

Atragerea răspunderii pentru intrarea în insolvență. Persoanele responsabile în accepțiunea art. 169 din Legea 85/2014 nu sunt în mod obligatoriu reprezentanții legali ai debitorului

Avocat, Iacob-Constantin DRĂGAN
Baroul București, România
office@avocatdragan.ro

Rezumat: *Legea insolvenței 85/2014 [1], prevede în art. 169 cazurile și condițiile în care poate fi atrasă răspunderea civilă patrimonială a persoanelor responsabile pentru insolvența debitorului. În practică se pot întâlni diverse situații în care responsabilitatea este, fie a reprezentantului legal, fie a altor persoane, așa cum și textul de lege prevede. Prin analiza noastră am încercat să trecem în revistă principalele condiții ale atragerii răspunderii, astfel cum sunt prevăzute de lege, dar și astfel cum jurisprudența le-a statuat, văzute inclusiv prin experiența noastră practică. În final ne-am referit la administratorul de fapt, și am arătat că ar putea fi cazuri în care acesta ar putea fi responsabil de insolvența debitorului. Se poate constata că în practică, acest demers judiciar este complex și implică o analiză deosebit de serioasă a cazurilor și condițiilor în care poate fi atrasă răspunderea patrimonială a persoanelor responsabile, cu identificarea acestora pe baza unor probe solide, fără de care acțiunea nu poate avea succes.*

Cuvinte cheie: *atragerea răspunderii administratorilor; legea insolvenței; persoane responsabile în procedura insolvenței; administrator de fapt; art. 169 din legea 85/2014.*

I. Introducere

Criza economică la nivel global a generat multiple efecte, unul dintre ele fiind și înmulțirea cauzelor de insolvență și faliment.

Pe fond, criza a produs o transformare majoră, atât pe plan politic, cât și pe plan economic și social, schimbând mentalități, concepte, idei.

În acest context, principalul obiectiv al creditorilor unei societăți insolvente [2], este reprezentat de recuperarea creanțelor într-o măsură cât mai mare, șansele acestora depinzând în principal de potențialul debitorului de a se redresa într-o procedură de reorganizare judiciară, sau, în caz de faliment, de recuperarea creanțelor urmare a valorificării activelor.

Desigur, creditorii nu vor mai putea acționa în mod direct contra debitorului lor, ci se vor regăsi în situația în care vor ceda din puterea lor organelor care aplică procedura, respectiv: instanțele judecătorești, judecătorul sindic, administratorul judiciar/lichidatorul judiciar, fiecare investită cu competențe și atribuțiuni speciale, păstrând pentru ei dreptul de a decide în ceea ce privește averea debitorului, conform priorităților instituite de lege.

Un plan de reorganizare va fi eficient în măsura în care administratorul special, sub supravegherea administratorului judiciar, după confirmarea planului, reușește să implementeze o strategie menită, în esență: - să reorganizeze producția sau serviciile prestate de societatea debitoare; - să redimensioneze cheltuielile; - să crească lichiditatea.

Procedura insolvenței poate fi mai avantajoasă pentru creditorii, față de clasică procedură a executării silite, în condițiile reconstituirii averii debitorului și a maximizării gradului de valorificare a activelor și de recuperare a creanțelor.

De altfel, scopul legii insolvenței, astfel cum este prevăzut în art. 2 din lege, constă în instituirea unei proceduri colective pentru acoperirea pasivului debitorului, cu acordarea, atunci când este posibil, a șansei de redresare a activității acestuia.

În cazul în care, urmare a procedurilor prevăzute de Legea 85/2014, creditorii nu reușesc să-și recupereze creanțele, aceștia au deschisă calea acțiunii reglementată de art. 169 din aceeași lege, prin care persoanele responsabile pentru starea de insolvență pot fi obligate la suportarea unei părți sau a întregului pasiv al societății.

Actuala lege este mult mai clară cu privire la acest aspect, eliminându-se astfel practica neunitară generată de vechea reglementare [3], care prevedea atragerea răspunderii doar pentru o parte a pasivului debitorului, cu toate că jurisprudența, în marea ei majoritate, a considerat că insuficiența textului nu împiedică atragerea răspunderii pentru întregul pasiv neacoperit din averea debitorului [4].

Atragerea răspunderii persoanelor responsabile va ține seama de mai multe elemente, din care reținem în principal îndeplinirea condițiilor prevăzute de legea specială 85/2014, dar și a celor prevăzute de dreptul comun în materia răspunderii civile delictuale, și anume: *prejudiciul, fapta, raportul de cauzalitate și vinovăția*.

II. Textul de lege aplicabil. Enumerarea persoanelor responsabile. Scurte considerații privind admisibilitatea cererii

Art. 169 din Legea 85/2014 dispune:

(1) La cererea administratorului judiciar sau a lichidatorului judiciar, judecătorul-sindic poate dispune ca o parte sau întregul pasiv al debitorului, persoană juridică, ajuns în stare de insolvență, fără să depășească prejudiciul aflat în legătură de cauzalitate cu fapta respectivă, să fie suportată de membrii organelor de conducere și/sau supraveghere din cadrul societății, precum și de orice alte persoane care au contribuit la starea de insolvență a debitorului, prin una dintre următoarele fapte:

- a) au folosit bunurile sau creditele persoanei juridice în folosul propriu sau în cel al unei alte persoane;
- b) au făcut activități de producție, comerț sau prestări de servicii în interes personal, sub acoperirea persoanei juridice;
- c) au dispus, în interes personal, continuarea unei activități care ducea, în mod vădit, persoana juridică la încetarea de plăți;
- d) au ținut o contabilitate fictivă, au făcut să dispară unele documente contabile sau nu au ținut contabilitatea în conformitate cu legea. În cazul nepredării documentelor contabile către administratorul judiciar sau lichidatorul judiciar, atât culpa, cât și legătura de cauzalitate între faptă și prejudiciu se prezumă. Prezumția este relativă;
- e) au deturnat sau au ascuns o parte din activul persoanei juridice ori au mărit în mod fictiv pasivul acesteia;
- f) au folosit mijloace ruinătoare pentru a procura persoanei juridice fonduri, în scopul întârzierii încetării de plăți;
- g) în luna precedentă încetării plăților, au plătit sau au dispus să se plătească, cu preferință, unui creditor, în dauna celorlalți creditori;
- h) orice altă faptă săvârșită cu intenție, care a contribuit la starea de insolvență a debitorului, constatată potrivit prevederilor prezentului titlu.

(2) Dacă administratorul judiciar ori, după caz, lichidatorul judiciar nu a indicat persoanele culpabile de starea de insolvență a debitorului și/sau a hotărât că nu este cazul să introducă acțiunea prevăzută la alin. (1), aceasta poate fi introdusă de președintele comitetului creditorilor, în urma hotărârii adunării creditorilor ori, dacă nu s-a constituit comitetul creditorilor, de un creditor desemnat de adunarea creditorilor. De asemenea, poate introduce această acțiune, în aceleași condiții, creditorul care deține mai mult de 50% din valoarea creanțelor înscrise la masa credală.

Conform alin. 1, se înțelege că persoanele responsabile pentru ajungerea societății în insolvență pot fi:

i. Membrii organelor de conducere:

- 1) administratorii debitorului acționând individual sau ca membrii ai unui consiliu de administrație;
- 2) managerii și directorii debitorului în baza prerogativelor pe care le au de a executa operațiunile societății;

ii. Membrii organelor de supraveghere:

- e.g. auditorii, cenzorii, membrii comitetului de direcție cu atribuții de supraveghere;

iii. Orice alte persoane care au contribuit la starea de insolvență a debitorului:

- e.g. asociații, contabilii, alte persoane care au administrat societatea în fapt prin uzurparea prerogativelor de conducere, autoritate și control.

Conform art. 97 alin. 1 din lege, prin raportul asupra cauzelor și împrejurărilor care au dus la apariția insolvenței, administratorul judiciar sau lichidatorul, în cazul procedurii simplificate, este dator a menționa persoanele cărora le-ar fi imputabilă apariția insolvenței debitorului. Desigur, la o primă vedere, administratorul judiciar / lichidatorul își îndreaptă atenția spre persoanele cu drept de conducere și administrare a debitorului, însă prin analiza pe care este obligat să o facă, va trebui să constate dacă acestea pot fi responsabile ele singure, sau solidar, cu alte persoane, ori, în anumite condiții, ar putea chiar să fie exonerate de răspundere.

Prin art. 97 din lege se prevede că termenul este stabilit de judecătorul sindic, dar nu este mai mare de 40 zile de la data desemnării, cu posibilitatea de prelungire pentru cazurile mai complexe pentru o perioadă de maximum 40 zile.

Cu privire la conținutul raportului, așa cum se arată în doctrină [5], textul art. 97 nu a fost corelat cu dispozițiile art. 58 lit. b din lege, întrucât art. 58 lit. b prevede că administratorul judiciar/lichidatorul va menționa eventualele indicii sau elemente preliminare cu privire la persoanele cărora le-ar fi imputabilă apariția stării de insolvență și existența premiselor angajării răspunderii, în timp ce art. 97. alin. 1 se referă la menționarea persoanelor cărora le-ar fi imputabilă.

Considerăm că pe parcursul procedurii, administratorul judiciar/lichidatorul va putea completa raportul cu fapte ce ar putea atrage răspunderea membrilor organelor de conducere sau a altor persoane responsabile, fiind obligat:

- să stabilească în concret și în quantum determinat prejudiciul produs prin săvârșirea faptei ilicite;
- să analizeze vinovăția persoanei responsabile;
- să demonstreze și să stabilească legătura de cauzalitate dintre fapta ilicită și ajungerea debitorului la încetarea de plăți.

În aceste condiții, administratorul judiciar/lichidatorul va putea formula acțiunea prevăzută de art. 169 în termenul de prescripție prevăzut de art. 170 din lege, respectiv 3 ani. Termenul de prescripție începe să curgă de la data la care a fost cunoscută sau trebuia cunoscută persoana responsabilă, dar nu mai târziu de 2 ani de la data pronunțării hotărârii judecătorești de deschidere a procedurii. Așa cum se arată, acest termen de 2 ani se referă la momentul de la care începe să curgă termenul de prescripție [6], pentru că partea a doua a textului se referă la momentul curgerii termenului, așadar, în opinia autoarei, este adevărat că „*termenul de prescripție începe să curgă de la data la care a fost cunoscută fapta și persoana, dar nu poate începe să curgă mai târziu de 2 ani de la data deschiderii procedurii*”.

Tot prin raport [7], administratorul judiciar/lichidatorul va trebui să indice și eventualele constatări privind actele frauduloase ale debitorului în perioada suspectă, pentru a fi în măsură a introduce acțiunea prevăzută la art. 118 din lege, el sau comitetul creditorilor ori creditorul care deține mai mult de 50% din valoarea creanțelor, conform alin 2 și 3 al art.118 din lege.

Răspunderea reglementată de art.169 din Legea nr. 85/2014 nu reprezintă o extindere a procedurii falimentului asupra membrilor organelor de conducere, ci este o răspundere personală, care intervine numai atunci când, prin săvârșirea vreunei fapte din cele enumerate de textul de lege, persoanele responsabile au contribuit la ajungerea societății debitoare în stare de insolvență.

În jurisprudența sa, Curtea de Apel București a statuat, în baza legislației anterioare, că activitatea de administrare apreciată dăunătoare, este pentru creditorii, un fapt juridic „*stricto sensu*”, pretins prejudiciabil, în raport de care răspunderea patrimonială presupune identificarea tuturor elementelor răspunderii pentru faptul juridic ilicit cauzator de prejudicii, reglementat de art. 1357 și urm. Cod civil [8].

Așadar, prejudiciul, fapta ilicită, raportul de cauzalitate și vinovăția, sunt elemente esențiale și care trebuie dovedite, prin probe convingătoare, împlinirea cumulativă a condițiilor fiind o condiție *sine qua-non* pentru atragerea răspunderii. Simplele afirmații, nedovedite, nu pot fundamenta admiterea cererii de atragere a răspunderii.

Exempli gratia, în vechea reglementare, instanțele au apreciat că răspunderea instituită prin art. 138 alin. (1) lit. a)-g) din Legea nr. 85/2006, nu este o răspundere contractuală, pe temeiul contractului de mandat al administratorilor sociali, ci o răspundere delictuală specială, de sine stătătoare, cu reguli proprii, derogatorii de la dreptul comun, specifice, pe baza unei reglementări proprii, ea derivând nu din neîndeplinirea sau îndeplinirea necorespunzătoare a mandatului dat organului de conducere de către societate, ci din săvârșirea faptelor mai sus enumerate care nu au nicio legătură cu mandatul primit [9].

Considerăm că actuala reglementare nu a produs nicio modificare a acestor concepte, astfel încât ele sunt actuale și din perspectiva Legii 85/2014.

În practică, de cele mai multe ori creditorii, neavând suficiente probe pentru ca cererea de atragere a răspunderii să fie admisă, invocă doar generic textul de lege și se bazează pe prezumția de culpă, de cele mai multe ori pusă în sarcina reprezentatului legal. Or, Curtea Constituțională a decis prin mai multe decizii (ex. Decizia nr. 82/2007) [10], că: „*nu instituie prezumția de culpă a persoanei a cărei răspundere se solicită a fi stabilită, ci prevăd în concret natura faptelor păgubitoare pentru societatea comercială debitoare, fapte care au contribuit la ajungerea acesteia în stare de insolvență și care pot antrena răspunderea unor persoane din organele sale de conducere. Stabilirea existenței unor asemenea fapte și a măsurii în care ele au contribuit la ajungerea în stare de insolvență a societății debitoare se face cu respectarea tuturor normelor procedurale aplicabile și în dreptul comun, pe baza unui probatoriu complet și pertinent*”.

III. Alte persoane responsabile pentru insolvența debitorului. Administratorii de fapt. Cine sunt decidenții ocuți și în ce măsură pot contribui la starea de insolvență a debitorului? Drept comparat

Așa cum am arătat, art. 169 face referire la o categorie de persoane responsabile, altele decât cele cu putere de reprezentare.

În practică, există situații în care, fie unii din asociați iau decizii cu privire la administrarea afacerii, peste voința administratorului, ori în acord cu acesta, fie alte persoane cu atribuții importante în firmă influențează mersul lucrurilor și își impun voința într-un anume sens. Putem regăsi chiar și terți care au o implicare activă în viața societății, comportându-se ca administratori de fapt.

Sub imperiul legii vechi, în jurisprudență s-a statuat că noțiunea de „orice persoană” care a cauzat starea de insolvență a debitorului se referă și la asociații debitoarei dacă s-a dovedit că aceasta a funcționat fără administrator, iar asociații au fost aceia care au exercitat efectiv atribuțiile de conducere [11].

De asemenea, tot în această categorie îl regăsim pe reprezentantul fictiv, așa numitul „*om de paie*”, regăsit la italieni ca „*testa di legno*”, sau „*uomo di paglia*”, adică un administrator legal desemnat, dar care nu are nicio putere de decizie și control în societate, fiind un reprezentant formal al societății. În cazul acestor societăți se dovedește, în cele mai multe din cazuri, apartenența la rețele infracționale, evaziune fiscală, spălare de bani, fraude de tip carusel privind TVA.

În jurisprudența italiană [12], s-a decis că nu răspunde pentru infracțiunile fiscale administratorul formal, dovedită fiind totala sa neimplicare în activitățile de administrare a societății în care era doar formal reprezentant legal.

Tot în acest sens s-a pronunțat și Înalta Curte prin Decizia 272 din 2 ianuarie 2013, reținând că: *infracțiunea de evaziune fiscală prevăzută în art. 9 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 241/2005, constând în evidențierea, în actele contabile sau în alte documente legale, a cheltuielilor care nu au la bază operațiuni reale ori evidențierea altor operațiuni fictive, în scopul sustragerii de la îndeplinirea obligațiilor fiscale, poate avea ca subiectiv activ nu numai administratorul de drept al societății, ci și administratorul de fapt, deoarece legea nu condiționează existența acestei infracțiuni de săvârșirea faptei de către o persoană care deține o anumită calitate, cum este cea de administrator de drept al societății* [13].

Cu privire la răspunderea civilă reglementată de art. 169 din Legea 85/2014, în mod evident, atât administratorul de fapt, cât și administratorul de drept, în solidar sau în mod individual, pot fi responsabili, dacă sunt întrunite condițiile prevăzute de lege.

Referitor la administratorii de fapt, doctrina franceză [14], îi definește drept cei care au săvârșit independent acte de gestiune identice actelor conducătorilor de drept.

Și jurisprudența italiană [15], statuează că noțiunea de administrator de fapt, chiar dacă presupune în mod cert o activitate de gestiune apreciabilă, care nu este desfășurată doar episodic sau ocazional, nu presupune automat exercițiul tuturor puterilor organului de gestiune.

Se arată [16] că, în mod tradițional, figura unui administrator de fapt poate avea următoarele caracteristici:

- exercitarea funcțiilor tipice administratorului de drept;
- lipsa unei investituri legale în funcție;
- activitate exercitată în mod continuu cu autonomie decizională.

Prin sentința nr. 15065/13 aprilie 2011, curtea de casație italiană a decis că exercitarea puterilor administratorului de fapt poate apărea concomitent cu exercitarea activității de către alți subiecți de drept, care exercită în mod continuu și în mod semnificativ prerogativele aferente funcției sau calificării [17].

Drept urmare vom avea ipoteza în care, atât administratorul de fapt, cât și administratorul de drept, vor fi ținuti a răspunde solidar.

Putem regăsi în practică, inclusiv situația în care, cu puțin timp înainte de declanșarea procedurii insolvenței, în structura societară intervin modificări, fie la nivel de asociați, fie doar la nivelul conducerii. S-a pus, în mod firesc, întrebarea: cine răspunde în această situație? Răspunsul poate fi dat ținând seama de momentul apariției stării de insolvență.

Art. 169 alin. 4 din lege prevede: (4) *În caz de pluralitate, răspunderea persoanelor prevăzute la alin. (1) este solidară, cu condiția ca apariția stării de insolvență să fie contemporană sau anterioară perioadei de timp în care și-au exercitat mandatul ori în care au deținut poziția în care au contribuit la starea de insolvență.*

Pe bună dreptate s-a afirmat [18], că atunci când starea de insolvență este anterioară mandatului persoanei a cărei răspundere se solicită nu mai există legătura de cauzalitate, astfel că, în loc de „anterioară” era corect „ulterioară”.

Cu privire la solidaritate se arată [19] că o problemă este semnificația condiției ca apariția stării de insolvență să fie contemporană sau anterioară perioadei de timp în care și-au exercitat mandatul sau în care au deținut poziția care ar putea cauza insolvența, autorul opinând că este greu de acceptat că ar putea fi răspunzător cel în cauză, în situația în care apariția stării de insolvență a fost anterioară dobândirii mandatului său, în cazurile enumerate de art. 138 din vechea lege, alin. (1) lit. a)-e și g.

În opinia noastră este greșită îndreptarea acțiunii în răspundere doar împotriva administratorului de drept, dacă în speță pot fi constatate acțiuni alte terților, cu consecințe directe asupra gestiunii societății, prin săvârșirea unor acte cu caracter continuu.

Putem avea următoarele ipoteze:

- acțiune îndreptată împotriva administratorului de fapt;
- acțiune îndreptată împotriva administratorului de drept;
- acțiune îndreptată împotriva ambilor;

Pentru toate cele trei categorii se impune o analiză pertinentă, pentru a se demonstra dacă și în ce măsură persoana vizată este vinovată de starea de insolvență.

A te îndrepta, în mod direct, împotriva administratorului de drept, excluzând administratorul de fapt, fie pentru lipsa calității sale, fie din alte motive, prezintă pentru creditor un risc deosebit, prin faptul că nu ar putea recupera nimic de la acesta.

Este deosebit de important de analizat, condițiile în care a fost numit în funcție această persoană, măsurile întreprinse de acesta în perioada imediat următoare numirii în funcție și până la declararea insolvenței.

Concluzii

Atragerea răspunderii civile patrimoniale a persoanei responsabile pentru insolvență, se dovedește un demers deosebit de complex, prin prisma elementelor esențiale de care trebuie să țină seama inițiatorul acțiunii.

O cerere făcută în grabă, poate avea repercusiuni asupra creditorilor, care pot fi puși în situația de a nu-și vedea satisfăcute în mod adecvat drepturile rezultate din creanța față de debitor.

În concluzie, sperăm ca jurisprudența să vină cu tot mai multe soluții concrete, prin care persoane cu adevărat responsabile pentru insolvența debitorului să fi trase la răspundere.

Revine un rol deosebit administratorului judiciar/lichidatorului și celorlalte categorii îndrituite la exercitarea acțiunii, de a aduce în fața instanței probe pertinente, însoțite de argumente reale, și nu doar simple afirmații sau prezumții.

Referințe

[1] Legea 85/2014 privind procedurile de prevenire a insolvenței și de insolvență, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 466 din 25 iunie 2014.

[2] Pentru simplificare, în cuprinsul prezentului articol societatea debitoare sau insolventă va fi denumită, în mod generic, debitor.

[3] Legea 85/2006 privind procedura insolvenței, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 359 din 21 aprilie 2006.

[4] N. Țândăreanu, Codul insolvenței adnotat, Noutăți, examinare comparativă și note explicative, Editura Universul Juridic, București, 2014, p. 264.

[5] N. Țândăreanu, op. cit., p. 177.

[6] A se vedea N. Țândăreanu, op. cit., p. 268.

[7] A se vedea N. Țândăreanu, op. cit., p. 177.

[8] <http://legeaz.net/spete-drept-comercial-curtea-de-apel-bucuresti-2015/angajare-raspundere-organe-de-conducere-08-06-2015-llg>. Pagină accesată la data de 16.02.2017.

[9] A se vedea: C.A. Alba Iulia, Secția com., Dec. 209/26.02.2010, în Jurindex; L. Neagu, Procedura insolvenței, Răspunderea membrilor organelor de conducere, Practica judiciară, Editura Hamangiu, București, 2011, p. 18.

[10] Decizia nr. 82 din 8 februarie 2007 referitoare la excepția de neconstituționalitate a dispozițiilor art. 138 alin. (1) lit. c), d) și e) din Legea nr. 85/2006 privind procedura insolvenței, publicată în Monitorul Oficial nr. 120 din 19 februarie 2007.

[11] C.A. Cluj, secția comercială, de contencios administrativ și fiscal, Decizia civilă nr. 388/16.02.2010, în jurindex. A se vedea și L. Neagu, op. cit., p. 71.

[12] Tribunalul din Milano, sentința nr. 11706 din 24 octombrie 2013. <http://www.ilsole24ore.com/art//2013-11-25/prestanome-senza-colpe-l-evasione-societa-064533.shtml?uuid=ABuyHTf>. Pagină accesată la data de 16.02.2017. <https://www.juridice.ro/286888/iccj-administrator-de-drept-vs-administrator-de-fapt.html>. Pagină accesată la data de 16.02.2017.

[13] <https://www.juridice.ro/286888/iccj-administrator-de-drept-vs-administrator-de-fapt.html>. Pagină accesată la data de 16.02.2017.

[14] A se vedea: I. Turcu, Legea insolvenței, Comentariu pe articole, ediția 4, Editura C.H. Beck, București, 2012, p. 688.

[15] Mattia Miglio, Breve riflessioni sull'espansione della nozione di amministratore di fatto. <http://www.giurisprudenzapenale.com/2016/03/10/brevi-riflessioni-sullespansione-della-nozione-di-amministratore-di-fatto/>. Pagină accesată la data de 17.02.2017.

[16] <https://www.fiscoetasse.com/approfondimenti/12661-l'amministratore-di-fatto-risponde-per-l'omessa-dichiarazione.html> Pagină accesată la data de 17.02.2017.

[17] <http://www.fiscoediritto.it/archivio-documenti/cassazione-archivio-documenti/2011-cassazione-archivio-documenti/corte-di-cassazione-sentenza-13-aprile-2011-n-15065/>. Pagină accesată la data de 17.02.2017.

[18] N. Țândăreanu, op.cit., p. 266.

[19] I. Turcu, op.cit., p. 697.

[20] A.O. Stănescu, S.M. Miloș, Șt. Dumitru, O. D. Milu, Procedurile de Prevenție a Insolvenței: Concordatul Preventiv și Mandatul Ad Hoc. Reorganizarea Judiciară.

[21] Giulio Barbato, L'imprenditore occulto nella giurisprudenza e il fallimento della holding in estensione <http://www.filodiritto.com/articoli/2016/02/limprenditore-oculto-nella-giurisprudenza-e-il-fallimento-della-holding-in-estensione.html>

[22] <https://www.fiscoetasse.com/approfondimenti/12661-l'amministratore-di-fatto-risponde-per-l'omessa-dichiarazione.html>

[23] <http://www.fiscoediritto.it/archivio-documenti/cassazione-archivio-documenti/2011-cassazione-archivio-documenti/corte-di-cassazione-sentenza-13-aprile-2011-n-15065/>

[24] <http://www.ilsole24ore.com/art//2013-11-25/prestanome-senza-colpe-l-evasione-societa-064533.shtml?uuid=ABuyHTf>

[25] <https://www.juridice.ro/286888/iccj-administrator-de-drept-vs-administrator-de-fapt.html>

[26] www.just.ro/wp-content/uploads/2016/03/Cod-adnotat-FINAL.docx