



Fiscal Sovereignty of Member States and Tax Harmonization on Mutual Assistance for the Recovery of Tax Claims

Arina DRAGODAN¹

Abstract: This work presents the impact of harmonization of legislation on the recovery of claims relating to taxes and duties by the mutual assistance between the EU Member States for their tax sovereignty. The research is grounded upon previous studies on the same topic conducted in during the research stage within the Graduate School of Public Law and Tax Law at the University of Paris 1 Pantheon-Sorbonne, which was held during the year 2010. **The objectives** of the work aim at showing that tax sovereignty implies on the one hand the right of the National Parliament to determine taxes. On the other hand, taxation is the most important instrument of economic and social policy of the governments of member states. It is important to note that the States have broad discretion to create their own direct tax systems in a way that ensures best meet their objectives and internal politics as possible. With regard to the methodology, in order to realize this study it was used a combination of research methods, namely: bibliographical research, the systemic method, the logical method and the comparative method. We consider that our scientific approach presents timeliness and usefulness both academics and practitioners.

Keywords: taxes and duties; fiscal competence; tax power; State Cooperation; Directive 2010/24/UE

1. Introduction Générale sur le Pouvoir Fiscal en Europe et la Souveraineté Fiscale

Pour commencer, ce travail présente quelques aspects du pouvoir décisionnaire en matière fiscale qui appartient formellement au Parlement en raison du principe du consentement à l'impôt. Ce principe a été exprimé, comme on le sait, à l'article 14 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789.

La souveraineté fiscale implique le droit du Parlement national pour déterminer les impôts. D'autre part, la fiscalité est l'instrument le plus important de la politique économique et sociale des gouvernements des Etats membres: elle peut être utilisée

¹PhD in progress, National School of Political Studies and Public Administration, 6 Povernei Street, Sector 1, Bucharest, Romania. Tel.: +4021.318.08.97, fax: +4021.312.25.35. Corresponding author: arina_dragodan@yahoo.com. L'auteur est le bénéficiaire du Projet «Bourses Doctorales à l'appui de la recherche: Compétitivité, Qualité, Coopération dans l'Espace Européen de l'Enseignement Supérieur» cofinancé par l'Union Européenne, par le Programme Opérationnel Sectoriel "Le Développement des Ressources Humaines 2007-2013".

comme un instrument de redistribution du revenu, comme un moyen d'encourager l'investissement et l'épargne, comme un outil de protection de l'environnement ou comme un moyen de décourager la consommation de certains produits.

Sur cette question, la doctrine française a montré que *«L'Etat a un territoire propre et une souveraineté propre. Il jouit de la souveraineté territoriale. Jusqu'à l'extrême limite de ses frontières qu'il ferme par des barrières douanières, il est maître absolu en matière fiscale [...]. C'est dans sa souveraineté territoriale que l'Etat trouve l'unique source de son pouvoir d'imposition qui est ainsi illimité [...]. En matière d'impôts, l'Etat jouit d'un pouvoir absolu au-dedans de son territoire tandis qu'il ne jouit d'aucun pouvoir en dehors de son territoire — sous réserve, bien entendu, des accords internationaux qu'il a contractés»* (Chretien, 1954, p. 15). Commentant cette déclaration dans sa thèse, Nicolas Mélot a montré que *«Ces écrits du Professeur Chrétien illustrent à merveille la conception territorialiste de la compétence fiscale étatique adoptée par la doctrine française»* (Mélot, 2002, Introduction).

En effet, la plupart des auteurs français considèrent que cette compétence est exclusivement territoriale, et affirment, par voie de conséquence, qu'un critère de rattachement entre le sujet ou l'objet de l'impôt et le territoire de l'Etat d'imposition est nécessaire pour légitimer le droit de cet Etat d'imposer ce sujet ou cet objet. Aussi est-il affirmé que *«chaque impôt comporte presque inévitablement, et fonction de sa nature propre, des règles de rattachement territorial spécifique»* (Gest & Tixier, 1990, p. 14)¹, règles qui sont alors dénommées règles de territorialité de l'impôt par la doctrine française (Cartou, 1986, p. 14). L'auteur considère que *«Ce que l'on appelle territorialité de l'impôt est constituée par ses règles, les principes qui déterminent l'aire géographique d'application de l'impôt»*.

L'Union Européenne offre un cadre aux les États membres pour faciliter la réalisation de la politique interne et étrangère, avec l'observation et l'application des principes fondateurs communs. Dans le contexte actuel après la crise financière et économique, la nécessité d'une coopération internationale et de normes communes en matière fiscale est une question qui revient régulièrement dans les discussions internationales. Dans ce contexte l'effort des États membres est

¹ Ces auteurs précisent que *«la définition de critères de rattachement territorial est donc un préalable, au moins en théorie, à l'édiction des règles d'imposition proprement dites»* (no 90, p. 120), et donc que *«le jeu combiné des critères de rattachement territorial permet de définir le champ d'application territorial de la loi fiscale»* (no. 92, p. 122).

essentiel en matière de coopération fiscale, les institutions de l'Union Européenne ont seulement le rôle de coordination leurs politiques fiscales.

Le phénomène de la mondialisation, le mouvement de plus en plus intensive des personnes, facilitée par le développement des moyens modernes et rapides de transport, l'expansion du commerce international, la liberté de s'établir à l'étranger, l'Internet comme un nouveau moyen de communication et d'engagement juridique - et même comme un «mode de vie alternatif» - ont conduit à une internationalisation du circuit privé (Popescu, 2011, p. 208).

2. Qui Détient le Pouvoir Fiscal en Europe: les États Membres ou l'Union Européenne?

À cet égard, le professeur Guez a fait remarquer que le pouvoir décisionnaire en matière fiscale appartient formellement au Parlement en raison du principe du consentement à l'impôt, principe exprimé à l'article 14 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789 et mis en œuvre par l'article 34 de la Constitution. Pourtant, le domaine du fiscal est dominée par le pouvoir exécutif et l'administration fiscale (Guez, 2007, pp. 38-39). L'analyse du pouvoir fiscal des Etats ne peut pas commencer simplement en partant d'un résumé du contenu et des principales caractéristiques de l'impôt.

En ce qui nous concerne, la doctrine roumaine a donné plusieurs définitions de l'impôt. Certains auteurs considèrent que *«l'impôt est une contribution monétaire obligatoire, non-remboursables, dû par la loi du budget de l'Etat par des personnes physiques et morales pour le revenu gagné ou pour leurs biens»* (Drosu & Şaguna, 2003, p. 85).

En outre, la Constitution de la Roumanie prévoit que *«Les impôts, les taxes et tous les autres revenus du budget de l'Etat et du budget des assurances sociales de l'Etat sont établis uniquement par la loi. Les impôts et les taxes locaux sont établis par les conseils locaux ou départementaux, dans les limites et dans les conditions fixées par la loi»*¹. D'autres auteurs considèrent que l'État, en contrepartie des

¹ La loi no. 215 du 23 avril 2001 concernant l'administration publique locale, republié prévoit également que «l'autonomie locale est seulement administrative et financière, et elle est exercé sur la base et dans les limites prescrites par la loi » (art. 4, al. 1), et «les autorités publiques locales administrent ou, après le cas, disposent des ressources financiers (...) en conformité avec le principe de l'autonomie locale» (art.10).

impôts collectés, s'engage à créer et à assurer un comportement favorable au développement des activités économiques, sociales et politiques de la société en vertu du principe selon lequel *«qui paie ses impôts est en droit de bénéficier d'une protection de l'Etat»* (Gliga, Gilesco & Olcescu, 1981, p. 88).

L'impôt est une cotisation obligatoire, puisque, selon l'article 56 paragraphe 1 de la Constitution roumaine, toutes les personnes physiques et morales sont tenus de contribuer, selon leurs revenus ou leur patrimoine, aux dépenses publiques par des impôts et par des taxes.

En France, la Constitution française¹ prévoit à l'article 34 que *«la loi fixe les règles concernant (...) l'assiette, le taux et les modalités de recouvrement des impositions de toutes natures»*.

Dans la doctrine française, le Professeur Michel Bouvier montre que *«dans un sens large, l'impôt peut certainement se définir comme une forme spécifique de prélèvement obligatoire auquel sont soumis les contribuables. Mais pareille assertion ne va pas nécessairement de soi. En effet, l'impôt n'est plus aujourd'hui le seul type de prélèvement obligatoire dans les sociétés contemporaines»* (Bouvier, 2008, p. 21).

La définition du Professeur Gaston Jèze pose que *«l'impôt est une prestation pécuniaire requise des particuliers, par voie d'autorité, à titre définitif, et sans contrepartie, en vue de la couverture des charges publiques»* (Jèze, 1936, p.38). Il complète cette définition en précisant que *«l'impôt est une prestation de valeur pécuniaire, exigée des individus d'après des règles fixes, en vue de couvrir des dépenses d'intérêt général et uniquement à raison du fait que les individus qui doivent les payer sont membres d'une communauté politique organisée»*.

Nous montrons que le prélèvement obligatoire des impôts effectué par voie de l'autorité par l'administration a pour fondement sa nécessité d'un exercice efficient de ses prérogatives de puissance publique. Ainsi, ce sont les gouvernements nationaux qui décident du montant des impôts, et non pas l'Union Européenne. L'Union Européenne veille uniquement à ce que la réglementation fiscale nationale soit compatible avec l'objectif prioritaire de l'Union, à savoir la création d'emplois, et qu'elle n'avantage pas de manière discriminatoire les entreprises selon leur nationalité.

¹ En ligne: <http://www.legifrance.gouv.fr/html/constitution/constitution2.htm#titre5>.

3. L'assistance Mutuelle en Matière de Recouvrement entre les États Membres de l'Union Européenne - Histoire de la Réglementation Juridique

Au niveau international, l'un des outils que l'Union Européenne peut utiliser pour promouvoir la bonne gouvernance en matière fiscale est en négociation les conventions ou les accords bilatéraux entre les pays afin d'éviter les doubles impositions et à promouvoir la coopération internationale en matière fiscale et la lutte contre les pratiques fiscales dommageables sur la fraude fiscale afin d'inclure une clause sur l'échange d'informations. La tendance actuelle qui se distingue est la coopération entre les autorités fiscales pour le recouvrement des créances fiscales. Ainsi, les traités contiennent des dispositions sur l'assistance mutuelle pour le recouvrement des créances fiscales.

Il faut se rappeler la Convention d'assistance administrative mutuelle en matière fiscale qui est un accord multilatéral élaboré sous l'égide de l'OCDE et du Conseil de l'Europe. Elle offre un cadre juridique en vue de faciliter la coopération internationale par des échanges de renseignements fiscaux et une assistance entre plusieurs pays. Son objectif est de permettre à chaque partie à la Convention de lutter contre la fraude fiscale internationale et de mieux appliquer sa législation fiscale nationale, tout en respectant par ailleurs les droits des contribuables.

Au niveau européenne l'assistance mutuelle entre États membres en matière fiscale a fait l'objet de nombreux textes communautaires depuis la fin des années soixante-dix. Le cadre de cette coopération a été défini par la Directive n° 77/799 adoptée le 19 décembre 1977. Elle prend la forme d'échanges d'informations entre États membres, à la demande ou de manière spontanée, selon les cas.

Les premières dispositions normatives concernant l'assistance mutuelle sur recouvrement ont été établies dans le cadre de la Communauté européenne par la Directive 76/308/CEE¹ du 15 mars 1976, et puis par la modification des dispositions normatives dans ce domaine au niveau communautaire pour améliorer la coopération entre États en vue d'un recouvrement efficient des créances fiscales. La directive fixe les règles que doivent comporter les dispositions législatives, réglementaires et administratives des États membres en vue d'assurer le

¹ Publié dans le Journal officiel de l'Union Européenne no. L 073 du 19.03.1976.

recouvrement dans chaque État membre des créances résultant d'opérations faisant partie du système de financement du Fonds européen d'orientation et de garantie agricole, des prélèvements agricoles, des droits de douane et de la taxe sur la valeur ajoutée. Actuellement, le recouvrement des créances fiscales par l'assistance mutuelle entre les États membres est fait en vertu de la Directive 2008/55/CE¹ du Conseil concernant l'assistance mutuelle pour le recouvrement des créances relatives à certaines cotisations, droits, taxes et autres mesures, qui a codifiée la Directive 76/308/CEE du 15 mars 1976. La Directive 2008/55/CE établit un système dans lequel un État membre peut demander l'assistance d'un autre État membre aux fins du recouvrement de créances relatives à des taxes, impôts, droits ou autres prélèvements.

4. La Nouvelle Directive 2010/24/UE du Conseil du 16 mars 2010 concernant l'Assistance Mutuelle en Matière de Recouvrement des Créances Relatives aux Taxes, Impôts, Droits et autres Mesures

Les États membres ont déploré l'inadéquation (lenteur, disparité, manque de coordination et de transparence) des instruments juridiques dont ils disposent au titre de cette directive. Il apparaît donc nécessaire de prévoir un système amélioré d'assistance au recouvrement au sein du marché intérieur qui permettra de garantir la rapidité, l'efficacité et l'uniformité des procédures dans toute l'Union européenne. Ils se sont entendus sur le fait qu'il est nécessaire d'améliorer et de renforcer l'assistance actuelle en matière de recouvrement et ils convient d'étendre le champ d'application de l'assistance mutuelle au recouvrement à des taxes, impôts et droits autres que ceux qui sont déjà couverts.

Pour résoudre ces problèmes, la Commission a proposé en Février 2009 une nouvelle directive du Conseil concernant l'assistance mutuelle en matière de recouvrement des créances liées aux taxes, impôts, droits et autres mesures. Le Parlement européen a donné son avis sur la proposition de directive le 2 Février 2010, et cette proposition (5567/10) a été adoptée par le Conseil de l'Union Européenne à Bruxelles le Mars 2 mai 2010. La nouvelle Directive 2010/24/UE a été publiée au Journal officiel de l'Union Européenne no. L 84 du 31 Mars 2010. La directive du Conseil relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal propose plusieurs améliorations en ce qui concerne l'ensemble des taxes et impôts ne faisant pas l'objet d'une réglementation commune spécifique.

¹Publié dans le JOUE no. L 150/28 du 06 octobre 2008.

En vertu de la nouvelle directive, l'assistance mutuelle doit prendre la forme suivante: d'une part, l'autorité requise peut fournir à l'autorité requérante les renseignements utiles à cette dernière pour le recouvrement des créances nées dans son État membre et notifie au débiteur tous les actes relatifs à ces créances, et, d'autre part, elle peut procéder, à la demande de l'autorité requérante, au recouvrement des créances nées dans l'État membre requérant ou prendre des mesures conservatoires de nature à garantir le recouvrement des dites créances. L'adoption de la nouvelle directive entraînera le retrait des dispositions en vigueur. Par conséquent, la Directive 2008/55/CE sera abrogée avec effet au 1er janvier 2012.

5. L'harmonisation Fiscale concernant l'Assistance Mutuelle en Matière de Recouvrement des Créances Relatives aux Taxes et Impôts en France et en Roumanie

Les directives communautaires concernant l'assistance administrative en matière de recouvrement ont récemment été transposées en droit interne par les États membres de l'Union européenne.

En France

L'article 34 alinéa 2 de la Constitution française réserve à la loi le soin de fixer les règles relatives aux impositions de toute nature mais aussi aux garanties fondamentales des citoyens, ainsi qu'à la détermination des délits et des sanctions qui sont applicables. La Constitution française prévoit que «*la République participe à l'Union européenne constituée d'États qui ont choisi librement d'exercer en commun certaines de leurs compétences en vertu du traité sur l'Union européenne et du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne, tels qu'ils résultent du traité signé à Lisbonne le 13 décembre 2007*» (art. 88-1). La Constitution attribue à traités internationaux ratifiés une autorité supérieure à celle des lois, sous réserve de réciprocité. Donc, le droit européen a une suprématie sur toutes les dispositions réglementaires et législatives françaises.

Les dispositions de la directive concernant l'assistance administrative en matière de recouvrement ont été transposés par le législateur français et sont codifiés sous les articles L 283 A et L 283 B dans le Titre IV: «*Le recouvrement de l'impôt*», Chapitre IV: «*Assistance internationale au recouvrement*» du Livre des procédures fiscales.

Ces deux articles sont issus de l'article 42 de la loi 2002-1576 du 30 décembre 2002 et transposent la directive de 1976, modifiée notamment par les directives de 1977 et du 15 juin 2001, relative à l'assistance internationale au recouvrement entre États membres de l'Union européenne. Cette démarche a été poursuivie l'année suivante par l'intégration des dispositions des deux directives concernant les modalités pratiques de l'assistance mutuelle¹.

L'article L283 A du Livre des procédures fiscales prévoit que *«L'administration peut requérir des États membres de la Communauté européenne et est tenue de leur prêter assistance en matière de recouvrement et d'échange de renseignements relatifs à toutes les créances afférentes: aux cotisations et aux autres droits prévus dans le cadre de l'organisation commune des marchés dans le secteur du sucre; à la taxe sur la valeur ajoutée; aux droits d'accises sur: les tabacs manufacturés; l'alcool et les boissons alcoolisées; aux impôts sur le revenu et sur la fortune mentionnés au cinquième tiret de l'article 3 de la directive 76/308/CEE du Conseil, du 15 mars 1976, aux taxes sur les primes d'assurances mentionnées au sixième tiret du même article ainsi qu'aux impôts et taxes de nature identique ou analogue qui viendraient s'ajouter à ces impôts ou taxes ou les remplacer; aux intérêts, aux pénalités»*.

L'article L.283 B détaille, quant à lui, les modalités pratiques de recouvrement en France des impôts et taxes étrangers. Ces créances sont recouvrées selon les modalités applicables aux créances de même nature nées sur le territoire national sous réserve de trois exceptions énoncées dans cet article.

Les procédures de recouvrement diffèrent selon que les impôts sont recouverts par les comptables du Trésor ou par comptables de la Direction générale des impôts. Nous n'allons pas exposer les procédures générales de recouvrement des impôts, mais seulement nous concluons qu'ils forment en ensemble de dispositions complexes, garant des droits et obligations mutuelles de la puissance publique et du contribuable.

En Roumanie

Avant d'adhésion de la Roumanie à l'Union Européenne, les relations avec les administrations fiscales étrangères ont conclu seulement dans les accords

¹Directive no 2001/44CE, 15 juin 2001: JO, L 175, 18 juin 2001 et Directive no 2002/94/CE, 9 décembre 2002: JO, L 337, 13 décembre 2002.

concernant la double imposition et dans les procédures d'échange d'informations. C'est en fait le premier des actes juridiques internationaux qui ont été enregistrés par l'assistance mutuelle entre les Etats avant l'adoption de directives. L'adhésion de la Roumanie à l'Union Européenne au 1^{er} Janvier 2007 a occasionné de multiples changements ayant un impact direct sur de nombreux domaines, notamment juridiques, en particulier dans les domaines économique et fiscal. Cela a impliqué dans notre pays l'harmonisation de la législation nationale avec la législation communautaire.

La coopération administrative et l'échange d'informations au sein de l'Union Européenne sont autorisés dans la législation fiscale roumaine par l'article 12 ^1 du Code des impôts (loi no. 571/2003¹). Étant donné que la législation roumaine en matière de recouvrement des créances fiscales était contenue dans l'Ordonnance du Gouvernement no.92/2003 concernant le Code de procédure fiscale, republiée, avec les modifications et ajouts², qui transpose la directive du Conseil 76/308/CEE dans chapitre XIII appelle les "Questions internationales". Ce chapitre établit les normes concernant le recouvrement en Roumanie des créances établies dans un autre État membre de l'Union Européenne, ainsi que le recouvrement des créances établies en Roumanie dans un autre État membre de l'Union européenne. Cet ajout au Code de procédure fiscale régleme strictement les relations entre l'administration fiscale roumaine et les autorités fiscales des États membres de l'Union Européenne.

L'assistance pour le recouvrement en Roumanie des créances établies par des titres de créance émis dans un autre État membre inclut:

- échange d'informations: à la demande de l'autorité requérante, l'autorité requise fournit toute information vraisemblablement pertinente pour le recouvrement, par l'autorité requérante,
- demande de notification de certains documents relatifs à des créances: à la demande de l'autorité requérante, l'autorité requise notifie au destinataire l'ensemble des documents, y compris ceux comportant une dimension judiciaire, qui émanent de l'État membre requérant et qui se rapportent à une créance visée par directive.

¹ Publié dans le Bulletin Officiel no. 927/23 décembre 2003, avec ses modifications et ajouts ultérieurs

² Republication été faits dans le Bulletin Officiel no. 513 du 31 Juillet, 2007

- demande de recouvrement: à la demande de l'autorité requérante, l'autorité requise recouvre les créances qui font l'objet d'un instrument permettant l'adoption de mesures exécutoires dans l'État membre requérant.

L'autorité compétente de la Roumanie procède, à la demande de l'autorité requérante, conformément aux dispositions concernant l'exécution des créances fiscales nationales prévues par le code, le cas échéant, au recouvrement des créances qui font l'objet du titre exécutoire transmis par l'autorité requérante, ainsi qu'à l'application des mesures conservatoires. L'article 184, paragraphe 3, du Code de procédure fiscale prévoit que *"toute créance qui fait l'objet d'une demande de recouvrement est considérée une créance fiscale aux fins du présent code, à l'exception des cas où s'appliquent les dispositions de l'article 198"*, à savoir ceux concernant la contestation de la créance ou du titre exécutoire.

Comme d'autres États membres de l'Union, la Roumanie et la France ont besoin d'harmoniser la législation nationale avec les nouvelles dispositions de la Directive 2010/24/UE du Conseil du 16 mars 2010 concernant l'assistance mutuelle en matière de recouvrement des créances relatives aux taxes, impôts, droits et autres mesures, et elles appliqueront des nouvelles mesures pour améliorer la transparence, l'échange d'informations et concurrence fiscale loyale.

6. Conclusions

Les questions relevant de la souveraineté fiscale se trouvent au cœur du débat sur l'harmonisation fiscale au sein de l'Union Européenne. Dans l'économie mondialisée d'aujourd'hui, l'assistance mutuelle en matière fiscale et en particulier l'échange effectif de renseignements sont essentiels pour que les pays maintiennent leur souveraineté sur l'application des lois fiscales et pour assurer une application correcte des conventions fiscales.

Tandis que les contribuables peuvent opérer relativement sans contrainte par delà les frontières nationales, l'administration fiscale doit respecter ces frontières dans l'exercice de ses fonctions. Les dispositions d'assistance mutuelle leur offrent un cadre juridique pour coopérer au delà des frontières sans violer la souveraineté d'autres pays ou les droits des contribuables. *Dans l'Union européenne, le principe fondateur est que chaque État a sa souveraineté fiscale, c'est à dire le droit et la compétence exclusive d'établir un système d'impôts et de le mettre en œuvre sur son territoire.* Les effets de la fraude fiscale et l'évasion fiscale augmentent rapidement

au niveau international. Bien que l'harmonisation de la législation fiscale dans le sein de l'Union Européenne a progressé à un rythme accru, elle n'a pas réussi à suivre le rythme des méthodes, encore plus rapide et plus fort, de fraudeurs fiscaux et de ceux qui évitent de payer les impôts et les taxes. Ce qui est donc nécessaire, *est de prévoir un système amélioré d'assistance au recouvrement au sein de l'Union Européenne qui permettra de garantir la rapidité, l'efficacité et l'uniformité des procédures dans toute l'Union européenne. Il est essentiel à «européaniser» la relation entre la capacité d'imposer des impôts et des taxes et la capacité réelle de les recouvrer.*

Tout d'abord, nous considérons que dans le contexte des relations internationales existantes, la manière la plus importante pour atteindre des résultats performants dans les recouvrements des impôts est le mécanisme d'assistance mutuelle – un outil d'administration, qui, autrement, conduirait à la modernisation des administrations fiscales des États membres. En second lieu, la coopération fiscale au niveau de l'Union européenne est une méthode adoptée par l'État dans un système mondialisé pour la durabilité des systèmes fiscaux. *Enfin, nous pouvons dire qu'en matière de coopération fiscale il est essentiel l'effort des États membres, les institutions de l'Union européenne ont seulement le rôle de coordination leurs politiques fiscales et budgétaires.*

7. References

- Amparo, Grau & Ruiz, M. (2003). *Mutual Assistance for the Recovery of Tax Claims*. London: Kluwer Law International.
- Bevir, M. (2007). *Encyclopedia of Governance*. Sage Publications Ltd.
- Bouvier, M. (2008). *Introduction au droit fiscal général et à la théorie de l'impôt/ Introduction to general tax law and the theory of tax*, 9th Edition. Paris: L.G.D.J.
- Chretien, M. (1954). *Contribution à l'étude du droit international fiscal actuel: le rôle des organisations internationales dans le règlement des questions d'impôts entre les divers Etats/ Contribution to the study of current international tax law: the role of international organizations in resolving tax issues among the various states*. Paris: R.C.A.D.I-II.
- Drosu, D. & Şaguna, A. (2003). *Drept financiar/ Financial Law*. Bucharest: All Beck.
- Gest, G. & Tixier, G. (1990). *Droit fiscal international/ International Tax Law*. 2nd edition. Paris: PUF.
- Cartou, L. (1986). *Droit fiscal international et européen/ International and European Tax Law*. 2nd edition. Paris: Précis Dalloz.

Condor, I. & Stancu, R. (2002). *Drept fiscal și financiar roman/ Romanian Financial and Tax Law*. Bucharest: Fundația România de Maine.

Engelen, F. (2004). *Interpretation of Tax Treaties under International Law: A study of Articles 31, 32 and 33 of the Vienna Convention on the Law of Treaties and their Application to Tax Treaties*. Doctoral Serie Vol. 7, Academic Council, Amsterdam: H.J.E Wenckebachweg.

Fourcans, A. & Warin, T. (2001). *Tax Harmonization versus Tax Competition in Europe: A Game Theoretical Approach*. Retrieved from <http://www.economie.uqam.ca/CREFE/cahiers/cah132.pdf>

Gliga, I. & Gilescu, Gh. & Olcescu, P. (1981). *Drept financiar/ Financial Law*. Bucharest: E.D.P.

Jéze, G. (1936). *Cours de Finances publiques/ Public Finance Course*. Paris: LODJ.

Lefebvre, F. (2010). *Memento pratique fiscal- Francis Lefebvre/ Memento Practice Tax-Francis Lefebvre*. Levallois: Francis Lefebvre.

Levine, P. (1988). *La lutte contre l'evasion fiscale de caractère international en l'absence et en présence de conventions internationales/The Fight Against Tax Evasion International Character of the Absence and Presence of International Conventions*. Bibliothèque de science financière/ Bibliothèque of financial science. Paris: LGDJ.

Mathieu, J-L. (1999). *La politique fiscale/ Tax policy*. Paris: Economica.

Melot, N. (2002). *Territorialité et mondialité de l'impôt-Étude de l'imposition des bénéficiaires des sociétés de capitaux à la lumière des expériences françaises et américaines/Territoriality and Globality of the Tax-Study of the Taxation of Profits of Capital Companies in the Light of French and American Experiences*. Thesis. Paris: Dalloz.

Michaud, P. (2009). *Assistance fiscale Internationale: renseignement et recouvrement/ International Assistance Tax: Information and Recovery*. Retrieved from: <http://www.etudes-fiscales-internationales.com/archive/2008/04/24/assistance-fiscale-internationale-renseignement-et-recouvrem.html>.

Minea, M. Ș. & Costaș, C. F. (2006). *Fiscalitatea în Europa la începutul mileniului III/Taxation in Europe at the Beginning of the Third Millennium*. Bucharest: Rosseti.

Owens, J. (2002). Taxation and Globalization. *The OECD Observer*, N° 230.

Popescu, D.A. (2011). The European Space of Free Movement of Persons, Goods, Capitals and Services –A Space of Free Movement of Authentic Instruments as Well? *Transylvanian Review of Administrative Sciences*, no. 32 E/2011, pp. 207-234.