

**Deducción honorarios a
directores, síndicos, miembros
de consejos de vigilancia y a
socios administradores**



Dra. C.P. Paula Andrea Atarías

Deducción honorarios a directores, síndicos, miembros de consejos de vigilancia y a socios administradores



Marco normativo:

- Artículo 91 inc. j) Ley de Impuesto a las Ganancias (LIG) t.o. 2019
• (Antes: artículo 87 inc. j) LIG t.o. 1997)
- Artículos 222, 223 y 224 Decreto Reglamentario Ley del IG (DR) s/Decreto 862/2019
• (Antes: artículos 142, 142,1 y 143 DR LIG s/Decreto 1344/98 y mod.)

Deducción honorarios a directores, síndicos, miembros de consejos de vigilancia y a socios administradores



- **LIMITACIONES:**

1. **TEMPORAL**

2. **CUANTITATIVA (no aplica para síndicos)**

1. Limitación temporal

- ¿En qué período fiscal se debe computar la deducción de honorarios de directores, síndicos, socios gerentes, etc.?:
- En el ejercicio por el cual se pagan, siempre y cuando se asignen **individualmente hasta la fecha de vencimiento de la DJ del IG** de la sociedad correspondiente a ese período fiscal.
- Si se asignan individualmente **después** del vencimiento de esa DJ: son deducibles, **los importes que resulten computables, en el ejercicio en el que se asignen individualmente.**

2. Limitación cuantitativa (no aplica para síndicos)

Hay dos topes, debiéndose tomar como límite a la deducción el mayor de ambos:

- **TOPE 1 - INDIVIDUAL-:** suma fija de \$ 12.500 por cada uno de los perceptores
 - se la compara con el importe asignado individualmente a cada uno de ellos, y se toma el menor. Ejemplo:

Beneficiario	Honorario asignado	Suma Fija	Límite computable TOPE 1
Director A	28.000,00	12.500,00	12.500,00
Director B	8.000,00	12.500,00	8.000,00
Total	36.000,00	25.000,00	20.500,00

2. Limitación cuantitativa (no aplica para síndicos)



- **TOPE 2 - GLOBAL-:** el 25 % de la utilidad contable (*) del ejercicio neto del impuesto a las ganancias del ejercicio que se liquida determinado según las normas de la LIG y del DR.

- (*) Es la utilidad contable ajustada por inflación (contable).
Fuente: ESPACIO DE DIÁLOGO AFIP - ENTIDADES PROFESIONALES Acta Nro 33 del 06-Nov-2019

2. Limitación cuantitativa (no aplica para síndicos) TOPE 2 -> Fórmulas a utilizar (con desarrollo matemático)

Si TOPE 2 =

$$25 \% \times (UC - IG)$$

Referencias:

UC= Resultado contable ajustado por inflación antes del **IG**

RI = Resultado impositivo antes de la deducción de honorarios

IG = Es el Impuesto a las Ganancias determinado

30 % = Alícuota del Impuesto a las Ganancias vigente aplicable a los sujetos comprendidos en el art. 73 de la LIG t.o. 2019

Donde:

$$IG = 30 \% \{RI - [25 \% (UC - IG)]\}$$

2. Limitación cuantitativa (no aplica para síndicos)

TOPE 2 -> Fórmulas a utilizar (con desarrollo matemático)

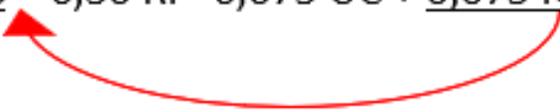
Entonces:

$$IG = 30 \% [RI - (25 \% UC - 25 \% IG)]$$

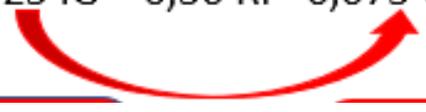
$$IG = 30 \% (RI - 25 \% UC + 25 \% IG)$$


$$IG = 30 \% RI - 30 \% * 25 \% UC + 30 \% * 25 \% IG$$

$$IG = 0,30 RI - 0,30 * 0,25 UC + 0,30 * 0,25 IG$$

$$\underline{IG} = 0,30 RI - 0,075 UC + \underline{0,075 IG}$$


$$IG - 0,075 IG = 0,30 RI - 0,075 UC$$

$$0,925 IG = 0,30 RI - 0,075 UC$$


2. Limitación cuantitativa (no aplica para síndicos)
TOPE 2 -> Fórmulas a utilizar (con desarrollo matemático)

$$\text{IG} = \frac{0,30 \text{ RI} - 0,075 \text{ UC}}{0,925}$$

Si reemplazamos IG por esta fórmula en:

$$25 \% \times (\text{UC} - \text{IG})$$

2. Limitación cuantitativa (no aplica para síndicos)

TOPE 2 -> Fórmulas a utilizar (con desarrollo matemático)



$$0,25 \left[UC - \frac{(0,30 RI - 0,075 UC)}{0,925} \right]$$

$$0,25 \left(UC - \frac{0,30 RI}{0,925} + \frac{0,075 UC}{0,925} \right)$$

$$0,25 \left[\frac{(1+0,075) UC}{0,925} - \frac{0,30 RI}{0,925} \right]$$

$$0,25 \left[\frac{(0,925+0,075) UC}{0,925} - \frac{0,30 RI}{0,925} \right]$$

$$0,25 \left(\frac{1}{0,925} UC - \frac{0,30 RI}{0,925} \right)$$

$$\frac{0,25}{0,925} UC - \frac{0,30 * 0,25 RI}{0,925}$$

2. Limitación cuantitativa (no aplica para síndicos)

TOPE 2 -> Fórmula a utilizar (para alícuota del IG del 30 %)

Así arribamos a la siguiente fórmula que nos indica cuál es el tope máximo de honorarios deducibles por aplicación del tope 2:

Límite 25 %

=

(0,25 UC) – (0,075 RI)

0,925

2. Limitación cuantitativa (no aplica para síndicos)

TOPE 2 -> Fórmula a emplear si se hubiera contabilizado provisión de honorarios



Fallo del TFN del 4/7/2011 “Egon Zehnder International S.A. s/ Recurso de apelación - impuesto a las ganancias”

El Tribunal Fiscal de la Nación (TFN) determinó que el tope debía calcularse aplicando el 25% sobre el resultado contable antes de la deducción de los honorarios de directores y no después como pretendía la AFIP.

2. Limitación cuantitativa (no aplica para síndicos)

TOPE 2 -> Fórmulas a utilizar (con desarrollo matemático)

Si TOPE 2 =

$$25 \% \times (UC + HP - IG)$$

Referencias:

UC= Resultado contable ajustado por inflación **antes del IG**

RI = Resultado impositivo **antes de la deducción de honorarios**

HP = **Honorarios al Directorio Provisionados contablemente**

IG = Es el Impuesto a las Ganancias determinado

30 % = Alícuota del Impuesto a las Ganancias vigente aplicable a los sujetos comprendidos en el art. 73 de la LIG t.o. 2019

Donde:

$$IG = 30 \% \{RI - [25 \% (UC + HP - IG)]\}$$


2. Limitación cuantitativa (no aplica para síndicos)

TOPE 2 -> Fórmulas a utilizar (con desarrollo matemático)

Entonces:

$$IG = 30 \% [RI - (25 \% UC + 25 \% HP - 25 \% IG)]$$

$$IG = 30 \% (RI - 25 \% UC - 25 \% HP + 25 \% IG)$$

$$IG = 30 \% RI - 30 \% * 25 \% UC - 30 \% * 25 \% HP + 30 \% * 25 \% IG$$

$$IG = 0,30 RI - 0,30 * 0,25 UC - 0,30 * 0,25 HP + 0,30 * 0,25 IG$$

$$\underline{IG = 0,30 RI - 0,075 UC - 0,075 HP + 0,075 IG}$$

$$IG - 0,075 IG = 0,30 RI - 0,075 UC - 0,075 HP$$

$$0,925 IG = 0,30 RI - 0,075 UC - 0,075 HP$$

2. Limitación cuantitativa (no aplica para síndicos) TOPE 2 -> Fórmulas a utilizar (con desarrollo matemático)

$$\text{IG} = \frac{0,30 \text{ RI} - 0,075 \text{ UC} - 0,075 \text{ HP}}{0,925}$$

Si reemplazamos IG por esta fórmula en:

$$25\% \times (\text{UC} + \text{HP} - \text{IG})$$

2. Limitación cuantitativa (no aplica para síndicos)

TOPE 2 -> Fórmulas a utilizar (con desarrollo matemático)



$$0,25 [UC + HP - \frac{(0,30 RI - 0,075 UC - 0,075 HP)}{0,925}]$$

$$0,25 [UC + HP - \frac{(0,30 RI - 0,075 UC - 0,075 HP)}{0,925}]$$

$$0,25 (UC + HP - \frac{0,30 RI}{0,925} + \frac{0,075 UC}{0,925} + \frac{0,075 HP}{0,925})$$

$$0,25 [(1+0,075) UC + (1+0,075) HP - \frac{0,30 RI}{0,925}]$$

$$0,25 [\frac{(0,925+0,075) UC}{0,925} + \frac{[(0,925+0,075) HP - 0,30 RI]}{0,925}]$$

$$\frac{0,25}{0,925} UC + \frac{0,25}{0,925} HP - \frac{0,30 * 0,25}{0,925} RI$$

2. Limitación cuantitativa (no aplica para síndicos)

TOPE 2 -> Fórmula a utilizar si hubiera provisión de honorarios



Así arribamos a la siguiente fórmula que nos indica cuál es el tope máximo de honorarios deducibles por aplicación del tope 2:

Límite 25 %



(0,25 UC) + (0,25 HP) - (0,075 RI)

0,925

2. Limitación cuantitativa (no aplica para síndicos)

TOPE 2 -> Otras fórmulas a utilizar (sin desarrollo matemático):

Cuando existen quebrantos impositivos de ejercicios anteriores = Qi
y sin provisión de honorarios:

Límite 25 %

=

$(0,25 UC) - (0,075 RI) + (0,075 Qi)$

0,925

2. Limitación cuantitativa (no aplica para síndicos)

TOPE 2 -> Otras fórmulas a utilizar (sin desarrollo matemático):

Si la alícuota del Impuesto a las Ganancias fuera del 25 % y no existiera provisión de honorarios contabilizada:

Límite 25 %

=

(0,25 UC) – (0,0625 RI)

0,9375

2. Limitación cuantitativa (no aplica para síndicos)

TOPE 2 -> Otras fórmulas a utilizar (sin desarrollo matemático):

Para ejercicios cerrados hasta el 31/12/2017 con alícuota del Impuesto a las Ganancias del 35 % y sin provisión de honorarios contabilizada:

Límite 25 %



(0,25 UC) – (0,0875 RI)

0,9125

2. Limitación cuantitativa (no aplica para síndicos)



- Entonces,

1ra. Comparación: TOPE 1 versus TOPE 2, se toma el mayor (*)

(*) = Límite máximo a la deducción honorarios a directores, miembros de vigilancia y socios administradores

2da. Comparación: Límite máximo (*) versus importe total asignado en concepto de honorarios -> se toma el menor, que será el importe a tomar como deducción de honorarios.

El excedente de los honorarios no deducible por la sociedad tendrá para el beneficiario el carácter de no computable, en la medida que el balance impositivo de la sociedad arroje impuesto determinado en el ejercicio por el cual se pagan las retribuciones y se cumplan con los requisitos previstos en el art. 223 DR LIG.

2. Limitación cuantitativa (no aplica para síndicos)



CASO "ESPERANZA S.A."



Datos:

Empresa "ESPERANZA S.A." Cierre de Ejercicio: 31/12/2019

En la Asamblea de accionistas que se realizó el 8/4/2020 se asignaron individualmente los siguientes honorarios:

- Síndico \$ 250.000,
- Directora Ana Lorenz \$ 50.000
- Director Pedro Argento \$ 50.000
- Directora Camila Castro \$ 11.000

El total de los **honorarios asignados a los directores**, es decir \$ **111.000** no se encuentran provisionados al cierre del ejercicio.

CASO "ESPERANZA S.A."



Datos (cont.):

- Se aprobaron honorarios por funciones técnico - administrativas para la Directora Castro , en carácter de asesora letrada de la sociedad, por \$ 52.000 (que ya estaban descontados como gastos).

Resultado contable AJUSTADO POR INFLACIÓN antes del IG	6.000.000
Ajuste para llevar el resultado contable a histórico	653.000
Resultado contable HISTÓRICO antes del IG	6.653.000

CASO "ESPERANZA S.A."



Datos (cont.):

Determinación del IG:	Columna I	Columna II
Resultado contable AJUSTADO POR INFLACIÓN antes del IG		6.000.000
Ajuste para llevar el resultado contable a histórico		653.000
Resultado contable HISTÓRICO antes del IG		6.653.000
Reversión del resultado contable por venta de un bien de uso por el que se aplicó la figura de venta y reemplazo en IG	2.350.000	
Donaciones no deducibles que no cumplen con los requisitos del art. 85 inc. c) de la LIG t.o. 2019		7.000
Intereses Presuntos Art. 76 LIG t.o. 2019		13.500
Sub-total	2.350.000	6.673.500
Resultado impositivo antes de la deducción de Honorarios		4.323.500

CASO "ESPERANZA S.A."



Datos (cont.):

ALTERNATIVA:

La empresa cuenta además con un quebranto impositivo (general) por el ejercicio 2016 que asciende a \$ 780.000.

CASO "ESPERANZA S.A."



Solución:

1. **Momento en que son deducibles** los honorarios a directores y síndicos: en el período fiscal 2019, por el cual se pagaron, porque se asignaron individualmente antes del vencimiento de la DJ IG 2019 (Mayo/2020).
2. **Importes deducibles** en el IG:
 - a. Los **honorarios del síndico** no tienen límite, se deducen en su totalidad, es decir los \$250.000. Puesto que fueron asignados individualmente por la asamblea antes del vencimiento del plazo para presentar la DJ IG 2019.
 - b. La deducibilidad de los honorarios por funciones técnico - administrativas no están sujetos a limitación, en la medida que respondan a tareas efectivamente prestadas, que su magnitud tenga relación con las tareas desarrolladas; cfme. lo dispuesto en el último párrafo del art. 222 del DR de la LIG.

CASO "ESPERANZA S.A."



Solución:

c. Cálculo del límite a la deducción de honorarios:

TOPE 1:			
Beneficiario	Honorario asignado	Suma Fija	Límite computable
			TOPE 1
Directora Ana Lorenz	50.000,00	12.500,00	12.500,00
Director Pedro Argento	50.000,00	12.500,00	12.500,00
Directora Camila Castro	11.000,00	12.500,00	11.000,00
	111.000,00		36.000,00

CASO "ESPERANZA S.A."



Solución:

c. Cálculo del límite a la deducción de honorarios:

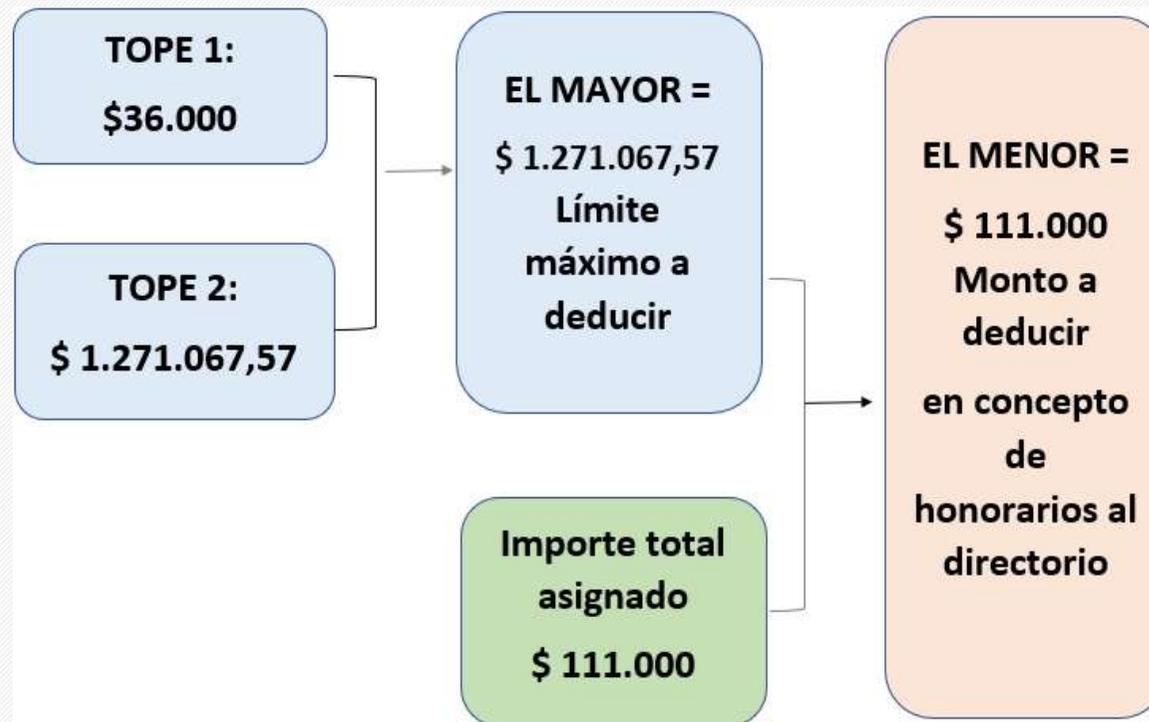
TOPE 2:

$$\text{Límite 25 \%} = \frac{(0,25 \text{ UC}) - (0,075 \text{ RI})}{0,925} = \$ 1.271.067,57$$

C.A.			
UC	6.000.000	25%	1.500.000,00
RI	4.323.500	0,075	324.262,50
			1.175.737,50
			1.271.067,57

CASO "ESPERANZA S.A."

Solución:



CASO "ESPERANZA S.A."



Solución:

Determinación del IG:	Columna I	Columna II
Resultado contable AJUSTADO POR INFLACIÓN antes del IG		6.000.000
Ajuste para llevar el resultado contable a histórico		653.000
Resultado contable HISTÓRICO antes del IG		6.653.000
Reversión del resultado contable por venta de un bien de uso que en el IG se aplicó la figura de venta y reemplazo	2.350.000	
Donaciones no deducibles (por no cumplir con los requisitos del art. 85 inc. c) de la LIG t.o. 2019		7.000
Intereses Presuntos Art. 76 LIG t.o. 2019		13.500
Sub-total	2.350.000	6.673.500
Resultado impositivo antes de la deducción de Honorarios		4.323.500
Honorarios deducibles	111.000,00	
Sub-total	111.000,00	4.323.500,00
Resultado impositivo		4.212.500,00
IG (alícuota aplicable 30 %)		1.263.750,00

CASO "ESPERANZA S.A."



Solución con alternativa:

La empresa cuenta además con un quebranto impositivo (general) por el ejercicio 2016 que asciende a \$ 780.000.

Lo único que se modifica en la solución con esta alternativa, es que para calcular el TOPE 2, debemos aplicar esta fórmula:

Límite 25 %



$$\frac{(0,25 UC) - (0,075 RI) + (0,075 Qi)}{0,925}$$

0,925

CASO "ESPERANZA S.A."



Solución con alternativa:

Entonces:

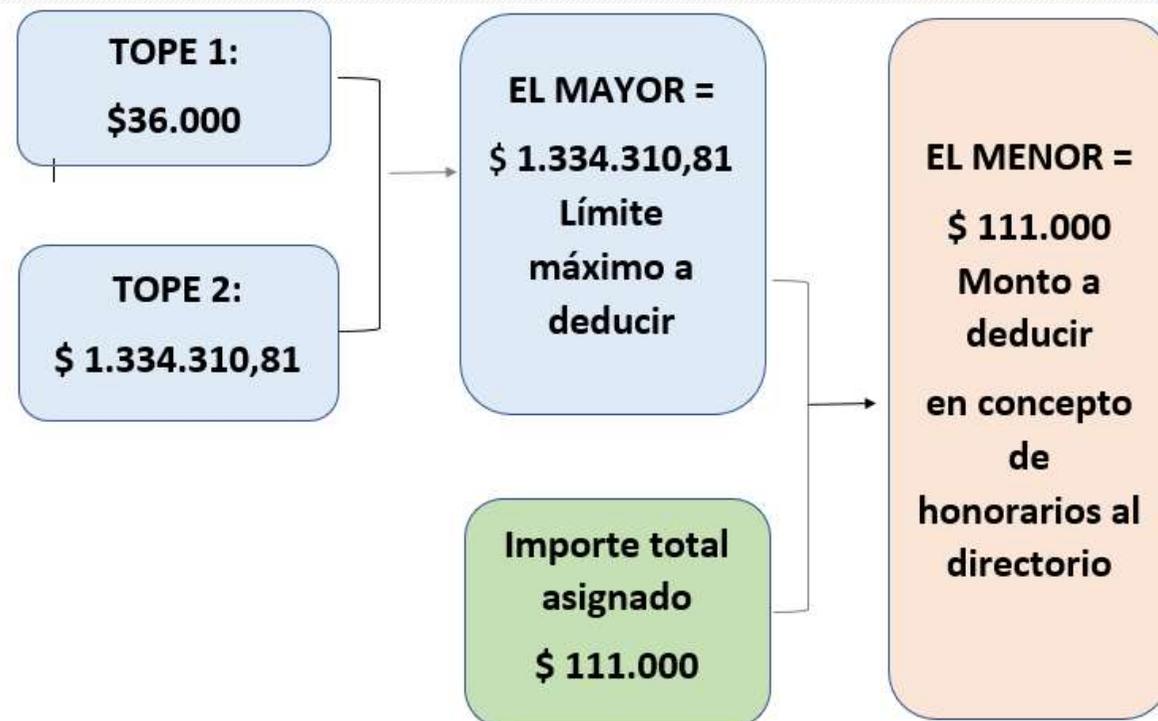
$(0,25 \text{ UC}) - (0,075 \text{ RI}) + (0,075 \text{ QI})$	1.334.310,81
0,925	

		Cálculos Auxiliares		
UC	6.000.000	25%	1.500.000,00	
RI	4.323.500	0,075	324.262,50	
			1.175.737,50	
QI	780.000,00	0,075	58.500,00	
			1.234.237,50	1.334.310,81

CASO "ESPERANZA S.A."

Solución con alternativa:

Entonces:



CASO "ESPERANZA S.A."



Solución con alternativa:

Determinación del IG:	Columna I	Columna II
Resultado contable AJUSTADO POR INFLACIÓN antes del IG		6.000.000
Ajuste para llevar el resultado contable a histórico		653.000
Resultado contable HISTÓRICO antes del IG		6.653.000
Reversión del resultado contable por venta de un bien de uso que en el IG se aplicó la figura de venta y reemplazo	2.350.000	
Donaciones no deducibles (por no cumplir con los requisitos del art. 85 inc. c) de la LIG t.o. 2019		7.000
Intereses Presuntos Art. 76 LIG t.o. 2019		13.500
Sub-total	2.350.000	6.673.500
Resultado impositivo antes de la deducción de Honorarios		4.323.500
Honorarios deducibles	111.000,00	
Sub-total	111.000,00	4.323.500,00
Resultado impositivo antes del cómputo de quebrantos de ejercicios anteriores		4.212.500,00
		-
Quebrantos de ejercicios anteriores		780.000,00
Resultado impositivo		3.432.500,00
IG (alícuota aplicable 30 %)		1.029.750,00

Muchas gracias

