

HONORARIOS DE DIRECTORES Y SOCIOS GERENTES

LEY DE SOCIEDADES COMERCIALES

LEY GENERAL DE SOCIEDADES

Nro. 19550

LEY 26994 (VIGENCIA 01/08/2015)

ART. NO MODIFICADO

- ARTICULO 261. — El estatuto podrá establecer la remuneración del directorio y del consejo de vigilancia; en su defecto, la fijará la asamblea o el consejo de vigilancia en su caso.
- El monto máximo de las retribuciones que por todo concepto puedan percibir los miembros del directorio y del consejo de vigilancia en su caso, incluidos sueldos y otras remuneraciones por el desempeño de funciones técnico-administrativas de carácter permanente, no podrán exceder del veinticinco por ciento (25%) de las ganancias.
- Dicho monto máximo se limitará al cinco por ciento (5%) cuando no se distribuyan dividendos a los accionistas, y se incrementará proporcionalmente a la distribución, hasta alcanzar aquel límite cuando se reparta el total de las ganancias. A los fines de la aplicación de esta disposición, no se tendrá en cuenta la reducción en la distribución de dividendos, resultante de deducir las retribuciones del Directorio y del Consejo de Vigilancia.
- Cuando el ejercicio de comisiones especiales o de funciones técnico administrativas por parte de uno o más directores, frente a lo reducido o a la inexistencia de ganancias impongan la necesidad de exceder los límites prefijados, sólo podrán hacerse efectivas tales remuneraciones en exceso si fuesen expresamente acordadas por la asamblea de accionistas, a cuyo efecto deberá incluirse el asunto como uno de los puntos del orden del día.

SUJETOS COMPRENDIDOS

- “ARTÍCULO 69.- Las sociedades de capital, por sus ganancias netas imponibles, quedan sujetas a las siguientes tasas:
a) al veinticinco por ciento (25%):

1. Las sociedades anónimas —incluidas las sociedades anónimas unipersonales—, las sociedades en comandita por acciones, en la parte que corresponda a los socios comanditarios, y las sociedades por acciones simplificadas del Título III de la ley 27.349, constituidas en el país.
2. Las sociedades de responsabilidad limitada, las sociedades en comandita simple y la parte correspondiente a los socios comanditados de las sociedades en comandita por acciones, en todos los casos cuando se trate de sociedades constituidas en el país.
3. Las asociaciones, fundaciones, cooperativas y entidades civiles y mutualistas, constituidas en el país, en cuanto no corresponda por esta ley otro tratamiento impositivo.
4. Las sociedades de economía mixta, por la parte de las utilidades no exentas del impuesto.
5. Las entidades y organismos a que se refiere el artículo 1° de la ley 22.016, no comprendidos en los apartados precedentes, en cuanto no corresponda otro tratamiento impositivo en virtud de lo establecido por el artículo 6° de dicha ley.
6. Los fideicomisos constituidos en el país conforme a las disposiciones del Código Civil y Comercial de la Nación, excepto aquellos en los que el fiduciante posea la calidad de beneficiario. La excepción dispuesta en el presente párrafo no será de aplicación en los casos de fideicomisos financieros o cuando el fiduciante-beneficiario sea un sujeto comprendido en el Título V.
7. Los fondos comunes de inversión constituidos en el país, no comprendidos en el primer párrafo del artículo 1° de la ley 24.083 y sus modificaciones.
8. Las sociedades incluidas en el inciso b) del artículo 49 y los fideicomisos comprendidos en el inciso c) del mismo artículo que opten por tributar conforme a las disposiciones del presente artículo. Dicha opción podrá ejercerse en tanto los referidos sujetos lleven registraciones contables que les permitan confeccionar balances comerciales y deberá mantenerse por el lapso de cinco (5) períodos fiscales contados a partir del primer ejercicio en que se aplique la opción.

Los sujetos mencionados en los apartados 1 a 7 precedentes quedan comprendidos en este inciso desde la fecha del acta fundacional o de celebración del respectivo contrato, según corresponda, y para los sujetos mencionados en el apartado 8, desde el primer día del ejercicio fiscal siguiente al del ejercicio de la opción.

- b) Al veinticinco por ciento (25%):

Las derivadas de establecimientos permanentes definidos en el artículo sin número agregado a continuación del artículo 16.

Dichos establecimientos deberán ingresar la tasa adicional del trece por ciento (13%) al momento de remesar las utilidades a su casa matriz.”

DEDUCCION ESPECIAL DE TERCERA CATEGORIA

DEDUCCIONES ESPECIALES DE LA TERCERA CATEGORIA

- **Art. 87** - De las ganancias de la tercera categoría y con las limitaciones de esta ley también se podrá deducir:
- j) Las sumas que se destinen al pago de honorarios a directores, síndicos o miembros de consejos de vigilancia y las acordadas a los socios administradores -con las limitaciones que se establecen en el presente inciso- por parte de los contribuyentes comprendidos en el inciso a) del artículo 69.
- Las sumas a deducir en concepto de honorarios de directores y miembros de consejos de vigilancia y de retribuciones a los socios administradores por su desempeño como tales, no podrán exceder el VEINTICINCO POR CIENTO (25 %) de las utilidades contables del ejercicio, o hasta la que resulte de computar DOCE MIL QUINIENTOS PESOS (\$ 12.500) por cada uno de los perceptores de dichos conceptos, la que resulte mayor, siempre que se asignen dentro del plazo previsto para la presentación de la declaración jurada anual del año fiscal por el cual se paguen. En el caso de asignarse con posterioridad a dicho plazo, el importe que resulte computable de acuerdo con lo dispuesto precedentemente será deducible en el ejercicio en que se asigne.
- Las sumas que superen el límite indicado tendrán para el beneficiario el tratamiento de no computables para la determinación del gravamen, siempre que el balance impositivo de la sociedad arroje impuesto determinado en el ejercicio por el cual se pagan las retribuciones.

TRES PARTES

- LA DEDUCCION EN CUANTO A LA ASIGNACION EN EL TIEMPO.
- LIMITE AL MONTO A DEDUCIR.
- TRATAMIENTO AL EXCESO DE ESE MONTO MAXIMO.

**DIRECTORES DE S.A.
SOCIOS GERENTES S.R.L.**

- **Art. 87** - De las ganancias de la tercera categoría y con las limitaciones de esta ley también se podrá deducir:
- j) Las sumas que se destinen al pago de honorarios a directores, síndicos o miembros de consejos de vigilancia y las acordadas a los socios administradores -con las limitaciones que se establecen en el presente inciso- por parte de los contribuyentes comprendidos en el inciso a) del artículo 69.

S.R.L., S.C.S. Y S.C.A.

- **Art. 143** - Los socios administradores de las sociedades de responsabilidad limitada, en comandita simple y en comandita por acciones, a que se refieren los artículos 18, inciso b), segundo párrafo, 79, inciso f), segundo párrafo y 87, inciso j), de la ley, son aquellos que han sido designados como tales en el contrato constitutivo o posteriormente, mediante una decisión adoptada en los términos prescriptos por la Ley N° 19.550 y sus modificaciones.

MARCO LEGAL APLICABLE

LIMITES

- Las sumas abonadas a directores, socios administradores y miembros del consejo de vigilancia no podrá exceder del 25% de la utilidad contable del ejercicio o hasta la que resulte de computar \$ 12.500.- por cada perceptor, el que resulte mayor, siempre que se asignen individualmente dentro del plazo previsto para la presentación de la declaración jurada.

ASIGNACION

ART.142 D.R. 2do. Párrafo.

- EL MONTO DEDUCIBLE QUE SE DETERMINE CON ARREGLO A LO DISPUESTO EN EL PARRAFO ANTERIOR , SE IMPUTARA AL EJERCICIO POR EL CUAL SE PAGUEN LOS HONORARIOS O SUMAS ACORDADAS SI, DENTRO DEL PLAZO PREVISTO PARA LA PRESENTACION DE LA DECLARACION JURADA DE LA SOCIEDAD CORRESPONDIENTE AL MISMO, DICHOS HONORARIOS O SUMAS ACORDADAS HUBIERAN SIDO ASIGNADOS EN FORMA INDIVIDUAL POR LA ASAMBLEA DE ACCIONISTAS O REUNION DE SOCIOS O POR EL DIRECTORIO U ORGANO EJECUTIVO, SI LOS ORGANOS CITADOS EN PRIMER TERMINO LOS HUBIERAN ASIGNADO EN FORMA GLOBAL.
- SI LAS ASIGNACIONES ALUDIDAS PRECEDENTEMENTE TUVIERAN LUGAR DESPUES DE VENCIDO AQUEL PLAZO, DICHO MONTO SE DEDUCIRA EN EL EJERCICIO DE ASIGNACION.
- SINDICOS:
- IDENTICO CRITERIO DE IMPUTACION REGIRA PARA LA DEDUCCION DE LAS SUMAS QUE SE DESTINEN AL PAGO DE HONORARIOS DE SINDICOS.

PROCEDENCIA DE LA DEDUCCION EN FUNCION DE SU ASIGNACION

- PARA LA PROCEDENCIA DE SU DEDUCIBILIDAD EN LA DETERMINACION DEL IMPUESTO A LAS GANANCIAS, LAS SUMAS DEBEN HABER SIDO ASIGNADAS EN FORMA INDIVIDUAL DENTRO DEL PLAZO PREVISTO PARA LA PRESENTACION DE LA DECLARACION JURADA DEL TRIBUTOS CORRESPONDIENTE AL AÑO FISCAL POR EL CUAL SE PAGUEN, NO EN EL CUAL SE ABONEN, CONCEPTO ESTE ULTIMO NO NECESARIAMENTE SIMILAR A AQUEL.
- EN EFECTO SUPONIENDO UN CIERRE DE EJERCICIO CON FECHA 31/12/2018 Y UN HONORARIOS ASIGNADO EL 06/04/2019 (CON ANTERIORIDAD AL VENCIMIENTO DE LA DJ.), Y PAGADO EL 19/04/2019, LA DEDUCCION PROCEDERA EN EL PERIODO 2014, NO EN EL 2015 EN EL CUAL SE ASIGNO Y ABONO.
- EN EL CASO DE ASIGNARSE CON POSTERIORIDAD AL VENCIMIENTO DEL PLAZO ANTES PREVISTO, LA DEDUCCION SERA PROCEDENTE EN EL EJERCICIO EN QUE SE ASIGNE.

SOCIOS, DIRECTORES Y GERENTES – Aspectos Fiscales

Necesidad de la confección del acta

Requisito necesario: *Deci S.R.L., TFN Solo D, 14/12/2000*: la decisión asamblearia de asignar retribuciones debe estar expuesta en un libro de actas.

Omisión de la confección del acta

Nueva Subgro S.A., TFN Solo B, 26/05/2003: la ausencia de actas puede ser suplida con:

- **registro contable de las distribuciones en el libro diario**
- **haber practicado las retenciones pertinentes a los directores**
- **la declaración de la renta en la DDIJ de los directores**
- **correspondencia del monto deducido con los límites legales**

SOCIOS, DIRECTORES Y GERENTES – Aspectos Fiscales

Omisión de la confección del acta

Popelero Tucumán S.A., TFN Solo C, 07/04/2006: la deficiencia instrumental respecto de la asignación individual puede ser suplida con las retenciones practicadas.

En igual sentido:

- Arenera Tigre SA. TFN Sala A del 28/2/2002
- Acrobar SA. TFN Sala D del 5/10/2004

SOCIOS, DIRECTORES Y GERENTES – Aspectos Fiscales

Derecho a la deducción del gasto

Rana Hnos. S.R.L., CSJN, 29/12/1988: “...el derecho a la percepción de tales retribuciones y la correlativa deducción surge del desempeño del cargo para el cual fueron asignados y no se exige ritualidad alguna en la forma de exteriorización, sino solamente que el consentimiento social en la asignación se manifieste en concordancia con lo previsto en el contrato social y en los arts. 146, 157, 159 y 160 de la ley 19.550...”

Falta de inscripción de la designación de un socio administrador

Oller S.R.L., TFN Sala D, 24/09/1999: “...La falta de inscripción de la designación de la socio administradora no resulta obstáculo para la deducción prevista en (...) la ley 20.628 (...). Ello es así, en virtud de que el art. 119 mencionado prevé que los socios administradores son aquellos que hayan sido designados como tales en el contrato constitutivo o posteriormente, mediante una decisión adoptada por la mayoría del capital presente exigida por la ley 19.550, la inscripción que requiere el art. 60 de la ley de sociedades comerciales tiene naturaleza declarativa, ya que el acto de inscripción cumple sólo una función de publicidad...”

LEY 19550

NOMBRAMIENTO, CESACION. INSCRIPCION Y PUBLICACION

- ART.60: TODA DESIGNACION O CESACION DE ADMINISTRADORES DEBE SER INSCRIPTA EN LOS REGISTROS CORRESPONDIENTES E INCORPORADA AL RESPECTIVO LEGAJOS DE LA SOCIEDAD. TAMBIEN DEBE PUBLICARSE CUANDO SE TRATARE DE SOCIEDAD DE RESPONSABILIDAD LIMITADA O SOCIEDAD POR ACCIONES. LA FALTA DE INSCRIPCION HARA APLICABLE EL ART.12, SIN LAS EXCEPCIONES QUE EL MISMO PREVE.
- LEY 26994 NO LO MODIFICO.
- ARTICULO 60. — Toda designación o cesación de administradores debe ser inscripta en los registros correspondientes e incorporada al respectivo legajo de la sociedad. También debe publicarse cuando se tratare de sociedad de responsabilidad limitada o sociedad por acciones. La falta de inscripción hará aplicable el artículo 12, sin las excepciones que el mismo prevé.

EN FUNCION DE LOS TOPES DE DEDUCIBILIDAD

BASE LEGAL

ART.87 INC. J Y ART.142 D.R.

- LAS SUMAS A DEDUCIR EN CONCEPTO DE HONORARIOS DE DIRECTORES Y MIEMBROS DE CONSEJOS DE VIGILANCIA Y DE RETRIBUCIONES A LOS SOCIOS ADMINISTRADORES POR SU DESEMPEÑO COMO TALES, NO PODRAN EXCEDER EL 25% DE LAS UTILIDADES CONTABLES (LUEGO DE DEDUCIR EL IMPUESTO A LAS GANANCIAS) , O HASTA LA QUE RESULTE DE COMPUTAR \$ 12.500,-- POR CADA UNO DE LOS PERCEPTORES DE DICHOS CONCEPTOS, EL QUE RESULTE MAYOR.
- LIMITE DE \$ 12.500.--
- ART.142 INC.B).....DICHO MONTO SE DETERMINARA CONSIDERANDO RESPECTO DE CADA PERCEPTOR EL IMPORTE ANTES INDICADO **O LAS SUMAS ACORDADAS QUE SE LE HUBIEREN ASIGNADO**,SI ESTE ULTIMO FUERE INFERIOR.

CALCULO DEL LIMITE INDIVIDUAL DE \$ 12.500,--

- PARA LA DETERMINACION DE ESTE LIMITE SE COMPARARA, POR CADA DIRECTOR DEL PAIS, EL MONTO ASIGNADO INDIVIDUALMENTE CON LA SUMA DE \$ 12.500,--
- EL MONTO A COMPUTAR, POR CADA DIRECTOR, SERA EL MENOR DE AMBOS IMPORTES (ART.142, PRIMER PARRAFO, INC. B) D.R.

Ejemplo:

Director	Asignación Individual	Tope Individual
A)	7.000,00	7.000,00
B)	20.000,00	12.500,00
C)	15.000,00	12.500,00
Total	42.000,00	32.000,00

2.3) Honorarios a directores deducibles

2.3.1) Directores del país

El monto deducible será el menor entre:

- * El total de honorarios asignados en forma individual y
- * El mayor importe, entre:
 - El límite del 25% del resultado contable, detallado en los puntos 2.1.1) y 2.1.2).
 - El total, que surge por aplicación del límite individual, detallado en el punto 2.2

Ejemplos:

SOCIOS, DIRECTORES Y GERENTES – Aspectos Fiscales

Resultado contable que arroja pérdida

Cuando el resultado contable haya arrojado pérdida se aplicará solamente el tope legal de \$ 12.500 por perceptor

Longvie S.A., TFN Sala B, 06/08/2002 y CNACAF Sala IV, 23/03/2006

Art. 261 LSC, 3º párrafo: "...Cuando el ejercicio de comisiones especiales o de funciones técnico administrativas por parte de uno o más directores, frente a lo reducido o a la inexistencia de ganancias impongan la necesidad de exceder los límites prefijados, sólo podrán hacerse efectivos tales remuneraciones en exceso si fueren expresamente acordados por la asamblea de accionistas, a cuyo efecto deberá incluirse el asunto como uno de los puntos del orden del día...".

CALCULO DEL LIMITE DEL 25%

- ART. 87 INC. J: Las sumas a deducir en concepto de honorarios de directores y miembros de consejos de vigilancia y de retribuciones a los socios administradores por su desempeño como tales, no podrán exceder el VEINTICINCO POR CIENTO (25 %) de las utilidades contables del ejercicio, o hasta la que resulte de computar DOCE MIL QUINIENTOS PESOS (\$ 12.500) por cada uno de los perceptores de dichos conceptos, la que resulte mayor, siempre que se asignen dentro del plazo previsto para la presentación de la declaración jurada anual del año fiscal por el cual se paguen. En el caso de asignarse con posterioridad a dicho plazo, el importe que resulte computable de acuerdo con lo dispuesto precedentemente será deducible en el ejercicio en que se asigne.

LIMITE

SE DEBE DETRAER EL IMPUESTO A LAS GANANCIAS

- **Art. 142** - La deducción por concepto de honorarios de directores, miembros de consejos de vigilancia o por retribución a socios administradores que establece el inciso j) del artículo 87 de la ley, no podrá superar el mayor de los siguientes límites:
- a) VEINTICINCO POR CIENTO (25%) de las utilidades contables del ejercicio. A tal fin, deberá entenderse por utilidad contable a la obtenida después de deducir el Impuesto a las Ganancias del ejercicio que se liquida determinado según las normas de la ley y de este decreto reglamentario;

Durante 2018, los directores seguramente habrán realizado retiros a cuenta de la asignación que vaya a realizar la asamblea, con el tope de 25% de la utilidad contable.



Mirá también

La Corte confirmó que el juicio a Cristina Kirchner comenzará el martes

Lo hizo a través de un comunicado, en el que aclaró que el pedido del expediente es una medida "habitual" y tras el fuerte rechazo que generó esa medida judicial.

Pero si el resultado del ejercicio ajustado por inflación arroja pérdida, no se podrán votar los honorarios.

Esto impide la deducción fiscal de estos honorarios, y además, por la última reforma tributaria, esas salidas tendrían el tratamiento que se le asigna a los retiros de fondos en concepto de dividendos, y por lo tanto estarán gravados a la tasa de 7%. Salvo cuando la empresa no haya generado ganancias gravadas al 30%, caso en el que los dividendos no estarían alcanzados por ese gravamen.

Si por aplicación del ajuste por inflación sobre los resultados acumulados, los mismos se hubieran transformado en pérdidas, entonces los retiros realizados por los directores habrán de generar una renta presunta en cabeza de la sociedad, bajo la figura de la disposición de fondos a favor de terceros (como un préstamo).

DETERMINACION DEL IMPORTE DEDUCIBLE PARA LA SOCIEDAD

PARA DETERMINAR EL TOPE A COMPUTAR COMO DEDUCCION DE HONORARIOS EN EL IMPUESTO A LAS GANANCIAS, SE DEBERA TOMAR COMO LIMITE LOS \$ 12.500,-- POR CADA DIRECTOR, O EL 25% DE LA UTILIDAD CONTABLE OBTENIDA DESPUES DE DETRAER EL IMPUESTO A LAS GANANCIAS DEL EJERCICIO QUE SE LIQUIDA.

POR LO TANTO EXISTEN DOS VARIABLES RELACIONADAS: EL IMPUESTO A LAS GANANCIAS Y LOS HONORARIOS A LOS ADMINISTRADORES. PARA DETERMINAR EL IMPUESTO A LAS GANANCIAS, HAY QUE SABER CUANTO PUEDE DEDUCIRSE COMO HONORARIOS DE DIRECTORES, Y PARA DETERMINAR ESTOS HONORARIOS DEDUCIBLES, DEBE DETERMINARSE CUAL ES EL IMPUESTO A LAS GANANCIAS DEL EJERCICIO.

- LÍMITE B.2) Fórmula para salvar la indeterminación
- $IG = (0,30 \times \text{ut. imp.}) - (0,075 \times \text{ut. cont.}) / 0,925$

Tablas/Formularios:

Fórmula para el cálculo del honorario deducible:

$$\text{T.H.} = \frac{0,25 * UC - 0,25 * A \text{ UI}}{1 - 0,25 * A}$$

Donde:

T.H. = Tope honorarios directorio

UC = Utilidad contable antes de impuesto

UI = Utilidad impositiva antes de la deducción de honorarios.

A = Alícuota de impuesto aplicable a la sociedad



Honorarios directores

Alguna Jurisprudencia

- **Argengraf SA. TFN. Sala C del 08/04/99**
Se confirmó la impugnación del gasto realizado en lo que excede de los topes establecidos en el art. 87 de la LIG, ya que ni la sociedad ni el director pudieron probar cuales eran las tareas por funciones técnico administrativas.
- **CORRALÓN COMAHUE SA - CNFED. CONT. ADM. - SALA I - 3/2/2009**
No consta en las Actas el elemento individualizador de los honorarios, que los supuestos honorarios superan ampliamente los topes reglamentarios y respondían a una suma fija proporcional a la participación accionaria que poseían y que las remuneraciones por tareas técnico-administrativas en exceso del 25%, según el artículo 261 de la ley 19550, sólo se pagan si expresamente las acuerda la Asamblea, que debe surgir del orden del día.

SOCIOS, DIRECTORES Y GERENTES – Aspectos Fiscales

Egon Zehnder International SA, TFN Sala C 04/07/2011 – Elimina cargo contable

La firma sostiene que la forma de calcularlo debe surgir de la interpretación de la ley en general y de la fórmula "utilidades contables del ejercicio" en particular; consecuentemente, destaca que la empresa interpretó que debía calcular dicho tope aplicando el 25% sobre el resultado contable antes de la deducción de honorarios de directores.

Criterio utilizado por los funcionarios fiscales: el cálculo del tope para limitar la deducibilidad de los honorarios de los directores es el resultado final de los estados contables.

"...cabe concluir que tampoco deben considerarse (...) los importes imputados al resultado del ejercicio en concepto de anticipo de honorarios de directores".

"...la solución contraria, es decir la aplicación del límite teniendo en cuenta la utilidad contable después de deducidos tales anticipos, implicaría en la práctica una reducción del porcentaje efectivo de dicho límite, consecuencia no prevista por el legislador..."

ORDEN DEL DIA PARA APROBAR HONORARIOS EN EXCESO

NO SE ACLARO QUE EL DIRECTOR O
SOCIO GERENTE DESARROLLARA
OTRAS FUNCIONES

SUMAS QUE SUPERAN EL LIMITE

- Las sumas que superen el límite tendrán el tratamiento de no computable para el beneficiario, siempre que la sociedad arroje impuesto determinado. Artículo 87 inciso j) de la ley 20.628 y 142, 142 1° s/n incorporado a continuación y 143 D.R 1344/98 Honorarios por funciones ajenas a la dirección
- Si los honorarios abonados a directores corresponden a la función de director, habrá que sujetar la deducción al monto establecido en el artículo 87 inciso i) de la ley 20.628.
- Si son funciones ajenas a las mencionadas, la deducción será admitida bajo las condiciones de los párrafos tercero y cuarto del artículo 142 del D. R. 1344/98, deducibilidad que queda supeditada a que se trate de gastos necesarios para obtener y mantener la fuente
- (Dictamen - DAT- 71/96 y Dictamen - DAT - 45/02). La utilidad contable base de cálculo del 25% debe ser calculada con posterioridad al descuento del propio impuesto a las ganancias. Dictamen (DAT) 106/96

ART.87 INC. J

- Las sumas que superen el límite indicado tendrán para el beneficiario el tratamiento de no computables para la determinación del gravamen, siempre que el balance impositivo de la sociedad arroje impuesto determinado en el ejercicio por el cual se pagan las retribuciones.

PAGO DE IMPUESTO A LAS GANANCIAS

- ARTICULO 142.1: - Lo dispuesto por el tercer párrafo del inciso j) del artículo 87 de la ley, será de aplicación cuando el impuesto determinado en el ejercicio por el cual se pagan los honorarios de directores y miembros del consejo de vigilancia y las retribuciones a los socios administradores, sea igual o superior al monto que surja de aplicar la alícuota prevista en el artículo 69 de la ley a las sumas que superen el límite indicado en el segundo párrafo del mencionado inciso.
- Cuando no se configure las situaciones previstas en el párrafo anterior, la renta obtenida por el beneficiario tendrá el tratamiento de no computable para la determinación del gravamen, hasta el límite de la ganancia neta sujeta a impuesto correspondiente a los contribuyentes comprendidos en el inciso a) del artículo 69 de la ley.

OTRAS FUNCIONES

ART.142 D.R.

- Las remuneraciones a que se refiere el inciso j) del artículo 87 de la ley no incluyen los importes que los directores, síndicos, miembros del consejo de vigilancia o socios administradores pudieran percibir por otros conceptos (sueldos, honorarios, etc.), los que tendrán el tratamiento previsto en la ley según el tipo de ganancia de que se trate.
- A los efectos indicados deberá acreditarse que las respectivas sumas responden a efectivas prestaciones de servicios, que su magnitud guarda relación con la tarea desarrollada y, de corresponder, que se ha cumplimentado con las obligaciones previsionales pertinentes.

RETENCIONES AL DIRECTORIO

R.G.830

- **3. Honorarios de director de sociedad anónima, síndico, etc.**
- ARTICULO 12. — Cuando las retenciones a efectuarse correspondan a honorarios de directores de sociedades anónimas, síndicos o miembros de consejos de vigilancia o a retribuciones a socios administradores (12.1.), las mismas se determinarán sobre el importe total del honorario o de la retribución, asignados (12.2.), y se practicarán en el momento del pago fijado en el artículo 10, debiendo observarse, además, lo siguiente:
- a) Cuando existan adelantos, cuyo total resulte inferior al honorario o a la retribución, asignados, corresponderá practicar la retención hasta el límite de la suma no adelantada. El beneficiario (12.3.) ingresará, de corresponder, el importe no retenido respecto de la diferencia entre el honorario o la retribución, asignados, y la suma no adelantada.
- b) Cuando la sociedad no pueda efectuar la retención por el total del honorario o retribución, por ser el importe de los adelantos mencionados en el inciso anterior igual o superior al monto asignado, los beneficiarios de dichas rentas quedan obligados a efectuar el ingreso de una suma equivalente al total de la retención correspondiente.
- **Los beneficiarios ingresarán el importe equivalente a las sumas no retenidas, dentro de los QUINCE (15) días hábiles administrativos siguientes al momento fijado en el artículo 10, de acuerdo con las formas y condiciones previstas en el artículo 41.**
- En todos los casos se aplicará la escala o, en su caso, la alícuota, establecidas en el Anexo VIII de la presente. De tratarse de beneficiarios inscriptos, se computará un solo monto no sujeto a retención sobre el total del honorario o de la retribución, asignados.

ANEXO III RESOLUCION GENERAL N° 830
CONCEPTOS NO SUJETOS A RETENCION

- f) Las sumas que se paguen en concepto de honorarios a directores, síndicos, miembros de consejos de vigilancia y a socios administradores, siempre que excedan el límite y se cumplan las condiciones indicados en el inciso j) del artículo 87 de la Ley de Impuesto a las Ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones.

R.G.884

- HONORARIOS DE DIRECTOR DE SOCIEDAD ANONIMA, SINDICO, ETC.
- **Artículo 1:**
- ARTICULO 1°.- El monto no sujeto a retención a que se refiere el último párrafo del artículo 12 de la Resolución General N° 830, se computará sobre el importe total del honorario o de la retribución, asignados por ejercicio comercial.
- En los casos en que el citado importe se cancele en cuotas, la retención deberá determinarse en el momento de la asignación sobre el total asignado y practicarse en oportunidad de efectuarse el primer pago.
- De resultar el monto de la primera cuota inferior al de la retención determinada, la misma corresponderá practicarse hasta el límite del importe de la referida cuota, debiendo detraerse del importe de las cuotas siguientes la diferencia de la retención no practicada.
- Textos Relacionados:
- [Resolución General N° 830/2000](#) Artículo N° 12
-
- **Artículo 2:**
- ARTICULO 2°.- De tratarse de honorarios o de retribuciones asignados con anterioridad al día 1 de agosto de 2000, la retención calculada en el momento de la asignación sobre el monto total asignado por el ejercicio comercial, debe practicarse en ocasión de efectuarse el pago, aplicando el monto no sujeto a retención, la alícuota y la escala establecidos en la Resolución General N° 2.784 (DGI), sus modificatorias y complementarias.
- En el caso de que los honorarios o las retribuciones asignados se cancelen en varios pagos, corresponderá aplicar el procedimiento indicado en el último párrafo del artículo precedente.

ANTICIPOS DE HONORARIOS

- LOS ANTICIPOS DE HONORARIOS ABONADOS A LOS DIRECTORES CONSTITUYEN PARA ESTOS UNA DEUDA.
- POR LO TANTO NO SE ENCUENTRAN SUJETOS A RETENCION.
- CNFED CONT.ADM. SALA I 19/03/2000.
- WHITEHALL LABORATORIOS S.A.

- **Los adelantos a cuenta de honorarios**

En este contexto, puede suceder que, para evitar diferir el pago de los honorarios hasta la fecha de la asamblea, **se adelanten mensualmente montos a cuenta.**

Esta alternativa, obliga a ser cuidadosos ya que, si el importe anticipado superase el que resulte definitivamente aprobado por la asamblea, **la sociedad podría verse obligada a reconocer como ganancia un interés presunto** que deberá calcular sobre ese excedente.

Malvitano sostuvo que "**ello puede ser significativo, porque actualmente la tasa de referencia que fijan las normas -para dicho cálculo- es muy elevada**".

Además, remarcó que "ésta es una norma antiabuso, que **pretende evitar el desvío de fondos desde la sociedad hacia sus directores**, sobre todo en empresas cerradas".

JUBILACION AUTONOMOS

OBLIGATORIA

OBLIGATORIA

- **1.3. Aportes al régimen de trabajadores autónomos(s/Decreto 1866/2006):**

- • Conforme el régimen del decreto N° 1866/2006 vigente a partir del 01/03/2007 las personas físicas que realicen la dirección, administración o conducción de sociedades comerciales o civiles, regulares o irregulares y socios de sociedades de cualquier tipo, a los fines de determinar sus obligaciones como trabajador autónomo, se los encuadra por su actividad en la Tabla I que incorpora el citado decreto y la categoría mínima de revista se fija en función de los ingresos brutos obtenidos por cualquier concepto, en retribución de la mencionada actividad por el último año calendario.
- • Cuando el director, administrador o socio realice actividades comprendidas en más de una Tabla se encuadrarán en la Tabla de la o las actividades por las que obtuviera mayores ingresos brutos anuales y en la categoría de esa Tabla que corresponda a la suma de la totalidad de los ingresos brutos anuales obtenidos por todas las actividades desarrolladas, cualquiera sea la Tabla a la que pertenezcan. Si el Director percibe simultáneamente retribuciones por tareas permanentes en relación de dependencia, dichos ingresos no se tendrán en cuenta para la categorización.

Encuadrando en la Tabla I, el aporte se determina como sigue:

- **Ingresos brutos del último año**

- **Categoría**

- **Aporte mensual (1)**

- Menores o iguales a \$ 15.000 (2)

- III \$ 532,14

- Entre \$ 15.001 y \$ 30.000

- IV \$ 851,42

- Mayores a \$ 30.000

- V \$ 1.170,70

- (1) Valores vigentes desde 09/2011 (según RG 3189)

- (2) En el caso de directores o administradores que no obtengan ingreso alguno por la actividad, deberán encuadrarse en la Categoría III y tributar el aporte correspondiente.

- • Será voluntaria la afiliación al régimen de autónomos en los siguiente casos:

- -Miembros de consejos de administración de cooperativas que no perciban retribución alguna por esas funciones,

- -Socios no gerentes de sociedades de responsabilidad limitada.

- -Socios minoritarios de cualquier sociedad, que realicen en la misma sociedad actividades especialmente remuneradas que configuren una relación de dependencia.

- • Recordamos que la actividad de director o administrador de sociedades tributa al régimen de autónomos exclusivamente bajo el régimen general de autónomos del decreto 1866/2006 en tanto la actividad se encuentra excluida del Régimen Simplificado o "Monotributo" (Decreto Nro. 1/2010 , artículo 4°)

¿SIEMPRE EL DIRECTOR O GERENTE
PUEDE SER EMPLEADO?

- 2. Directores y socios administradores Los socios mayoritarios que ejercen el cargo de director no son trabajadores dependientes aunque dicho ejercicio ocupe toda su actividad personal, porque no reciben órdenes ni instrucciones, ni ejecutan decisiones en la que no hayan participado activamente. Las condiciones para que se considere una relación independiente son las siguientes: * Las tareas son asignadas a cada uno de ellos en la Asamblea de Accionistas. *
- Son titulares de acciones, propietarios del capital social (es decir que son ellos mismos quienes nombran a sus miembros, otorgan cargos, distribuyen tareas, fijan retribución, etc.).
- La voluntad social se asienta en idénticas personas que desempeñan distintos roles dentro de una misma organización societaria. * Integran el directorio como presidente o vicepresidente.
- Ello también es aplicable en caso de socios gerentes de SRL, los cuales ejercen funciones de gestión empresarial dentro de las cuales se encuentra la organización y poder de dirección de los empleados. “Cuando el gerente es socio, no puede ser trabajador dependiente si dispone de la mayoría de las cuotas, tampoco puede serlo si fuese designado en el contrato constitutivo de la sociedad y aun menos, si la designación fuese condición expresa de la constitución de la sociedad”.(8)

NO PAGO DE SEGURIDAD SOCIAL COMO EMPLEADO

OPCION POR PAGAR AUTONOMOS

- Si el director realiza actividades dentro de la sociedad, también podrá percibir sueldos en relación de dependencia. En este caso tributará el Impuesto a las Ganancias por esta porción de su ingreso, también en cuarta categoría, pero sujeto al régimen de retención sobre los haberes, como cualquier otro trabajador, indicó Fernández Guevara, y añadió que anualmente todo va converger en una declaración jurada única.

Sin embargo, hay una diferencia con el resto de los trabajadores en materia previsional, ya que al abonar como autónomo, el director podrá optar por no ingresar aportes previsionales derivados de la remuneración.

En este caso, a su vez, la deducción especial podrá ser computada en forma incrementada.

Por otra parte, además de honorarios y sueldos, el director puede prestar a la sociedad otros servicios. Por ejemplo, un abogado que la representa en un juicio. En este caso, deberá pagar IVA, salvo que sea monotributista.

El director de una sociedad puede ser monotributista pero no por su función de director. En este caso deberá aportar como autónomo por ser director y pagar también el componente previsional y la obra social del Monotributo.

EL SINDICO TIENE UN TRATAMIENTO SIMILAR, SIN TOPES

- El tratamiento impositivo del síndico es similar, con la diferencia de que no existen topes que hagan que parte de los honorarios sean no computables en el Impuesto a las Ganancias. Pero sí puede ser monotributista por sus honorarios.
- -

- No se puede optar por pagar únicamente algún concepto y no otros. Por ej.:
- no se pueden ingresar cotizaciones para la Obra Social y omitir el resto de los conceptos ya que la AFIP sostiene la postura de la unicidad de la C.U.S.S. (Dict. DLTRSS 2835/98). Del mismo modo, las Obras Sociales no pueden exigir el ingreso de cotizaciones cuando el director no haya optado por la cotización en el régimen de dependencia

AFILIACIÓN VOLUNTARIA DEL DIRECTOR (SA) O GERENTE (SRL) AL RÉGIMEN DE RELACIÓN DE DEPENDENCIA

- **SITUACIÓN CUANDO EL DIRECTOR PRESTA SERVICIOS PERMANENTES Y NO EJERCIÓ LA OPCIÓN DE COTIZAR AL RÉGIMEN DE RELACIÓN DE DEPENDENCIA**
- Dar el alta en Simplificación Registral
Incorporar al director/gerente en los registros laborales correspondientes.
El empleador queda liberado de actuar como agente de retención de los aportes con destino al S.U.S.S. por todos sus conceptos (unicidad de la C.U.S.S.).
El empleador queda exento de la obligación de ingresar las contribuciones (C.U.S.S.)
Las retribuciones serán abonadas bajo la forma de "sueldo". Por lo tanto, se confeccionará el correspondiente recibo de sueldo, sin retenciones con destino a la Seguridad Social, y liquidando aguinaldo y vacaciones. Se retendrá el Impuesto a las Ganancias según la RG (AFIP) 2437/08 en caso de corresponder. ANSeS no depositará las asignaciones familiares.
Se incluirá al Director/gerente en la DDJJ mensual de la empresa determinativa de las cotizaciones al SUSS. (Dict. (DGI-DLTRSS) 1242/98) a los fines del ingreso de las cuotas destinadas a la ART.
• Se abonarán igualmente las cotizaciones a la A.R.T. ya que según la ley 24.557 art. 2° quedan obligatoriamente incluidos "los trabajadores en relación de dependencia del sector privado". Al respecto la Superintendencia de Riesgos del Trabajo interpretó (Dict. 15/97 de la Subgerencia de Asesoría Legal de la SRT) que por los Directores o Socios Administradores que prestaran servicios en relación de dependencia con la sociedad, ésta se encuentra obligada a ingresar las cuotas correspondientes al sistema aun cuando no se efectúen cotizaciones al SUSS por dichos administradores.
- En Aplicativo:
Dar alta en mediante nota a ART e informar mediante Mi Simplificación
Informar con los siguientes códigos
Código de Actividad: "15 - L.R.T. —Directores SA, municipios, org, cent y descent. Emp mixt provin y otros—"
Código de Modalidad: "99 - LRT (Directores SA, municipios, org, cent y descent. Emp mixt docentes privados o públicos de jurisdicciones incorporadas o no al SIJP)"
Obra Social: "000000 – Ninguna"

IVA

- 18) Las prestaciones inherentes a los cargos de director, síndicos y miembros de consejos de vigilancia de sociedades anónimas y cargos equivalentes de administradores y miembros de consejos de administración de otras sociedades, asociaciones y fundaciones y de las cooperativas.
- La exención dispuesta en el párrafo anterior será procedente siempre que se acredite la efectiva prestación de servicios y exista una razonable relación entre el honorario y la tarea desempeñada, en la medida que la misma responda a los objetivos de la entidad y sea compatible con las prácticas y usos del mercado.

CONSULTA

- **TEMA: DIRECTOR DE SOCIEDAD ANONIMA. FUNCIONES TÉCNICO-ADMINISTRATIVAS**
- **PREGUNTA:** El artículo 7, inciso h), punto 18 de la ley del impuesto al valor agregado, contempla la exención en este impuesto de las prestaciones inherentes a los cargos de director de sociedad anónima. ¿Las retribuciones otorgadas por el desempeño de tareas de dirección y de tareas técnico-administrativas están comprendidas en la mencionada exención?
- **RESPUESTA:** El artículo 7, inciso h), punto 18, de la ley del impuesto al valor agregado exime del gravamen a “las prestaciones inherentes a los cargos de director, síndicos y miembros de consejos de vigilancia de sociedades anónimas y cargos equivalentes de administradores y miembros de consejos de administración de otras sociedades, asociaciones y fundaciones y de las cooperativas. La exención dispuesta en el párrafo anterior será procedente siempre que se acredite la efectiva prestación de servicios y exista una razonable relación entre el honorario y la tarea desempeñada, en la medida en que la misma responda a los objetivos de la entidad y sea compatible con las practicas y usos del mercado”.
En el dictamen (DAT) 45/2002, el Fisco opinó, con respecto al impuesto al valor agregado que, en la medida en que resulta acreditando que las funciones técnico-administrativas desarrolladas no resultan inherentes al cargo de director, tales prestaciones se encontrarían alcanzadas por el gravamen.
Dicho temperamento ha sido ratificado por la jurisprudencia existente en la materia. Así, pues, en la causa “Trode, Luís Moisés c/Dirección General Impositiva” de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, Sala III, del 1/2/2000, se concluyó que la exención del artículo 7 de la ley “...se limita a prestaciones inherentes al cargo del director y no exime el total de las remuneraciones que perciben los directores”.
En igual sentido, se pronunció el Tribunal Fiscal de la Nación en los autos caratulados “Garat, Howard Luís s/recurso de apelación”, de fecha 1/9/1999.

HONORARIOS Y FACTURACION

ANEXO I - RESOLUCION GENERAL N° 1415
A - EXCEPCIONES A LA OBLIGACION DE EMISION DE
COMPROBANTES

- i) Quienes desempeñen las funciones de directores de sociedades anónimas, síndicos, integrantes del consejo de vigilancia, socios gerentes de sociedades de responsabilidad limitada, socios administradores de sociedades en comandita simple y comandita por acciones, fideicomisarios y consejeros de sociedades cooperativas; únicamente por los honorarios o retribuciones que perciban por el desarrollo de las tareas indicadas y en tanto suscriban el correspondiente recibo expedido por la sociedad.

•

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO

Dictamen N° 92/2002 (D.A.T.)¹

EMISIÓN DE COMPROBANTES. Excepción a la obligación por parte de directores de sociedades anónimas y otras entidades. Funciones técnico-administrativas

BOLETÍN N° 70 (A.F.L.P./D.G.L.) – MAYO DE 2003

Se consulta a la asesoría técnica acerca del alcance de la excepción a la obligación de emisión de comprobantes establecida por la Resolución General 3419 (D.G.I.), en el supuesto de pagos de retribuciones a directores de sociedades anónimas en virtud de la ejecución de labores técnico-administrativas.

Sobre el particular, el interesado plantea que el artículo 3º, inciso i) de la Resolución General N° 3419 (D.G.I.)² prescribe que "Se exceptúan de la obligación establecida por el artículo anterior a: ... i) Quienes desempeñen las funciones de directores de sociedades anónimas, síndicos, integrantes del consejo de vigilancia y fideicomisarios; únicamente por los honorarios o retribuciones que perciban por el desempeño de las tareas indicadas y en tanto suscriban el correspondiente recibo expedido por la sociedad."

La asesoría inicia su análisis recordando que la Ley N° 19.550 de Sociedades Comerciales dispone en su artículo 261 que "El estatuto podrá establecer la remuneración del directorio y del consejo de vigilancia, en su caso; en su defecto, la fijará la asamblea o el consejo de vigilancia, en su caso", agregando luego que "El monto máximo de las retribuciones que por todo concepto puedan percibir los miembros del directorio ... incluidos sueldos y otras remuneraciones por el desempeño de funciones técnico-administrativas de carácter permanente, no podrá exceder del veintidós por ciento (25%) de las ganancias."


Posteriormente, reseña la opinión de la doctrina con respecto a lo señalado por la Ley de Sociedades Comerciales, destacando que los autores consideran que "... existen para los directores tres tipos de remuneraciones, a saber:

- Honorarios puros obtenidos por las tareas inherentes a la conducción de la sociedad.
- Remuneraciones por funciones técnico-administrativas.
- Sueldos por actividades efectuadas en relación de dependencia".

Sobre la base de lo expresado, los asesores interpretan que la excepción a la obligación de emisión de la correspondiente factura o documento equivalente, al aludir "... únicamente ... (a) los honorarios o retribuciones que perciban por el desempeño de las tareas indicadas...", apunta solamente al concepto enunciado en primer término, en tanto se suscriba el recibo que ha sido expedido por la sociedad.

En cambio, los pagos por funciones técnico-administrativas tienen que ver con labores de asesoramiento brindadas a la entidad que son remuneradas a través de honorarios, quedando por ende al margen de la mencionada exclusión y debiendo por lo tanto emitirse la correspondiente factura o recibo conforme a las reglas generales del régimen de facturación.

BALAN



Retribución – Régimen de Retención

- *Honorarios propios de la función de Director*
 - No tiene obligación de cumplir con RG 1415/03
 - RG. 830
- *Honorarios técnicos administrativos*
 - Sueldo. Recibo laboral
 - Sueldo RG. 2437
 - Autónomo. Facturación. RG.830

SITUACIÓN ANTE EL IVA DE LOS HONORARIOS A DIRECTORES

Honorarios por tareas inherentes a su función	EXENTOS Art. 7.H.18	EXCEPTUADO DE EMITIR COMPROBANTE SEGÚN RG 1415 (ANEXO I PUNTO i
Honorarios por otras funciones Sin relación de dependencia	GRAVADOS Causas Trod Luis C.N.C.A.F. Sala III y Garat , Howard Luis C.N.C.A.F. Sala V	Obligado a emitir comprobantes según R.G.1415
Honorarios por otras funciones En relación de dependencia	NO GRAVADOS Art. 3 .e.21	El empleador emite recibo de sueldos

- Convenio Multilateral. Casos de aplicación práctica. Honorarios a directores Amaro Gómez, Richard L. García La Manna, María B. En la presente colaboración analizaremos, a través de casos prácticos, el tratamiento de los honorarios y sueldos de directores, síndicos y socios de sociedades para la determinación del coeficiente de gastos en el marco del Convenio Multilateral (1).
- A estos fines debemos recordar que el inciso f) del artículo 3° del Convenio Multilateral dispone que: "No se computarán como gastos: 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".
- En consecuencia, debemos comparar el importe los gastos efectivamente incurridos con el monto resultante de aplicar el 1% sobre la ganancia contable que surge del estado de resultados del último balance de presentación. El excedente será no computable. Cabe destacar que en caso de que el estado de resultados del arroje pérdida, el 100% de los honorarios y sueldos de directores, síndicos y socios de sociedades serán no computables