costos (o gastos) de promoción son representativos del desarrollo de actividades llevadas a cabo por las compañías para incrementar su nivel de ventas, por lo cual le dan sustento territorial y deben tratarse como computables.

Por último, el presente artículo ha tratado de dilucidar el encuadre contable e impositivo más correcto para los costos publicitarios, de propaganda y promocionales a la luz de la realidad económica de las compañías y en el marco del convenio multilateral. Si bien en la práctica la complejidad normativa del sistema tributario oscurece el tratamiento correcto de ciertas cuestiones importantes, siempre la sana doctrina traerá la luz para abrir nuestro entendimiento cegado.

Fecha de Publicación: 10/03/2015