

UNIVERSITATEA „ALEXANDRU IOAN CUZA” DIN IAȘI
FACULTATEA DE DREPT
ȘCOALA DOCTORALĂ DE DREPT

PARTICULARITĂȚI ALE PROBATORIULUI ÎN MATERIE FISCALĂ

Rezumatul tezei de doctorat

Coordonator științific:
Prof. univ. dr. Carmen Tamara UNGUREANU

Doctorand:
Maria-Eliza GALAN

IAȘI

2026

CUPRINS

INTRODUCERE / 6

PARTEA I. CONSIDERAȚII GENERALE PRIVIND PROBELE ÎN MATERIE FISCALĂ / 14

Capitolul I. Reglementarea probelor în materie fiscală / 14

Secțiunea 1. Sediul materiei / 14

Secțiunea 2. Inventar al probelor în procedura fiscală / 18

Secțiunea 3. Raportul dintre dreptul procedural fiscal și alte ramuri de drept / 21

& 1. Drept procedural fiscal și drept procesual civil / 21

& 2. Drept procedural fiscal și drept civil / 24

& 3. Drept procedural fiscal și drept procesual penal / 31

Capitolul II. Delimitări conceptuale și terminologice / 33

Secțiunea 1. Înscrisurile din perspectivă fiscală și contabilă / 33

Secțiunea 2. Delimitări terminologice în materie fiscală și procesual-civilă / 57

Capitolul III. Aspecte generale ale probelor în materie fiscală / 58

Secțiunea 1. Noțiuni elementare privind probele în materie fiscală / 59

& 1. Definiția probelor / 60

& 2. Relevanța probelor / 63

& 3. Clasificarea probelor / 66

& 4. Subiectul probei / 67

& 5. Obiectul probei / 68

& 6. Sarcina probei / 72

Secțiunea 2. Reguli privind admisibilitatea, administrarea și aprecierea probelor / 77

& 1. Reguli privind admisibilitatea probelor / 77

& 2. Reguli privind administrarea probelor / 81

2.1. Administrarea probelor în faza administrativă / 82

2.1.1. Inspecția fiscală / 83

- 2.1.2. Verificarea situației fiscale personale / 85
- 2.1.3. Verificarea documentară / 88
- 2.1.4. Controlul inopinat și controlul antifraudă / 90
- 2.2. Administrarea probelor în procedura contestației prealabile / 92
- 2.3. Administrarea de probe în faza judiciară / 93
- & 3. Reguli privind aprecierea probelor / 96

PARTEA A II-A. PROBELE ȘI PARTICULARITĂȚILE ACESTORA ÎN MATERIE FISCALĂ / 99

Capitolul I. Proba prin declarația contribuabilului și a terțelor persoane / 99

Secțiunea 1. Proba prin declarația contribuabilului / 100

- & 1. Declarația fiscală - ca modalitate de stabilire a creanțelor fiscale / 101
 - 1.1. Accepția declarației fiscale / 101
 - 1.2. Natura juridică a declarației fiscale / 108
 - 1.2.1. Declarația fiscală - înscris sub semnătură privată / 109
 - 1.2.1.1. Obligația de a depune declarația fiscală / 109
 - 1.2.1.2. Forma și conținutul declarației fiscale / 112
 - 1.2.1.3. Cine semnează declarația fiscală? / 114
 - 1.2.1.4. Depunerea declarației fiscale / 127
 - 1.2.1.5. Sancțiunea în cazul nedepunerii declarației fiscale/130
 - 1.2.2. Declarația fiscală - act administrativ fiscal / 133
 - 1.2.3. Declarația fiscală - instrument *sui generis* / 137
- & 2. Declarația contribuabilului - ca urmare a solicitării organului fiscal/139
 - 2.1. Accepția declarației fiscale date de contribuabil în faza necontencioasă/139
 - 2.2. Obligația de cooperare a contribuabilului sau a plătitorului / 140
 - 2.3. Obligația de a furniza informații a contribuabilului sau plătitorului / 147
 - 2.3.1. Procedura de furnizare a informațiilor / 147
 - 2.3.2. Sancțiunea în cazul refuzului de a furniza informații/153

2.3.3. Care este termenul pentru furnizarea informațiilor?/157

2.3.4. Obligația de a furniza informații vs. prezentarea de înscrisuri/160

2.4. Obligația contribuabilului de a se prezenta la sediul organului fiscal/163

2.5. Furnizarea periodică de informații de către contribuabil sau plătitor. Cazul particular al fișierului standard de control fiscal (SAF-T)/173

2.6. Declarația dată la inițiativa contribuabilului și dreptul de a fi ascultat/187

& 3. Forța probantă a declarației contribuabilului / 192

3.1. Forța probantă a declarației fiscale de impunere sau informativă / 192

3.2. Forța probantă a declarației contribuabilului ca urmare a solicitării organului fiscal / 193

Secțiunea 2. Proba prin declarația terțelor persoane / 196

& 1. Declarația terțelor persoane - mijloc de probă specific procedurii fiscale/197

& 2. Obligația terțelor persoane de a furniza informații /200

2.1. Cine sunt terții care au obligația de a furniza informații și când le poate solicita organul fiscal acest lucru? /202

2.2. Refuzul terțelor persoane de a da declarații în fața organului fiscal/204

2.3. Sancțiuni în ipoteza refuzului terțelor persoane de a da declarații /207

2.4. Administrarea probei prin declarația terțelor persoane /208

& 3. Forța probantă a declarațiilor terțelor persoane /215

Capitolul II. Expertiza / 216

Secțiunea 1. Tipuri de expertize relevante fiscal / 216

& 1. Expertiza fiscală / 218

& 2. Expertiza contabilă / 224

2.1. Aspecte teoretice referitoare la expertiza contabilă / 225

2.2. Aspecte practice referitoare la expertiza contabilă / 231

& 3. Alte tipuri de expertize / 239

Secțiunea 2. Administrarea expertizei / 242

& 1. Administrarea expertizei în faza necontencioasă / 242

1.1. Specializarea inspectorilor fiscali / 242

1.2. Costurile expertizei / 244

1.3. Incidența expertizei în cadrul formelor de control / 246

1.4. Reguli de administrare a expertizei / 249

1.5. Protejarea secretului fiscal / 257

& 2. Administrarea expertizei în faza contencioasă / 257

& 3. Administrarea probei cu expertiză în cazul infracțiunii de evaziune fiscală/261

Secțiunea 3. Forța probantă a raportului de expertiză / 263

& 1. Însușirea de către instanță a concluziilor raportului de expertiză / 265

& 2. Înlăturarea de către instanță a concluziilor raportului de expertiză / 271

& 3. Inexistența documentelor justificative / 274

& 4. Considerații finale privind forța probantă a raportului de expertiză / 274

Capitolul III: Alte probe în determinarea situației de fapt fiscale: constatarea la fața locului, prezumții și mijloace materiale de probă / 276

Secțiunea 1. Constatarea la fața locului / 276

& 1. Sediul materiei / 277

& 2. Delimitarea constatării la fața locului de formele de control fiscal / 279

& 3. Administrarea probei prin constatarea la fața locului / 291

3.1. Drepturi și obligații în cadrul constatării la fața locului. Inviolabilitatea domiciliului / 291

3.2. Constatarea la fața locului sau percheziție fiscală? / 305

3.3. Constatarea la fața locului la intersecție cu expertiza / 308

3.4. Considerații privind reglementarea actuală. Propuneri *de lege ferenda*/312

& 4. Forța probantă a procesului-verbal de constatare la fața locului / 314

Secțiunea 2. Prezumțiile / 325

& 1. Considerații privind prezumțiile / 325

1.1. Admisibilitatea prezumțiilor în dreptul fiscal / 326

1.2. Tipuri de prezumții în dreptul fiscal / 327

1.2.1. Prezumțiile legale în drept fiscal / 328

1.2.1.1. Prezumții privind subiectul impunerii / 329

1.2.1.2. Prezumții privind obiectul impunerii / 338

1.2.2. Prezumțiile simple în drept fiscal / 344

& 2. Forța probantă a prezumțiilor / 354

Secțiunea 3. Mijloace materiale de probă / 358

& 1. Considerații privind mijloacele materiale de probă / 358

& 2. Forța probantă a mijloacelor materiale de probă / 361

CONCLUZII / 366

BIBLIOGRAFIE / 369

Argument

În demersul stabilirii taxelor, impozitelor și contribuțiilor datorate de către contribuabil, organul fiscal are prerogativa de a stabili starea de fapt fiscală prin intermediul administrării probelor. Ne îndreptăm atenția asupra acestui demers întrucât apreciem că este esențial a se stabili un cadru general de administrare a probelor de către organul fiscal, cu respectarea tuturor garanțiilor procedurale prevăzute de actele normative incidente.

Pornind de la această ipoteză de lucru, se conturează ideea conform căreia, în exercitarea atribuțiilor ce revin administrației fiscale în stabilirea unor situații de fapt fiscale, aceasta are obligația de a respecta toate prevederile privind admisibilitatea, administrarea și aprecierea probelor, iar, în situațiile în care Codul de procedură fiscală nu dispune, se vor importa dispozițiile aferente din Codul de procedură civilă.

Așadar, avem în vedere două dimensiuni: administrarea de probe în procedura fiscală, de către organul fiscal și administrarea de probe în faza judiciară, de către instanța de judecată.

Cea dintâi dimensiune reprezintă nucleul lucrării de față, întrucât comportă un comentariu critic al legislației, al practicii administrației fiscale, precum și propuneri de modificare legislativă. Totodată, această dimensiune are o relevanță deosebită în ceea ce privește raportul dintre cei doi actori principali: organul fiscal, respectiv contribuabilul.

Cea de-a doua dimensiune este ulterioară și are în vedere administrarea probelor în faza judiciară. Astfel, stabilirea unei situații fiscale prin intermediul unor acte administrative fiscale (la baza cărora se află sau ar trebui să se afle un probatoriu complex) este supusă cenzurii instanței de contencios fiscal.

Este firesc ca, în urma stabilirii unor direcții de administrare a probelor în procedura fiscală, să analizăm și desfășurarea acestei operațiuni în fața instanței, accentuând în ce măsură direcțiile stabilite de organul fiscal se confirmă sau nu.

Totodată, prezintă interes pentru analiză și aprecierile proprii ale instanței cu privire la mijloacele de probă administrate de către organul fiscal în faza necontencioasă, dar și cu privire la probele noi din faza judiciară, în vederea scopului final, și anume, stabilirea unei stări de fapt fiscale reale. Administrarea de probe în mod corespunzător încă din faza necontencioasă poate conduce inclusiv la absența fazei judiciare.

Metodologia cercetării

În vederea **atingerii obiectivelor propuse**, pentru a răspunde la interogațiile cercetării și pentru a contura teza, am optat pentru îmbinarea mai multor metode de cercetare: normativă, doctrinară, comparativă, jurisprudențială, logică și critică.

Teza are un caracter analitic, implicând utilizarea **cercetării normative**, fiind chiar punctul de plecare în acest demers de cercetare. Astfel, am procedat la analiza dispozițiilor legale în vigoare în materia reglementării probelor în procedura fiscală și am identificat insuficienta reglementare în această materie. Astfel, prin utilizarea acestei metode, am identificat stadiul reglementării în materia probelor administrate de organul fiscal, am conturat organizarea actuală a acestora și am propus o reorganizare, identificând necorelări legislative, dar și lacune. Totodată, analiza și critica normativă a reprezentat un instrument valoros pe tot parcursul cercetării, conducând la formularea unor propuneri *de lege ferenda*, atunci când din analiza legislației a rezultat necesitatea modificării acesteia, din motive de neclaritate și ambiguitate a normelor analizate.

În ceea ce privește **cercetarea doctrinară**, această metodă a reprezentat suportul teoretic al tezei, constând în consultarea resurselor bibliografice relevante în materia probelor administrate în dreptul fiscal, în scopul stabilirii situației de fapt fiscale. În acest sens, am recurs la consultarea autorilor de referință ai dreptului fiscal și dreptului procesual civil, în vederea identificării particularităților probatoriului în dreptul fiscal, prin raportare atât la dreptul procesual fiscal, cât și la dreptul comun în materie, și anume, dreptul procesual civil. În plus, am avut în vedere și consultarea lucrărilor de specialitate în materia probelor în procedura penală, întrucât au fost identificate asemănări între unele reglementări din procedura fiscală cu cele din procedura penală.

Nu în ultimul rând, văzând opiniile exprimate în doctrină, am arătat propria opinie critică cu privire la acestea, motivând însușirea sau nu a acestora și propunând, unde am considerat necesar, modalități noi de interpretare a normelor incidente în privința probatoriului în materie fiscală. Teza a avut ca punct de plecare lucrări și articole de specialitate de referință, inclusiv de noutate în materia supusă analizei. Totodată, cercetarea doctrinară a inclus tratate, teze de doctorat și articole de specialitate din literatura străină, în vederea conturării unei viziuni comparative asupra temei de cercetare.

De asemenea, cercetarea a avut la bază și **metoda comparativă**, fiind chiar de esența acesteia. În acest sens, tema este centrată pe comparația dintre normele cu incidență în materia probelor, în vederea sublinierii particularităților probelor în materie fiscală. Astfel, în prezenta lucrare de cercetare științifică am procedat, cu precădere, la o analiză comparativă a normelor din procedura fiscală și a celor din procedura civilă, pentru conturarea regulilor de administrare și apreciere a probelor. În plus, am analizat raportul dintre dreptul fiscal și alte ramuri de drept, prin utilizarea metodei comparative, întrucât dreptul fiscal nu conturează, în prezent, un cadru complet de reglementare a probatoriului.

În plus, am utilizat **metoda jurisprudențială** în demersul de cercetare propus, cu scopul de a răspunde la interogațiile cercetării. Am procedat la analiza jurisprudenței naționale, exprimând un punct de vedere critic cu privire la soluțiile de practică identificate în materia supusă analizei. În concret, am identificat și subliniat modalitatea de administrare a probelor de către instanța de judecată, dar și modalitatea în care aceasta s-a raportat la probele administrate de organul fiscal. În final, am exprimat propria concluzie privitoare la particularitățile probelor în materie fiscală, prin raportare la analiza critică a jurisprudenței în materie, identificând inclusiv propuneri de modificare legislativă, pentru a pune în acord teoria cu practica.

Examenul jurisprudențial a reprezentat un punct-cheie al cercetării, întrucât a condus la formularea de interogații și răspunsuri cu privire la specificitatea probelor administrate în materie fiscală. Totodată, cercetarea jurisprudențială a avut în vedere și analiza critică a hotărârilor Curții de Justiție a Uniunii Europene și Curții Europene a Drepturilor Omului de referință în privința probatoriului în materie fiscală.

Metodele anterior enunțate s-au contopit cu **metoda logică**. În concret, la baza analizei normelor juridice au stat raționamentele logice. În cadrul lucrării științifice am utilizat, pe de o parte, logica inductivă, pentru identificarea și definirea noțiunilor și conceptelor, iar pe de altă parte, logica deductivă, pentru analiza critică a legislației și a jurisprudenței. Prin intermediul raționamentelor inductive și deductive am urmărit, în concret, realizarea unei analize privind particularitățile probelor în materie fiscală.

Nu în ultimul rând, în vederea elaborării cercetării propuse am recurs și la **metoda critică**. Această metodă de cercetare a adus o contribuție valoroasă în demersul de cercetare, fiind o modalitate de concretizare a contribuției personale la domeniul de cercetare. În acest sens, având ca punct de plecare doctrina în materie, dar și valențele jurisprudențiale, am abordat o perspectivă

critică și am conturat propriul punct de vedere cu privire la aspecte particulare identificate în materia probelor în dreptul fiscal.

Împietind aceste metode de cercetare, am încercat să aducem o contribuție domeniului de analiză, pe de o parte prin reliefaarea particularităților probatoriului în materie fiscală identificate în urma unui examen al legislației, doctrinei și jurisprudenței relevante, printr-o perspectivă critică și prin efectuarea unei comparații care să contureze obiectivele propuse prin teză, precum și, pe de altă parte, prin propunerea unor noi direcții de abordare și sistematizare a probatoriului în procedura fiscală, *de lege ferenda*.

De asemenea, studiul este marcat de interdisciplinaritate, întrucât dreptul fiscal se află la confluența dreptului cu economia. Astfel, pe lângă analiza științelor juridice, am abordat și aspecte din domeniul economiei, astfel încât analiza să fie una interdisciplinară.

Rezultatele cercetării

În cadrul prezentei cercetări ne-am îndreptat atenția asupra acelor mijloace de probă care prezintă particularități în dreptul fiscal, a căror administrare nu este suficient reglementată, conducând la ipoteze în care aceleași norme sunt interpretate distinct de către administrația fiscală, periclitând echilibrul care ar trebui să caracterizeze orice procedură.

Ca atare, teza are în vedere analiza mijloacelor de probă reglementate de procedura fiscală, precum și a celor importate din procedura civilă, mijloace de probă care presupun o abordare diferită și particularizată dreptului fiscal. Așadar, pe parcursul cercetării am încercat să subliniem aspectele de nuanță care caracterizează probatoriul în materie fiscală, inclusiv administrarea și aprecierea acestuia de către organul fiscal și, ulterior, de către instanța de judecată.

Dacă în prima parte a tezei am reliefat aspecte generale privind înscrisurile, din perspectiva categoriilor și terminologiilor identificate în dreptul fiscal, civil și contabil, în cea de-a doua parte am pus accentul pe stabilirea situației de fapt prin mijloace de probă încă insuficient explorate în literatura de specialitate și în practică, dorind să subliniem importanța acestora în contextul administrării probatoriului de către organul fiscal.

Abordarea noastră are în vedere evidențierea acelor mijloace de probă în materie fiscală neexploatate suficient, din perspectiva noastră, deși acestea sunt reglementate și pot contura situația de fapt încă din etapa administrativă.

Ceea ce dorim să subliniem este că, în practica administrației fiscale, administrarea probatoriului a presupus, cel mai adesea, administrarea probei cu înscrisuri. Este adevărat că nu putem vorbi despre probe în materie fiscală fără să menționăm înscrisurile, însă considerăm că celelalte mijloace de probă, adesea ignorate de către organul fiscal, pot facilita stabilirea adevărului fiscal, prin coroborare cu proba cu înscrisuri.

În acest sens, am încercat să arătăm importanța tuturor mijloacelor de probă specifice dreptului fiscal, inclusiv să combatem ideea preconcepută conform căreia probele în materie fiscală sunt reprezentate doar de înscrisuri. În sprijinul acestei idei, am debutat analiza prin realizarea unei distincții între perspectiva fiscală și cea contabilă asupra înscrisurilor, în vederea identificării unui cadru de administrare a acestei probe în plan fiscal.

De altfel, demersul de cercetare propus și parcurs a constat preponderent în identificarea și analiza particularităților și ale celorlalte mijloace de probă, având drept scop stabilirea unui cadru de administrare a probatoriului de către organul fiscal.

Acordând, de această dată, întâietate celorlalte mijloace de probă reglementate, ne-am propus să arătăm importanța acestora în contextul administrării probelor în faza administrativă. Cu alte cuvinte, am susținut ideea conform căreia, dacă în etapa administrării probelor de către organul fiscal s-ar conferi putere doveditoare tuturor mijloacelor de probă în demersul stabilirii situației factuale, am putea chiar evita faza judiciară, întrucât s-ar putea lămuri aspectele de fapt încă din faza incipientă.

Teza a avut drept obiectiv o sistematizare a *probelor fiscale*, o nuanțare a particularităților acestora, având ca reper o nouă perspectivă asupra acestora, prin raportare și la jurisprudență. Din perspectiva noastră, o analiză atentă a mijloacelor de probă specifice dreptului fiscal, care poate nu au fost suficient valorificate în practică de către organul fiscal poate contura o imagine de ansamblu în privința probatoriului în materie fiscală și poate chiar influența procedura de administrare și apreciere a probelor de către administrația fiscală.

Considerăm că este important să se conștientizeze că, pe lângă proba cu înscrisuri, există probe cu răsunet în stabilirea situației de fapt, probe care implică profesioniști, terți sau chiar pe contribuabil și care, în ansamblu și prin coroborarea acestora cu proba cu înscrisuri, pot simplifica demersul de stabilire a situației de fapt de către administrația fiscală.

Ca atare, prezenta cercetare științifică își propune să ofere o perspectivă nouă asupra probatoriului în materie fiscală, prin identificarea particularităților probelor administrate de către

organul fiscal, culminând cu identificarea forței probante a acestora în contextul aprecierii lor. De această dată, ne îndreptăm preponderent atenția asupra probei prin declarația contribuabilului și a terțelor persoane, expertiză, constatare la fața locului, prezumții și mijloace materiale de probă.

Din punctul de vedere al structurii, teza este alcătuită din două părți, ce ilustrează rezultatele unui demers analitic, construit pe baza metodelor de cercetare, în scopul argumentării tezei, mai exact, identificarea particularităților probatoriului administrat de către organul fiscal și stabilirea unui cadru general și unic de administrare și apreciere a probelor în dreptul fiscal.

Prima parte - *Considerații generale privind probele în procedura fiscală* - conturează aspectele esențiale și de ordin general privind instituția probelor în procedura fiscală. Lucrarea debutează cu identificarea cadrului legal, având drept punct de plecare raportul dintre dreptul procedural fiscal și alte ramuri de drept.

În această parte a cercetării am realizat un inventar al probelor reglementate de legislația fiscală, realizând și o clasificare a acestora prin raportare la criteriile din dreptul comun. În acest context, am propus o reformare a reglementării probelor în materie fiscală, în primul rând prin eliminarea formelor de control - inopinat și antifraudă - din enumerarea mijloacelor de probă. Am apreciat că maniera de reglementare actuală este deficitară în privința indicării mijloacelor de probă, întrucât orice formă de control presupune, prin ea însăși, o administrare de probe.

Totodată, în vederea conturării cadrului de reglementare a probelor în materie fiscală, am recurs la identificarea raportului dintre procedura fiscală și alte ramuri de drept, precum dreptul procesual civil, dreptul civil și dreptul procesual penal. Întreaga lucrare a avut în vedere, în primul rând, corespondența dintre normele de procedură fiscală și cele de procedură civilă – dreptul comun – cu scopul de a întregi regulile de procedură în privința probelor.

De asemenea, în cadrul delimitărilor conceptuale și terminologice am identificat necorelări între legislația procedurală fiscală și cea contabilă sub aspectul probei cu înscrisuri. Prin urmare, în cadrul acestei analize am propus punerea în acord a terminologiei din cele două legislații, cu scopul de a asigura un cadru de administrare a probei cu înscrisuri de către organul fiscal în demersul determinării situației de fapt fiscale. În acest sens, am observat particularitățile înscrisurilor în materie fiscală, dar și relevanța probatorie a acestora, arătând distincția dintre înscrisurile propuse de către profesioniști și cele propuse de către neprofesioniști.

Concluzia principală care se desprinde din prima parte a tezei este aceea că este necesară o reformare a întregului capitol privind probele din Codul de procedură fiscală, prin

resistematizarea mijloacelor de probă într-o manieră concretă și coerentă, dar și prin reglementarea unor reguli de admisibilitate, administrare și apreciere a probelor specifice dreptului fiscal.

Cea de-a doua parte a tezei - Probele și particularitățile acestora în materie fiscală - am procedat la aducerea în prim-plan a mijloacelor de probă specifice dreptului fiscal – care nu au beneficiat până în prezent de o analiză minuțioasă sub aspectul administrării și al forței probante – cu rol în detereminarea situației de fapt de către organul fiscal.

În debutul acestei părți am realizat un studiu al *probei prin declarația contribuabilului*, reprezentând un mijloc de probă specific doar dreptului fiscal. În acest demers, am propus ca direcție de cercetare analiza probei pe două planuri: primul, declarația fiscală a contribuabilului – ca modalitate de stabilire a creanțelor fiscale; al doilea, declarația contribuabilului – ca urmare a solicitării organului fiscal. În ceea ce ne privește, am considerat necesară această distincție, având rol atât sub aspectul administrării, cât și sub aspectul puterii probatorii în stabilirea situației de fapt.

Cu caracter de noutate, am contribuit la sistematizarea situațiilor în care organul fiscal solicită informații de la contribuabil sub forma unor declarații ce provin de la contribuabil. Având ca reper obligația de cooperare a contribuabilului cu organul fiscal, am procedat la identificarea procedurilor concrete prin care se materializează această obligație.

Una dintre concluziile rezultate din această analiză este aceea conform căreia obligația de cooperare și formele de manifestare a acesteia reprezintă proceduri importante sub aspect probator, având ca finalitate declarații cu forță probantă în materie fiscală. În urma unui examen jurisprudențial, am conturat forța probantă în funcție de calificarea declarațiilor contribuabilului: fie ca înscrisuri în procedură fiscală, fie ca declarații în procedură fiscală.

De asemenea, în cadrul aceluiași capitol ne-am îndreptat atenția și asupra *probei prin declarația terțelor persoane*, atât din perspectiva procedurii de administrare, cât și a forței probante expres prevăzute de legislația fiscală în acest caz.

În urma analizei acestor probe prin declarațiile contribuabilului sau ale terțelor persoane am formulat concluzia prin care le-am calificat ca fiind mijloace de probă autonome procedurii fiscale, arătând rolul deosebit avut în ansamblul probelor administrate de organul fiscal.

În ceea ce privește *expertiza*, am identificat expertizele relevante fiscal și am propus o delimitare între expertiza contabilă și cea fiscală, realizând și o analiză a jurisprudenței cu privire la administrarea acestora fie în faza necontencioasă, fie direct în faza judiciară.

Având ca punct de plecare o serie de interogații privind utilitatea probei cu expertiza în plan fiscal, am conturat concluzii privind forța probantă a raportului de expertiză, arătând următoarele ipoteze: însușirea de către instanță a concluziilor raportului de expertiză, respectiv înlăturarea de către instanță a concluziilor raportului de expertiză. În consecință, am identificat soluții în practica judiciară în care instanța s-a raportat la expertiza efectuată în materie fiscal și am arătat că există situații în care administrarea expertizei ar trebui să fie obligatorie, ținând cont de specificitatea dreptului fiscal.

Un alt mijloc de probă specific procedurii fiscale supus cercetării este și *constatarea la fața locului*. În cadrul analizei efectuate, am realizat o distincție între acest mijloc de probă și formele de control fiscal, am exprimat concluzii cu privire la inviolabilitatea domiciliului și am subliniat faptul că reglementarea actuală necesită îmbunătățiri, în special sub aspectul administrării probei, în vederea asigurării tuturor garanțiilor de care se bucură contribuabilul.

Referitor la *prezumții*, deși acestea nu sunt reglementate în legislația fiscală, organele fiscale le utilizează în motivarea actelor administrative fiscale, fiind mijloace de probă importate din dreptul comun. În cadrul analizei, cu caracter de noutate, am identificat o serie de prezumții legale și simple specifice dreptului fiscal și am subliniat relevanța prezumțiilor în plan fiscal, dar și necesitatea de a fi incluse în capitolul privind probele din Codul de procedură fiscală.

Nu în ultimul rând, am realizat o cercetare privind *mijloacele materiale de probă* și relevanța acestora în materie fiscală. În concret, legiuitorul fiscal a prevăzut mijloacele materiale de probă în enumerarea probelor, însă nu a arătat și modalitatea de administrare a acestora de către organul fiscal. În ceea ce ne privește, ne-am referit la aceste probe relevante în contextul digitalizării, precum este și cazul fișierului standard de control fiscal.

În concluzie, teza a încercat să surprindă particularitățile probatoriului în materie fiscală, având rolul de a asigura o bună desfășurare a fazei necontencioase, sub aspectul administrării probelor de către organul fiscal.

Referitor la contribuția pe care prezenta cercetare o aduce în plan fiscal, arătăm că aceasta are relevanță din punct de vedere practic, întrucât conturează aspecte procedurale privind administrarea și aprecierea probelor de către administrația fiscală, indicând modalități de interpretare a normelor existente în materie, dar și propuneri de modificări legislative, în ipotezele în care normele nu sunt clare sau suficiente.

„ALEXANDRU IOAN CUZA” UNIVERSITY OF IAȘI
FACULTY OF LAW
DOCTORAL SCHOOL OF LAW

PARTICULARITIES OF EVIDENCE IN TAX MATTERS

Doctoral Thesis Summary

Doctoral Supervisor:
Prof. Carmen Tamara UNGUREANU, PhD

PhD Candidate:
Maria-Eliza GALAN

IAȘI

2026

DOCTORAL THESIS SUMMARY

INTRODUCTION / 6

PART I. GENERAL CONSIDERATIONS REGARDING EVIDENCE IN TAX MATTERS / 14

Chapter I. The Regulation of Evidence in Tax Matters / 14

Section 1. Legal Basis / 14

Section 2. Inventory of Evidence in Tax Procedure / 18

Section 3. The Relationship Between Tax Procedural Law and Other Branches of Law / 21

§ 1. Tax Procedural Law and Civil Procedural Law / 21

§ 2. Tax Procedural Law and Civil Law / 24

§ 3. Tax Procedural Law and Criminal Procedural Law / 31

Chapter II. Conceptual and Terminological Delimitations / 33

Section 1. Documents from a Fiscal and Accounting Perspective / 33

Section 2. Terminological Delimitations in Fiscal and Civil Procedural Matters / 57

Chapter III. General Aspects of Evidence in Fiscal Matters / 58

Section 1. Fundamental Concepts Regarding Evidence in Fiscal Matters / 59

§ 1. Definition of Evidence / 60

§ 2. Relevance of Evidence / 63

§ 3. Classification of Evidence / 66

§ 4. Subject of Evidence / 67

§ 5. Object of Evidence / 68

§ 6. Burden of Proof / 72

Section 2. Rules Regarding the Admissibility, Administration, and Assessment of Evidence / 77

§ 1. Rules Regarding the Admissibility of Evidence / 77

§ 2. Rules Regarding the Administration of Evidence / 81

2.1. Administration of Evidence in the Administrative Phase / 82

2.1.1. Fiscal Inspection /	83
2.1.2. Verification of Personal Fiscal Situation /	85
2.1.3. Documentary Verification /	88
2.1.4. Unannounced Inspection and Anti-Fraud Control /	90
2.2. Administration of Evidence in the Preliminary Appeal Procedure /	92
2.3. Administration of Evidence in the Judicial Phase /	93
§ 3. Rules Regarding the Assessment of Evidence /	96
PART II. EVIDENCE AND ITS SPECIFIC FEATURES IN TAX MATTERS /	99
Chapter I. Evidence through the declaration of the taxpayer and third parties /	99
Section 1. Evidence through the taxpayer's declaration /	100
§ 1. The tax declaration – as a means of establishing tax claims /	101
1.1. The concept of the tax declaration /	101
1.2. The legal nature of the tax declaration /	108
1.2.1. The tax declaration – a private instrument /	109
1.2.1.1. The obligation to file a tax declaration /	109
1.2.1.2. Form and content of the tax declaration /	112
1.2.1.3. Who signs the tax declaration? /	114
1.2.1.4. Filing the tax declaration /	127
1.2.1.5. Sanctions for failure to file a tax declaration /	130
1.2.2. The tax declaration – an administrative tax act /	133
1.2.3. The tax declaration – a <i>sui generis</i> instrument /	137
§ 2. The taxpayer's declaration – provided at the request of the tax authority /	139
2.1. The concept of a tax declaration provided by the taxpayer during the non-contentious phase /	139
2.2. The taxpayer's or payer's obligation to cooperate /	140
2.3. The taxpayer's or payer's obligation to provide information /	147
2.3.1. Procedure for Providing Information /	147
2.3.2. Sanctions for Refusal to Provide Information /	153
2.3.3. What Is the Time Limit for Providing Information? /	157

2.3.4. The Obligation to Provide Information vs. the Submission of Documents / 160

2.4. The Taxpayer's Obligation to Appear at the Premises of the Tax Authority / 163

2.5. Periodic Provision of Information by the Taxpayer or Payer. The Specific Case of the Standard Audit File for Tax (SAF-T) / 173

2.6. Declarations Made at the Taxpayer's Own Initiative and the Right to Be Heard / 187

§ 3. The Evidentiary Value of the Taxpayer's Declaration / 192

3.1. The Evidentiary Value of Tax Declarations (for Assessment or Information Purposes) / 192

3.2. The Evidentiary Value of a Taxpayer's Declaration Made in Response to a Request by the Tax Authority / 193

Section 2. Evidence via Declarations from Third Parties / 196

§ 1. Declarations from Third Parties – A Means of Proof Specific to Tax Procedure /197

§ 2. The Obligation of Third Parties to Provide Information / 200

2.1. Who Are the Third Parties Obligated to Provide Information, and When May the Tax Authority Request Such Information from Them? / 202

2.2. Refusal by Third Parties to Provide Statements to the Tax Authority / 204

2.3. Sanctions in the Event of a Refusal by Third Parties to Provide Statements /207

2.4. Adduction of evidence through statements by third parties /208

§ 3. Probative value of statements by third parties /215

Chapter II. Expert Examination / 216

Section 1. Types of Expert Examinations Relevant to Taxation / 216

§ 1. Tax Expert Examination / 218

§ 2. Accounting Expert Examination / 224

2.1. Theoretical Aspects Regarding Accounting Expert Examination / 225

2.2. Practical Aspects Regarding Accounting Expert Examination / 231

§ 3. Other Types of Expert Examinations / 239

Section 2. Administration of the Expert Examination / 242

§ 1. Administration of the Expert Examination in the Non-Contentious Phase / 242

- 1.1. Specialization of Tax Inspectors / 242
- 1.2. Costs of the Expert Examination / 244
- 1.3. Role of the Expert Examination within Forms of Control / 246
- 1.4. Rules for the Administration of the Expert Examination / 249
- 1.5. Protection of Tax Secrecy / 257
- § 2. Administration of Expert Evidence in the Contentious Phase / 257
- § 3. Administration of Expert Evidence in Cases of Tax Evasion Offenses / 261
- Section 3. Evidentiary Weight of the Expert Report / 263**
- § 1. Adoption of the Expert Report's Conclusions by the Court / 265
- § 2. Rejection of the Expert Report's Conclusions by the Court / 271
- § 3. Absence of Supporting Documents / 274
- § 4. Concluding Remarks on the Evidentiary Weight of the Expert Report / 274

Chapter III: Other Forms of Evidence for Establishing the Factual Tax Situation: On-Site Inspections, Presumptions, and Material Evidence / 276

Section 1. On-Site Inspections / 276

- § 1. Legal Basis / 277
- § 2. Distinguishing On-Site Inspections from Other Forms of Tax Audits / 279
- § 3. Administration of Evidence via On-Site Inspections / 291
 - 3.1. Rights and Obligations During On-Site Inspections. Inviolability of the Domicile / 291
 - 3.2. On-Site Inspection or Tax Search? / 305
 - 3.3. The Intersection of On-Site Inspections and Expert Evidence / 308
 - 3.4. Considerations Regarding the Current Regulatory Framework. Proposals *de lege ferenda* / 312
- § 4. Evidentiary weight of the on-site inspection report / 314

Section 2. Presumptions / 325

- § 1. Considerations regarding presumptions / 325
 - 1.1. Admissibility of presumptions in tax law / 326
 - 1.2. Types of presumptions in tax law / 327

1.2.1. Legal presumptions in tax law / 328

1.2.1.1. Presumptions regarding the subject of taxation / 329

1.2.1.2. Presumptions regarding the object of taxation / 338

1.2.2. Simple (factual) presumptions in tax law / 344

§ 2. Evidentiary weight of presumptions / 354

Section 3. Material evidence / 358

§ 1. Considerations regarding material evidence / 358

§ 2. Evidentiary weight of material evidence / 361

CONCLUSIONS / 366

BIBLIOGRAPHY / 369

Argument

In the process of determining the taxes, duties and contributions owed by a taxpayer, the tax authority has the prerogative to establish the factual tax situation through the administration of evidence. We focus on this process because we believe it is essential to establish a general framework for the administration of evidence by the tax authority, in compliance with all procedural safeguards provided for by the relevant legal acts.

Starting from this working hypothesis, it follows that, in exercising its duties to establish factual tax situations, the tax administration is obliged to comply with all provisions regarding the admissibility, administration and assessment of evidence. Furthermore, in instances where the Fiscal Procedure Code does not provide specific rules, the corresponding provisions from the Civil Procedure Code shall apply.

Consequently, we take into consideration the following two dimensions: the administration of evidence within tax proceedings by the tax authority and the administration of evidence during the judicial phase by the court.

The first dimension constitutes the core of this work, as it entails a critical commentary on legislation and the practices of tax authorities, alongside proposals for legislative amendments. Furthermore, this dimension is particularly relevant to the relationship between the two primary actors: the tax authority and the taxpayer.

The second dimension follows the first and concerns the administration of evidence during the judicial phase. Specifically, the determination of a taxpayer's fiscal situation—effected through administrative tax acts (which are, or ought to be, grounded in a complex body of evidence)—is subject to judicial review by the tax court.

Having established the approaches to the administration of evidence within tax proceedings, it is logical to examine how this process unfolds before the court, focusing on whether the approaches adopted by the tax authority are ultimately upheld.

Additionally, the court's own assessment of the evidence—both that which was administered by the tax authority during the non-contentious (administrative) phase and any new evidence introduced during the judicial phase—is of analytical interest, given the ultimate objective: the establishment of the true fiscal facts. Proper administration of evidence as early as the non-contentious phase can, in fact, render a judicial phase unnecessary.

Research Methodology

To achieve the stated objectives, address the research questions, and develop the thesis, a combination of research methods has been employed: normative, doctrinal, comparative, jurisprudential, logical, and critical.

The thesis is analytical in nature, relying on normative research—which serves as the starting point for this inquiry. Accordingly, an analysis of the legal provisions currently governing evidence within tax procedures was conducted, revealing that the existing regulatory framework is inadequate. Through this method, the current state of the regulations concerning evidence gathered by the tax authority was examined; the existing structure was outlined, and a reorganization was proposed, identifying both legislative inconsistencies and legal lacunae. Furthermore, normative analysis and critique served as a valuable tool throughout the research, leading to the formulation of *de lege ferenda* proposals—recommendations for future legislative reform—whenever the analysis indicated that existing laws required amendment due to a lack of clarity or the presence of ambiguity in the provisions under review.

Regarding doctrinal research, this method served as the theoretical foundation for the thesis, involving the consultation of relevant bibliographic resources concerning the administration of evidence in tax law for the purpose of establishing the factual circumstances in tax matters. To this end, I consulted key authors in the fields of tax law and civil procedural law to identify the specific characteristics of evidence in tax law, drawing comparisons both with tax procedural law and with the general law in this area—namely, civil procedural law. Furthermore, I examined specialized literature on evidence in criminal procedure, as certain regulations within tax procedure were found to bear similarities to those in criminal procedure.

Last but not least, after reviewing the opinions expressed in legal doctrine, I presented my own critical perspective—justifying whether or not I adopted these views—and, where deemed necessary, proposed new ways of interpreting the applicable rules regarding evidence in tax matters. The thesis drew upon foundational specialized works and articles, including recent contributions to the subject under analysis. Additionally, the doctrinal research incorporated treatises, doctoral theses, and scholarly articles from foreign literature to develop a comparative perspective on the research topic.

The research also relied on the comparative method, which is, in fact, central to its very nature. Accordingly, the study focuses on comparing the rules governing evidence, with the aim of highlighting the specific characteristics of evidence within the context of tax law. Thus, in this scientific research paper, I have primarily conducted a comparative analysis of the rules governing tax procedure and those governing civil procedure, with the aim of outlining the principles for the administration and assessment of evidence. Furthermore, by employing a comparative method, I have examined the relationship between tax law and other branches of law, given that tax law does not currently provide a comprehensive regulatory framework for evidentiary matters.

Furthermore, the jurisprudential method was employed in the proposed research to address the research questions. I analyzed national case law, offering a critical perspective on the judicial outcomes identified within the subject matter under review. Specifically, I examined and highlighted how the courts handled the administration of evidence, as well as how they approached the evidence previously gathered by the tax authorities. Finally, I presented my own conclusions regarding the specific characteristics of evidence in tax matters—informed by a critical analysis of relevant case law—and included proposals for legislative amendments aimed at aligning legal theory with judicial practice.

The examination of case law served as a cornerstone of the research, prompting inquiries and providing answers concerning the unique nature of evidence in tax matters. Additionally, this jurisprudential research encompassed a critical analysis of landmark rulings from the Court of Justice of the European Union and the European Court of Human Rights, specifically those pertaining to evidentiary matters in the field of taxation.

The aforementioned methods were integrated with the logical method. In essence, the analysis of legal norms was grounded in logical reasoning. Throughout this scholarly work, I utilized inductive logic to identify and define terms and concepts, and deductive logic to critically analyze both legislation and case law. Through these inductive and deductive reasoning processes, I aimed to conduct a comprehensive analysis of the specific characteristics of evidence in tax matters.

Last but not least, the critical method was also employed in the development of this research. This research method has made a valuable contribution to the study, serving as a means to manifest a personal contribution to the field. Taking as a starting point both the relevant legal

doctrine and the implications of case law, I adopted a critical perspective and formulated my own viewpoint regarding specific issues identified within the realm of evidence in tax law.

By integrating these research methods, I have sought to contribute to the field of analysis—on the one hand, by highlighting the specific characteristics of evidence in tax matters (identified through an examination of relevant legislation, doctrine, and case law, viewed through a critical lens and a comparative approach aligned with the thesis objectives); and, on the other hand, by proposing new approaches and methods for systematizing evidence within tax proceedings, *de lege ferenda*.

Furthermore, the study is characterized by its interdisciplinary nature, given that tax law lies at the intersection of law and economics. Consequently, in addition to an analysis rooted in legal science, the study incorporates economic perspectives, ensuring an interdisciplinary approach.

Research conclusions

In this research, we focused on those means of proof that exhibit specific characteristics within tax law—areas where the rules for their administration are not sufficiently regulated. This often leads to situations where the same legal provisions are interpreted differently by the tax authorities, thereby jeopardizing the balance that should characterize any legal procedure.

Consequently, this thesis examines the means of proof governed by tax procedure, as well as those adopted from civil procedure—all of which require an approach tailored specifically to the context of tax law. Throughout the research, we sought to highlight the nuanced aspects that define the evidentiary process in tax matters, including how evidence is administered and evaluated by the tax authorities and, subsequently, by the courts.

While the first part of the thesis addresses general aspects concerning documentary evidence—analyzing the various categories and terminology found across tax, civil, and accounting law—the second part focuses on establishing the facts of a case through means of proof that remain under-explored in both academic literature and legal practice. In doing so, we aim to underscore their significance within the framework of how tax authorities manage the evidentiary process.

Our approach focuses on highlighting certain means of proof in tax matters that—in our view—are not sufficiently utilized, even though they are legally regulated and can help establish the facts as early as the administrative stage.

We wish to emphasize that, in the practice of tax authorities, the evidentiary process has most often relied exclusively on documentary evidence. While it is true that one cannot discuss evidence in tax matters without mentioning documents, we believe that other means of proof—frequently overlooked by tax authorities—can facilitate the determination of the "tax truth" when corroborated with documentary evidence.

In this regard, we have sought to demonstrate the importance of all means of proof specific to tax law, while also challenging the preconceived notion that evidence in tax matters consists solely of documents. To support this, we began our analysis by distinguishing between the tax perspective and the accounting perspective on documents, with the aim of defining a framework for the use of such evidence within the tax context.

Moreover, the research undertaken focused primarily on identifying and analyzing the specific characteristics of various evidentiary means, with the aim of establishing a framework for the administration of evidence by the tax authority.

By prioritizing these other regulated forms of evidence, this study sought to highlight their significance within the administrative phase of the evidentiary process. In other words, it is argued that if all available evidentiary means were accorded probative weight during the tax authority's fact-finding stage, it might even be possible to avoid the judicial phase, as factual matters could be clarified at an early stage.

The thesis aimed to systematize tax-related evidence and refine the understanding of its specific characteristics, offering a fresh perspective—informed, in part, by relevant case law. A careful analysis of the evidentiary tools specific to tax law—which may not yet be fully utilized in practice by the tax authorities—can provide a comprehensive overview of the evidentiary framework in tax matters and potentially influence how the tax administration manages and evaluates evidence.

It is essential to recognize that, beyond documentary evidence, there are other forms of evidence that play a significant role in establishing the facts. These may involve professionals, third parties, or the taxpayers themselves; when considered collectively—and in conjunction with

documentary evidence—they can simplify the process by which the tax administration establishes the factual circumstances of a case.

Consequently, this scientific research aims to provide a new perspective on the evidentiary framework in tax matters by identifying the specific characteristics of evidence gathered by the tax authority, ultimately determining its probative value within the context of its assessment. Specifically, the focus is primarily on evidence derived from statements made by taxpayers and third parties, expert opinions, on-site inspections, presumptions, and material evidence.

In terms of structure, the thesis is divided into two parts, which present the findings of an analytical process—built upon the aforementioned research methods—designed to support the thesis’s core arguments. Specifically, this involves identifying the particularities of evidence administered by tax authorities and establishing a unified, general framework for the administration and evaluation of evidence within tax law.

The first part—*General Considerations Regarding Evidence in Tax Procedure*—outlines the essential and general aspects concerning the institution of evidence within tax proceedings. The work begins by identifying the legal framework, taking as a starting point the relationship between tax procedural law and other branches of law.

In this section of the research, I have compiled an inventory of the types of evidence regulated by tax legislation, while also classifying them based on criteria derived from common law (general law). In this context, I have proposed a reform of the regulation of evidence in tax matters—primarily by removing specific forms of control (namely, unannounced inspections and anti-fraud checks) from the list of evidentiary means. I have argued that the current regulatory approach is flawed regarding the identification of evidentiary means, given that any form of control inherently entails the administration of evidence.

Furthermore, in order to define the regulatory framework for evidence in tax matters, I examined the relationship between tax procedure and other branches of law, such as civil procedural law, civil law, and criminal procedural law. Throughout this work, the primary focus has been on the correspondence between the norms of tax procedure and those of civil procedure—which serves as the common law—with the aim of supplementing the procedural rules governing evidence.

Additionally, as part of the conceptual and terminological clarifications, I identified inconsistencies between tax procedural legislation and accounting legislation regarding the use of

documentary evidence. Consequently, in this analysis, I have proposed aligning the terminology used in the two pieces of legislation, with the aim of establishing a framework for the administration of documentary evidence by the tax authority when determining the factual circumstances for tax purposes. In this regard, I have examined the specific characteristics of documents in the tax context, as well as their probative value, highlighting the distinction between documents submitted by professionals and those submitted by non-professionals.

The main conclusion emerging from the first part of the thesis is that the entire chapter on evidence within the Fiscal Procedure Code requires reform. This entails a restructuring of the means of proof in a concrete and coherent manner, as well as the establishment of specific rules—tailored to tax law—regarding the admissibility, administration, and evaluation of evidence.

In the second part of the thesis—*Evidence and Its Particularities in Tax Matters*—I have brought to the forefront the means of proof specific to tax law. These means—which, to date, have not been subjected to a thorough analysis regarding their administration and probative value—play a crucial role in the tax authority’s determination of the factual situation.

At the beginning of this section, I examined the use of the taxpayer’s declaration as a form of evidence—a means of proof unique to tax law. In this analysis, I proposed a two-fold approach: first, the taxpayer’s tax declaration (as a method for establishing tax liabilities); and second, the taxpayer’s declaration provided in response to a request from the tax authority. I deemed this distinction necessary, as it carries implications for both the administration of evidence and its probative weight in establishing the facts.

As a novel contribution, I have systematized the various scenarios in which the tax authority requests information from a taxpayer in the form of declarations. Taking the taxpayer’s obligation to cooperate with the tax authority as a frame of reference, I identified the specific procedures through which this obligation is put into effect.

One of the conclusions drawn from this analysis is that the obligation to cooperate—and the various ways in which it manifests—constitutes an important procedural mechanism for evidentiary purposes, ultimately resulting in statements that carry probative weight in tax matters. Through an examination of case law, I have defined this probative weight based on how a taxpayer’s statements are classified: either as "written documents" or as "declarations" within the context of tax proceedings.

Furthermore, in the same chapter, I examined the use of statements from third parties as evidence, considering both the administrative procedure for gathering such information and the specific probative weight assigned to it by tax legislation.

Based on the analysis of these types of evidence—namely, statements provided by taxpayers or third parties—I have concluded that they function as distinct evidentiary tools within tax proceedings, playing a significant role among the evidence collected by the tax authority.

Regarding expert assessments, I identified those relevant to tax matters and proposed a distinction between accounting expert reports and tax-specific expert reports. I also analyzed relevant case law concerning the commissioning of such reports, whether during the non-contentious (administrative) phase or directly during the judicial phase.

Starting from a series of questions regarding the utility of expert evidence in tax matters, I have drawn conclusions concerning the probative value of an expert report, outlining two scenarios: the court's adoption of the expert report's conclusions, and, conversely, the court's rejection of those conclusions. Consequently, I have identified instances in judicial practice where the court relied on expert evidence in tax matters, and I have demonstrated that there are situations where the commissioning of an expert report should be mandatory, given the specific nature of tax law.

Another evidentiary tool specific to tax procedure—which I have also examined—is the on-site inspection. In my analysis, I distinguished between this evidentiary tool and various forms of tax audits. I also addressed the issue of the inviolability of the home, emphasizing that the current regulatory framework requires improvement—particularly regarding the administration of evidence—to ensure that all the taxpayer's rights and guarantees are upheld.

As for presumptions, although they are not explicitly regulated in tax legislation, tax authorities frequently employ them to substantiate administrative tax acts; in this context, they function as evidentiary tools derived from general law. A novel aspect of my analysis is the identification of several legal and factual presumptions specific to tax law. I have highlighted both the relevance of such presumptions in the tax sphere and the need for them to be formally incorporated into the chapter on evidence within the Fiscal Procedure Code.

Last but not least, I conducted research into material evidence and its relevance in tax matters. Specifically, while the tax legislator included material evidence in the list of admissible evidence, the procedure for its administration by the tax authority was not specified. In this study,

I examined such evidence within the context of digitalization—for instance, the Standard Audit File for Tax (SAF-T).

In conclusion, this thesis sought to capture the specific characteristics of the evidentiary process in tax matters, with the aim of ensuring the proper conduct of the non-contentious (administrative) phase, particularly regarding the administration of evidence by the tax authority.

Regarding the contribution of this research to the field of taxation, it holds practical relevance by outlining procedural aspects concerning the administration and assessment of evidence by the tax authorities. It offers interpretations of existing legal provisions and proposes legislative amendments for instances where current rules lack clarity or are insufficient.

BIBLIOGRAFIE

BIBLIOGRAPHY

TRATATE, MONOGRAFII, CURSURI

TREATISES, MONOGRAPHS, COURSE MATERIALS

1. T. Afschrift, *Traité de la preuve en droit fiscal*, ed. a II-a, Editura Larcier, Bruxelles, 2004.
2. K.S. Ahmed, *Droits fondamentaux du contribuable et procédures fiscales. Étude comparative. Les droits d'origine non procédurale du contribuable*, Tome 1, Editions L'Harmattan, 2008, consultat la adresa www.perlego.com.
3. K.S. Ahmed, *Droits fondamentaux du contribuable et procédures fiscales. Étude comparative. Les droits d'origine procédurale du contribuable*, Tome 2, Editions L'Harmattan, 2008, consultat online la adresa www.perlego.com.
4. L. Antonov, *Les apports de la CJUE et de la CEDH en matière de garanties procédurales des contribuables*, Editura Grin Verlag, 2023.
5. T. Anghel, *Codul de procedură fiscală. Comentariu pe articole*, Editura Hamangiu, București, 2020.
6. D. Anghel, *Probele în procesul civil. Practică judiciară*, Editura Hamangiu, București, 2017.
7. N.C. Aniței, *Drept financiar*, Editura Universul Juridic, București, 2011.
8. N.C. Aniței, R.E. Lazăr, *Evaziunea fiscală între legalitate și infracțiune*, ediție revizuită și adăugită, Editura Universul Juridic, București, 2016.
9. N.C. Aniței, *Procedura fiscală*, Editura Universul Juridic, București, 2011.
10. R. Benjamin, *Droit des procédures fiscales*, Editions Ellipses, 2022, consultat online la adresa www.perlego.com.

11. A. Bența, M. Bența, *Tratat de fiscalitate. Codul fiscal 2018*, Editura C.H. Beck, București, 2018.
12. A. Boroș, G. Negruț, *Drept procesual penal*, Editura Hamangiu, București, 2017.
13. G. Boroș, C.A. Anghelescu, *Curs de drept civil. Partea generală*, ed. a III-a, revizuită și adăugită, Editura Hamangiu, București, 2021.
14. G. Boroș, M. Stancu, *Drept procesual civil*, ed. a V-a, Editura Hamangiu, București, 2020.
15. G. Boroș, M. Stancu, *Drept procesual civil. Partea generală. Judecata în fața primei instanțe*, ed. a VI-a, revizuită și adăugită, Editura Hamangiu, București, 2023.
16. G. Boroș (coord.), *Noul cod de procedură civilă. Comentariu pe articole*, ed. a II-a revizuită și adăugită, vol. I, Editura Hamangiu, București, 2016.
17. J. Bublot, C. Franssen, M. Krings, T. Litannie, E. Traversa, J. Warzée, *Le contrôle fiscale. Aspects pratiques et actualités*, Anthemis, 2015, consultat online la adresa www.perlego.com.
18. R. Bufan (coord.), M. Buidoso, I. Cochintu, A. Muntean, N. Svidchi, *Tratat de drept fiscal. Volumul I. Teoria generală a dreptului fiscal*, Editura Hamangiu, București, 2016.
19. R. Bufan, J. Malherbe, M. Buliga, N. Șvidchi, *Tratat de drept fiscal. Volumul 2. Drept fiscal al Uniunii Europene*, Editura Hamangiu, București, 2018.
20. T. Chiuariu, *Garanțiile procedurale acordate acuzatului în procesul penal potrivit Convenției europene a drepturilor omului*, Editura Hamangiu, București, 2020.
21. V.M. Ciobanu, T.C. Briciu, C.C. Dinu, *Drept procesual civil*, ed. a II-a revăzută și adăugită, Editura Național, București, 2018.
22. C. Codrea, *Logică juridică*, Editura Hamangiu, București, 2023.
23. D. Constantin-Vorovenci, *Aplicarea legii fiscale în timp*, Editura Universul Juridic, București, 2024.
24. C.F. Costaș (coord.), *Codul de procedură fiscală. Comentariu pe articole*, Editura Solomon, București, 2016.
25. C.F. Costaș, M. Tofan, *Drept financiar*, ediția a II-a, revizuită și adăugită, Editura Universul Juridic, București, 2025.

26. C.F. Costas, *Drept fiscal*, ed. a III-a, revăzută și adăugită, Editura Universul Juridic, București, 2021.
27. C.F. Costas, S.I. Puț, *Drept fiscal și financiar. Caiet de seminar*, ed. a IV-a, Editura Hamangiu, București, 2024.
28. I.M. Costea, *Complementaritate și subsidiaritate în combaterea evaziunii fiscale*, Editura Hamangiu, București, 2019.
29. I.M. Costea, *Contenciosul financiar și fiscal. Note de curs*, Editura Hamangiu, București, 2022.
30. I.M. Costea, *Controlul fiscal*, Editura Hamangiu, București, 2017.
31. I.M. Costea, *Drept financiar. Note de curs*, ed. a IV-a revizuită și adăugită, Editura Hamangiu, 2018.
32. I.M. Costea, *Drept financiar. Note de curs*, ed. a VII-a revizuită și adăugită, Editura Hamangiu, 2021.
33. I.M. Costea, *Drept financiar. Note de curs*, ed. a IX-a revizuită și adăugită, Editura Hamangiu, București, 2024.
34. I.M. Costea, *Drept financiar. Note de curs*, ed. a X-a, revizuită și adăugită, Editura Hamangiu, 2026.
35. I.M. Costea, *Evaziunea fiscală. Legea nr. 241/2005 comentată și adnotată*, Editura Hamangiu, București, 2019.
36. I. M. Costea, *Fiscalitate europeană*, Editura Hamangiu, București, 2016.
37. I.M. Costea, *Inspekția fiscală. Ghid practic pentru persoanele fizice și juridice*, ed. a III-a, Editura C.H. Beck, București, 2014.
38. A. Crișu, *Drept procesual penal. Partea generală*, ed. a IX-a, revizuită și actualizată, Editura Hamangiu, București, 2025.
39. N.C. Dariescu, *Drept procedural fiscal*, Editura Lumen, Iași, 2009.
40. D. Dascălu, *Marile modificări și marile ratări ale Noului Cod de Procedură fiscală. Vol. I. Perspectiva dreptului administrativ*, Editura Hamangiu, București, 2023.
41. D. Dascălu, *Tratat de contencios fiscal*, Editura Hamangiu, București, 2014.
42. V. Dănăilă, *Noul cod de procedură civilă. Comentariu pe articole*, vol. I, Editura Hamangiu, 2013.

43. I. Deleanu, *Tratat de procedură civilă*, vol. I, Editura Universul Juridic, București, 2013.
44. M. Dinu, *Drept procesual civil*, Editura Hamangiu, București, 2020.
45. M. Dobrinioiu, M.A. Hotca, *Infrațiuni prevăzute în legi speciale: comentarii și explicații*, vol. I, Editura C.H. Beck, București, 2008.
46. S. Doroga, *Drepturile contribuabililor. Mecanisme de protecție europene și internaționale*, Editura C.H. Beck, București, 2019.
47. E. Duca, *Codul de procedura fiscală comentat și adnotat cu legislație secundară și complementară, jurisprudență și instrucțiuni*, Editura Universul Juridic, București, 2023.
48. G. Durac, *Drept procesual civil. Partea generală*, Editura Hamangiu, București, 2020.
49. A. Fanu-Moca, C.D. Popa, *Drept financiar public*, ed. a II-a, revăzută și adăugită, Editura Universul Juridic, București, 2013.
50. M. Fodor, *Probele în procesul civil. Legislație, doctrină și jurisprudență*, Editura Universul Juridic, București, 2021.
51. A.M. Georocanu, *Drept fiscal român*, Editura Pro Universitaria, București, 2015.
52. V. Gherasim-Proca, *Acțiunile judiciare în materie fiscală. Contenciosul administrativ și fiscal*, vol. II, Editura Universul Juridic, București, 2024.
53. I.C. Gliga, *Evaziunea fiscală. Reglementare. Doctrină. Jurisprudență*, Editura C.H. Beck, București, 2007.
54. J. Goicovici, *Dreptul relațiilor dintre profesioniști și consumatori*, Editura Hamangiu, București, 2022.
55. A.M. Grănescu, A.M.D. Barbu, *Expertiza judiciară. Mijloc de probă*, Editura Matrix Rom, București, 2020.
56. N. Hoffschir, *La charge de la preuve en droit civil*, Editura Dalloz, 2016.
57. A. Ionașcu, *Probele în procesul civil*, Editura Științifică, București, 1969.
58. E. Joannard-Lardant, *L'établissement de la preuve fiscale: essai de droit processuel*, Editura L'Harmattan, Paris, 2019, consultat online la adresa www.perlego.ro.
59. I. Lazăr, *Dreptul finanțelor publice. Volumul I. Drept bugetar*, Editura Universul Juridic, București, 2013.
60. I. Lazăr, B. Florea, *Dreptul finanțelor publice. Drept fiscal și procedură fiscală*, vol. II, Editura C.H. Beck, București, 2023.

61. N. Léger-Riopel, *Droit de la preuve*, Les Éditions de la Francophonie, 2022, consultat online la adresa www.perlego.com.
62. I. Leș, *Codul de procedură civilă. Comentariu pe articole*, ed. a III-a, Editura C.H. Beck, București, 2022.
63. I. Leș (coord.), *Drept procesual civil. Curs universitar*, Editura Universul Juridic, București, 2021.
64. I. Leș, *Noul Cod de procedură civilă. Comentariu pe articole*, ed. a II-a, Editura C.H. Beck, București, 2015.
65. I. Leș, *Tratat de drept procesual civil. Volumul I. Principii și instituții generale. Judecata în fața primei instanțe*, Editura Universul Juridic, București, 2014.
66. Ph. Malherbe, *Elemente de drept fiscal internațional*, Editura Hamangiu, București, 2017.
67. G. Mateuț, *Procedură penală. Partea generală*, Editura Universul Juridic, București, 2019.
68. M.Ș. Minea, C.F. Costăș, *Dreptul finanțelor publice*, vol. II ed. a II-a, revizuită, Editura Universul Juridic, București, 2011.
69. M.Ș. Minea, C.F. Costăș, D.M. Ionescu, *Legea evaziunii fiscale. Comentarii și explicații*, Editura C.H. Beck, București, 2006.
70. C. Moisă, *Problele în procesul penal. Practică judiciară comentată*, ed. a II-a, Editura Hamangiu, București, 2019.
71. A.I. Negru, *Administrarea și aprecierea probelor în procesul penal*, Editura Universul Juridic, București, 2022.
72. C. Oneț, *Drept financiar public*, Editura Universul Juridic, București, 2015.
73. M. Oudin, *Evidence in Civil Law- France*, Lex Localis Press, Institute for Local Self-Government and Public Procurement Maribor, 2015.
74. E. Oprina, *Drept procesual civil. Teoria generală*, vol. I, Editura Universul Juridic, București, 2019.
75. S. Panainte, *Drept european al muncii*, Editura Hamangiu, București, 2017, p. 441.
76. M.J. Paquet, *Principes de base de la comptabilité*, EdiPro, 2014, capitolul 3, consultat online la adresa www.perlego.com.

77. M. Paraschiv, *Prezumțiile în materie civilă. Presumțiile legale absolute și prezumțiile simple. Practică judiciară*, Editura Hamangiu, București, 2010.
78. P. Pistone (editor), *Tax Procedures, EATLP Madrid Congress 2019*, IBFD Publications, 2020.
79. M.M. Pivniceru, B. Károly (coord.), *Codul de procedură civilă reflectat în jurisprudența Curții Constituționale*, Editura Hamangiu, București, 2022.
80. C. Păun, *Dreptul afacerilor. Teoria. Profesioniștii. Impozitarea*, Editura Universul Juridic, București, 2015.
81. V. Roș, *Drept financiar și fiscal*, Editura Universul Juridic, București, 2016.
82. C. Roșu, *Drept procesual civil. Partea generală*, Editura C.H. Beck, București, 2016.
83. C. Sanò, *Legal Presumptions in National Tax Systems (Italy and Belgium) and in EU Law*, teză de doctorat, Alma Mater Studiorum Università di Bologna, Dottorato di ricerca in Diritto tributario europeo, 23 Ciclo, 2013.
84. B. Selejan-Guțan, *Protecția europeană a drepturilor omului*, ed. a VI-a, revăzută și adăugită, Editura Hamangiu, București, 2023.
85. P. Serlooten, O. Debat, *Droit fiscal des affaires 2021-2022*, 20e éd., Dalloz, 2021, consultat online la adresa www.perlego.com.
86. M. Tăbârcă, *Drept procesual civil*, ed. a II-a, vol. II, Editura Solomon, 2017.
87. N.H. Țiț, *Drept procesual civil. Partea generală. Judecata în primă instanță*, Editura Hamangiu, București, 2024.
88. C.T. Ungureanu, I.A. Toader, *Drept civil. Partea generală. Persoanele*, ed. a V-a, revizuită și adăugită, Editura Hamangiu, București, 2022.
89. C.T. Ungureanu, I.A. Toader, *Drept civil. Partea generală. Persoanele*, ed. a VI-a, revizuită și adăugită, Editura Hamangiu, București, 2024.

STUDII DE SPECIALITATE
STUDIES

1. C. Aitken, F. Taroni, S. Bozza, *Evidence, probability and relative plausibility*, în The International Journal of Evidence & Proof, vol. 26, nr. 4/2022, pp. 309–324.
2. J. Allen, *Rethinking the relationship between reverse burdens and the presumption of innocence*, în The International Journal of Evidence & Proof, vol. 25, nr. 2/2021, pp. 115–134.
3. N.C. Aniței, R.E. Lazăr, *Aspects of Cooperation in Detecting and Combating Tax Evasion Between the Anti-Fraud Departament (DLAF) and the European Anti-Fraud Office (OLAF)*, în Jurnalul de Studii Juridice, vol. 17, nr. 1-2/2022, pp. 34-47.
4. N.C. Aniței, *Ce înțelegem prin noțiunea de probe conform dispozițiilor din Codul de procedură fiscală?*, în Curierul Fiscal, nr. 11/2016, pp. 435-440.
5. N.C. Aniței, *Cum se soluționează contestațiile formulate împotriva titlului de creanță fiscală și împotriva altor acte administrativ fiscale?*, în Curierul fiscal, nr. 9/2017, pp. 353-359.
6. C. Apostol, *Accounting – From Traditional To Digital*, în EU Digital Strategy: Governance, Innovation and Business, Proceedings of the International Conference EU-PAIR, 2025, pp. 36-44.
7. I. Babin, *Appearance of Presumptions and Fictions in Tax Law*, în vol. In Honorem Flavius Antoniu Baias- Aparența în drept, Tomul I, 2021, pp. 521-529.
8. A. Băbălău, *Considerații privind inspecția fiscală*, în Revista de Științe Juridice, nr. 2/2005, pp. 138-143.
9. A. Băbălău, *Îmbunătățirea rolului Agenției Naționale de Administrare Fiscală în prevenirea și combaterea evaziunii fiscale*, în Analele Universității de Vest din Timișoara, nr. 1/2023, seria Drept, pp. 12-21.

10. A. Băbălău, *Theoretical Aspects Regarding Tax Evasion*, în *Journal of Law and Public Administration*, vol. VIII, nr. 15/2022, pp. 24-28.
11. A. Benta, *Noi modificări legislative în domeniul financiar- contabil*, în *Prietenii Contabilității*, nr. 2/2023, consultat online la adresa www.sintact.ro.
12. S. Biban, *Firmele pot face deja raportări de impozit pe profit. ANAF a confirmat că nu va modifica formularele 101 în acest an*, în *Tax Magazine*, nr. 10/2024, pp. 10-11.
13. A. Boianu, M. Delcea, *Întreruperea curgerii termenului de prescripție extinctivă în materie fiscală. Cazul particular al depunerii de către contribuabil a unei declarații rectificative*, în *Curierul Fiscal*, nr. 2/2023, pp. 82-84.
14. L.D. Bolcu, A.C. Savu, *The digitalization of the tax administration and the implementation of the SAF-T standard*, în *The Journal Contemporary Economy*, vol. VI, nr. 3/2021, pp. 11-18.
15. M. Brăgaru, *Solicitare adresată organului fiscal pentru furnizarea unor informații. Secret fiscal. Informații exceptate de la liberul acces la informațiile de interes public*, în *Curierul Fiscal*, nr. 8/2008, pp. 32-36.
16. R. Bufan, N. Șvidchi, V.D. Marinescu, S.A. Sbârnă, M. Bufan, *Buna-credință în raporturile dintre fisc și contribuabil, o vorbă goală sau o obligație imperativă, a cărei nerespectare trebuie sancționată cu anularea actelor de impunere?*, în *Consulant Fiscal*, nr. 77/2022, pp. 11-19.
17. R. Bufan, T.M. Ștefănescu, *Conceptul de document justificativ din perspectiva dreptului fiscal*, în *Cluj Tax Forum Journal*, nr. 1/2018, pp. 37-60.
18. R. Bufan, N. Șvidchi, *Cumpărarea în scop de revânzare. Proba faptelor de comerț din perspectiva fiscală*, 2017, consultat online la adresa www.sintact.ro.
19. R. Bufan, *Deosebiri pe teren probator între binomul cheltuieli- venituri și achiziții-livrări/prestări*, în *Cluj Tax Forum Journal*, nr. 5/2020, pp. 17-26.
20. R. Bufan, N. Șvidchi, *Despre obligația de motivare în dreptul fiscal (I)*, în *Revista Română de Drept al Afacerilor*, nr. 4/2021, pp. 17-27.
21. R. Bufan, *Documentul justificativ: era pe când nu s-a zărit, azi îl vedem și nu e. Regimul documentelor justificative în dreptul contabil și în dreptul fiscal*, în *Revista Română de Dreptul Afacerilor*, nr. 5/2020, pp. 19-38.

22. R. Bufan, S.A. Sbârna, *Prevalența economicului asupra juridicului - modalitate de combatere a abuzului de drept în dreptul fiscal*, în Revista Română de Drept Privat, nr. 1/2019, consultat online la adresa www.sintact.ro.
23. R. Bufan, D. Constantin-Vorovenci, *Răspunderea întemeiată pe dispozițiile art. 6 alin. (2) din Legea contabilității*, în Revista Română de Drept al Afacerilor, nr. 5/2025, consultat online la adresa www.sintact.ro.
24. R. Bufan, T. Anghel, T. M. Ștefănescu, G. Matei, *Regimul probelor în procedura fiscală*, în Cluj Tax Forum Journal, nr. 2/2019, pp. 29-56.
25. R. Bufan, M. Bufan, *Unele dileme nerezolvate ale probațiunii în dreptul fiscal*, în Consultant Fiscal, aprilie-iunie 2023, pp. 16-25.
26. M.V. Buliga, R. Bufan, *Dreptul societar sub asaltul ANAF. Ignorarea personalității juridice societare în scopul recalificării veniturilor din activitatea societăților cu răspundere limitată cu asociat unic în venituri salariale*, în Revista Română de Drept Comercial, nr. 2/2022, pp. 116-129.
27. E. Cauble, *Presumptions of Tax Motivation*, în Iowa Law Review, vol. 105, 2019, pp. 1997-2051.
28. O.M. Cilibiu, *Expertiza- mijloc de probă în procedura fiscală*, în Analele Universității „Constantin Brâncuși” Târgu Jiu, Seria Științe Juridice, nr. 3/2011, pp. 173-186.
29. O.M. Cilibiu, *Înscrisurile- mijloc de probă în procedura fiscală*, în Analele Universității „Constantin Brâncuși” din Târgu-Jiu, Seria Științe Juridice, nr. 2/2011, pp. 135-148.
30. M. Ciocîrlan, S. Drumar, *Principiul neutralității fiscale, onus probandi incumbit ei qui dicit/actor incumbit probandi și dreptul organului fiscal de apreciere. Scurte considerații din perspectiva jurisprudenței europene și legislației fiscale naționale*, în Tax Magazine, nr. 1/2021, ianuarie-februarie, pp. 31- 41.
31. C. Codrea, *Prezumțiile în arhitectura logicii juridice*, în Revista Română de Jurisprudență, nr. 4/2023, pp. 459-467.
32. C.F. Costaș, *Evaziune fiscală. Decizia HP nr. 430/2025. Sancțiunea neîntocmirii raportului de expertiză*, decembrie 2025, consultat online la adresa <https://costas-negru.ro/evaziune-fiscala-decizia-hp-nr-430-2025-sanctiunea-neintocmirii-raportului-de-expertiza/>.

33. C.F. Costaș, *Garanțiile privind inviolabilitatea domiciliului în cadrul noii proceduri fiscale române*, în *Revista Română de Drept al Afacerilor*, nr. 9-10/2004, pp. 9-18.
34. C.F. Costaș, *Infamul articol 11 din Codul fiscal. Inedite evoluții recente*, în *Cluj Tax Forum Journal*, nr. 3/2020, pp. 12-15.
35. C.F. Costaș, *Insecuritatea juridică perfectă: verificarea documentară*, în *Cluj Tax Forum Journal*, nr. 4/2023, pp. 284-294.
36. C.F. Costaș, *Poate fi contestată fiscal declarația de impunere?*, în *Cluj Tax Forum Journal*, mai-iunie, nr. 3/2023, pp. 237-243.
37. C.F. Costaș, L. Pricope, *Poate stabili procurorul obligații fiscale în materie de TVA?*, în *Cluj Tax Forum Journal*, nr. 3/2021, pp. 174-187.
38. C.F. Costaș, *Principii de drept incidente în contenciosul fiscal*, în *Revista Română de Drept al Afacerilor*, nr. 8/2010, pp. 13-38.
39. C.F. Costaș, *Probe sau indicii cu relevanță fiscală? Discuții pe marginea unei posibile întrebări preliminare în materie fiscală*, în *Cluj Tax Forum Journal*, nr. 1/2020, ianuarie-februarie, pp. 13-23.
40. C.F. Costaș, *Sinteză de jurisprudență fiscală națională*, noiembrie-decembrie 2021, în *Cluj Tax Forum Jurnal* nr. 6/2021, pp. 455- 461.
41. C.F. Costaș, *Tax profiling as a tool for taxing the so-called unjustified income in Romania*, în *European Finance, Regulation and Business Safe Use of Artificial Intelligence on EU Market*, EUFIRE-RE, Editura Universității „Alexandru Ioan Cuza”, Iași, 2025, pp. 79-88.
42. I.M. Costea, D.M. Ilucă, *Buna-credință în colectarea TVA. Noi dimensiuni rezultate din hotărârea pronunțată în cauza Paper Consult*, în *Tax Magazine*, mai-iunie, nr. 3/2018, pp. 212-219.
43. I.M. Costea, D.M. Ilucă, *„Communico,-are” conjugated i the fiscal voice*, în *European Finance, Business and Regulation EUFIRE 2020*, pp. 337-350.
44. I.M. Costea, *Corelații privind prescripția extinctivă în Codul de procedură fiscală, Codul civil și noul Cod de Procedură Civilă*, în *Dreptul*, nr. 12/2012, pp. 82-97.
45. I.M. Costea, *Delimitări conceptuale în Codul de procedură fiscală*, în *Tax Magazine*, nr. 4/2016, pp. 236-240.

46. I.M. Costea, D.M. Ilucă, *Despre prezumții în legislația și jurisprudența fiscală*, în Tax Magazine, ianuarie-februarie, nr. 1/2023, pp. 37-48.
47. I.M. Costea, *Factura între original, duplicat și dematerializare*, în Analele Științifice ale Universității „Alexandru Ioan Cuza” Iași, Tomul LXIII, Științe juridice, nr. 2/2017, pp. 41-53.
48. I.M. Costea, B. Trofin, I. Galan, *From paper to pixels: navigating the entangled net of VAT deductions*, în Eastern Journal of European Studies, vol. 15, nr. 2/2024, pp. 290-318.
49. I.M. Costea, D.M. Ilucă, *From promise to permission: the right to VAT deduction*, în European Union Financial Regulation and Administrative Area, 2019, pp. 655-674.
50. I.M. Costea, *Protection of Taxpayers' Rights in the Romanian Legislation*, în Hulkó, G. and Vybíral, R. eds., European Financial Law in Times of Crisis of the European Union, Budapest: Dialóg Campus, 2019, pp. 109–117.
51. I.M. Costea, *Scurte considerații despre alte înscrisuri*, în Cluj Tax Forum, nr. 6/2021, pp. 407-412.
52. I.M. Costea, D.M. Ilucă, M.E. Galan, *Tax Control Between Legality and Motivation: A Case Study on Romanian Legislation*, în Laws, vol. 14, 2025, pp. 1-23.
53. I.M. Costea, *Taxing forms in the digital environment*, în SHS Web of Conferences, Legal Perspectives on the Internet, COPEJI 6.0, vol. 177, 2023, pp. 1-10.
54. B. Cristea, *Reaua-credință, condiție esențială a anumitor forme ale răspunderii solidare în materie fiscală*, în vol. In Honorem Corneliu Bîrsan, Tomul II, 2023, pp. 249-259.
55. D. Dascălu, C. Alexandru, *Considerații teoretice și practice privind Codul de procedură fiscală*, Partea I, în Revista Română de Dreptul Afacerilor, nr. 3/2004, pp. 9-49.
56. D. Dascălu, C. Alexandru, *Considerații teoretice și practice privind Codul de procedură fiscală (iii)^1*, în Revista Română de Drept al Afacerilor, nr. 11-12/2004, consultat online la adresa www.sintact.ro.
57. Ș. Diaconescu, *Reglementarea probelor pe suport informatic - unitate în diversitate?*, în Studia Universitatis Babeș-Bolyai Iurisprudentia, vol. LXX, nr. 3/2025, pp. 13-47.
58. A. Drywa, *Taxpayer's privacy. Issue seen as one of tax challenges*, în Eastern Journal of European Studies, vol. 15, nr. 2/2024, pp. 194-210.
59. M. Ezer, F. Nanu, *Frauda în materie de TVA din perspectiva jurisprudenței recente a CJUE și ÎCCJ*, în Curierul Fiscal, nr. 1/2024, pp. 21-25.

60. A.P. Ferguson, T. Ward, *Recognising expertise in English civil litigation: Standards, experience and reliability*, în The International Journal of Evidence & Proof, vol. 30, nr. 2/2026, pp. 150–169.
61. M. Fodor, *Mijloacele materiale de probă în procesul civil*, în Dreptul, nr. 3/2019, consultat online la adresa www.sintact.ro.
62. O. Gai, L. Kononenko, O. Chernovol, *Tax Audit In The Conditions Of Digitalization: Current State, Problems, Perspectives*, în Економіка Та Суспільство, nr. 54/2023.
63. I. Galan, *Considerații privind anularea raportului de inspecție fiscală*, în Analele Științifice ale Universității „Alexandru Ioan Cuza” Iași, Tom LXIX, Științe juridice, nr. 1/2023, pp. 159-173.
64. I. Galan, *Dreptul contribuabilului la apărare prin reprezentare. Etapa controlului fiscal*, în Analele Științifice ale Universității „Alexandru Ioan Cuza” din Iași, TOM LXX, Științe juridice, nr. 1/2024, pp. 163-178.
65. I. Galan, *Dreptul la apărare al contribuabilului în contextul cooperării transfrontaliere – interogații privind efectivitatea dreptului de a participa la procedurile fiscale*, în Cluj Tax Forum Journal, vol. V, nr. 6/2022, pp. 439-449.
66. M.E. Galan, *Dreptul contribuabilului de a fi ascultat în controlul inopinat*, în Curierul fiscal, nr. 5/2023, pp. 216-221.
67. M.E. Galan, *Forța probantă a raportului de expertiză fiscală*, în Tax Magazine, nr. 5/2023, pp. 295-308.
68. M.E. Galan, *Probele în procedura fiscală. Jurisprudența CJUE*, în Analele Științifice ale Universității „Alexandru Ioan Cuza”, tom LXX, Științe juridice, 2024, pp. 217-225.
69. M.E. Galan, *Stabilirea creanțelor fiscale în contextul digitalizării administrației fiscale*, în Analele Științifice ale Universității Alexandru Ioan Cuza din Iași, seria Științe Juridice, nr. 1/2022, pp. 271-280.
70. A.M. Gherman, *Suspendarea soluționării contestației în ipoteza formulării unei sesizări penale de către organele de control fiscal. Articolul 277 alin. (1) lit. a) C. proc. fisc., din perspectiva jurisprudenței actuale a instanțelor*, în Cluj Tax Forum Journal, nr. 5/2018, pp. 24-38.

71. J. Goicovici, *Prelucrarea datelor personale sensibile indirecte din declarațiile fiscale privind conflictele de interese*, în *Studia Universitatis Babeș-Bolyai Iurisprudentia*, vol. LXVII, nr. 4/2022, pp. 13-54.
72. L. Grigore, *Principii ale procedurii fiscale cu relevanță în materia probatoriului*, în *Tax Magazine*, nr. 3/2020, mai-iunie, pp. 236-242.
73. L. Grigore, *Probele în procedura fiscală- cât de anevoios de compun piesele puzzle-ului numit „adevăr fiscal”*, în *Tax Magazine*, septembrie-octombrie, nr. 5/2018, pp. 383-390.
74. I. Hahn, *Purpose Limitation in the Time of Data Power: Is There a Way Forward?*, în *European Data Protection Law Review*, vol. VII, nr. 1/2021, pp. 31-44.
75. C. Ignătescu, *Unele observații cu privire la cercetarea la fața locului în dreptul procesual civil*, în *Revista Dreptul*, nr. 11/2020, consultat online la adresa www.sintact.ro.
76. A.A. Ionescu Dumitrache, *Securitatea datelor cu caracter personal. Analiza infracțiunii de divulgarea secretului profesional*, în *Pandectele Române*, nr. 6/2020, consultat online la adresa www.sintact.ro.
77. T. Ke, K. Sudhir, *Privacy Rights and Data Security: GDPR and Personal Data Driven Markets*, 2020, consultat online la adresa <https://ssrn.com/abstract=3643979>.
78. D. Ludoșan, *Probele în dovedirea situației fiscale: administrare și interpretare, cu ocazia efectuării controlului fiscal*, în *Universul Juridic Premium*, nr. 12/2022, consultat online la adresa www.sintact.ro.
79. C. Lungănașu, C. Roșu, *Ordonanța președințială și aparența în dreptul procesual civil*, în volumul *In Honorem Flavius Antoniu Baias- Aparența în drept*, Tomul I, 2021, pp. 1-11.
80. M. Macudziński, *The Standard Audit File for Tax (SAF-T): An IT Tool for Tax System Tightening*, în *Studia Administracji i Bezpieczeństwa*, nr. 5/2018, pp. 107-120.
81. E. Marin, *Examen selectiv din practica judiciară a Secției de contencios administrativ și fiscal a Înaltei Curți de Casație și Justiției*, în *Revista de Drept Public*, nr. 1-2/2021, pp. 216-243.
82. A.L. Martinez, *Accounting Presumptions and Fictions in Tax Law*, 2024, consultat online la adresa https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=4916300.

83. A. Matei, *ÎCCJ. Contestarea prezumției judiciare*, consultat online la adresa <https://www.juridice.ro/819919/iccj-contestarea-prezumtiei-judiciare.html>, referință din data de 15.03.2026.
84. D.C. Măță, *The Report of Finding and Sanctioning the Contravention. Problems Regarding the Legal Nature and the Nullity Regime*, în *European Union Financial Regulation and Administrative Area*, 2019, pp. 511-518.
85. A. Milcev, *Digitalizarea sistemului fiscal din România- unde suntem și încotro se îndreaptă?*, în *Curierul Fiscal*, nr. 2/2024, pp. 67- 69.
86. A.I. Negru, *Standardul probei în camera preliminară*, în *Studia Universitatis Babeș-Bolyai Iurisprudentia*, vol. LXVII, nr. 4/2022, pp. 55-80.
87. C.C. Nwabuike, V. Onodugo, M. Ikemefuna, *A machine learning perspective on the impact of cybercrime on performance in the Nigerian Banking Industry*, în *Archives of Current Research International*, vol. 25, nr. 5/2025, pp. 103-123.
88. C. Oneț, *De la digitalizare la AI în administrarea creanțelor fiscale*, în *Revista de Drept Public*, 2025, pp. 61-70.
89. C. Oneț, *Despre probe în dreptul fiscal românesc*, în *Acta Universitatis „Lucian Blaga”*, Sibiu, 2014, pp. 214-218.
90. C. Păun, *Gestiunea informațiilor fiscale de către autoritățile fiscale în contextul Regulamentului GDPR*, în *Cluj Tax Forum*, nr. 2/2019, pp. 85-93.
91. M.E. Pârvan, *Câteva considerente practice privind expertizele fiscale în procesele penale*, în *Cluj Tax Forum Journal*, nr. 6/2020, pp. 13-21.
92. O. Podaru, *Motivarea actului administrativ, între „forma” și „procedura” de emitere a acestuia*, în O. Podaru, *Drept administrativ. Vol. I. Actul administrativ. Repere vechi și noi pentru o teorie altfel*, ed. a III-a, Editura Hamangiu, București, 2026, pp. 182-188.
93. I.I. Podik, I.Y. Shtuler, N.A. Gerasymchuk, *The Comparative Analysis Of Tax Audit Files*, în *Financial & Credit Activity: Problems of Theory & Practice*, vol. 3, nr. 30/2019, pp. 147-156.

94. E.F. Popescu, *Condițiile de admisibilitate a probei constituite din înregistrările audio și/sau video efectuate cu mijloace tehnice și forța probantă a acestora*, în *Dreptul*, nr. 4/2021, consultat online la adresa www.sintact.ro.
95. L. Pop, *Comportamente frauduloase ale societăților în materia TVA. Încercări de combatere a fraudei fiscale la nivel național și european*, în *Studia Universitatis Babeș-Bolyai, Iurisprudentia*, vol. LX, nr. 2/2015, pp. 109-142.
96. R. Postolache, *Decizia de impunere- act de individualizare a obligației fiscale, titlu de creanță*, în *Dreptul*, vol. 25, nr. 11/2014, pp. 187-196.
97. R. Postolache, *Declarația fiscală. Regim juridic*, în *Logos Universality Mentality Education Novelty Section: Law*, nr. 2/2013, pp. 369-378.
98. R. Postolache, *Declarația fiscală în reglementarea Codului de procedură fiscală*, în *Dreptul*, vol. 23, nr. 6/2012, pp. 155-163.
99. S.I. Puț, *Autostrada procedurilor fiscale- o construcție juridică imposibilă?*, în *Cluj Tax Forum Journal*, nr. 2/2019, pp. 77-83.
100. S.I. Puț, *Interpretarea judiciară creatoare de drept?*, în *Studia Universitatis Babeș-Bolyai Iurisprudentia*, vol. LXIX, nr. 3/2024, pp. 97-111.
101. S.I. Puț, *Sinteze de jurisprudență fiscală națională*, septembrie-octombrie 2020, în *Cluj Tax Forum Journal*, nr. 5/2020, pp. 63-70.
102. R.S. Rice, *Tax, Fact and Fiction: Presumptions in Tax Cases*, în *South Dakota Law Review*, vol. 1, nr. 1/1956, pp. 56-82.
103. A.C. Safta, *Considerații privind curatela fiscală*, în *Studia Universitatis Babeș-Bolyai, Iurisprudentia*, vol. LVII, nr. 3/2012, pp. 83-90.
104. T. Savu, *Noțiunea și conținutul secretului profesional al avocatului în lumina dreptului comunitar*, în *Revista Română de Drept Comunitar*, nr. 6/2007, consultat online la adresa www.sintact.ro.
105. M. Schweizer, *The civil standard of proof- what is it, actually?*, în *The International Journal of Evidence & Proof*, vol. 20, nr. 3/2016, pp. 217-234.

106. P. Shehaj, M. Zlager, *Asymmetric double tax treaties: relief method and tax sparing for foreing direct investment in developing countries*, în Public Finance Review, 53 (I), 2025, pp. 96-127.
107. A. Slujitoru, *Prescripția dreptului de a stabili creanțe fiscale*, în Tax Magazine, ianuarie-februarie, nr. 1/2020, pp. 46-48.
108. F. Suci, E.M. Suci, *Legislative news regarding the reporting of the SAF-T file (Declaration 406) by pharmaceutical units in Romania*, în Pandectele Române, nr. 6/2024, consultat online la adresa www.sintact.ro.
109. A. Șandru, *Expertiza în cazul infracțiunii de evaziune fiscală. Ce specializări trebuie să dețină expertul?*, consultat online la adresa https://www.juridice.ro/702963/expertiza-in-cazul-infracțiunii-de-evaziune-fiscală-ce-specializări-trebuie-să-dețină-expertul.html#_ftnref2.
110. L.I. Tabără, *Aspecte particulare privind probele în procesul civil*, în Themis, nr.1-2/2022, pp. 1-23.
111. M. Tofan, *The prevalence of substance over form in taxation case law*, în Journal of Public Administration, Finance and Law, nr. 3/2017, pp. 121-131.
112. M. Tofan, *Viziunea jurisprudențială recentă asupra antagonismului secret profesional-obligație de informare în ipoteza suspiciunii de fraudă fiscală*, în Cluj Tax Forum Journal, nr. 1/2023, pp. 8-19.
113. N.H. Țiț, *Rolul activ al judecătorului în identificarea și calificarea actelor și faptelor deduse judecății. Câteva considerații*, în Revista Română de Drept Privat, nr. 1/2021, pp. 174-199.
114. C.T. Ungureanu, *Căile legale de restabilire a dreptului la protecția datelor cu caracter personal încălcat în raporturile de drept internațional*, în Dreptul, nr. 10/2018, pp. 78-97.
115. C.T. Ungureanu, *Legal Remedies for Personal Data Protection in European Union*, în Logos Universality Mentality Education Novelty, section Law, vol. VI, nr. 2/2018, pp. 26-47.
116. C.T. Ungureanu, *Proprietatea asupra datelor digitale: realități, neliniști și posibile soluții*, în Proprietatea în dreptul afacerilor, nr. 2/2023, pp. 75-89.

117. C.T. Ungureanu, *Reprezentarea în actele juridice civile, potrivit reglementării din Codul civil în vigoare*, în *Analele Științifice ale Universității „Alexandru Ioan Cuza” Iași*, Tomul LVIII, Științe Juridice, nr. 2/2012, pp. 5-17.
118. P. Ungureanu, A. Țicală, *Probele în contenciosul fiscal. Controverse privind administrarea probei cu expertiză de specialitate în contenciosul administrativ-fiscal*, în *Revista Finanțe Publice și Contabilitate*, nr. 3/2025, pp. 38-43.
119. B. Van der Sloot, *Is Tax Data Sensitive Data?*, în *European Data Protection Law Review*, vol. II, nr.2/2016, pp. 262-265.
120. A.F. Vatamanu, M. Tofan, *Integrating Artificial Intelligence into Public Administration: Challenges and Vulnerabilities*, în *Administrative Sciences*, MDPI, nr. 15/2025, pp. 1-23.
121. P. Vasilescu, *Bunele moravuri- o confuziune etică de - drept*, în *Studia Universitatis Babeș-Bolyai Iurisprudentia*, vol. LXVII, nr. 1/2022, pp. 9-105.
122. A. Văsonan, *Sinteză de jurisprudență fiscală națională comentată*, în *Tax Magazine*, nr. 3/2022, mai-iunie, pp. 206-232.
123. D. Wilson-Kovacs, R. Helm, B. Grown, L. Redfern, *Digital evidence in defence practice: Prevalence, challenges and expertise*, în *The International Journal of Evidence & Proof*, vol. 27(3), 2023, pp. 235–253.
124. A.C.M. Zdanovschi, E. Oprina, *Titlu de creanță fiscală. Titlu executoriu*, în *Revista Română de Executare Silită*, nr. 4/2013, consultat online la adresa www.sintact.ro.
125. G. Zlati, *Privilegiul contra autoincriminării și criptografia*, în *Penalmente Relevant* nr. 1/2016, consultat online la adresa www.sintact.ro.

REFERINȚE WEB

WEB REFERENCES

1. Ghidul contribuabilului pentru pregătirea și depunerea declarației informative D406-fișierul standard de control fiscal (SAF-T), București, 2021, www.static.anaf.ro, referință din 31.10.2025.
2. Standardul Profesional 35 privind Ghidul expertizei contabile, consultat online la adresa <http://ceccar.ro/ro/wp-content/uploads/2011/09/Standardul-profesional-nr.-35-2014.pdf>, referință din 05.02.2023.
3. Codul etic național al profesioniștilor contabili, consultat online la adresa http://ceccar.ro/ro/wp-content/uploads/2011/09/Codul_etic_2011.pdf, referință din 15.01.2023.
4. Tablou membri CECCAR, consultat online la adresa https://ceccar.ro/ro/?page_id=97, referință din 08.03.2024.
5. Regulamentul privind auditul de calitate a serviciilor contabile, consultat online la adresa http://ceccar.ro/ro/wp-content/uploads/2011/09/regulament_audit_2012.pdf, referință din 12.03.2023.