

Cuprins

Abrevieri	XI
1. Introducere în dreptul fiscal.....	1
1.1. Dreptul fiscal și locul său în sistemul dreptului	1
1.2. Izvoarele dreptului fiscal.....	2
1.3. Principiile dreptului fiscal.....	4
1.3.1. Principiul legalității	5
1.3.2. Principiul contributivității	6
1.3.3. Principiul justeții impunerii (echității impunerii)	8
1.4. Principiile fiscalității (sistemului fiscal)	10
1.4.1. Conceptul de fiscalitate	10
1.4.2. Principiul echității impunerii	12
1.4.3. Principiul neutralității măsurilor fiscale	13
1.4.4. Principiul certitudinii impunerii	14
1.4.5. Principiul eficienței impunerii.....	15
1.4.6. Principiul predictibilității.....	15
1.5. Aplicarea legii fiscale.....	16
1.5.1. Aplicarea legii fiscale în timp.....	16
1.5.2. Aplicarea legii fiscale în spațiu	18
1.5.3. Aplicarea legii fiscale asupra persoanei	21
2. Raportul juridic fiscal.....	23
2.1. Definiția raportului juridic fiscal.....	23
2.2. Subiectele raportului juridic fiscal	24
2.3. Conținutul raportului juridic de drept fiscal	28
2.3.1. Drepturile fiscale	29
2.3.2. Obligațiile fiscale.....	30
2.4. Obiectul raportului juridic de drept fiscal	32
3. Actul administrativ fiscal.....	33
3.1. Structuri administrative fiscale. Competențe	33
3.2. Definiția actului administrativ fiscal.....	34
3.3. Regulile de emitere și comunicare a actului administrativ fiscal	35
3.4. Nulitatea actului administrativ fiscal.....	39

4. Veniturile fiscale	41
4.1. Impozite	43
4.2. Taxe.....	45
4.3. Contribuții	47
5. Impozitul pe profit	50
5.1. Aspecte introductive.....	50
5.2. Definiția impozitului pe profit.....	51
5.3. Contribuabili	52
5.4. Sediul permanent.....	55
5.5. Cotele de impozitare	56
5.6. Determinarea bazei impozabile pentru impozitul pe profit	57
5.6.1. Precizări privind veniturile	58
5.6.2. Precizări privind cheltuielile.....	59
5.6.3. Regimul cheltuielilor de cercetare-dezvoltare	61
5.6.4. Provizioanele și rezervele.....	62
5.6.5. Cheltuielile cu dobânda și diferențele de curs valutar	63
5.6.6. Amortizarea	65
5.7. Pierderi fiscale.....	66
5.8. Facilități fiscale	67
5.9. Regimul de declarare și plată a impozitului pe profit.....	67
5.9.1. Regimul standard.....	67
5.9.2. Regimuri derogatorii	68
6. Impozitul pe veniturile microîntreprinderii	70
6.1. Aspecte introductive.....	70
6.2. Definiția impozitului pe veniturile microîntreprinderii	72
6.3. Contribuabilul	73
6.4. Cota de impozitare	76
6.5. Determinarea bazei impozabile a impozitului pe veniturile microîntreprinderii	77
6.6. Declararea și plata impozitului pe veniturile microîntreprinderii	79
6.7. Reguli de intrare/ieșire din sistemul de impunere pe veniturile microîntreprinderii	80
7. Impozitul pe dividende	82
7.1. Aspecte introductive.....	82
7.2. Definiția impozitului pe dividende.....	83
7.3. Contribuabilul	84
7.4. Cota de impozit pe dividende.....	85

7.5. Determinarea bazei impozabile pentru impozitul pe dividende	86
7.6. Declararea și plata impozitului pe dividende	86
8. Impozitul pe venit.....	87
8.1. Aspecte introductive.....	87
8.2. Definiția impozitului pe venit	88
8.3. Contribuabilul	90
8.4. Veniturile neimpozabile	93
8.5. Cotele de impozit	95
8.6. Regimurile fiscale de determinare a veniturilor impozabile și plată a impozitului pe venit	96
8.7. Determinarea venitului impozabil din activități independente.....	98
8.7.1. Definierea veniturilor	98
8.7.2. Sistemul real	100
8.7.3. Sistemul normelor de venit.....	104
8.7.4. Sistemul specific veniturilor realizate în baza contractelor de activitate sportivă.....	105
8.8. Determinarea venitului impozabil din drepturi de proprietate intelectuală	106
8.8.1. Definierea veniturilor	106
8.8.2. Regulile de stabilire a veniturilor impozabile.....	108
8.9. Determinarea venitului impozabil din cedarea folosinței bunurilor.....	109
8.9.1. Definierea veniturilor	109
8.9.2. Regulile de stabilire a veniturilor impozabile în cazul transferului în scop turistic	110
8.9.3. Regulile de stabilire a veniturilor impozabile în cazul transferului de folosință indiferent de scop	111
8.10. Declararea și plata impozitului pe venit conform regimului fiscal anual	112
8.10.1. Declararea și plata impozitului pe venitul estimat sau pe norma de venit.....	112
8.10.2. Declararea și plata impozitului pe venitul realizat.....	114
8.11. Determinarea venitului impozabil din activități dependente.....	115
8.11.1. Definierea veniturilor impozabile	115
8.11.2. Definierea veniturilor neimpozabile.....	117
8.11.3. Deducerea personală.....	118
8.11.4. Regulile de determinare a veniturilor impozabile și de plată a impozitului	119

9. Impozitarea veniturilor nerezidenților	122
9.1. Aspecte introductive.....	122
9.2. Categoriile de venituri impozabile.....	124
9.3. Contribuabilul.....	125
9.4. Veniturile impozabile.....	126
9.4.1. Impozitarea veniturilor din dividende.....	127
9.4.2. Impozitarea veniturilor din dobânzi.....	127
9.4.3. Impozitarea veniturilor din redevențe.....	128
9.4.4. Impozitarea veniturilor din comisioane.....	130
9.4.5. Impozitarea veniturilor din prestări de servicii de management sau de consultanță în orice domeniu de activitate.....	130
9.5. Declararea și plata impozitului.....	131
9.6. Limitarea aplicării normelor menite să evite dubla impunere.....	131
10. Taxa pe valoarea adăugată	134
10.1. Aspecte introductive.....	134
10.2. Definiție.....	137
10.3. Sistemul comun european de reglementare a TVA.....	138
10.4. Mecanismul de funcționare a TVA în România.....	140
10.5. Operațiuni impozabile.....	141
10.5.1. Livrarea bunurilor.....	143
10.5.1.1. Categoriile de operațiuni.....	143
10.5.1.2. Locul operațiunii de livrare de bunuri.....	145
10.5.2. Prestarea serviciilor.....	146
10.5.2.1. Categoriile de operațiuni.....	146
10.5.2.2. Locul operațiunii de prestare a serviciilor.....	148
10.5.3. Achiziția de bunuri din state membre UE.....	150
10.5.3.1. Categoriile de operațiuni.....	151
10.5.3.2. Locul operațiunii.....	151
10.5.4. Importul bunurilor din afara teritoriului UE.....	151
10.5.4.1. Categoriile de operațiuni.....	151
10.5.4.2. Locul importului de bunuri.....	152
10.6. Persoana impozabilă.....	153
10.7. Faptul generator și exigibilitatea TVA.....	156
10.8. Operațiunile scutite.....	159
10.9. Baza impozabilă.....	160
10.10. Dreptul de deducere.....	161
10.11. Obligațiile persoanei impozabile.....	163

10.11.1. Înregistrarea la organele fiscale	164
10.11.2. Emiterea facturilor, evidența fiscală a operațiunilor impozabile și depunerea decontului de taxă.....	165
10.11.3. Calculul TVA	166
10.11.4. Plata TVA.....	167
10.12. Măsuri de simplificare.....	167
10.13. Cotele de TVA	168
11. Administrarea creanțelor fiscale.....	171
11.1. Titlul de creanță fiscală	171
11.2. Stingerea (colectarea) creanțelor fiscale.....	173
12. Modalități de stingere a obligațiilor fiscale	175
12.1. Stingerea voluntară prin plată	175
12.2. Executarea silită a creanțelor fiscale	178
12.2.1. Aspecte instituționale	178
12.2.2. Condiții legale prealabile pentru declanșarea executării silită.....	180
12.2.3. Declanșarea procedurii de executare silită	181
12.2.4. Reguli privind executarea silită	182
12.2.5. Modalități de executare silită.....	184
12.2.5.1. Poprirea.....	184
12.2.5.2. Executarea silită mobilă.....	187
12.2.5.3. Executarea silită imobiliară.....	188
12.2.5.4. Executarea silită a altor bunuri	189
12.2.5.5. Valorificarea bunurilor mobile sau imobile sechestrate	189
12.2.6. Eliberarea și distribuirea sumelor din executarea silită	190
12.2.7. Închiderea procedurii de executare silită	191
12.2.8. Contestația la executare silită	192
12.3. Alte modalități de stingere	193
12.3.1. Compensarea	193
12.3.2. Darea în plată.....	194
12.3.3. Anularea	195
12.3.4. Prescripția.....	196
12.3.5. Conversia în acțiuni a creanțelor fiscale.....	199
12.3.6. Scăderea pentru cauză de insolvabilitate	200
12.3.7. Deschiderea procedurii insolvenței	200

13. Controlul fiscal	202
13.1. Definiția și reglementarea controlului fiscal	202
13.2. Formele controlului fiscal.....	203
13.2.1. Inspekția fiscală	204
13.2.2. Controlul inopinat.....	206
13.2.3. Controlul antifraudă.....	207
13.2.4. Verificarea situației fiscale personale de către organul fiscal central	207
13.2.5. Verificarea documentară.....	209
14. Contestarea actelor administrative fiscale	211
14.1. Aspecte generale privind procedura de contestare a actelor administrative	211
14.2. Contestația administrativă formulată în temeiul Codului de procedură fiscală.....	213
14.2.1. Codul de procedură fiscală aprobat prin Legea nr. 207/2015.....	213
14.2.2. Cine poate formula o contestație	213
14.2.3. Acte administrative fiscale supuse contestației administrative	214
14.2.4. Condițiile de formă ale contestației și termenul de depunere	214
14.2.5. Instituțiile publice competente să soluționeze contestația administrativă fiscală.....	215
14.2.6. Procedura și actul de soluționare a contestației	216
14.3. Căi de atac împotriva deciziilor de soluționare a contestațiilor administrative	217
Bibliografie.....	219

2. Raportul juridic fiscal

2.1. Definiția raportului juridic fiscal

Raporturile juridice fiscale reprezintă acele **relații sociale**, reglementate de **norme juridice**, care iau naștere, se modifică și se sting în procesul **formării și administrării veniturilor fiscale**.

Faptul juridic generator al unui raport juridic fiscal este reprezentat de acțiunile săvârșite de persoane fizice sau juridice cu scopul de a produce efecte juridice (acte juridice) prin care o persoană dobândește un bun impozabil, un venit impozabil sau livrează un bun ori prestează un serviciu pe bază de contraprestație. Și în materia dreptului fiscal, acțiunile persoanei¹ pot fi licite, atunci când se circumscriu normelor de drept fiscal, sau ilicite, situație în care este vorba de o încălcare a legislației fiscale, sub formă contravențională sau penală.

Conform prevederilor art. 1 C.fisc.² coroborate cu dispozițiile art. 2 C.proc.fisc.³ și ale art. 16 C.proc.fisc.¹, **raporturile juridice de drept fiscal** se clasifică în:

¹ S. Cristea, op. cit., p. 47; N. Popa, op. cit., p. 238.

² „(1) Prezentul cod stabilește: cadrul legal privind impozitele, taxele și contribuțiile sociale obligatorii prevăzute la art. 2 alin. (2), care sunt venituri ale bugetului de stat, bugetelor locale, bugetului asigurărilor sociale de stat, bugetului Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate, bugetului asigurărilor pentru șomaj și fondului de garantare pentru plata creanțelor salariale; contribuabilii care au obligația să plătească aceste impozite, taxe și contribuții sociale; modul de calcul și de plată a acestora; procedura de modificare a acestor impozite, taxe și contribuții sociale. De asemenea, autorizează Ministerul Finanțelor Publice să elaboreze norme metodologice, instrucțiuni și ordine în aplicarea prezentului cod și a legilor de ratificare a convențiilor de evitare a dublei impuneri în aplicare.

(2) Cadrul legal de administrare a impozitelor, taxelor și contribuțiilor sociale obligatorii reglementate de prezentul cod este stabilit prin Codul de procedură fiscală”.

³ Art. 2 alin. (1) C.proc.fisc. reglementează drepturile și obligațiile părților din raporturile juridice fiscale privind administrarea creanțelor fiscale datorate bugetului general consolidat, indiferent de autoritatea care le administrează, cu excepția cazului când prin lege se prevede altfel.

a) raportul de drept material fiscal, ce cuprinde totalitatea drepturilor și obligațiilor care apar în legătură cu creanțele fiscale. Raportul juridic de drept material se referă la **relațiile sociale** care iau **naștere, se modifică și se sting** în procesul **formării veniturilor fiscale**;

b) raportul de drept procedural fiscal, ce cuprinde totalitatea drepturilor și obligațiilor care apar în legătură cu **administrarea veniturilor fiscale**.

Raportul juridic, de orice tip, este analizat din punct de vedere structural cu privire la trei elemente:

- (i) subiectele raportului juridic;
- (ii) conținutul raportului juridic;
- (iii) obiectul raportului juridic.

2.2. Subiectele raportului juridic fiscal

Raportul juridic fiscal este un **raport de drept public**, ceea ce presupune că subiectele sunt, pe de o parte, **statul, unitățile administrativ-teritoriale sau, după caz, subdiviziunile administrativ-teritoriale ale municipiilor**.

Statul este reprezentat de Ministerul Finanțelor Publice, prin Agenția Națională de Administrare Fiscală și unitățile subordonate acesteia. ANAF este o instituție publică, înființată în structura Ministerului Finanțelor Publice, în urma fuziunii prin absorbție și preluarea activității Autorității Naționale a Vămilelor și a Gărzii Financiare².

Unitățile administrativ-teritoriale sau, după caz, subdiviziunile administrativ-teritoriale ale municipiilor sunt reprezentate de **autoritățile administrației publice locale**, precum și de compartimentele de specialitate ale acestora, în limita atribuțiilor delegate de către autoritățile respective.

¹ „Art. 16. (1) Raportul juridic fiscal cuprinde raportul de drept material fiscal și raportul de drept procedural fiscal. (2) Raportul de drept material fiscal cuprinde totalitatea drepturilor și obligațiilor care apar în legătură cu creanțele fiscale. (3) Raportul de drept procedural fiscal cuprinde totalitatea drepturilor și obligațiilor care apar în legătură cu administrarea creanțelor fiscale”.

² În prezent, ANAF funcționează în temeiul O.U.G. nr. 74/2013 privind unele măsuri pentru îmbunătățirea și reorganizarea activității Agenției Naționale de Administrare Fiscală, precum și pentru modificarea și completarea unor acte normative (M. Of. nr. 389 din 29 iunie 2013) și a H.G. nr. 520/2013 privind organizarea și funcționarea Agenției Naționale de Administrare Fiscală (M. Of. nr. 473 din 30 iulie 2013).

În interpretarea corectă a acestei noțiuni, trebuie ținut cont de prevederile Legii nr. 215/2001 a administrației publice locale¹, care definesc **unitatea administrativ-teritorială** ca fiind persoana juridică de drept public, subiect juridic de drept fiscal, titulară a codului de înregistrare fiscală². Doar unitatea administrativ-teritorială poate emite acte administrative fiscale. Prin analogie cu organul fiscal central (ANAF), **unitatea administrativ-teritorială este „instituția publică”** care exercită atribuțiile în domeniul fiscal. Această persoană juridică de drept public este reprezentată de **primar** în justiție și în raporturile juridice cu persoane fizice sau juridice. În exercitarea atribuțiilor sale, primarul emite dispoziții, în limitele și în conformitate cu prevederile legale, care sunt executorii, după aducerea la cunoștință publicului sau persoanei vizate.

Statul și unitățile administrativ-teritoriale cu atribuții în administrarea creanțelor fiscale sunt denumite **organe fiscale** și sunt **centrale**³ sau **locale**⁴.

Celălalt subiect al raportului juridic fiscal este contribuabilul sau plătitorul, care poate fi o persoană fizică, o persoană juridică sau o entitate fără personalitate juridică.

Din punctul de vedere al rezidenței, **contribuabilii** sunt grupați în rezidenți și nerezidenți, având obligații fiscale distincte, prevăzute în Codul fiscal și Codul de procedură fiscală.

Contribuabilul rezident poate fi orice **persoană fizică** care îndeplinește **cel puțin una dintre următoarele condiții**:

- (i) are domiciliul în România;
- (ii) centrul intereselor vitale⁵ ale persoanei este amplasat în România;

¹ Republicată în M. Of. nr. 123 din 20 februarie 2007.

² Art. 21 din Legea nr. 215/2001 administrației publice locale, republicată.

³ Art. 1 pct. 31 C.proc.fisc.: organ fiscal central – Agenția Națională de Administrare Fiscală, denumită în continuare ANA.F, prin structurile de specialitate cu atribuții de administrare a creanțelor fiscale, inclusiv unitățile subordonate ANAF.

⁴ Art. 1 pct. 33 C.proc.fisc.: organ fiscal local – structurile de specialitate din cadrul autorităților administrației publice locale cu atribuții de administrare a creanțelor fiscale.

⁵ Art. 7 pct. 6 C.fisc. – „locul de care relațiile personale și economice ale persoanei fizice sunt mai apropiate. În analiza relațiilor personale se va acorda atenție familiei soțului/soției, copilului/copiilor, persoanelor aflate în întreținerea persoanei fizice și care sosesc în România împreună cu aceasta, calitatea de membru într-o organizație caritabilă, religioasă, participarea la activități culturale sau de altă natură. În analiza relațiilor economice se va acorda atenție dacă persoana este angajat al unui angajator român, dacă este implicată într-o activitate de afaceri

(iii) este prezentă în România pentru o perioadă sau mai multe perioade care depășesc în total 183 de zile, pe parcursul oricărui interval de 12 luni consecutive, care se încheie în anul calendaristic vizat;

(iv) este cetățean român care lucrează în străinătate, ca funcționar sau angajat al României într-un stat străin.

De asemenea, este rezidentă în România, din punct de vedere fiscal, orice **persoană juridică română**, orice persoană juridică străină având **locul de exercitare a conducerii efective în România**¹, orice persoană juridică cu **sediul social în România, înființată potrivit legislației europene**.

O persoană fizică este **nerezidentă** dacă **nu îndeplinește niciuna dintre condițiile de rezidență menționate mai sus**, dar și orice persoană fizică cetățean străin cu statut diplomatic sau consular în România, cetățean străin care este funcționar ori angajat al unui organism internațional și interguvernamental înregistrat în România, cetățean străin care este funcționar sau angajat al unui stat străin în România și membrii familiilor acestora este inclusă automat în categoria persoanelor nerezidente.

În ceea ce privește persoana juridică, este considerată nerezidentă orice **persoană juridică străină**, precum și **orice alte entități străine**, inclusiv organisme de plasament colectiv în valori mobiliare fără personalitate juridică, care nu sunt înregistrate în România, potrivit legii.

În relațiile cu organele fiscale, contribuabilul poate acționa în nume propriu sau poate fi reprezentat prin **împuternicit**, conform art. 18 C.proc.fisc.², prin

în România, dacă deține proprietăți imobiliare în România, conturi la bănci în România, carduri de credit/debit la bănci în România”.

¹ Art. 7 pct. 18 C.fisc. – „locul în care se iau deciziile economice strategice necesare pentru conducerea activității persoanei juridice străine în ansamblul său și/sau locul unde își desfășoară activitatea directorul executiv și alți directori care asigură gestionarea și controlul activității acestei persoane juridice”.

² Art. 18 C.proc.fisc.: „(1) În relațiile cu organul fiscal contribuabilul/plătitorul poate fi reprezentat printr-un împuternicit. Conținutul și limitele reprezentării sunt cele cuprinse în împuternicire sau stabilite de lege, după caz. Desemnarea unui împuternicit nu îl împiedică pe contribuabil/plătitor să își îndeplinească personal obligațiile prevăzute de legislația fiscală, chiar dacă nu a procedat la revocarea împuternicirii potrivit alin. (2).

(2) Împuternicitul este obligat să depună la organul fiscal actul de împuternicire, în original sau în copie legalizată. Revocarea împuternicirii operează față de organul fiscal de la data depunerii actului de revocare, în original sau în copie legalizată.

(3) În cazul reprezentării contribuabilului/plătitorului în relația cu organul fiscal prin avocat, forma și conținutul împuternicirii sunt cele prevăzute de dispozițiile legale privind organizarea și exercitarea profesiei de avocat.

curator fiscal, în condițiile art. 19 C.proc.fisc.¹, respectiv prin **reprezentant fiscal**, în condițiile art. 18 C.proc.fisc. și ale Codului fiscal².

Codul de procedură fiscală prevede și **răspunderea solidară pentru plata creanțelor fiscale**, astfel:

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

b) **terții popriți**, în situațiile prevăzute de Codul de procedură fiscală, în limita sumelor sustrase indisponibilizării;

c) **reprezentantul legal al contribuabilului** care, cu rea-credință, declară băncii, potrivit legii, că nu deține alte disponibilități bănești.

În cazul **debitorului declarat insolubil**, **răspund solidar** cu acesta, printre altele, următoarele persoane:

(4) Contribuabilul/Plătitorul fără domiciliu fiscal în România, care are obligația de a depune declarații la organul fiscal, trebuie să desemneze un împuternicit, cu domiciliul fiscal în România, care să îndeplinească, în numele și din patrimoniul contribuabilului/plătitorului, obligațiile acestuia din urmă față de organul fiscal.

(5) Dispozițiile alin. (4) nu se aplică:

a) contribuabilului/plătitorului care are rezidența într-un stat membru al Uniunii Europene, respectiv al Spațiului Economic European;

b) contribuabilului/plătitorului care are rezidența într-un stat care este parte a unui instrument juridic internațional semnat de România și care cuprinde prevederi privind cooperarea administrativă în domeniul fiscal și recuperarea creanțelor fiscale.

(6) Prevederile prezentului articol sunt aplicabile și reprezentanților fiscali desemnați potrivit Codului fiscal, dacă legea nu prevede altfel”.

¹ Art. 19 C.proc.fisc.: „(1) Dacă nu există un împuternicit potrivit art. 18 alin. (1)-(4) organul fiscal, în condițiile legii, solicită instanței judecătorești competente numirea unui curator fiscal pentru:

a) contribuabilul/plătitorul fără domiciliu fiscal în România, care nu și-a îndeplinit obligația de desemnare a unui împuternicit potrivit art. 18 alin. (4);

b) contribuabilul/plătitorul absent, al cărui domiciliu fiscal este necunoscut ori care, din cauza bolii, unei infirmități, bătrâneții sau unui handicap de orice fel, și din cauza arestului preventiv sau a încarcerării în penitenciar, nu poate să își exercite și să își îndeplinească personal drepturile și obligațiile ce îi revin potrivit legii.

(2) Pentru activitatea sa, curatorul fiscal este remunerat potrivit hotărârii judecătorești, toate cheltuielile legate de această reprezentare fiind suportate de cel reprezentat”.

² Reprezentantul fiscal este menționat în Codul fiscal în art. 107, art. 307, art. 308, art. 314, art. 316, art. 417 sau art. 444.

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

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 activelor debitorului;

c) administratorii care, în perioada exercitării mandatului, *cu rea-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 insolvabilitate;

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

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

Elementul obligatoriu, reținut de practica judiciară constantă¹ în vederea angajării răspunderii altor persoane alături de debitor, este „*reua-credință*”, pe care organul fiscal trebuie să o probeze în mod neechivoc.

2.3. Conținutul raportului juridic de drept fiscal

În conținutul raportului juridic intră toate drepturile și obligațiile corelative aparținând subiectelor implicate, care sunt reglementate de normele juridice.

Dreptul subiectiv este definit, în teoria generală a dreptului², ca fiind posibilitatea recunoscută prin lege unei persoane de a avea o anumită conduită, de a pretinde unui terț o anumită conduită sau de a apela la forța de constrângere a statului, în caz de nevoie.

Obligația juridică este definită ca fiind îndatorirea prevăzută de lege de a îndeplini sau executa dreptul subiectiv, adică obligația este corelativă unui drept subiectiv.

Drepturile și obligațiile care intră în conținutul unui raport juridic fiscal pot fi patrimoniale sau nepatrimoniale.

¹ C.A. Oradea, dec. nr. 906 din 24.04.2017; Trib. Iași, sent. nr. 1030 din 16.06.2017, ambele disponibile pe www.jurisprudenta.com.

² N. Popa, op. cit., p. 233.