

SERGIO ARMANDO SIMESSEN DE BIELKE  
HERMOSINDA EGÜEZ

# RESPONSABILIDAD TRIBUTARIA, PREVISIONAL Y PENAL TRIBUTARIA DE LOS ADMINISTRADORES DE EMPRESAS

Un enfoque desde el derecho positivo,  
la doctrina y la jurisprudencia nacional



# ÍNDICE

Prólogo .....	IX
Capítulo I	
1. Presentación .....	1
2. El marco jurídico general de la responsabilidad .....	5
2.1. Punto de partida: los Códigos Civil y Comercial de la Nación .....	5
2.2. Referencia ampliada a la responsabilidad en el marco de la ley de sociedades .....	10
2.2.1. Aspectos generales de la responsabilidad de los administradores .....	10
2.2.1.1. Importancia económica y jurídica de las sociedades .....	10
2.2.1.2. Disociación entre poder de capital y poder de control .....	11
2.2.1.3. Breve referencia al tema en España .....	11
2.2.1.4. Responsabilidad por actos, errores u omisiones .....	12
2.2.2. Las normas sobre responsabilidad de los administradores en el derecho societario argentino ..	13
2.2.2.1. La sociedad, distinta de los socios y de los administradores .....	13
2.2.2.2. Obligaciones de gestión, representación y colaboración .....	14
2.2.2.3. Funciones de gestión operativa, gestión empresaria y cogestión empresaria .....	16
2.2.2.4. Actuación conjunta y colegiada del directorio ..	16
2.2.2.5. La culpa en la actuación de los directores ...	18
2.2.2.6. Requerimientos para imputación de la responsabilidad .....	19

2.2.2.7. Desestimación de la personalidad societaria	21
2.2.2.8. Redacción de cuentas falsas y otras violaciones.....	22
2.2.2.9. Colofón sobre responsabilidad de los administradores societarios .....	22
2.2.3. Causales de exculpación o exención en las normas del derecho societario argentino .....	22
2.2.4. Supuestos de extinción de la responsabilidad .....	23
2.2.4.1. Extinción de la responsabilidad.....	23
2.2.4.2. Los motivos de extinción .....	24
2.2.4.3. Cuándo no procede la extinción de la responsabilidad.....	25
2.2.4.4. Accionistas que se hayan opuesto sin alcanzar el 5% del capital social .....	25
2.2.4.5. Los actos de gestión deben aprobarse en conjunto o individualmente: un tema no pacífico en doctrina.....	25
2.3. Necesidad de conocimiento de la legislación aplicable .....	25
3. La terminología tributaria .....	26

## Capítulo II

1. Responsabilidad en la ley nacional de procedimientos tributarios.....	29
1.1. Los sujetos responsables en la ley 11.683.....	29
1.2. Responsabilidad por la deuda propia: enumeración.....	30
1.3. Capacidad jurídica tributaria.....	31
1.4. Cómo deben identificarse los sujetos en la ley tributaria ...	32
1.5. Responsables de la deuda propia.....	33
1.5.1. Personas de existencia visible, capaces o incapaces según el derecho común .....	34
1.5.2. Personas jurídicas del Código Civil, sociedades, asociaciones y entidades con calidad de sujetos de derecho .....	35
1.5.3. Sociedades, asociaciones, entidades y empresas ..	37
1.5.4. Sucesiones indivisas.....	38
1.5.5. Reparticiones centralizadas, descentralizadas o autárquicas del Estado y empresas estatales y mixtas .....	39

1.6. Responsabilidad por la deuda ajena .....	40
1.6.1. Nota caracterizante de la responsabilidad por deuda ajena.....	40
1.6.2. Nominación legal de los responsables.....	40
1.6.2.1. Cónyuge que percibe y dispone de todos los réditos propios del otro .....	40
1.6.2.2. Padres, tutores y curadores de los incapaces	43
1.6.2.3. Síndicos y liquidadores de las quiebras, representantes de sociedades en liquidación, administradores legales o judiciales de las sucesiones, cónyuge supérstite y herederos	44
1.6.2.4. Directores, gerentes y demás representantes de personas jurídicas, sociedades, asociaciones, entidades, empresas y patrimonios....	46
1.6.2.5. Administradores de patrimonios, empresas o bienes que, en ejercicio de sus funciones, puedan determinar íntegramente la materia imponible.....	46
1.6.2.6. Agentes de retención y de percepción de los impuestos .....	47
1.6.2.7. Responsables sustitutos.....	51
2. Responsabilidad solidaria.....	54
2.1. Conceptos previos.....	54
2.2. Responsabilidad solidaria en el texto de la ley 11.683 .....	55
2.2.1. Enumeración legal .....	55
2.2.2. Agregados al texto original.....	58
2.2.3 Responsabilidad subsidiaria y no subsidiaria .....	59
2.3. Los requisitos legales para la responsabilidad solidaria .....	60
2.4. Cómo se exige la responsabilidad solidaria.....	61
2.5. Jurisprudencia nacional .....	67
2.5.1. Casos de jurisprudencia .....	67
2.5.2. Síntesis de las características de la responsabilidad solidaria .....	78
2.5.3. Efectos de la solidaridad.....	78
2.5.4. Otros responsables solidarios en la ley 11.683 .....	80
2.5.4.1. Síndicos de concursos preventivos y quiebras.....	80

2.5.4.2. Agentes de retención y de percepción.....	81
2.5.4.3. Sucesores a título particular en el activo y pasivo de empresas o explotaciones .....	83
2.5.4.4. Terceros que faciliten la evasión del tributo	84
2.5.4.5. Cedentes de créditos tributarios .....	85
2.5.4.6. Integrantes de uniones transitorias de empresas o agrupamientos de colaboración empresaria.....	87
3. Responsabilidad por los subordinados y por incumplimiento de los deberes formales.....	87
3.1. Responsabilidad por los subordinados .....	87
3.2. Responsabilidad por incumplimiento de los deberes formales	89
3.3. Excesos de la Administración Tributaria en la creación de deberes formales.....	92
3.4. Excesos desde el punto de vista de la administración del sector privado .....	96
3.5 ¿Deben fijarse límites? ¿De qué modo?.....	102
4. Responsabilidad por los accesorios y las sanciones .....	108
4.1. Responsabilidad por los accesorios.....	108
4.2. Sanciones.....	109
5. Un caso especial de responsabilidad: la "Clave Fiscal" .....	110
5.1. Adecuación al uso de herramientas informáticas .....	110
5.2. Contenido de la RG (AFIP) 2239 .....	111
5.3. Responsabilidad de los usuarios de los servicios informáticos en nombre de las personas jurídicas, en particular los administradores, en el marco de la ley 11.683.....	113

### Capítulo III

1. Responsabilidad penal tributaria .....	117
1.1. Represión penal contra la evasión tributaria.....	117
1.2. Antecedentes de legislación penal tributaria.....	118
1.3. Tres grandes cuestiones principales.....	120
1.3.1. El artículo 14 de la ley 24.769 y sus implicancias en la responsabilidad de los administradores de empresas .....	121

1.3.1.1. Elementos que requieren precisiones .....	121
1.3.1.2. Interpretación global del artículo 14.....	122
1.3.1.3. Ejecución del hecho en nombre, con la ayuda o en beneficio de una persona "no física" (de existencia ideal o persona jurídica).....	127
1.3.1.4. La condición de "obligado" .....	129
1.3.1.4.1. Los agentes de retención y de percepción como obligados.....	136
1.3.1.5. El administrador de empresas frente a la autoridad y a la participación en el hecho punible.....	145
1.3.1.6. Comisión por acción y comisión por omisión en los delitos tributarios y previsionales: "intervención" .....	161
1.3.1.7. Aplicación de la suspensión del juicio a prueba ("probation") .....	162
1.3.1.8. Dos cuestiones puntuales sobre la responsabilidad penal tributaria: salidas no documentadas y facturas apócrifas .....	165
2. Agregado de formas típicas plurales: concurrencia y asociación ilícita fiscal.....	174
2.1. Concurrencia [art. 15, inc. b)].....	175
2.2. Organización compuesta por tres o más personas que habitualmente esté destinada a cometer cualquiera de los delitos tipificados en la ley penal tributaria y previsional [art. 15, inc. c)].....	176
3. Insolvencia fiscal fraudulenta .....	179
3.1. Conceptos previos necesarios .....	179
3.2. Requisitos de la figura típica. Análisis.....	181

### Capítulo IV

1. Responsabilidad y responsabilidad solidaria de administradores en recursos de la seguridad social.....	187
1.1. Aspectos generales de la responsabilidad frente a aportes y contribuciones de la seguridad social.....	187
1.2. Vinculación de normas jurídicas. Análisis global de la responsabilidad.....	191

1.3. La responsabilidad solidaria en los recursos de la seguridad social.....	202
1.4. Un caso especial: la responsabilidad en el supuesto de conjuntos económicos .....	208
1.5. Otros casos de responsabilidad solidaria.....	211

#### Capítulo V

1. Responsabilidad penal de administradores en recursos de la seguridad social.....	227
1.1. Temas recurrentes .....	227
1.2. Intervención en el hecho punible y otros aspectos penales en recursos de la Seguridad Social. Jurisprudencia .....	232

#### Apéndice: fallos completos

1. Liberación de solidaridad del contribuyente ante la retención o percepción realizada por el respectivo agente: "Tradigrain", Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, Sala II, 18/10/2006 .....	237
2. Idoneidad del ardid – Información al Fisco: "Wachovia Securities (Argentina) s/evasión tributaria agravada", Juzgado Nacional de Primera Instancia en lo Penal Tributario Nº 1, 4/6/2009 ....	243
3. Responsabilidad penal del administrador de hecho en una sociedad anónima: "Bengen, Sergio", Cámara Nacional de Apelaciones en lo Penal Económico, Sala A, 6/8/2007 .....	251
4. Responsabilidad solidaria del presidente del directorio. Prueba necesaria: "Escobar, Roberto Ricardo", Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, Sala I, 9/12/2008.....	254
5. Responsabilidad del gerente de la sociedad que delegó la operatividad en otra persona: "Contreras Bastías, Roberto E.", Cámara Nacional de Apelaciones en lo Penal Económico, Sala B, 12/5/2004.....	264
6. Responsabilidad penal tributaria del administrador de hecho: "Full Hard SRL; O' Connor, Raúl Esteban; Díaz, Leonardo"; Cámara Nacional de Apelaciones en lo Penal Económico, Sala B, 25/4/2006 .....	266

7. Facturas apócrifas. Responsabilidad penal tributaria: "CNS Seguridad SA", Cámara Nacional de Apelaciones en lo Penal Económico, Sala B, 14/11/2006.....	271
8. Responsabilidad penal tributaria por utilización de facturas apócrifas: "Vago, Gustavo Ángel y otros (contribuyente: Skanska SA)", Juzgado Nacional de Primera Instancia en lo Penal Tributario Nº 1, 22/5/2007 .....	276
9. Responsabilidad penal por facturas apócrifas - Apelación (fallo sumariado): "Vago, Gustavo Ángel y otros - Contribuyente Skanska", Cámara Nacional de Apelaciones en lo Penal Económico, Sala B, 4/9/2008.....	358