

## REAUA-CREDINȚĂ, CONDIȚIE “SINE QUA NON” PENTRU ATRAGEREA RĂSPUNDERII SOLIDARE - JURISPRUDENȚĂ FISCALĂ NAȚIONALĂ -

Arina DRAGODAN – Consilier juridic

În numărul anterior al revistei am publicat articolul “Angajarea răspunderii solidare a unor terțe persoane pentru obligațiile fiscale restante ale debitorului”, în cadrul căruia, după ce am trecut în revistă termenii de bază, am făcut o clasificare a categoriilor de persoane care răspund solidar cu contribuabilul debitor prevăzute la art. 27 din Codul de procedură fiscală<sup>1</sup> și am prezentat pe scurt procedura privind stabilirea răspunderii solidare reglementată prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 127/2014<sup>2</sup>. De asemenea, la fiecare categorie de persoane, am făcut trimiteri la aspecte întâlnite în jurisprudența fiscală națională.

În acest număr vom aborda **reaua-credință, condiție “sine qua non” (indispensabilă) pentru atragerea răspunderii solidare.**

În drept, art. 27 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală prevede că răspund solidar cu debitorul următoarele persoane:

a) asociații din asocierile fără personalitate juridică, inclusiv membrii întreprinderilor familiale, pentru obligațiile fiscale datorate de acestea, în condițiile prevăzute la art. 20, alături de reprezentanții legali care, **cu reaua-credință**, au determinat nedeclararea și/sau neachitarea obligațiilor fiscale la scadență;

b) terții popriți, în situațiile prevăzute la art. 149 alin. (9), (10), (12) și (15), în limita sumelor sustrase indisponibilizării;

c) reprezentantul legal al contribuabilului care, **cu reaua-credință**, declară băncii, potrivit art. 149 alin. (12) lit. a), că nu deține alte disponibilități bănești.

Potrivit alin. (2) al aceluiași articol, pentru obligațiile de plată restante ale debitorului declarat insolubil, răspund solidar cu acesta următoarele persoane:

a) persoanele fizice sau juridice care, anterior datei declarării insolvențității, **cu reaua-credință**, au dobândit în orice mod active de la debitorii care și-au provocat astfel insolvențitatea;

b) administratorii, asociații, acționarii și orice alte persoane care au provocat insolvențitatea persoanei juridice debitoare prin înstrăinarea sau ascunderea, **cu reaua-credință**, sub orice formă, a activelor debitorului;

c) administratorii care, în perioada exercitării mandatului, **cu reaua-credință**, nu și-au îndeplinit obligația legală de a cere instanței competente deschiderea procedurii insolvenței, pentru obligațiile fiscale aferente perioadei respective și rămase neachitate la data declarării stării de insolvențitate;

d) administratorii sau orice alte persoane care, **cu reaua-credință**, au determinat nedeclararea și/sau neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale;

e) administratorii sau orice alte persoane care, **cu reaua-credință**, au determinat restituirea sau rambursarea unor sume de bani de la bugetul general consolidat fără ca acestea să fie cunoscute debitorului.

Din prevederile legale mai sus menționate rezultă faptul că, pentru a se putea atrage răspunderea solidară a persoanelor enumerate mai sus de legiuitor, trebuie să fie îndeplinite cumulativ două condiții, și anume: debitorul să fie declarat insolubil, constatare care se face de

<sup>1</sup> Ordonanța Guvernului nr. 92/24.12.2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată (M.O. nr. 513/31.07.2007), cu modificările și completările ulterioare

<sup>2</sup> Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 127/29.01.2014 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind aplicarea procedurii de angajare a răspunderii solidare reglementate de dispozițiile art. 27 și 28 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală (M.O. nr. 85/04.02.2014), cu modificările și completările ulterioare

către organul fiscal competent, în condițiile art. 176 din Codul de procedură fiscală și reținerea relei-credințe a persoanei în privința căreia s-a atras răspunderea.

În scopul stabilirii răspunderii solidare, organul fiscal întocmește o decizie în care sunt arătate motivele de fapt și de drept pentru care este angajată răspunderea persoanei în cauză, așa cum prevăd dispozițiile art. 28 Cod de procedură fiscală.

Astfel că, în ceea ce-i privește pe administratorii unei societăți debitoare, pe numele acestora nu se emite automat o decizie de impunere, ci numai pentru administratorii pentru care organul fiscal deține dovezi că le sunt aplicabile dispozițiile art. 27 alin. (2) Cod de procedură fiscală.

Condiția “sine qua non” (indispensabilă, necesară) pentru atragerea răspunderii solidare este reaua-credință, fără de care nu se poate stabili răspunderea în cauză.

Reaua-credință a administratorilor în înstrăinarea sau ascunderea, sub orice formă, a activelor debitorului, în îndeplinirea obligației legale de a cere instanței competente deschiderea procedurii insolvenței, precum și în determinarea nedeclarării și/sau neachitării la scadență a obligațiilor fiscale sau în determinarea restituirii sau rambursării unor sume de bani de la bugetul general consolidat fără ca acestea să fie convenite debitorului trebuie dovedită de către organul fiscal și nu doar invocată.

Uneori, dovedirea relei-credințe a persoanei asupra căreia este atrasă răspunderea solidară cu debitorul este dificil de probat în practică, în sensul că pentru reținerea relei-credințe sunt necesare dovezi concludente.

Prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 127/2014 au fost aprobate Instrucțiunile privind aplicarea procedurii de angajare a răspunderii solidare reglementate de dispozițiile art. 27 și 28 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

Acest act normativ enumeră etapele pe care trebuie să le parcurgă organul fiscal cu competențe în executarea silită a debitorului principal, în scopul angajării răspunderii solidare prevăzute la art. 27 din Codul de procedură fiscală, fiind însă criticat de specialiștii în fiscalitate pentru faptul că deși a fost modificat ulterior, nu a remediat încă aspectele neclare ale procedurii, și anume faptul că expresia “rea-credință” nu este suficient de bine conturată și definită. “Din cauza înțeleșului fin al expresiei rea-credință instanțele au dat câștig de cauză contribuabililor. Procedura nu oferă niciun ajutor în definirea acestei expresii sau măcar indicii. Nu aduce niciun plus”, apreciindu-se că “o noțiune subiectivă așa cum este cea privind reaua-credință nu ar trebui stabilită de organele administrative, adică de Fisc, ci de organele penale, așa cum se întâmplă în alte state”<sup>3</sup>.

**Jurisprudența fiscală românească are soluții, cu argumente solide, în cazul mai multor spețe care s-au aflat pe rolul instanțelor de judecată, câteva dintre acestea, care ni s-au părut relevante, urmând să le expunem în cele ce urmează.**

📖 În ceea ce privește răspunderea administratorului, instanța supremă<sup>4</sup> a apreciat că, pentru a fi antrenată răspunderea unui administrator al unei societăți comerciale, în temeiul dispozițiilor din Codul de procedură fiscală, trebuie îndeplinite cumulativ condițiile: provocarea insolvenței societății debitoare, prin înstrăinare sau ascundere, cu rea-credință, a unor bunuri ale acesteia.

Răspunderea administratorului societății comerciale nu poate fi atrasă prin simpla emitere a unei decizii în temeiul art. 27 alin. (1) lit. b) Cod de procedură fiscală, legea instituind doar posibilitatea angajării acestei răspunderi, însă numai după administrarea de dovezi în sensul îndeplinirii condițiilor prevăzute de legiuitor, reclamantei revenindu-i această sarcină.

<sup>3</sup> Dobrinescu, L. – *Fiscul a completat procedura prin care administratorii pot fi obligați să plătească datoriile unei firme cu restante la stat*, 29 septembrie 2014, <http://ccibc.ro/fiscul-a-completat-procedura-prin-care-administratorii-pot-fi-obligati-sa-plateasca-datoriile-unei-firme-cu-restante-la-stat/>

<sup>4</sup> *Decizia Înaltei Curți de Casație și Justiție nr. 3204/09.06.2009, Secția de Contencios Administrativ și Fiscal*, <http://rlb.ro/549/>

Înalta Curte și-a motivat decizia pe următoarele considerente: în raport de obiectul cererii de chemare în judecată și a prevederilor legale ale art. 26 alin. (1) Cod de procedură fiscală, potrivit căroră "Plătitor al obligației fiscale este debitorul sau persoana care în numele debitorului, conform legii, are obligația de a plăti sau de a reține și de a plăti, după caz, impozite, taxe, contribuții, amenzi și alte sume datorate bugetului general consolidat", și ale art. 27 care stipulează că: "Pentru obligațiile de plată restante ale debitorului declarat insolubil, în condițiile prezentului cod, răspund în solidar cu acesta, următoarele persoane: [...] b) administratorii, asociații, acționarii și orice alte persoane care au provocat insolabilitatea persoanei juridice debitoare prin înstrăinarea sau ascunderea cu rea-credință, sub orice formă, a bunurilor mobile și imobile proprietatea acesteia", de unde rezultă fără de tăgadă că pentru a fi antrenată răspunderea administratorului societății debitoare în temeiul dispozițiilor din Codul de procedură fiscală, trebuie îndeplinite cumulativ condițiile enumerate: provocarea insolabilității societății debitoare, prin înstrăinare sau ascundere, cu rea-credință, a unor bunuri ale acesteia. Astfel că se constată că greșit prima instanță a respins acțiunea reclamantului recurent, reținând că pârâta AFP Constanța a făcut dovada îndeplinirii cerințelor astfel reglementate, deoarece, legiuitorul nu a prevăzut instituirea acestei răspunderi, pentru neprezentarea cu ultima bilanță de verificare sau lipsa de la sediul societății a administratorului, chiar dacă acestea ar fi fost elemente de luat în seamă în săvârșirea faptelor, instanța neprezentând modalitatea în care administratorul, aflat în această situație, a provocat insolabilitatea persoanei juridice debitoare prin înstrăinare sau ascundere cu rea-credință, sub orice formă, a bunurilor proprietatea acesteia. Or, din raportul administratorului judiciar, rezultă că starea de insolvență a fost determinată de alte cauze și nu de înstrăinarea a trei autoturisme, evidențiate în contabilitate, prețul de asemenea evidențiat și din care, societatea și-a plătit parte din sumele datorate bugetului general consolidat, măsura vânzării bunurilor fiind luată tocmai pentru a se evita efectuarea altor cheltuieli mai mari pentru societate. Cauza esențială a insolvenței a fost defectarea unui utilaj necesar efectuării unor lucrări în folosul unicului beneficiar contractant: Șantierul Naval M. reparații nave și nu vânzarea celor trei autoturisme, care nu au fost înstrăinate sau ascunse cu rea-credință.

Astfel, în cauză, nu s-a dovedit nici existența faptei, nici săvârșirea acesteia, nici vinovăția (sub forma intenției) a persoanei chemate să răspundă. Cum din reglementare rezultă că răspunderea administratorului astfel instituită întrunește caracterul unei răspunderi delictuale comerciale, în cauză se constată că greșit prima instanță a reținut îndeplinirea acestora, considerentele avute în vedere neîncadrându-se în niciuna din ipotezele instituite de art. 27 alin. (1) lit. b) Cod de procedură fiscală. Prin urmare, este evident că susținerile intimei pârâte în justificarea emiterii actului contestat au un caracter pur formal, nedovedindu-se că administratorul recurent al SC N.P. SRL a înstrăinat sau ascuns cu rea-credință bunurile mobile ale societății, motiv pentru care răspunderea administratorului nu poate fi reținută.

📖 Într-o altă cauză care s-a aflat pe rolul Înaltei Curți de Casație și Justiție<sup>5</sup>, având ca obiect o contestație împotriva deciziei de angajare a răspunderii solidare pentru neplata obligațiilor datorate și neachitate de către SC D.C.I. SRL, reclamantul a motivat în primă instanță că nu au fost luate în considerare dispozițiile art. 28 alin. (3) lit. e) din Codul de procedură fiscală, în sensul că nu sunt menționate motivele de fapt ale hotărârii adoptate și că nu s-a dovedit îndeplinirea condițiilor atragerii răspunderii potrivit dispozițiilor art. 27 alin. (1) lit. b) din Codul de procedură fiscală.

Prin Sentința nr. 229/F-Cont din 23 mai 2012 a Curții de Apel Pitești, secția a II-a civilă, de contencios administrativ și fiscal, s-a admis acțiunea formulată de reclamantul D.C.O., în contradictoriu cu pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice Argeș; s-a anulat Decizia nr. 1/2010, admis contestația și desființat Decizia nr. 26026/2010.

Pentru a pronunța această soluție, sub aspectul situației de fapt, s-a reținut că prin Decizia nr. 26026 din 23 martie 2010, Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabilii Mijlocii a

<sup>5</sup> Decizia Înaltei Curți de Casație și Justiție nr. 909/2014, Secția de Contencios Administrativ și Fiscal, <http://legeaz.net/spete-contencios-inalta-curte-iccj-2014/decizia-909-2014>

stabilit răspunderea solidară a reclamantului, având în vedere calitatea acestuia de asociat la SC D.C.I. SRL, pentru suma de 4.243.467 RON, în baza art. 27 alin. (1) lit. b) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, în sensul că persoanei juridice i s-a restituit pentru perioada 1 mai 2005 - 31 mai 2005, TVA în sumă de 1.563.034 RON, sumă care s-a constatat ulterior că nu a fost utilizată în desfășurarea activității, conform R.I.F. din 26 octombrie 2006.

S-a apreciat că textul art. 27 alin. (1) pct. b) din Codul de procedură fiscală instituie o formă a răspunderii delictuale în sarcina unei anumite categorii de persoane, categorie din care face parte și reclamantul, dar și cerințe ce se impun a fi îndeplinite pentru a reține incidența lui.

Instanța a concluzionat că debitoarea, al cărei administrator și asociat este reclamantul, nu a înstrăinat în mod valabil bunuri mobile și imobile din patrimoniul său, determinând astfel starea de insolvabilitate, lipsind astfel faptul vătămător și legătura lui cu efectul, prevăzute de art. 27 alin. (1) lit. b) [actual art. 27 alin. (2) lit. b) din Codul de procedură fiscală].

În fine, Curtea de Apel nu a mai verificat poziția subiectivă a reclamantului la data încheierii promisiunii bilaterale de vânzare-cumpărare, reținând și că vinovăția acestuia, stabilită sub aspect penal, nu este de natură să influențeze prezenta judecată.

Împotriva acestei sentințe a formulat recurs pârâta Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Ploiești (fostă Direcția Generală a Finanțelor Publice Argeș), criticând-o pentru nelegalitate și netemeinicie. Înalta Curte constată că recursul este fondat pentru considerentele expuse în continuare.

Prin Decizia de angajare a răspunderii solidare din 23 martie 2010 Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii din cadrul Direcției Finanțelor Publice Argeș s-a stabilit răspunderea solidară a intimatului-reclamant în calitate de asociat la SC D.C.I. SRL pentru suma de 4.243.467 RON, în temeiul dispozițiilor art. 27 alin. (1) lit. b) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Contestația formulată de intimat împotriva acestei decizii a fost respinsă prin Decizia nr. 1 din 28 mai 2010.

Potrivit dispozițiilor art. 27 alin. (1) lit. b) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare "(1) Pentru obligațiile de plată restante ale debitorului declarat insolubil, în condițiile prezentului cod, răspund solidar cu acesta următoarele persoane: [...];

b) administratorii, asociații, acționarii și orice alte persoane care au provocat insolvabilitatea persoanei juridice debitoare prin înstrăinarea sau ascunderea cu rea-credință, sub orice formă, a bunurilor mobile și imobile, proprietatea acesteia."

Decizia de angajare a răspunderii în solidar trebuie să cuprindă potrivit dispozițiilor art. 28 alin. (1) pct. 2 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 motivele de fapt și de drept pentru care este angajată răspunderea persoanei în cauză.

Analizând sentința atacată din perspectiva acestor dispoziții legale, cât și a probatoriului administrat în cauză, instanța de control judiciar constată că în mod eronat s-a reținut în cauză neîndeplinirea condițiilor legale pentru angajarea răspunderii solidare a intimatului-reclamant având în vedere calitatea acestuia de administrator la SC D.C.I. SRL.

Înalta Curte, având în vedere această situație de fapt, constată că actele administrative fiscale contestate, respectiv Decizia nr. 1 din 28 mai 2010, cât și Decizia de angajare a răspunderii solidare nr. 26026 din 23 martie 2010 pentru plata obligațiilor datorate și neachitate de către SC D.C.I. SRL în cuantum de 4.243.467 RON a persoanei fizice D.C.O. în calitate de administrator, sunt legale și temeinice, în cauză fiind îndeplinite condițiile prevăzute de art. 27 alin. (1) lit. b) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Contrar celor reținute de către instanța de fond prin sentința atacată, Înalta Curte apreciază că din probele administrate rezultă că în cauză sunt îndeplinite toate condițiile legale prevăzute de art. 27 alin. (1) lit. b) [actual art. 27 alin. (2) lit. b)] din Codul de procedură fiscală pentru angajarea răspunderii solidare a intimatului-reclamant fiind dovedite în cauză atât faptul vătămător, respectiv înstrăinarea bunurilor imobile, având în vedere că imobilele respective nu au

mai fost menționate în situațiile financiare semnate de către administrator începând cu anul 2006, cât și legătura sa cu efectul, respectiv starea de insolvabilitate a societății. Admite recursul declarat de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Ploiești (fostă Direcția Generală a Finanțelor Publice Argeș) împotriva Sentinței nr. 229/F-Cont din 23 mai 2012 a Curții de Apel Pitești, secția a II-a civilă, de contencios administrativ și fiscal.

☞ Tot Înalta Curte, în dezlegarea altei spețe, relativ recente<sup>6</sup>, a apreciat că pentru atragerea răspunderii solidare în temeiul art. 27 alin. (1) lit. b) din Codul de procedură fiscală a intimatei-reclamante, în calitate de asociat și administrator la SC I. SRL, organul fiscal este dator să dovedească modalitatea prin care s-a provocat starea de insolvabilitate a societății, înstrăinare sau ascundere a bunurilor mobile, imobile aflate în proprietatea acesteia, precum și reaua-credință a persoanei obligate solidar. Or, atât în cuprinsul actelor administrativ-fiscale contestate în speță, cât și în cuprinsul motivelor de recurs, se observă că nu se indică în concret și nu se dovedește implicarea intimatei-reclamante în ajungerea în stare de insolvabilitate a societății, nefiind demonstrată legătura de cauzalitate dintre declararea insolvabilității SC I. SRL și fapta intimatei-reclamante.

☞ Într-o altă cauză<sup>7</sup> având ca obiect anularea deciziei de atragere a răspunderii solidare, cu privire la fondul cauzei, Înalta Curte de Casație și Justiție reține că prima instanță a făcut o corectă aplicare a dispozițiilor art. 27 alin. (1) lit. b) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, la situația de fapt rezultată din probe. Potrivit textului de lege menționat "Pentru obligațiile de plată restante ale debitorului declarat insolubil în condițiile prezentului cod răspund solidar cu acesta următoarele persoane:

b) administratorii, asociații, acționarii și orice alte persoane care au provocat insolvabilitatea persoanei juridice debitoare prin înstrăinarea sau ascunderea cu rea-credință, sub orice formă, a bunurilor mobile și imobile proprietatea acesteia."

A apreciat instanța de fond că, întrucât nu s-a dispus antrenarea răspunderii personale a reclamantului, în procedura de insolvență și dată fiind antrenarea răspunderii personale a administratorilor ce au preluat societatea începând cu data de 2 august 2007, nu se poate susține de către pârâtă organizarea cu rea-credință a evidenței contabile.

S-a mai constatat că, prin raportul de expertiză efectuat în cauză, s-a reținut că au fost realizate modernizări la un spațiu comercial închiriat, fapt ce nu putea produce profit, lucrările de construcții au fost achitate către SC "C." SRL, nefiind vorba de o lipsă în gestiune, iar mijloacele fixe ce au fost scoase din evidența contabilă au fost de fapt casate, datorită vechimii acestora. S-a mai reținut de asemenea că, plata în numerar s-a realizat pe baza documentelor justificative și că lipsa efectivă a sumelor nu trebuie să-i fie imputată reclamantului, deoarece a predat gestiunea către chematul în garanție.

Instanța de fond a concluzionat că nu a rezultat din nicio probă vinovăția reclamantului pentru crearea insolvabilității societății debitoare, nefiind astfel îndeplinite dispozițiile art. 27 Cod de procedură fiscală.

Față de argumentele instanței de fond și de apărările în cauză, Înalta Curte a apreciat că, în speță, s-a stabilit că nu este îndeplinită condiția relei-credințe a administratorului societății, sarcina probei revenind în acest sens autorității pârâte. Din actele dosarului a rezultat că, în cadrul procedurii insolvenței, deschisă împotriva societății debitoare, s-a dispus antrenarea răspunderii personale a administratorilor ce au preluat societatea începând cu 2 august 2007, respectiv B.C.C. și P.D., iar pârâta s-a înscris în tabloul definitiv consolidat al creanțelor cu întreaga sumă consemnată în actul de inspecție fiscală. Totodată, s-a mai reținut că plățile în numerar

<sup>6</sup> Decizia Înaltei Curți de Casație și Justiție nr. 1587/27.03.2014 pronunțată în Dosarul nr. 770/54/2012, Secția de Contencios Administrativ și Fiscal, <http://legeaz.net/spete-contencios-inalta-curte-iccj-2014/decizia-1587-2014>

<sup>7</sup> Decizia Înaltei Curți de Casație și Justiție nr. 3221/2012, Secția de Contencios Administrativ și Fiscal, <http://www.scj.ro/1093/Detalii-jurisprudenta?customQuery%5B0%5D.Key=id&customQuery%5B0%5D.Value=114286>

efectuate de reclamantul G.A. au avut la bază, conform raportului de expertiză, documente justificative, iar la încheierea funcției de administrator reclamantul a predat gestiunea către administratorul ce a preluat societatea la 2 august 2007.



Măsura angajării răspunderii solidare reglementată de Codul de procedură fiscală se realizează de către organele fiscale competente în executarea silită a debitorului principal, care sunt îndreptățite să ceară oricărui codebitor realizarea integrală a obligației acestuia.

Prin art. 27 Cod de procedură fiscală, legiuitorul a înțeles să reglementeze o formă specială a răspunderii în materie fiscală, respectiv răspunderea solidară.

Scopul avut în vedere la emiterea normei juridice a fost de a sancționa comportamentul fraudulos al persoanelor fizice și juridice care au contribuit la insolvabilitatea unui debitor.

Răspunderea solidară reglementată de dispozițiile de procedură fiscală are natura unei răspunderi civile delictuale însă spre deosebire de aceasta, legiuitorul a înțeles să prevadă și condiții speciale, expres enumerate la art. 27 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003.<sup>8</sup>

Problemele care se pun în practică, constatate de altfel și de instanțele de judecată, așa cum am arătat mai sus, sunt cele referitoare la dovedirea relei-credințe a persoanei căreia i se atrage răspunderea solidară, pentru reținerea căreia sunt necesare dovezi concludente.

În acest sens, jurisprudența fiscală este de un real folos în practica organelor fiscale, prin argumentele aduse de instanțe în motivarea soluțiilor pronunțate în cauzele aflate pe rolul acestora.

**Având în vedere faptul că noțiunea de răspundere solidară nu este definită expres de Codul de procedură fiscală, legiuitorul înțelegând doar să enumere persoanele care răspund solidar cu debitorul, cazurile, precum și condițiile ce trebuie îndeplinite pentru atragerea răspunderii solidare a acestora, considerăm că se impune completarea instrucțiunilor privind aplicarea procedurii de angajare a răspunderii solidare reglementate de dispozițiile art. 27 și 28 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 127/2014, în sensul definirii expresiei “rea-credință” și clarificării unor aspecte referitoare la modalitățile de dovedire a acesteia de către organul fiscal în procedura atragerii răspunderii altor persoane în solidar cu debitorul.**

#### **Bibliografie:**

1. Dobrinescu Luisiana – *Fiscul a completat procedura prin care administratorii pot fi obligați să plătească datoriile unei firme cu restanțe la stat*, 29 septembrie 2014, <http://ccibc.ro/fiscul-a-completat-procedura-prin-care-administratorii-pot-fi-obligati-sa-plateasca-datoriile-unei-firme-cu-restante-la-stat/>
2. *Decizia Înaltei Curți de Casație și Justiție nr. 3204/09.06.2009, Secția de Contencios Administrativ și Fiscal*, <http://rlb.ro/549/>
3. *Decizia Înaltei Curți de Casație și Justiție nr. 909/2014, Secția de Contencios Administrativ și Fiscal*, <http://legeaz.net/spete-contencios-inalta-curte-iccj-2014/decizia-909-2014>
4. *Decizia Înaltei Curți de Casație și Justiție nr. 1587/27.03.2014 pronunțată în Dosarul nr. 770/54/2012, Secția de Contencios Administrativ și Fiscal*, <http://legeaz.net/spete-contencios-inalta-curte-iccj-2014/decizia-1587-2014>
5. *Decizia Înaltei Curți de Casație și Justiție nr. 3221/2012, Secția de Contencios Administrativ și Fiscal*, <http://www.scj.ro/1093/Detalii-jurisprudenta?customQuery%5B0%5D.Key=id&customQuery%5B0%5D.Value=114286>
6. *Sentința civilă a Curții de Apel Bacău nr. 147/2009, Secția Comercială, de Contencios Administrativ și Fiscal*, [www.jurisprudenta.org/](http://www.jurisprudenta.org/)
7. *Ordonanța Guvernului nr. 92/24.12.2003 privind Codul de procedură fiscală*, republicată (M.O. nr. 513/31.07.2007), cu modificările și completările ulterioare
8. *Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 127/29.01.2014 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind aplicarea procedurii de angajare a răspunderii solidare reglementate de dispozițiile art. 27 și 28 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală* (M.O. nr. 85/04.02.2014), cu modificările și completările ulterioare

<sup>8</sup> *Sentința civilă a Curții de Apel Bacău nr. 147/2009, Secția Comercială, de Contencios Administrativ și Fiscal*, [www.jurisprudenta.org/](http://www.jurisprudenta.org/)