

**R.D. N° 30-14/2005.-**

**Montevideo, 14 de setiembre de 2005.-**

**RESPONSABILIDAD TRIBUTARIA  
DE LOS REPRESENTANTES DE  
SOCIEDADES  
Aprobación instructivo.-**

---

**AS.LEGAL/2305**

**VISTO:** la necesidad de establecer pautas para la aplicación de las normas que consagran la responsabilidad tributaria de los representantes, contenidas en el art. 21 del Código Tributario y otras disposiciones complementarias;

**RESULTANDO: I)** que dicha norma menciona a los representantes legales y voluntarios y prevé su responsabilidad en caso de que no actúen con la debida diligencia en sus funciones, estableciendo que dicha responsabilidad será solidaria, respecto a las obligaciones tributarias que correspondan a sus representados, y estará acotada al valor de los bienes que administren o dispongan, salvo que hubieren actuado con dolo, en cuyo caso la responsabilidad es ilimitada en su cuantía;

**II)** que el Código Tributario define al contribuyente como la persona respecto a la cual se verifica el hecho generador de la obligación tributaria (art. 17 inc. 1°), en tanto que el responsable es la persona, que sin asumir la calidad de contribuyente debe por disposición expresa de la ley, cumplir las obligaciones de pago y los deberes formales que corresponden a aquél, teniendo por lo tanto, en todos los casos, el derecho de repetición (art. 19);

**CONSIDERANDO: I)** que de acuerdo a lo informado por la Sala de Abogados (Dictamen N° 484/2005, del 01.09.2005), la doctrina debate acerca de algunas cuestiones relativas a la interpretación de los preceptos que rigen en esta materia, por lo que es conveniente adoptar criterios generales a los efectos de su aplicación;

**II)** que los casos que se presentan con más frecuencia y plantean algunas dificultades interpretativas, son los referentes a las sociedades, por lo que lo resuelto en esta oportunidad, está acotado a estas situaciones;

**ATENTO:** a lo expuesto precedentemente y a lo informado en los Dictámenes Nos. 359/2003 y 465/2005, con las precisiones formuladas en la R.D. N° 11-14/2005, del 26.04.2005;

**R.D. N° 30-14/2005.-**

**EL DIRECTORIO DEL BANCO DE PREVISIÓN SOCIAL**

**R E S U E L V E :**

- 1º) APROBAR EL SIGUIENTE INSTRUCTIVO A EFECTOS DE ESTABLECER LAS PAUTAS RELATIVAS A LA RESPONSABILIDAD DE REPRESENTANTES, DIRECTORES GERENTES, ADMINISTRADORES Y MANDATARIOS DE SOCIEDADES:
- I. EL RÉGIMEN DE RESPONSABILIDAD ESTABLECIDO POR EL ART. 21 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO Y LAS NORMAS COMPLEMENTARIAS Y CONCORDANTES, COMPRENDE TANTO A LOS REPRESENTANTES COMO A LOS DIRECTORES, GERENTES, ADMINISTRADORES Y MANDATARIOS.-
- EN CONSECUENCIA, EN LO QUE REFIERE A LAS SOCIEDADES, COMPRENDE A:
- a) LAS PERSONAS INVESTIDAS DE LA FACULTAD DE REPRESENTAR A LA SOCIEDAD POR DISPOSICIONES LEGALES O ESTATUTARIAS;
  - b) LAS PERSONAS A QUIENES EL ÓRGANO DE ADMINISTRACIÓN HUBIERE CONFERIDO PODER PARA REPRESENTAR A LA SOCIEDAD;
  - c) LAS PERSONAS DESIGNADAS EN UN PROCESO JUDICIAL PARA ACTUAR EN UNA SOCIEDAD, CON DISTINTAS FUNCIONES, ENTRE LAS QUE FIGURE LA FACULTAD DE REPRESENTARLA O ADMINISTRARLA (INTERVENTORES, SÍNDICOS DESIGNADOS EN PROCESOS CONCURSALES);
  - d) LOS RESTANTES MIEMBROS DEL ÓRGANO DE ADMINISTRACIÓN (DIRECTORES) Y LOS GERENTES (GERENTES GENERALES O DEL ÁREA RELACIONADA CON LA LIQUIDACIÓN Y PAGO DE TRIBUTOS), EN TANTO TENGAN CONOCIMIENTO DE LAS DECISIONES DE LA SOCIEDAD EN MATERIA TRIBUTARIA, COADYUVANDO Y/O PERMITIENDO LA CONFIGURACIÓN DEL INCUMPLIMIENTO;
  - e) RESPECTO DE LAS SOCIEDADES CIVILES CORRESPONDE TENER PRESENTE QUE LA ADMINISTRACIÓN DE LA SOCIEDAD PUEDE CONFIARSE A UNO O MÁS DE LOS SOCIOS, SEA POR EL CONTRATO DE SOCIEDAD, SEA POR ACTO POSTERIOR UNÁNIMEMENTE ACORDADO. EL SOCIO ADMINISTRADOR TIENE, EN PRINCIPIO, LA FACULTAD DE REPRESENTAR A LA SOCIEDAD, SALVO QUE OTRA COSA SE HUBIERA ESTIPULADO.-

**R.D. N° 30-14/2005.-**

- II. LO DISPUESTO EN EL NUMERAL PRECEDENTE ES SIN PERJUICIO DE LA RESPONSABILIDAD QUE CORRESPONDE A LOS SOCIOS O ACCIONISTAS, EN VIRTUD DE LAS NORMAS DEL DERECHO COMERCIAL REFERENTES A LAS SOCIEDADES EN GENERAL O A CADA TIPO SOCIAL EN PARTICULAR, ASÍ COMO A LOS PRECEPTOS RELATIVOS A LAS SOCIEDADES CIVILES.-
- III. LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS OBJETO DE RESPONSABILIDAD SON TANTO LAS NACIDAS COMO CONSECUENCIA DEL ACAECIMIENTO DEL HECHO GENERADOR COMO LAS OBLIGACIONES POR SANCIONES TRIBUTARIAS.-
- IV. SE CONSAGRA LA RESPONSABILIDAD SOLIDARIA DE AQUELLOS REPRESENTANTES QUE “NO PROCEDAN CON LA DEBIDA DILIGENCIA EN SUS FUNCIONES”. ESTA RESPONSABILIDAD SE LIMITA AL VALOR DE LOS BIENES QUE ADMINISTRAN O DISPONGAN, SALVO QUE HUBIEREN ACTUADO CON DOLO.-  
EL TEXTO LEGAL ESTABLECE UN RÉGIMEN DE RESPONSABILIDAD SUBJETIVA; SE EXONERA DE RESPONSABILIDAD A AQUELLOS QUE ACTUAREN CON LA DEBIDA DILIGENCIA Y SE AGRAVA LA RESPONSABILIDAD DE QUIENES INCURRIESEN EN DOLO.-  
LA DEBIDA DILIGENCIA CONSISTE EN EL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES Y CARGAS INHERENTES A LA FUNCIÓN, EFECTUADO CON EL CUIDADO QUE CORRESPONDE EXIGIR A LAS PERSONAS QUE DESEMPEÑAN ESOS CARGOS. DURANTE SIGLOS SE HA UTILIZADO LA FÓRMULA DE LA DILIGENCIA DEL BUEN PADRE DE FAMILIA Y, RECIENTEMENTE, LA LEY DE SOCIEDADES ADOPTÓ EL CRITERIO DEL "BUEN HOMBRE DE NEGOCIOS".-  
LA CULPA SE APRECIA EN LA IMPRUDENCIA O IMPERICIA O NEGLIGENCIA O EN LA VIOLACIÓN DE LEYES O REGLAMENTOS.-  
ESA FALTA DE DILIGENCIA DEBE REFERIRSE AL CUMPLIMIENTO DE “SUS FUNCIONES” (ART. 21 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO).-
- V. LA RESPONSABILIDAD ES SOLIDARIA Y SU CUANTÍA SE LIMITA “AL VALOR DE LOS BIENES QUE ADMINISTREN O DISPONGAN, SALVO QUE HUBIEREN ACTUADO CON DOLO”, EN CUYO CASO SE EXTIENDE A LA TOTALIDAD DE LO ADEUDADO.-
- VI. NO EXISTE RESPONSABILIDAD POR OBLIGACIONES GENERADAS DESPUÉS DE HABER CESADO EN LA FUNCIÓN QUE DESEMPEÑABAN EN LA SOCIEDAD. ES RESPONSABLE POR LAS GENERADAS DURANTE SU GESTIÓN Y, TAMBIÉN POR LAS GENERADAS ANTERIORMENTE Y QUE CONTINÚEN SIENDO EXIGIBLES.-

**R.D. N° 30-14/2005.-**

2°) PASE A LA ASESORÍA TRIBUTARIA Y RECAUDACIÓN A SUS EFECTOS.-

**DR. EDUARDO GIORGI**  
Secretario General

**HEBER GALLI**  
Vicepresidente en ejercicio  
de la Presidencia

hbr/ir