

## Ponencia. XX Seminario Internacional de Tributación Local

Inconstitucionalidad de la extensión de la responsabilidad solidaria a los directores, Gerentes y representantes legales de las Sociedades. El criterio vertido en fallos: “Fisco de la Provincia c/ Raso Francisco, Sucesión y otros”, “Toledo, Juan Antonio contra A.R.B.A. Incidente de revisión” y “Fisco de la Prov. de Bs. As. c/ Insaurralde Miguel Eugenio y ot. s/ Apremio. Recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley” de la Corte Suprema de Justicia de la Provincia de Buenos Aires.

Que improcedente la extensión de la responsabilidad solidaria que efectúan las administraciones tributarias a los Directores, Gerentes, Administradores y Representantes Legales de las Sociedades de las deudas tributarias de la Sociedad con fundamento en los arts. 33, 34, inc.) 3, 37 y 90 del del Código Tributario de la Provincia de Córdoba (Ley N° 6006, t.o. 2015 y modificaciones) y art. 21, 24 y 63 del Código Fiscal de la Provincia de Buenos Aires (Ley 10.397, B.O. 11 de marzo de 2011) por resultar manifiestamente inconstitucional por contravenir disposiciones de carácter nacional contempladas en el art. 59 y 274 de la Ley de Sociedades Comerciales y el Código Civil y Comercial de la Nación.

Es por ello que las demandas ejecutivas promovidas por los órganos recaudadores en contra de los representantes de sociedades sólo pueden prosperar por esa causal en caso de acreditarse mal desempeño en el cargo (cfme. art. 274 de la Ley de Sociedades Comerciales N° 19.550. Decreto N° 841/84 B.O. 30/03/1984 con las modificaciones posteriores). En caso contrario, los tribunales intervinientes deben rechazar las pretensiones fiscales por falta de legitimación pasiva encausada en la defensa de inhabilidad de título.

Inconstitucionalidad de los arts. 33, 36 inc.) 3, 39 y 90 del Código Tributario de la Provincia de Córdoba (Ley N° 6006, t.o. 2015 y modificaciones) art. 21, 24 y 63 del Código Fiscal de la Provincia de Buenos Aires (Ley 10.397, B.O. 11 de marzo de 2011).

Conforme lo establecido en el art. 33 del CTP de la provincia de Córdoba: “*Cuando un mismo hecho imponible se atribuya a dos o más personas o entidades, todas serán contribuyentes por igual y estarán solidariamente obligadas al pago de la obligación tributaria...*”, estableciéndose de este modo la solidaridad.

El art. 36 enuncia los responsables solidarios expresando que: “*Son responsables del pago de la deuda tributaria de los contribuyentes y de los agentes de retención, percepción y recaudación, que mantenga con el Fisco, en la*

*forma y oportunidad que rija para estos o que expresamente se establezca para aquéllos: 3) Los directores, gerentes, representantes, fiduciarios y administradores de las personas jurídicas y demás sujetos aludidos en los incisos 4), 5) y 6) del artículo 31 de este Código;...”*

Y el art. 39 agrega que: *“Solidaridad de Responsables y Terceros. ARTÍCULO 39.- Los responsables mencionados en los tres artículos precedentes están obligados, solidariamente con el contribuyente, al pago de la deuda tributaria de este último, salvo cuando prueben que les ha impedido o hecho imposible cumplir correcta y tempestivamente con su obligación...”*

Por otro lado, el art. 21 del CF de la PBA expresa con similar redacción que: *“Se encuentran obligados al pago de los gravámenes, recargos e intereses, como responsables del cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes - en la misma forma y oportunidad que rija para éstos- las siguientes personas: (...) 2. Los integrantes de los órganos de administración, o quienes sean representantes legales, de personas jurídicas; asociaciones, entidades y empresas, con o sin personería jurídica; como asimismo los de patrimonios destinados a un fin determinado, cuando unas y otros sean consideradas por las Leyes tributarias como unidades económicas para la atribución del hecho imponible. (Inciso sustituido por Ley 14.880 (B.O. 02/01/2017) Vigente 01/01/2017)...*

Que los dispositivos legales citados cuestionados resultan manifiestamente inconstitucionales, por ser contrarios a lo dispuesto por el 59 y 274 de la Ley Nacional de Sociedades Comerciales Nacional N° 19.550 que regulan la responsabilidad de los directores de sociedades estableciendo el art. 59: *“Diligencia del administrador: responsabilidad. Los administradores y los representantes de la sociedad deben obrar con lealtad y con la diligencia de un buen hombre de negocios. Los que faltaren a sus obligaciones son responsables, ilimitada y solidariamente, por los daños y perjuicios que resultaren de su acción u omisión”*.

Y el art. 274 (Mal desempeño del cargo) dispone que: *“ARTICULO 274. Los directores responden ilimitada y solidariamente hacia la sociedad, los accionistas y los terceros, por el mal desempeño de su cargo, según el criterio del artículo 59, así como por la violación de la ley, el estatuto o el reglamento y por cualquier otro daño producido por dolo, abuso de facultades o culpa grave...”*

Que, además, las normas del CTP y del CF citadas contravienen lo dispuesto por el Código Civil y Comercial Nacional que establece con relación a la

persona jurídica en el art. 143 que: ***“Personalidad diferenciada. La persona jurídica tiene una personalidad diferenciada de la sus miembros.***

***Los miembros no responden por las obligaciones de la persona jurídica....”***. Sin destacar en el original.

El art. 150 del Código citado con relación a las leyes aplicables dispone: *“Las personas jurídicas privadas que se constituyen en la República, se rigen: a) por las normas imperativas de la ley especial, o en su defecto, de esta Código...”*. El destacado le pertenece. Es decir, de manera imperativa por la Ley de Sociedades Comerciales N° 19.550.

Por otro lado, el art. 160 del Código de fondo contempla la responsabilidad de los administradores. En ese sentido el dispositivo legal expresa que: ***“Los administradores responden en forma ilimitada y solidaria frente a la persona jurídica, sus miembros y terceros, por los daños causados por su culpa en el ejercicio o con ocasión de funciones, por acción y omisión”***. Sin destacar en el original.

Asimismo, la regulación del CTP de la Provincia de Córdoba y CF de la Provincia de Buenos Aires en cuanto a la solidaridad de los Directores y demás representantes de las personas jurídicas se aparta de lo estatuido por la Ley Nacional de Procedimiento Administrativo Tributario N° 11.683 (t.o. 1998 y modif.) en razón de que esta normativa en el art. 8 expresa que: *“Responden con sus bienes propios y solidariamente con los deudores del tributo y, si los hubiere, con otros responsables del mismo gravamen, sin perjuicio de las sanciones correspondientes a las infracciones cometidas: a) Todos los responsables enumerados en los primeros cinco (5) incisos del artículo 6° cuando, por incumplimiento de sus deberes tributarios, no abonaran oportunamente el debido tributo”*.

Y agrega, el dispositivo legal citado que son responsables los directores de una sociedad anónima por las deudas de los contribuyentes *“cuando, no abonaran oportunamente el debido tributo, si los deudores no regularizan su situación fiscal dentro de los quince (15) días de la intimación administrativa de pago, ya sea que se trate o no de un procedimiento de determinación de oficio. No existirá esta responsabilidad personal y solidaria respecto de aquellos que demuestren debidamente que dicha responsabilidad no les es imputable subjetivamente”*.

Que tal como se advierte de la lectura de los artículos transcritos a diferencia de las normas del CTP que atribuye responsabilidad objetiva,

las normas citadas requieren un factor subjetivo de atribución de responsabilidad por deuda ajena, requiriendo mal desempeño en el ejercicio de la función, dolo, conducta ilícita, culpa y daño.

Que resulta flagrantemente inconstitucional la pretensión del Estado Provincial de alterar la regulación contemplada en la Ley de Sociedades Comerciales Nacional, el Código Civil y Comercial Nacional y la Ley Nacional de Procedimiento Tributario sobre la solidaridad que pertenece al ámbito del derecho de fondo y leyes nacionales, constituyendo competencia exclusiva del Congreso de la Nación.

Conforme lo expresado es improcedente la extensión de la responsabilidad solidaria de la deuda tributaria a los sujetos que indica la norma, en su carácter de Directores, etc. en razón de que no corresponde aplicar el régimen de responsabilidad establecido en el Código Fiscal local.

Que la responsabilidad atribuida por las normas cuestionadas es objetiva a diferencia de la LSC, CCyCN y LNPF.

Que por tratarse de un aspecto sustancial de la relación entre acreedores y deudores compete al legislador nacional la regulación de la responsabilidad solidaria, toda vez que no cabe a las provincias dictar leyes incompatibles con los códigos de fondo por haberse delegado a la nación la facultad de dictarlos, habiendo admitido la preeminencia de las leyes del Congreso y la necesaria restricción de no dictar normas que las modifique o contradigan.

En tal sentido, se ha expedido la Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Buenos Aires en la causa: "Fisco de la Provincia c/ Raso Francisco, Sucesión y otros" mediante sentencia dictada con fecha 02/07/2014 en la cual se determinó la inconstitucionalidad de la responsabilidad solidaria a directores societarios prevista en el Código Fiscal de la Provincia de Buenos Aires (art. 21) ante la falta de atribución de un incumplimiento, dolo o culpa en el actuar del Director, otorgando primacía a la responsabilidad subjetiva prevista por la Ley de Sociedades Comerciales por sobre la objetiva contemplada en el Código Fiscal de la PBA. El destacado le pertenece.

Que la CSJPBA por mayoría absoluta resolvió en la causa de mención rechazar el recurso extraordinario de inaplicabilidad ley interpuesto por el Fisco de esa provincia, con costas, y en su consecuencia, confirmó la sentencia de la Cámara de Apelación en lo Civil y comercial del Departamento de San Martín que declaró de oficio la inconstitucionalidad del art. 21 del Código Fiscal de la

Provincia de Buenos Aires y confirmó la sentencia de primera instancia que había estimado procedente la excepción de falta de legitimación pasiva opuesta por los demandados.

Para así decidir, la Suprema Corte de la Provincia de Buenos Aires expuso que: *“Considero que el tribunal de alzada ha obrado dentro de las facultades de su magistratura, al ejercer el control de constitucionalidad de una norma local (art. 21, Código Fiscal de la Provincia de Buenos Aires) confrontándola con las disposiciones contenidas en una ley nacional (arts. 59 y 274, Ley de Sociedades Comerciales 19.550), dictada en el marco del art. 75 inc. 12 de la Constitución nacional...*

**a) Sobre este aspecto en particular, la Cámara destacó que el art. 21 del Código Fiscal de la Provincia de Buenos Aires, en cuanto atribuye una responsabilidad distinta a la establecida en el art. 274 de la Ley de Sociedades Comerciales 19.550, deviene inconstitucional ´pues modifica las disposiciones del Código de Comercio, vulnerando, tanto el precepto citado, cuanto el art. 31 del plexo constitucional según el cual la Constitución Nacional y las leyes que en su consecuencia dicte el Congreso conforme las atribuciones asignadas por el art. 75 inc. 12, son ley suprema de la Nación; y las autoridades de cada provincia están obligadas a conformarse a ellas, no obstante cualquier disposición en contrario que contengan las leyes o constituciones provinciales´**

(...) b) Entiendo que esa solución es la adecuada, en virtud de la prelación que el art. 31 de la Constitución nacional acuerda a las leyes nacionales en materia sustantiva (art. 75 inc. 12, Const. nac.). La responsabilidad de los directores de una sociedad anónima se encuentra regulada en los arts. 59 y 274 de la Ley de Sociedades Comerciales, 19.550. (...) En suma: no hay responsabilidad de los directores si no puede atribuírsele un incumplimiento de origen contractual o un acto ilícito con dolo o culpa en el desempeño de su actividad. El factor de atribución es subjetivo (...) el art. 21 del Código Fiscal de la Provincia de Buenos Aires estipula que `Los responsables indicados en los artículos 18 y 19 [entre los cuales se ubican los directores de una S.A.] responden en forma solidaria e ilimitada con el contribuyente por el pago de los gravámenes´. En su párrafo segundo expresa que `Se eximirán de esta responsabilidad solidaria si acreditan haber exigido de los sujetos pasivos de los gravámenes los fondos necesarios para el pago y que éstos los colocaron en la imposibilidad de cumplimiento en forma correcta y tempestiva´. Del texto de esta última disposición legal se desprende que los directores de una sociedad anónima, por el solo hecho de serlo, son solidaria e ilimitadamente responsables de las deudas

tributarias de los contribuyentes y sólo pueden eximirse de responsabilidad si acreditan haber exigido los fondos a los sujetos pasivos de la obligación y que éstos los colocaron en la imposibilidad de cumplir. **Ahora bien, del simple cotejo de las normas analizadas se observa la discordancia existente entre la regulación de la responsabilidad de los directores en la Ley de Sociedades Comerciales y la establecida en el Código Fiscal provincial. En la ley nacional la atribución de responsabilidad requiere la existencia de dolo o culpa del director, no así en el régimen local, el cual no hace referencia alguna al incumplimiento doloso o culposo de los deberes tributarios, sino que afirma lisa y llanamente que los integrantes de los órganos de administración son solidaria e ilimitadamente responsables con los contribuyentes por el pago de los gravámenes. De acuerdo al Código Fiscal de la Provincia de Buenos Aires, la responsabilidad de los integrantes de los órganos de administración es de carácter objetiva. En conclusión, no caben dudas de que por tratarse de un aspecto sustancial de la relación entre acreedores y deudores, compete al legislador nacional su regulación, por lo que no cabe a las Provincias dictar leyes incompatibles con lo que los Códigos de fondo establecen al respecto, toda vez que al haber delegado en la Nación la facultad de dictarlos, han admitido la preeminencia de las leyes del Congreso y la necesaria restricción de no dictar normas que las modifiquen o contradigan (conf. arts. 31 y 75 inc. 12, Const. nac.).** c) Además, se advierte que a diferencia de lo que ocurre en el orden provincial, la Ley de Procedimiento Tributario Nacional 11.683 -en consonancia con la ley 19.550- establece en su art. 8 que `Responden con sus bienes propios y solidariamente con los deudores del tributo y, si los hubiere, con otros responsables del mismo gravamen, sin perjuicio de las sanciones correspondientes a las infracciones cometidas: a) Todos los responsables enumerados en los primeros cinco (5) incisos del artículo 6° cuando, por incumplimiento de sus deberes tributarios, no abonaran oportunamente el debido tributo´. De este modo, de acuerdo con la ley 11.683, no estamos frente a una responsabilidad objetiva impuesta por el mero hecho de haber sido o ser director, gerente o representante de una persona jurídica -tal como ocurre a nivel local- sino, por el contrario, ante una responsabilidad subjetiva, similar a la estipulada en la Ley de Sociedades Comerciales, en virtud de la cual corresponde examinar la actuación personal de los directores o representantes, debiéndose corroborar en cada caso si ha habido ´incumplimiento de sus deberes tributarios´. Por otra parte, el carácter subjetivo estatuido en el régimen tributario nacional, se condice con la naturaleza de este tipo de responsabilidad, toda vez que tratándose de una

***responsabilidad por deuda ajena es siempre una sanción y, como tal, no puede depender sino del hecho u omisión de cada director. Tal circunstancia impide una aplicación automática o indiscriminada...*** Sin destacar en el original.

En fecha más reciente, la Suprema Corte de la Provincia de Buenos Aires, en un caso análogo al citado *supra* en los autos caratulados: **“Toledo, Juan Antonio contra A.R.B.A. Incidente de revisión” dictado con fecha 27 de Agosto de 2021** (Id SAIJ: FA21010079) en la cual se discutía la constitucionalidad de los artículos del Código Fiscal de la Provincia de Buenos Aires que regulan la **responsabilidad solidaria de los integrantes de los órganos de administración de las sociedades frente a los impuestos y multas adeudados por la compañía que integran**, la Suprema Corte de mención, por mayoría, resolvió confirmar la sentencia apelada y, en consecuencia, declarar la **inconstitucionalidad e inaplicabilidad de los artículos 21, 24 y 63 del Código Fiscal de la Provincia de Buenos Aires** al caso en discusión, en razón de que la regulación de la responsabilidad solidaria de los administradores de sociedades es competencia del Congreso de la Nación, en virtud de lo prescripto por el art. 75 inc. 12 de la Constitución Nacional, sin que puedan las provincias sancionar normas incompatibles con lo establecido en la legislación de fondo. A este respecto, consideró aplicables las normas federales de la Ley de Sociedades Comerciales, según las cuales la responsabilidad de los administradores procede en casos de incumplimiento de deberes, dolo o culpa, lo cual implica asumir un factor de atribución subjetivo. Sin destacar en el original.

Al respecto, el Juez Soria (al que adhirió la Jueza Hilda Kogan) expuso que: ***“Una interpretación discreta del texto de los arts. 21 y 24 del Código Fiscal (t.o. 2011) impide afirmar que el sistema de responsabilidad solidaria local se sustente en la culpa o el dolo del representante legal o del administrador de la sociedad. Esas normas no vinculan la responsabilidad con hechos u omisiones probados que les sean imputables. El mínimo contenido subjetivo del que da cuenta el art. 24 tiene que ver con la causal eximente centrada en la imposibilidad de cumplimiento de los deberes fiscales que recaen en cabeza de los representantes legales y administradores, como responsables por deuda ajena. Lo cierto es que, en la práctica, el sistema diseñado opera sustancialmente en clave objetiva.*** Sin destacar en el original.

A posterioridad, el magistrado citado analiza la regulación contemplada por la Ley de Procedimiento Tributario N° 11.683 (t.o. 1998 y

sus modificaciones) y al respecto sostiene: “La ley 11.683 de procedimiento tributario nacional consagra un sistema de responsabilidad solidaria por deuda ajena diferente...

*la solidaridad consagrada en la ley 11.683 se endilga a título sancionador, por fundarse en la violación del deber consistente en pagar los impuestos con los recursos que se administran o se disponen (v. CNCAF, "Escobar", sent. de 9-XII-2008). Circunstancia que conduce a postular su interpretación restrictiva (v. Giulliani Fonrouge, C. M. - Navarrine, S. C., Procedimiento tributario y de la seguridad social, Lexis Nexis, Bs. As., 2005, pág. 137 y sig.). Siguiendo esta línea, se ha sostenido que "el director de una sociedad anónima no puede ser declarado responsable solidario del cumplimiento de una deuda impositiva, si no ha administrado o dispuesto de los fondos sociales. **No basta que una persona sea director, gerente o representante de una persona jurídica, para que pueda considerársele responsable solidario [...] Sólo aquellos que administran o disponen de los bienes sociales son quienes se hallan obligados a cumplir con los deberes tributarios y a ellos alcanza la responsabilidad por los hechos u omisiones en que incurrieren, derivando de su conducta la solidaridad con los deudores de los gravámenes que establece la ley"** (conf. CSJN Fallos: 278:11, causa "Monasterio Da Silva", sent. de 2-X-1970; en igual sentido, CNACAF, Sala I, sent. de 8-VI-1970; TFN, resol. de 5- VIII-1966; v. Revista Derecho Fiscal, t. XX, pág. 413).*

*...Sin dejar de insistir en que se está ante un plano regulatorio local, no delegado, es de todos modos elocuente la falta de justificación de esa dualidad de trato, la ausencia de un umbral protector común, respecto de las obligaciones que se atribuyen los representantes legales y los administradores en relación con los deberes tributarios de las sociedades que integran, existente entre ambos sistemas. En especial lo es la que resulta de la excesiva o desproporcionada rigidez con que se ha configurado en el ordenamiento provincial a la exigente de responsabilidad, aspecto que no parece corresponderse con la consecución de fines plausibles de interés público (conf. art. 28, Const. nac.). Todo lo cual pone en evidencia la falta de razonabilidad del contenido actualmente previsto en el art. 24 del Código Fiscal (t.o. 2011) controvertido en autos...".* El destacado le pertenece.

Continúa expresando el magistrado interviniente en la causa citada que: “Otro punto relevante que distancia ambos regímenes es el carácter subsidiario del federal, derivado de que, según se ha visto, el art. 8 de la ley 11.683 la sujeta a la condición de que la sociedad contribuyente no haya abonado el gravamen



*oportunamente reclamado por el Fisco. Es decir que el organismo recaudador debe en primer lugar intimar a la firma que verifica el hecho **imponible, para recién después poder proceder contra sus representantes y administradores. El Código Fiscal de la Provincia no solo no exige que previamente se intime el pago a la firma contribuyente sino que impone a la agencia de recaudación tributaria proceder en simultáneo contra ella y sus representantes o administradores, dándoles intervención en el mismo procedimiento determinativo y sumarial (conf. art. 113, seg. párr.) (...) El sistema así delineado no constituye una respuesta que satisfaga los parámetros de razonabilidad y debido proceso que se deben respetar en las relaciones entre el Fisco y los contribuyentes, o como en la especie, los responsables por deuda ajena, situación que debe examinarse incluso con mayor estrictez.... La disposición del Código coloca a los responsables por deuda ajena de cara a un sistema que no respeta el debido proceso (conf. arts. 18, Const. nac. y 15, Const. prov.), desde que -como se dijo- no responde adecuadamente al modo en que se hallan estructuradas las obligaciones y los deberes de los sujetos involucrados y, además, porque dificulta notablemente el ejercicio del derecho de defensa de representantes y administradores, que se ven requeridos frente a la autoridad tributaria de modo concomitante con la sociedad contribuyente que integran, sujeto respecto del que deben acreditar acciones que le sean imputables a los efectos de eximirse de su propia responsabilidad...". Sin destacar en el original.***

Concluye su voto el decisor sosteniendo: *"Por similares fundamentos a los desarrollados hasta este punto y dada su estrecha vinculación en la especie, cabe también concluir que el art. 63 del Código Fiscal (t.o. 2011), en cuanto establece en materia de multas impuestas a personas jurídicas regularmente constituidas (por infracciones formales, incumplimiento total o parcial de pago o defraudación) el mismo criterio extensivo de responsabilidad solidaria e ilimitada para los integrantes de sus órganos de administración, es también inconstitucional..". (Según el Voto del Juez Soria).*

Por su parte, los Jueces Eduardo Pettigiani y Sergio Torres adhirieron al voto del Juez Soria con fundamentos propios. Al respecto, expresaron que: *"del simple cotejo de las normas analizadas se observa la discordancia existente entre la regulación de la responsabilidad de los directores del referido ente social en la Ley de Sociedades Comerciales y la establecida en el Código Fiscal provincial (...) para resultar procedente la atribución de responsabilidad al*

*director, se requiere de la previa verificación de su dolo o culpa en los actos u omisiones cumplidos en ejercicio u ocasión de sus funciones”.*

Agregan que los decisores que: *“Resaltando que ello no resulta así en el régimen tributario local, que no exige dicho factor de imputación para atribuir responsabilidad al director por los incumplimientos tributarios del ente social, sino que afirma que tales integrantes de su órgano de administración devienen directa, solidaria e ilimitadamente responsables -con el contribuyente- por el pago de los gravámenes de estos, sin atender a sus concretas conductas involucradas en cada caso”.*

Finalmente, concluyen que: **“...debe prevalecer la ley nacional en la regulación de la responsabilidad de los directores de una sociedad anónima por los actos incurridos en el ejercicio u ocasión de sus funciones, pues así ha sido preestablecido al organizarse el sistema federal de gobierno nacional”.** El destacado le pertenece.

Además, en los autos caratualdos: “Fisco de la Prov. de Bs. As. c/ Insaurralde Miguel Eugenio y ot. s/ Apremio. Recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley” dictado con fecha 31 de agosto de 2021 la CSJPBA confirmó el criterio vertido en los antecedentes jurisprudenciales *supra* citados con similares fundamentos y declaró la inconstitucional del régimen de responsabilidad solidaria e ilimitada aplicable al director de una sociedad anónima por incumplimiento de las obligaciones tributarias a cargo de esta última, en razón del Impuesto a los Ingresos Brutos, reputándolo irrazonable, contrario al principio de supremacía constitucional y lesivo del derecho de defensa en juicio.

De conformidad a los fundamentos esgrimidos en los fallos citados resultan Inconstitucional los arts. 33, 36 inc.) 3, 39 y 90 del Código Tributario de la Provincia de Córdoba (Ley Nº 6006, t.o. 2015 y modificaciones) y artículos 21, 24 y 63 del Código Fiscal de la Provincia de Buenos Aires (Ley 10.397, B.O. 11 de marzo de 2011) por violar el principio de razonabilidad de las leyes (art. 28 CN), Supremacía Constitucional (art. 31 CN), Debido Proceso (art. 18 de la CN) y Derecho de Propiedad Constitucional (art. 14 y 17 de la CN), entre otros.

Como colofón, resulta evidente la diferencia de regulación de la responsabilidad de los directores en el Código Fiscal de la Provincia de Córdoba y Buenos Aires y en la LSC: En esta última la atribución de responsabilidad es subjetiva en cuanto requiere la existencia de dolo o culpa del

director, no así en el CTP y CF que no hace referencia alguna al incumplimiento doloso o culposo de los deberes tributarios, sino que afirma simple y llanamente que los integrantes de los órganos de administración son solidaria e ilimitadamente responsables con los contribuyentes por el pago de los gravámenes. No requiere incumplimiento de deberes fiscales ni imputación de dolo o culpa (factor de atribución objetivo).

En definitiva, el régimen genérico de responsabilidad establecido por el artículo 59 de la Ley N° 19.550 para los administradores y representantes de sociedades comerciales se configura cuando se acredite una "falta a obligaciones impuesta a los Directores, Gerentes y demás Representantes Legales". Para poder determinar si han faltado a sus obligaciones o no, se debe comprobar el hecho o falta que se les imputa, si han actuado con la lealtad y diligencia del buen hombre de negocios.

Además, la regulación de los Códigos citados se apartan, como de manera detallada lo analizó la Corte Suprema de Justicia de la Provincia de Buenos Aires de lo dispuesto por la Ley Nacional N° 11.683 en cuanto a la responsabilidad solidaria de los Directores y demás representantes de las personas jurídicas.

**María Carolina García Soriano**  
**Abogada Especialista en Tributación**