

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES**

TEORIA Y TECNICA IMPOSITIVA I

CUARTA CATEGORIA

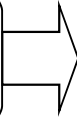
Contactos por mail a: info@mrconsultores.com.ar

Contactos por Twitter a: [@mrconsultores3](https://twitter.com/mrconsultores3)

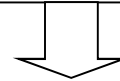
www.mrconsultores.com.ar

RENTAS DE LA CUARTA CATEGORÍA

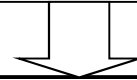
**CRITERIO DE
IMPUTACIÓN**



PERCIBIDO



EXCEPTO



- Los honorarios de directores, síndicos o miembros de consejos de vigilancia y las retribuciones de los socios administradores → se imputan al año fiscal en que hayan sido asignados individualmente por la asamblea de accionistas o reunión de socios.
- En el caso de las sucesiones indivisas, las rentas producidas o devengadas pero no cobradas a la fecha del fallecimiento del contribuyente, cuando éste hubiera seguido el criterio de lo percibido a efectos de la liquidación del impuesto → serán asignadas, a opción de los interesados, de alguna de las siguientes formas:
 - Incluyéndolas en la última declaración jurada del causante.
 - Incluyéndolas en la declaración jurada de la sucesión, cónyuge supérstite, herederos y/o legatarios, en el año en que las perciban.

RENTAS COMPRENDIDAS

- **El desempeño de cargos públicos y la percepción de gastos protocolares.**
- **El trabajo personal ejecutado en relación de dependencia.**
- **Las jubilaciones, pensiones, retiros o subsidios de cualquier especie en cuanto tengan su origen en el trabajo personal y de los consejeros de las sociedades cooperativas.**
- **Los beneficios netos de aportes no deducibles, derivados del cumplimiento de los requisitos de los planes de seguro de retiro privados administrados por entidades sujetas al control de la SUPERINTENDENCIA DE SEGUROS, en cuanto tengan su origen en el trabajo personal.**
- **Los servicios personales prestados por los socios de las sociedades cooperativas mencionadas en la última parte del inciso g) del artículo 45, que trabajen personalmente en la explotación, inclusive el retorno percibido por aquéllos.**

RENTAS COMPRENDIDAS

- El ejercicio de profesiones liberales u oficios y de funciones de albacea, síndico, mandatario, gestor de negocios, director de sociedades anónimas y fideicomisario.

También se consideran ganancias de esta categoría las sumas asignadas, conforme lo previsto en el inciso j) del artículo 87, a los socios administradores de las sociedades de responsabilidad limitada, en comandita simple y en comandita por acciones.

- Los derivados de las actividades de corredor, viajante de comercio y despachante de aduana.

También se considerarán ganancias de esta categoría las compensaciones en dinero y en especie, los viáticos, etc., que se perciban por el ejercicio de las actividades incluidas en este artículo, en cuanto excedan de las sumas que la DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA juzgue razonables en concepto de reembolso de gastos efectuados.

RENTAS COMPRENDIDAS

FUENTE EXTRANJERA

Los beneficios netos de los aportes efectuados por el asegurado, que deriven de planes de seguro de retiro privados administrados por entidades constituidas en el exterior o por establecimientos estables instalados en el extranjero de entidades residentes en el país sujetas al control de la Superintendencia de Seguros de la Nación, en cuanto tengan su origen en el trabajo personal

Cuando proceda el cómputo de las compensaciones en dinero y en especie, los viáticos, etc., se considerarán ganancias a la totalidad de las mismas, sin perjuicio de la deducción de los gastos reembolsados a través de ellas, que se encuentren debidamente documentados y siempre que se acredite en forma fehaciente que aquellas compensaciones, o la parte pertinente de las mismas, han sido percibidas en concepto de reembolso de dichos gastos.

CONSIDERACIONES

1- Beneficios netos de aportes no deducibles...

El beneficio neto gravable se establecerá por diferencia entre los beneficios o rescates percibidos y los importes que no hubieran sido deducidos a los efectos de la liquidación del gravamen.

2- Ejercicio de profesiones liberales...

Se incluyen los honorarios del Consejo de Vigilancia.

Con referencia a las sumas que en concepto de honorarios de directores, miembros de consejos de vigilancia y retribuciones de socios administradores, distribuyan las sociedades, el excedente no deducible por la sociedad tendrá el tratamiento de no computable para el perceptor cuando el impuesto determinado en el ejercicio por el cual se pagan los honorarios o las remuneraciones mencionadas sea igual o superior al monto que surja de aplicar la alícuota del 35 % a las sumas que superen el límite indicado.

Cuando el impuesto determinado sea inferior al monto que surja de practicar el cálculo mencionado, 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 que realizan la deducción.

CONSIDERACIONES

3- Compensaciones en dinero y en especie, los viáticos...

- Se encuentran gravadas en cuanto excedan las sumas que la AFIP juzgue razonables en concepto de reembolso de gastos efectuados.
- Las rentas del trabajo profesional gravadas por el IG se integran no sólo por los importes percibidos sino también por las compensaciones en dinero y especie, viáticos, etc, que se reciben por el ejercicio de dichas actividades. Bolos Alberto y Jafelle S.H. TFN Sala B del 8/9/1999.

BENEFICIOS SOCIALES OTORGADOS POR EL EMPLEADOR

Se encuentran alcanzados por el impuesto los distintos beneficios que sean otorgados por el empleador, o a través de terceros, a favor de sus dependientes o empleados, aun cuando los mismos no revistan carácter remuneratorio a los fines de los aportes y contribuciones al SIPA o regímenes provinciales o municipales análogos.

Estos beneficios usualmente son concedidos bajo la denominación de beneficios sociales y/o vales de combustibles, extensión o autorización de uso de tarjetas de compra y/o crédito, vivienda, viajes de recreo o descanso, pago de gastos de educación del grupo familiar u otros conceptos similares, susceptibles de estimación en dinero.

Se **EXCLUYE** a la provisión de ropa de trabajo o de cualquier otro elemento vinculado a la indumentaria y al equipamiento del trabajador para uso exclusivo en el lugar de trabajo y al otorgamiento o pago de cursos de capacitación o especialización, cuando los mismos resulten indispensables para el desempeño y desarrollo de la carrera del empleado o dependiente dentro de la empresa.

BENEFICIOS SOCIALES OTORGADOS POR EL EMPLEADOR

**Opciones de
compra de
acciones**

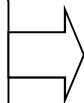


```
graph LR; A["Opciones de compra de acciones"] --> B["Tratándose de compensaciones consistentes en opciones de compra de acciones de la sociedad o de otra perteneciente al grupo, la diferencia entre el costo de adquisición y el valor de cotización o, en su defecto, del valor patrimonial proporcional al momento del ejercicio de la opción, se considerará ganancia de la cuarta categoría."];
```

Tratándose de compensaciones consistentes en opciones de compra de acciones de la sociedad o de otra perteneciente al grupo, la diferencia entre el costo de adquisición y el valor de cotización o, en su defecto, del valor patrimonial proporcional al momento del ejercicio de la opción, se considerará ganancia de la cuarta categoría.

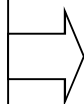
TRATAMIENTO DE OTRAS RENTAS VINCULADAS

Asignaciones familiares



Se encuentran exentas del gravamen. La asignación que recibe una dependiente durante el período de licencia por maternidad, se considera exenta del gravamen. Dictamen 133/2001 (DAL) del 12/9/2001.

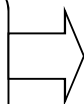
Remuneraciones percibidas con acciones de la empresa



Se encuentran gravadas por el impuesto las remuneraciones abonadas por las empresas a sus empleados, cuando los mismos perciban parte de las mismas en acciones preferidas con renta fija. Ello debido a que, deberá entenderse por compensación en especie a "...todas aquellas prestaciones que se obtengan además de las remuneraciones en efectivo, ...susceptibles de ser estimadas en dinero".

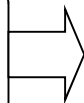
TRATAMIENTO DE OTRAS RENTAS VINCULADAS

**Remuneraciones
percibidas en
dividendos**



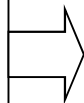
Se encuentran dentro de la cuarta categoría las remuneraciones percibidas por el dependiente con dividendos de la empresa en cuestión.
Alberto Marangunich SA. CSJN del 25/6/1955.

**Subsidios por
desempleo**



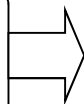
Se encuentran alcanzados por el gravamen, dado de que tales beneficios provienen de una relación laboral.
Dictamen 62/98 (DAT) del 13/10/1998.

**Venta y
reemplazo de bs
muebles
amortizables**



A partir del período fiscal 2002 (inclusive), las ganancias obtenidas por la venta de tales bienes están fuera del ámbito de imposición del gravamen.

**Rentas obtenidas
por futbolistas**



Se encuentran alcanzadas por el impuesto.
Crespo Hernán Jorge. TFN Sala C del 1/9/1999.
Club Atlético Rosario Central. TFN Sala C del 4/10/2005.

TRATAMIENTO DE OTRAS RENTAS VINCULADAS

Sumas percibidas por adelantado

Las sumas percibidas como adelanto de honorarios por el cumplimiento de un contrato de prestación de servicios constituyen rentas de la cuarta categoría y deben ser declaradas por el beneficiario en el período fiscal en que se perciben.

Tinelli Marcelo Hugo. TFN Sala D del 11/2/2000.

Tinelli Marcelo Hugo. CNACAF Sala I del 15/11/2005.

Remuneraciones percibidas en el exterior

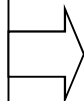
Los sueldos o remuneraciones recibidos del o en el extranjero en virtud de actividades realizadas dentro del territorio de la República Argentina están sujetos al gravamen.

Venta de bs recibidos en cancelación de créditos

Los beneficios obtenidos por la transferencia de bs. recibidos en cancelación de créditos originados por el ejercicio de las actividades comprendidas en los incs. f) y g) del art. 79 de la ley, constituyen ganancias, siempre que entre la fecha de adquisición y la de transferencia no hayan transcurrido más de 2 años.

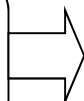
TRATAMIENTO DE OTRAS RENTAS VINCULADAS

**Compensaciones
recibidas por
desarraigo**



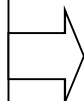
No resultará alcanzada por el tributo en tanto obedezca a reintegros de gastos respaldados por los respectivos comprobantes.
Dictamen 50/98 (DAT) del 8/8/1998.

**Actividad de
periodistas y
publicidad**



Tanto la remuneración por la labor periodística desarrollada en forma independiente, prestada a los diferentes medios radiales y/o televisivos, como también los ingresos por publicidad realizada directamente por el mismo individuo, debían ser declarados por el contribuyente en virtud del artículo 79, inciso f) de la ley del gravamen.
Dictamen 67/2002 (DAT) del 28/6/2002.

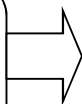
**Profesionales que
desarrollan
actividades en
relación de
dependencia**



A efectos de considerar a los profesionales en relación de dependencia deben configurarse acabadamente y estrictamente los tres presupuestos básicos de subordinación (jurídica, técnica y económica), caso contrario prevalece el criterio de considerar su actividad como autónoma.
Dictamen 89/2000 (DAL) del 23/10/2000.

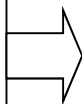
TRATAMIENTO DE OTRAS RENTAS VINCULADAS

**Haber jubilatorio
por invalidez y
por inutilización en
actos de servicio**



**Se encuentran alcanzadas por el gravamen.
Dictamen 3/2005 (DAT) del 18/1/2005.
Dictamen 26/2005 (DAL) del 23/5/2005.**

**Honorarios
profesionales
percibidos en bonos
del tesoro nacional**



**Los bonos percibidos producto de la labor profesional, deberán ser declarados en el impuesto a las ganancias en el momento de su percepción, perfeccionada con la puesta a disposición de tales bonos, y por el valor de mercado que los mismos tengan a esa fecha.
Dictamen 24/2006 (DAT) del 20/4/2006.**

DEDUCCIONES

- ✓ **Los impuestos y tasas que recaen sobre los bienes que produzcan ganancias.**
- ✓ **Las primas de seguros que cubran riesgos sobre bienes que produzcan ganancias.**
- ✓ **Las pérdidas extraordinarias sufridas por caso fortuito o fuerza mayor en los bienes que producen ganancias, como incendios, tempestades u otros accidentes o siniestros, en cuanto no fuesen cubiertos por seguros o indemnizaciones.**
- ✓ **Las pérdidas debidamente comprobadas, a juicio de la AFIP, originadas por delitos cometidos contra los bienes de explotación de los contribuyentes, por empleados de los mismos, en cuanto no fuesen cubiertas por seguros o indemnizaciones.**
- ✓ **Los gastos de movilidad, viáticos y otras compensaciones análogas en la suma reconocida por la AFIP.**

DEDUCCIONES

- ✓ **Las amortizaciones por desgaste y agotamiento y las pérdidas por desuso, correspondiente a los bienes muebles afectados a la obtención de ganancias gravadas.**
- ✓ **Las amortizaciones por desgaste y agotamiento y las pérdidas por desuso, correspondiente a los bienes inmuebles afectados a la obtención de ganancias gravadas.**
- ✓ **Los gastos necesarios para obtener, conservar y mantener las ganancias gravadas relacionados con el trabajo, oficio o profesión que generan el ingreso gravado.**
- ✓ **La cesión de honorarios y remuneraciones a terceros.**
- ✓ **Gastos no compensados por la empresa**

CONSIDERACIONES

1- Amortizaciones por desgaste...

- Ante la falta de elementos de juicio que hagan presumible la existencia de una proporción distinta corresponde que el contribuyente tenga afectado el automóvil al ejercicio de su profesión en un 50%.

Guidalevich, Jacobo. TFN Sala D del 29/7/1971.

- A efectos de que resulte admisible la deducción de la amortización de automóviles utilizados en la profesión el contribuyente deberá acreditar que los tales vehículos se emplean para producir ganancias gravadas.

Rosetti, Víctor D. TFN Sala B del 29/9/1986.

2- Cesión de honorarios y remuneraciones a terceros

El Fisco aceptó la posibilidad de la cesión de honorarios, aunque condicionó la operatoria a que el cesionario deba facturar al cedente la suma cedida debiendo actuar este último como agente de retención del tributo al momento del pago.

Dictamen 95/99 (DAL) del 30/9/1999.

Grupo de Enlace AFIP – Consejo. Acta del 9/6/2004.

CONSIDERACIONES

3- Gastos no compensados por la empresa

Los directores de sociedades anónimas y dueños o socios de empresas que ejerzan efectivamente actividades de dirección, gerencia o administración de cualquier clase de empresas podrán, sin necesidad de autorización previa de la Dirección, deducir en sus declaraciones juradas individuales, de los réditos que las originan, las erogaciones relacionadas en forma directa con su actividad no compensadas por la empresa, siempre que estén respaldadas por la correspondiente documentación y se trate de gastos necesarios para obtener, mantener y conservar réditos gravados.

Dictamen 90/71 (DATJ) del 28/9/1971.

DEROGACIÓN DE EXENCIONES O DEDUCCIONES

El artículo 99 de la ley deroga expresamente todas las disposiciones contenidas en leyes nacionales, generales, especiales o estatutarias (excepto las incluidas en la misma ley), decretos o cualquier otra norma de inferior jerarquía, mediante las cuales se establezca la exención total o parcial o la deducción, de la materia imponible del impuesto a las ganancias, del importe percibido por los contribuyentes comprendidos en los incisos a), b) y c) del artículo 79, en concepto de:

- ✓ Gastos de representación.
- ✓ Viáticos y movilidad.
- ✓ Bonificación especial.
- ✓ Protocolo.
- ✓ Riesgo profesional.
- ✓ Coeficiente técnico.
- ✓ Dedicación especial o funcional.
- ✓ Responsabilidad jerárquica o funcional.
- ✓ Desarraigo.
- ✓ Cualquier otra compensación de similar naturaleza, cualquiera fuere la denominación asignada.

Estos importes retributivos que se abonen a quienes cumplan una función pública o que tengan una relación de empleo público, sin distinción de rango, con organismos pertenecientes a los PE, PL y PJ, Nacionales, Provinciales o Municipales, centralizados, descentralizados o autárquicos, entidades financieras oficiales, empresas del Estado y las estatales prestatarias de servicios públicos, NO se consideran comprendidos en las deducciones (inc. e) art. 82 de la ley), con excepción de las sumas que se abonen en concepto de adicional remunerativo para el personal civil y militar por prestaciones de servicio en la Antártida Argentina y el adicional por costo de vida que perciben los miembros del Servicio Exterior de la Nación y los funcionarios del Servicio Civil adscriptos al mismo, que se desempeñen en el extranjero.

SOCIOS, DIRECTORES Y GERENTES – Aspectos Fiscales

TRATAMIENTO PARA LA EMPRESA

- ✓ Límite legal. Artículo 87 inciso j) LIG
- ✓ Síndicos
- ✓ Cálculo del tope del 25%
- ✓ Actas de Asamblea. Inexistencia - Alternativas
- ✓ Tareas técnico administrativas. Artículo 142 DR
- ✓ Intereses presuntos. Efectos de la reforma
- ✓ Régimen de retención. RG (AFIP) 830 – Artículo 12

SOCIOS, DIRECTORES Y GERENTES – Aspectos Fiscales

Art. 87 inc. j) LIG: “... De las ganancias de la tercera categoría y con las limitaciones de esta ley también se podrá deducir: (...)

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...”.

Definición de socios administradores (art. 143 DR):

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.

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 socia 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...”.

SOCIOS, DIRECTORES Y GERENTES – Aspectos Fiscales

Deducción de los honorarios en el balance fiscal

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 25% de las utilidades contables del ejercicio, o
- la suma de \$ 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.

SOCIOS, DIRECTORES Y GERENTES – Aspectos Fiscales

Requisitos reglamentarios

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 (no dice nada de los síndicos):

- a) 25% de las utilidades contables del ejercicio. A tal fin, deberá entenderse por utilidad contable a la obtenida después de detraer el Impuesto a las Ganancias del ejercicio que se liquida determinado según las normas de la ley y de este decreto reglamentario;
- b) el monto que resulte de computar \$ 12.500 por cada uno de los perceptores de honorarios o sumas acordadas.

Dicho monto se determinará considerando respecto de cada perceptor el importe antes indicado o el de los honorarios o sumas acordadas que se le hubieren asignado, si este último fuera inferior.

SOCIOS, DIRECTORES Y GERENTES – Aspectos Fiscales

Fórmula aplicable

$$\text{Honor. deducibles} = \frac{\text{Utilidad contable} - (0,35 \times \text{Utilidad Impositiva}) \times 0,25}{1 - (0,35 \times 0,25)}$$

Conceptos a detraer

IMSA S.A.C.I., TFN Sala A, 07/05/2003

- ✓ Impugnación del cargo contable por IG
- ✓ Anulación del cargo contable por honorarios

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...”

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 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...”.

SOCIOS, DIRECTORES Y GERENTES – Aspectos Fiscales

Imputación al balance fiscal

El monto deducible se imputará al ejercicio por el que se paguen los honorarios o sumas acordadas, lo que está condicionado a que dichos honorarios o sumas acordadas:

hubieran sido asignados en forma individual por la asamblea de accionistas o reunión de socios o por el directorio u órgano ejecutivo, si los órganos citados en primer término los hubieran asignado en forma global (*Granja Mostacchi SA, TFN Sala C, 19/10/2005*)

- dentro del plazo previsto para la presentación de la declaración jurada de la sociedad correspondiente al mismo.

Si las asignaciones aludidas precedentemente tuvieran lugar después de vencido aquel plazo, dicho monto se deducirá en el ejercicio de asignación.

Idéntico criterio de imputación regirá para la deducción de las sumas que se destinen al pago de honorarios de síndicos.

SOCIOS, DIRECTORES Y GERENTES – Aspectos Fiscales

Necesidad de la confección del acta

Requisito necesario: *Deci S.R.L., TFN Sala 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 Subgra S.A., TFN Sala B, 26/05/2003: la ausencia de actas puede ser suplida con:

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

SOCIOS, DIRECTORES Y GERENTES – Aspectos Fiscales

Omisión de la confección del acta

Papelera Tucumán S.A., TFN Sala 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

Honorarios de ejercicios anteriores (Dictamen DAT 18/2001)

- 1) Del texto de la norma legal no surge ningún límite temporal para la asignación individual de los honorarios previamente aprobados en forma global por la respectiva asamblea de accionistas.
- 2) En un ejercicio fiscal se podrán asignar individualmente honorarios correspondientes a tareas de dirección desempeñadas en ejercicios anteriores.
- 3) A efectos de determinar el tope máximo deducible, se deberá correlacionar el monto de honorarios pagados con la ganancia del ejercicio fiscal que ellos involucran.
- 4) El monto que resulte deducible para la sociedad pagadora se encontrará sujeto a retención conforme lo normado en el artículo 12 de la Resolución General N° 830 (AFIP) y de su par N° 884.
- 5) La aprobación global de la asamblea de accionistas no representa asignación individual de honorarios, requiriéndose que la misma se efectúe en forma individual para cada uno de los miembros del directorio.

SOCIOS, DIRECTORES Y GERENTES – Aspectos Fiscales

Retribuciones por el desarrollo de tareas técnico administrativas

Art. 142 DRLIG: 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,
- ✓ Que se ha cumplimentado con las obligaciones previsionales pertinentes (de corresponder).



Continuación

SOCIOS, DIRECTORES Y GERENTES – Aspectos Fiscales

Retribuciones por el desarrollo de tareas técnico administrativas

- ✓ Tratamiento frente al Impuesto al Valor Agregado
- ✓ Dictamen 45/2002 (DAT)
- ✓ La opinión de la Justicia
- ✓ Monotributo y relación de dependencia
- ✓ Ingresos Brutos – Exento
 - Artículo 157 inciso 13. Código Fiscal CABA
 - Artículo 186 inciso e). Código Fiscal PBA. Sindicatura gravado

No resultan incorporados en el Monotributo

- Dirección o administración de sociedades (salvo las incluidas en el MT: Art. 12 d) DR)
- Relación de dependencia y jubilaciones: Art. 22 (anexo de la Ley).

Continuación 

SOCIOS, DIRECTORES Y GERENTES – Aspectos Fiscales

Retribuciones por el desarrollo de tareas técnico administrativas - Antecedentes

- Trod, Luis Moisés. (TFN Sala D del 10/03/99).
- Garat Howard Luis. (TFN SALA A del 01/09/99).
- Trod, Luis Moisés (CNACAF Sala III del 01/02/00). REVOCA LA MULTA
- Garat Howard Luis (CNACAF Sala V del 05/09/01.)
- Giscafne, Juan. (CNACAF Sala C del 26/09/02). CONFIRMA LA MULTA
- Dictamen 71/96 (DAT) del 26/09/96.
- Dictamen 45/02 (DAT) del 30/05/02.
- Comisión de enlace AFIP-FACPCE del 21/11/02.
- Freire, Andrés y Bilinkis, Santiago. (TFN Sala D del 23/11/07).
- Paolini, Eugenio. (TFN Sala B del 11/06/08). REVOCA LA MULTA

SOCIOS, DIRECTORES Y GERENTES – Aspectos Fiscales

RÉGIMEN DE RETENCIÓN – RG 830

Art. 12 RG (AFIP) 830

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, las mismas se determinarán sobre el importe total del honorario o de la retribución, asignados, y se practicarán en el momento del pago fijado en el artículo 10, debiendo observarse, además, lo siguiente:

SOCIOS, DIRECTORES Y GERENTES – Aspectos Fiscales

RÉGIMEN DE RETENCIÓN – RG 830

Art. 12 RG (AFIP) 830

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 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.

SOCIOS, DIRECTORES Y GERENTES – Aspectos Fiscales

RÉGIMEN DE RETENCIÓN – RG 830

Antecedentes.

No hay honorarios gravados si no hay asignación. Entonces, los honorarios provisionados o anticipados NO están sujetos a retención.

- ✓ Dictamen 28/96 (DAT).
- ✓ Whitehall Laboratorios SA. CNACAF Sala I del 9/3/2000
- ✓ Rodán Marcial C. CNACAF Sala III del 1/12/1992.

SOCIOS, DIRECTORES Y GERENTES – Aspectos Fiscales

RÉGIMEN DE RETENCIÓN – RG 830

Omisión de actuar como agente de retención.

Consecuencias

✓ San Juan SA. Dictamen PGN del 1/4/2014.

SOCIOS, DIRECTORES Y GERENTES – Aspectos Fiscales

TRATAMIENTO PARA EL PERCEPTOR

Art. 142.1 DR LIG

ARTICULO ... - 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.

SOCIOS, DIRECTORES Y GERENTES – Aspectos Fiscales

Aplicación práctica

- ✓ EJEMPLO: Director A: \$ 62.500,00 - Director B: \$ 62.500,00 = TOTAL: \$ 125.000,00
- ✓ DEDUCCIÓN POR LA EMPRESA: \$ 12.500,00 x 2 = \$ 25.000,00
- ✓ $125.000,00 - 25.000,00 = \$ 100.000,00$ ¿Están gravados para los directores ?
- ✓ IMPUESTO DETERMINADO POR LA EMPRESA: \$ 17.500,00
- ✓ SOLUCIÓN: \$ 17.500,00 es menor que (\$ 100.000,00 x 35%) !!!
Entonces los honorarios son no computables hasta la ganancia imponible de la SA
- ✓ ENTONCES: $\$ 17.500,00 / 0,35 = \$ 50.000,00$ (Ganancia imponible para la SA)
- ✓ CONCLUSIÓN: Cada director considera \$ 25.000,00 como NO COMPUTABLE

MUCHAS GRACIAS!

MR Consultores

Departamento de capacitación

www.mrconsultores.com.ar