

EL CRITERIO DE LO DEVENGADO Y LOS GASTOS DIFERIDOS

Dr. Luis E. Sánchez Brot

Introducción

Dentro del grupo de activos denominados Intangibles, las normas contables profesionales indican que se expondrán bajo esta denominación los gastos que correspondan asignar a resultados de ejercicios futuros. Los denominados “ Gastos Diferidos “

De este modo los gastos de organización para la constitución de un nuevo ente y los gastos preoperativos o de puesta en marcha de nuevas actividades, se exponen como un activo intangible.

Son partidas componentes de los gastos de organización los honorarios profesionales para el asesoramiento y constitución legal del ente, los gastos en promotores para captar inversores, las tasas e impuestos necesarios para su constitución, los honorarios de gestores, los gastos para la habilitación del negocio, los gastos de impresión de las acciones, la papelería inicial y todo otro gasto que se genere con tal fin.

Este procedimiento – activar un gasto - que significa no enviarlo a pérdida , está avalado por el criterio de lo devengado que sostiene que no es correcto asignarlo como una pérdida del período en que se generan pues “ no le competen “, “ no le corresponden “ , y por lo tanto deben incidir como una pérdida de ejercicio futuros, relacionándola con los ingresos que por su existencia se generarán.

La necesidad de que ese gasto no afecte a los resultados del período en que se ha generado, nos lleva a registrarlo como una cuenta de activo y exponerlo dentro del grupo de los activos intangibles.

Su transferencia a resultados se llevará a cabo en los períodos siguientes, en la medida en que el mismo “ se devengue “ , y por un período máximo de cinco años, de acuerdo a nuestra normas contables profesionales.

El criterio de lo devengado es el criterio rector para decidir si ese tipo de gastos se difiere, manteniéndolo como un activo intangible. La posterior transferencia a resultados, puede ocurrir de una vez en el ejercicio siguiente en que fue activado, o durante varios ejercicios a través de un proceso de depreciación.

Este concepto permite pensar que activar un gasto, en vez de considerarlo una pérdida, no es exclusiva de los tradicionales gastos de organización y preoperativos aceptados internacionalmente por la doctrina contable, sino que corresponde a todo tipo de gasto que generado en un período, le corresponde a ingresos de períodos futuros, pero no está expuesto de esta forma en las normas contables profesionales actuales (Resolución Técnica N° 18) .

El criterio de lo devengado

Hemos mencionado que por la existencia de este criterio se difieren determinados gastos, que se considera “ le corresponden “ , “ le competen “ o “ se compatibilizan “ con ingresos de períodos futuros.

La ley de sociedades comerciales argentina (N° 19.550) menciona expresamente en su artículo 63 inciso 1) acápite g) que el balance general, en el activo, suministrará información sobre “ los gastos y cargas que se devenguen en futuros ejercicios o se afecten a éstos , deduciendo en éste último caso las amortizaciones acumuladas que correspondan “

La norma profesional anterior a la actualmente vigente, la Resolución Técnica 10 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas - mencionaba en su sección B – Normas Contables – punto B . 2 .6 – Reconocimiento de variaciones patrimoniales, que “ los costos y las pérdidas deben reconocerse contablemente en el período en que se hayan producido los hechos sustanciales que las generaron. “

Cabe destacar el concepto “ hechos sustanciales que las generaron “ , pues si tales hechos ocurren en períodos futuros, ese gasto debe considerarse como una pérdida cuando tales hechos ocurran, y esta es la justificación para su diferimiento considerándolo como un activo intangible mientras tanto.

La misma norma menciona que “ en cuanto a la imputación de costos a períodos, ésta seguirá las siguientes reglas :

- a) si el costo se relaciona con un ingreso determinado, debe ser cargado al resultado del mismo período al que se imputa el ingreso.
- b) si el costo no puede ser vinculado con un ingreso determinado pero si con un período, debe ser cargado al resultado de ese período.
- c) si no se da ninguna de las dos situaciones anteriores, el costo debe ser cargado al resultado en forma inmediata. “

En este trabajo y dadas las relaciones permanentes que haremos entre las normas contables profesionales y las opiniones de la doctrina consideraremos los términos “ gastos “ y “ costos “ como sinónimos.

Herbert E. Miller, y H.A. Finney, en sus libros Curso de Contabilidad – Introducción a la Contabilidad, pag 67 / 68 decían :

“ El procedimiento de contabilidad que hemos descrito se basa en el registro de las operaciones de acuerdo con los gastos incurridos y los productos devengados. Tiene, pues, como objetivo presentar los productos en el estado de pérdidas y ganancias del período en que aquellos se han devengado (cualquiera que sea la fecha en que se cobre), y cargar los gastos en el período que se vea beneficiado con los mismos (independientemente de la fecha en que se haga el desembolso). “

De este modo el autor en los años 60 se refiere expresamente al criterio de lo devengado.

Este concepto de asignar las pérdidas al ejercicio que “ le competen “ es una expresión que se viene utilizando en nuestro país, desde la creación de los denominados “ Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados “, reconocidos publicamente a partir de la VII Conferencia Interamericana de Contabilidad, Mar del Plata 1965, en donde se definió el principio de lo devengado expresando que “ Las

variaciones patrimoniales que deben considerarse para establecer el resultado económico son las que compete a un ejercicio sin entrar a considerar si se han cobrado o pagado “

La actual Resolución Técnica N° 18 en su punto 2.2. correspondiente a las normas generales, al referirse al criterio devengamiento establece que :

“ Los efectos patrimoniales de las transacciones y otros hechos deben reconocerse en los períodos en que ocurren, con independencia del momento en el cual se produjeron los ingresos y egresos de fondos relacionados “.

Podemos concluir que desde el año 1965 estamos pensando en gastos “ que ocurren “ , “ le competen “ ,“ le corresponden“ a un ejercicio , estos conceptos evidentemente dan lugar a subjetividades en el momento de decidir si determinada partida, debe afectar los resultados de un ejercicio o debe diferirse (considerándola como un activo), hasta un momento futuro en que se expondrá como una pérdida.

En el orden nacional, Enrique Fowler Newton, en su libro Contabilidad Superior Tomo I, pag 34 dice que :

“ Las variaciones patrimoniales deben contabilizarse en los períodos en que se generan, sin entrar a considerar si han afectado los fondos del ente (concepto de devengamiento). Para aplicar esta idea debe definirse el período al cual corresponde o compete cada resultado y para esto debe identificarse cuál es su hecho generador “

A su vez, en la sección 1.15 de la obra mencionada cuando se refiere a las “ Aplicaciones del Concepto de Devengamiento“ en el inciso f) Costos – (pag 39) dice lo siguiente :

“ Hay consenso en que :

a) los costos vinculados con ingresos determinados son gastos que deben reconocerse como tales en los mismos períodos que los primeros (correlación de ingresos y costos);

b) si el costo no se relaciona con un ingreso específico, pero sí con un período, debe imputársele a éste;

b) los restantes costos deben reconocerse como gastos o pérdidas tan pronto como se los conoce. “

LA DOCTRINA

Con el fin de analizar los principales autores internacionales he extractado aquellas ideas que fortalecen las sostenidas en este artículo :

William A. Paton – Doctor en Filosofía y profesor de Contabilidad de la Universidad de Michigan sostenía en su Tratado de Contabilidad Media y Superior que :

“ Todos los activos tienen para la empresa un rasgo común, aún cuando difieran entre sí en muchos aspectos, todos representan para la empresa un valor a la cual pertenecen. “
(Tomo I pag 26).

Me pregunto cuál es el valor de los gastos diferidos y la respuesta es que se han generado para permitirle al ente nuevos ingresos en períodos futuros.

Los activos representan en todos los entes recursos disponibles. En estos casos esos recursos son los que, le permiten al ente generar los ingresos con los que deben compatibilizarse los gastos en el futuro.

Posteriormente este autor manifiesta :

“ A pesar de que los costos de organización no representan valores realizables, deben ser contabilizados, por sus méritos propios, como otros valores activos. Y como ellos constituyen el costo de los servicios para que la empresa se ponga en marcha, la base en la que se asientan es, en el fondo, la misma que la de los costos de construcción.

Así, por ejemplo, los honorarios pagados por la constitución jurídica de la empresa forman parte de la inversión total de sus dueños, con el mismo derecho que los honorarios a favor del arquitecto que proyecta la planta. “ (Tomo II, pag 149)

Los honorarios del arquitecto que proyectó la planta y forman parte del activo Edificios y Construcciones tienen en la obra terminada un valor recuperable, ya sea a través del flujo de fondos que su uso generará o de su precio de venta.

Del mismo modo los honorarios de los profesionales que constituyeron jurídicamente el nuevo ente, y que se encuentran activados como gastos de organización, tienen como valor recuperable el flujo de fondos futuro que el nuevo ente generará

William A. Paton también manifiesta que “ los gastos de organización deben ser retenidos como un valor activo.... en virtud de su capacidad para producir beneficios y deben amortizarse en caso contrario. Así, pues, en una empresa que se mantiene constantemente vigorosa, los gastos de organización no deben ser objeto de amortización. “

Aunque teóricamente la postura de Paton en cuanto a no amortizar los gastos de organización si corresponden a un ente que continuará generando un flujo de fondos positivo, (como de cualquier otro activo intangible) es compartida por el autor, las normas contables argentinas, no lo admiten, dado que este tipo de gastos debe ser transferido a resultados en un período máximo de cinco años (RT 18 - 5.13.3)

Sobre el particular Paton expresa :

“si la firma logra y mantiene el impulso previsto, los costos incurridos para crear el negocio siguen como valor de activo sin que nada los altere..... Se desprende de ello que si la empresa inicia un descenso, y se disipan sus recursos tangibles, los gastos efectuados para poner el negocio en marcha se evaporan también. Esta interpretación conduce a la siguiente regla o fórmula general : los costos de organización deben mantenerse como valor de activo permanente mientras la empresa conserve una situación solidamente despejada como firma en marcha, tal como lo reflejan su capacidad para producir ganancias..... “ (Tomo IV pag 26)

Encontramos también en el tomo IV de su obra las siguientes ideas :

“ los rubros intangibles, mas que otros valores del activo, dependen de la actividad del negocio como firma en marcha. el valor de los rubros intangibles, es fundamentalmente una cuestión de capacidad para producir ganancias.
En virtud de su íntima relación con la firma en marcha y el grado en que su valor depende de la continuidad con que se manifiesta el éxito de la explotación, el activo intangible se halla en una situación parecida a la propiedad de la planta “
(Tomo IV, pag 8 / 9)

“ Se admite que los gastos de organización no son cargados inmediatamente contra los ingresos (de los cuales es posible que no haya ninguno durante el ejercicio en que se inicia la empresa);.... se recomienda entonces, que dichos gastos preliminares sean considerados como “ cargos diferidos “, para absorberlos contra los ingresos en los próximos dos o tres años. El activo de una empresa en marcha se forma en gran medida con cargos diferidos (costos realizados que, son razonables imputar en el futuro).
.....Los costos de organización sólo pueden recuperarse a través de algunos años de éxito comercial o mediante la venta de la firma como empresa en marcha, pero lo mismo puede decirse, esencialmente de las sumas invertidas en las vías de un ferrocarril, en la galerías de una mina y en otras estructuras físicas. “ (Tomo IV pag. 24 / 25).

Palle Hansen – Profesor de la Escuela Superior de Comercio de Copenhague, sostenía en su Manual de Contabilidad , Madrid, Aguilar que :

“ Si una empresa sufraga directamente sus gastos para mejorar o modificar su aparato de organización, lo que puede imaginarse, p. ej., al realizar una racionalización, puede ser muy razonable anotar dichos gastos como activo, puesto que el bien creado tiene para la empresa un valor que excede del momento de su adquisición. Sin embargo, este valor no durará indefinidamente.
Aunque el activo siga manteniéndose, hay que amortizar el valor creado originalmente.
No puede decirse nada con carácter general sobre la duración que ha de tener el período de amortización, pero , en la mayoría de los casos hay que aconsejar una amortización rápida. “ (Pag. 387)

Debemos destacar que la doctrina desde hace cuarenta años admite la posibilidad de no amortizar estos intangibles, aunque se inclina por su rápida amortización.

La Resolución Técnica 18 , Norma 5.13.3 – como se indicó - no admite que los gastos de organización y preoperativos se amorticen en un período mayor a cinco años, pero admite que la vida útil de otros intangibles puedan llegar a 20 años, permitiendo la consideración de una vida útil estimada superior, en la medida en que al cierre de cada ejercicio se estime nuevamente el valor recuperable de tal intangible aunque no haya indicios de su desvalorización. (Norma 4.4.2)

Cabe destacar a esta altura del análisis, que los autores mencionados no se refieren expresamente al criterio de lo devengado de modo general como lo conocemos en la actualidad, sino que solamente se refieren a que determinado tipo de gastos deben exponerse como un activo intangible por ser un cargo diferido.

El criterio de lo devengado tal como lo conocemos hoy en día parecería dar lugar al diferimiento de todo tipo de gasto que puedan asociarse a ingresos futuros.

Palle Hansen consideraba también, en su citado Manual de Contabilidad, otros gastos diferidos como ser los gastos de ensayo y de campañas publicitarias indicando que :

“ Gastos de ensayo : Los gastos de ensayo pueden originarse bien en relación con las fabricaciones de prueba y los experimentos de una empresa recién establecida, o al acometer una empresa una producción nueva.

En ambos casos, los gastos de ensayo sufragados pueden anotarse como un activo no material, si tienen por resultado la iniciación de una producción de las mercancías en cuestión. “

“ Campañas de publicidad : Si una empresa trata de acreditar ciertas mercancías por medio de una campaña de publicidad especial o de dar a conocer su nombre comercial, puede presentarse la cuestión de distribuir los costes empleados en dicha campaña entre los períodos de contabilidad, en los que se supone la misma sea de utilidad para la empresa. En tales casos el activo puede considerarse como un gasto anticipado.

En todo caso debe emplearse la máxima prudencia en la tasación del activo que debe amortizarse en una serie corta de años “

Estos conceptos que tienen vinculación directa con el criterio de lo devengado no son admitidos en la actualidad (mayo 2003) por las normas contables profesionales argentinas y del mismo modo lo tratan las normas internacionales de contabilidad. Se reconocerán como una pérdida en cuanto se generan.

Herbert E. Miller, Ph. D., C.P.A., profesor de Contabilidad de la Universidad de Michigan y H.A. Finney, Ph.D., C.P.A. en su tratado de Contabilidad – (Introducción e Intermedia) exponen las siguientes ideas :

“ Los valores de activo que se consideran bajo esta clasificación son adquiridos por el negocio ante la expectativa de lograr una ganancia mediante su uso. El hecho de que podrían venderse no tiene gran importancia, pues se adquieren más bien por los servicios o beneficios que puedan rendir en el negocio “ (Introducción a la Contabilidad, tomo I, pag 5).

“ Si un gasto habrá de beneficiar a más de un período, es correcto cargarlo a una cuenta de activo; pero al fin de cada período es necesario determinar que porción del costo debe cargarse como un gasto del período y qué parte de aquél debe aún mostrarse en el balance como un activo. El procedimiento contable que se emplea en tales casos es el siguiente :

En la fecha en que se hace el gasto se carga su costo total a la cuenta de activo.

Al final de cada período, mediante un asiento de ajuste, se transfiere una parte apropiada del gasto de la cuenta de activo a una cuenta de gastos. “ (Introducción a la Contabilidad, tomo I, pag 55).

Con respecto a los criterios de devengado y percibido estos autores en la misma obra manifiestan :

Ambos procedimientos son los siguientes :

“ El que se basa en el movimiento de dinero (criterio de lo percibido) contabiliza los productos (ganancias) en el período en que se

efectúan los cobros de dinero y carga los gastos en el período en que se efectúan los desembolsos.

La diferencia fundamental entre las dos bases estriba en el elemento " tiempo ". Con frecuencia, los contadores, al referirse al proceso de la determinación periódica de la utilidad neta, lo describen como la apropiada aplicación de las ganancias a las pérdidas en los períodos correspondientes. Ello se logra mediante el procedimiento contable de lo devengado ". (Introducción a la Contabilidad, tomo I, pag 68).

En cuanto al mantenimiento de los gastos de organización en forma permanente o siguiendo el criterio de nuestras normas que requieren su amortización en no más de cinco años, estos autores indican que :

“ Los costos de organización pueden llevarse indefinidamente como un activo si no existe razón para creer que su vida útil llegue a terminar alguna vez.....

Es incorrecta la práctica de cancelar los intangibles arbitraria e inmediatamente después de su adquisición, puesto que es contraria a la hipótesis básica de la contabilidad de que todos los desembolsos dan lugar inicialmente a la adquisición de beneficios a corto o a largo plazo. Sin embargo , aún cuando el activo de esta clase normalmente no esta sujeto a amortización, su amortización o total cancelación pueden ser apropiadas bajo distintas condiciones“ (Contabilidad Intermedia, tomo I, pag 402).

“ La tradicional actitud de la contabilidad hacia los gastos de organización es que éstos constituyen una pérdida consumada y que no existe ninguna justificación teórica para no amortizarlos tan pronto como sea posible. Sin embargo, como dicho tratamiento crearía un déficit antes de que la compañía empezase sus operaciones, los contadores han sancionados la práctica de que los gastos de organización se expongan como un cargo diferido que habrá de amortizarse contra Utilidades no Distribuidas durante los primeros años de la compañía. “

“ Parece existir suficiente justificación teórica para considerar a los gastos de organización como el costo de un activo intangible que no requiere amortización. “

“ Con toda seguridad, los beneficios se prolongarán durante toda la vida del negocio; por esta razón existe justificación teórica para

considerar a los gastos de organización como un activo intangible, el que, si bien no tiene ningún valor de realización, forma parte integrante y continua del valor intrínseco del negocio. “ (Contabilidad Intermedia, tomo I, pag 419).

LAS NORMAS CONTABLES ARGENTINAS

Las norma contable que en la actualidad (mayo 2003) sustituyó a la Resolución Técnica N° 10, es la Resolución Técnica N° 16 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas y representa el marco conceptual de todas las normas contables profesionales.

Esta Resolución contiene una serie de definiciones que nos serán útiles al momento de obtener las conclusiones.

Define en su segunda parte punto 4.1.1 que “ un ente tiene un activo, cuando debido a un hecho ya ocurrido, controla los beneficios económicos que produce un bien (con valor de uso para el ente). “ – (Edición de la F.A.C.P.C.E., octubre de 2002, pag. 14).

Entendemos que un bien tiene valor de uso cuando el ente puede emplearlo en alguna actividad productora de ingresos, o sea tiene aptitud para generar un flujo positivo de efectivo. De no cumplirse este requisito no existe un activo para el ente en cuestión.

Por lo tanto un gasto activado, como el resto de los activos, tiene que tener como fundamento para su existencia como tal que en el futuro le va a generar al ente un flujo positivo de efectivo por su existencia.

La norma sigue explicando que “ La contribución de un bien a los futuros flujos de efectivo o sus equivalentes debe estar asegurada con certeza o esperada con un alto grado de probabilidad “ – (Edición de la F.A.C.P.C.E., octubre 2002, pag 14).

Es muy importante para el tema que tratamos la definición que seguidamente expone la norma analizada al decir que : “ Las transacciones o sucesos que se esperan ocurran en el futuro no

dan lugar, por si mismas, a activos. “ – (Edición de la F.A.C.P.C.E., octubre 2002, pag 15).

El punto 4.2.2. de la Resolución Técnica N° 16 indica que : “ Son gastos las disminuciones del patrimonio neto relacionadas con los ingresos “.–(Edición de la F.A.C.P.C.E., octubre 2002, pag 17).

Todo gasto en su origen implica una disminución del patrimonio neto, solamente en la medida que podamos justificar con un alto grado de probabilidad que generará ingresos en el futuro, es que estamos en presencia de un gasto diferido, y lo expondremos como un activo intangible.

La misma Resolución Técnica en su punto 6.2 indica que las condiciones que deben existir para reconocer un activo son las siguientes :

- 1) “ su costo histórico “ – digamos que el gasto lo tiene –
- 2) “ su costo de reposición “ – el gasto incurrido lo puede tener –
- 3) “ su valor neto de realización “ – en el caso del gasto incurrido este concepto no existe –
- 4) “ el importe descontado del flujo neto de fondos a percibir (valor actual) “ – digamos que un gasto diferido puede dar lugar a un flujo de fondos netos a percibir, dado que su existencia es el que va a permitir generar tal flujo de fondos futuros.

La Resolución Técnica N° 17 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas, en su punto 4.4.4 al referirse a las estimaciones de los flujos de fondos que justifican la existencia de un activo dice :

“ Las proyecciones de futuros flujos de fondos que se hagan para la determinación del valor de uso deben :

..... “ e) basarse en los presupuestos financieros mas recientes que hayan sido aprobados por la administración del ente, que cubra como máximo un período de cinco años. “

..... “ j) no incluir los flujos de fondos que se espera ocasionen :

..... 3) las futuras mejoras a la capacidad de servicio de los activos ; Versión oficial a octubre 2002 , pag. 44

De donde para mantener un gasto diferido como un activo en función a su flujo de fondos esperado, este no debe contener en su preparación futuras mejoras a la capacidad actual de servicio.

En el punto 5.13 de la Resolución Técnica 17 referido a Otros activos intangibles se menciona que :

“ 5.13.1. Reconocimiento

Los activos intangibles adquiridos y los producidos sólo se reconocerán como tales cuando :

- a) pueda demostrarse su capacidad para generar beneficios económicos futuros;
- b) su costo pueda determinarse sobre bases confiables;
- c) no se trate de :
 - 1) costos de investigación efectuados con el propósito de obtener nuevos conocimientos científicos y técnicos o inteligencia;
 - 2) costos erogados en el desarrollo interno del valor llave, marcas, listas de clientes y otros que, en sustancia, no puedan ser distinguidos del costo de desarrollar un negocio tomado en su conjunto (o un segmento de dicho negocio);
 - 3) costos de publicidad, promoción y reubicación o reorganización de una empresa;
 - 4) costos de entrenamiento (excepto aquellos que por sus características deban activarse en gastos preoperativos).

En tanto se cumplan las condiciones indicadas en a) y b) , podrán considerarse activos intangibles a las erogaciones que respondan a :

- a) costos para lograr la constitución de un nuevo ente y darle existencia legal (costos de organización)

b) costos que un nuevo ente o un ente existente deban incurrir en forma previa al inicio de una nueva actividad u operación (costos preoperativos) siempre que :

- 1) sean costos directos atribuibles a la nueva actividad u operación y claramente incrementales respecto de los costos del ente si la nueva actividad u operación no se hubiera desarrollado; y
- 2) no corresponda incluir las erogaciones efectuadas como un componente del costo de los bienes de uso

En el caso de los costos erogados por la aplicación de conocimientos a un plan o diseño para la producción de materiales, dispositivos, productos, procesos, sistemas o servicios nuevos o sustancialmente mejorados, la demostración de la capacidad de generar beneficios económicos futuros incluye la probanza de la intención, factibilidad y capacidad de completar el desarrollo del intangible.

Los costos cargados al resultado de un ejercicio o período intermedio por no darse las condiciones indicadas no podrán agregarse posteriormente al costo de un intangible.

Los costos posteriores relacionados con un intangible ya reconocido sólo se activarán si :

- a) puede probarse que mejorarán el flujo de beneficios económicos futuros ; y
- b) pueden ser medidos sobre bases fiables “ – (Edición de la F.A.C.P.C.E., octubre 2002, pag. 60).

La Resolución Técnica 17 en su punto 4.4.2 al referirse a la frecuencia con que deben evaluarse los valores recuperables de los activos indica que :

“ Las comparaciones entre las mediciones contables primarias de los activos y sus correspondientes valores recuperables deben hacerse cada vez que se preparen estados contables en los casos de :

- c) intangibles que no generan un flujo de fondos propio.”

Especialmente para el caso de los intangibles mencionados, la norma indica que es obligatoria esta evaluación si existe algún indicio de que tales activos se hayan desvalorizado.

Los indicios de origen externo a considerar son, entre otros los " 2) cambios importantes ocurridos o que se espera ocurrirán próximamente en los mercados y en los contextos tecnológico, económico o legal en que opera el ente y que lo afectan adversamente y de origen interno " y las " expectativas de pérdidas operativas futuras ". (Edición de la F.A.C.P.C.E., octubre 2002, pag. 41).

Al respecto Enrique Fowler Newton en su libro Contabilidad Superior, cuarta edición, Macchi, Buenos Aires, 2001, Tomo I, pag 633 dice que :

“ Los costos vinculados con ingresos futuros constituyen activos.

En esa situación se encuentran :

- a) los llamados costos preoperativos, que son incurridos antes de la puesta en marcha de una empresa o de un segmento de ella, incluyendo los costos de organización o establecimiento;
- b) los de desarrollos de sistemas administrativos utilizables durante varios períodos;
- b) los de lanzamiento de campañas publicitarias de nuevos productos, siempre que ellas tengan capacidad para generar ventas.

En cambio, no se genera un activo por el incurrimento de costos cuya vinculación con ingresos futuros no pueda demostrarse, como la publicidad efectuada después de la puesta en marcha para mantener la demanda de los productos o servicios vendidos o sostener la imagen del ente (publicidad institucional) “.

CONCLUSIONES

Las normas legales argentinas y la doctrina admite en forma genérica el diferimiento de todo tipo de gasto que corresponde ser asignado a ingresos de ejercicios futuros activándolo.

Las normas contables profesionales argentinas e internacionales son las que limitan severamente la posibilidad de diferir cualquier tipo de gasto aunque se compatibilice con ganancias futuras. No consideran la posibilidad de diferir otros gastos que no sean los gastos de organización y los gastos preoperativos.

En los próximos años entiendo que esta situación se debería flexibilizar dejando a criterio de los contadores intervinientes, ya sea como responsables en las empresas o auditores externos de las mismas, evaluar la razonabilidad de diferir o no determinado tipo de gasto



Universidad de
San Andrés