Direct and Indirect Taxation. Comparision

[Impunerea directă și
impunerea indirectă. Privire
comparativă]

Roxana-Elena LAZĂR¹

¹ Associate Professor, Ph.D.,
“Petre Andrei” University of
Iasi, Romania, E-mail:
rxn_ele@yahoo.com.

Abstract: Direct and indirect taxes are very different, but there are at least one common feature - are important instruments for achieving a state fiscal policy. Their application leads to a decreasing standard of living of the population, but their presence in the rule of law is vital to its very existence. In Romania, a real fiscal reform is needed: not to tax more on Romanian citizens, who already have a heavy tax burden.

Keywords: direct taxes, indirect taxes, fiscal policy.

How to cite: Lazar, R.-E. (2017). Direct and Indirect Taxation. Comparison. *Anuarul Universitatii “Petre Andrei” din Iasi, Fascicula: Drept, Stiinte Economice, Stiinte Politice, 20*, 53-64.
<https://doi.org/10.18662/upalaw/03>

Introducere

Impozitele directe și impozitele indirecte sunt diferite, dar în același timp, am remarcat cel puțin o trăsătură comună - sunt instrumente de realizare a politicii fiscale, alături de taxe, dar și de diversele facilități fiscale (reduceri, scutiri, deduceri). Ambele tipuri de impozite duc la scăderea nivelului de trai al populației, dar prezența lor în statul de drept este vitală pentru însăși existența acestuia.

Este binecunoscută replica lui **Benjamin Franklin**: „Nimic nu este mai sigur în această lume, ca moartea și taxele” (Stratulat, 2004). Așadar, impozitele sunt un lucru cert, un „dat”.

Veniturile fiscale guvernamentale sunt cele care alcătuiesc bugetul statului respectiv, resursa existenței unui stat. Aceste venituri sunt variabile. Variabilitatea acestora constă în diferențe de politică fiscală, mutații în activitatea economică (cu efecte directe asupra nivelului ocupării forței de muncă etc.), dar și modificări la nivelul P.I.B. Pe lângă aceste constante, pot apărea și motive de variații complet neprevăzute: crizele economice.

1. Fiscalitatea. Definiție și structură

Noțiunea de fiscalitate este legată de noțiunea de „finanțe publice”. Finanțele publice reprezintă totalitatea mijloacelor bănești, aflate la dispoziția statului ori a comunităților locale sau regionale, cu scopul declarat de a îndeplini funcțiile și sarcinile ce revin acestora.

Termenii „fisc” și „fiscalitate” au o vechime considerabilă, existând încă dinaintea apariției statului.

Cuvântul *fisc* își are originea în limba franceză, însemnând instituția de stat care stabilește și încasează contribuțiile către stat, urmărește pe cei care nu și-au plătit în termen aceste contribuții.

Pe de altă parte, prin *fiscalitate* se înțelege un sistem de percepere a impozitelor și taxelor prin fisc; totalitatea obligațiilor fiscale ale cuiva.

Există două modalități de a defini fiscalitatea: prima modalitate, mai concisă și mai facil de înțeles, iar a doua modalitate, mai fidelă sistemului fiscal, definiția concentrându-se pe relațiile care se creează între componentele acestui sistem.

Astfel, în primul caz, fiscalitatea este definită ca totalitate a impozitelor și a taxelor reglementate prin acte normative.

A doua definiție ce poate fi dată fiscalității are în vedere sistemul de percepere a impozitelor, taxelor și contribuțiilor de către autoritățile

publice în scopul realizării funcțiilor social-economice ale statului (Șaguna, 2008).

Fiscalitatea este un rezultat istoric al mediului social, politic și economic dintr-un stat. În același timp, starea de dezvoltare a unui stat este dependentă într-o porție însemnată de istoria propriului sistem fiscal, de modul în care acesta este conceput și funcționează (Dobrotă, 2010). Este binecunoscut că anumite utilități publice nu pot fi asigurate decât prin finanțele publice. Doar statul, prin forța sa coercitivă, poate asigura resursele financiare necesare pentru sectoare importante ale economiei naționale: apărarea, ordinea publică etc. Asigurând utilitățile publice, statul are un rol activ în cadrul economiei (Bădescu, 2010).

Fiscalitatea este un element de bază în luarea deciziei de a investi, dar nu unicul. Din studiile realizate în cazul României, s-a constatat că investițiile străine directe sunt determinate de structura fiscalității, costul cu forța de muncă, dar și de existența unui mediu propice evaziunii fiscale (așadar de un efect al fiscalității) (Talpoș & Ludoșean, 2012).

Este important ca politica fiscală a oricărui stat cu economie de piață să urmărească menținerea echilibrului bugetar, orientarea resurselor spre sectorul privat, urmărirea ca scop principal a unei datorii publice mici, lărgirea și consolidarea bazei de impozitare și reducerea gradului de impozitare.

Sistemul de impozitare de urmărit de orice stat cu o economie de piață funcțională va trebui să vizeze impozite rezonabile și modalități de deducere supl.

Fiscalitatea este o noțiune inseparabilă de stat, fiind o componentă esențială a politicii generale a statului ce influențează în mod hotărâtor viața economico-socială. În România, racordarea la sistemul economiei de piață a determinat modificări ale fiscalității; aceste modificări au fost, din păcate, multe la număr negative (prin prisma repetatelor modificări ale Codului nostru fiscal - nu mai puțin de 83 de la momentul adoptării sale în anul 2003, caracterul stufos și greoi al obligațiilor fiscale, numărul mare al obligațiilor fiscale).

Sistemul fiscal poate fi utilizat ca instrument de reglare a vieții economice, de intervenție a statului în economie pentru eliminarea dezechilibrelor din diferite perioade ale vieții economice.

La nivelul U.E. politica fiscală are două componente: impozitarea directă, care este în competența fiecăruia dintre statele membre U.E., și impozitarea indirectă, cu efecte asupra liberei circulații a mărfurilor, dar și a liberei prestări a serviciilor. Este nevoie, deci, de stabilirea unui grad de

fiscalitate suportabil, care să stimuleze dezvoltarea economiei și acceptarea de către contribuabili a sarcinilor fiscale.

Dar indiferent că vorbim de impozitarea directă sau cea indirectă, este necesar să explicităm noțiunile de *impozit*, respectiv *taxe*, folosite des până în acest moment și care stau la baza fiscalității.

Modul de redactare al art. 1 alin. 1 și 2 din Codul de procedură fiscală („Prezentul cod reglementează drepturile și obligațiile părților din raporturile juridice fiscale privind administrarea impozitelor și taxelor datorate bugetului de stat și bugetelor locale, prevăzute de Codul fiscal. Prezentul cod se aplică și pentru administrarea drepturilor vamale, precum și pentru administrarea creanțelor provenind din contribuții, amenzi și alte sume ce constituie venituri ale bugetului general consolidat, potrivit Legii, în măsura în care prin Lege nu se prevede altfel”) conduce la concluzia că sintagma generică de „impozite și taxe” este susceptibilă de două înțelesuri:

- în sens restrâns, prin „impozite și taxe” vom înțelege taxele și impozitele reglementate de Codul fiscal (art. 1 alin. 1 Cod procedură fiscală);

- în sens larg, prin „impozite și taxe” vom înțelege taxele, impozitele, contribuțiile și orice alte venituri adunate la bugetul general consolidat (art. 1 alin. 2 Cod procedură fiscală).

Sistemul de impozite și taxe este un mecanism fin și are o structură similară exactității unui ceas elvețian; fiecare componentă a structurii fiscalității contează și toate acestea se influențează reciproc. Protecția mecanismelor fiscalității este asigurată de administrația fiscală. Practic, structura fiscalității și modalitatea în care se face administrarea finanțelor publice sunt interdependente.

Statul colectează veniturile fiscale, prin intermediul impozitelor. Diversitatea acestor impozite conturează structura fiscalității.

Există o diferențiere a structurii fiscalității în funcție de gradul de dezvoltare a statelor. Astfel, dacă statele dezvoltate se caracterizează printr-un echilibru între impozitele directe și indirecte, statele mai puțin dezvoltate prezintă un dezechilibru între cele două componente ale impozitelor. Așadar, în cazul statelor mai puțin dezvoltate, ponderea mare o au impozitele indirecte. Se întâmplă ca 80% din totalul veniturilor fiscale să fie reprezentate de impozite indirecte (în general TVA). Impozitele indirecte se caracterizează prin aceea că cei care le plătesc sunt agenții economici care vând bunuri și prestează servicii, iar cei care le suportă sunt cumpărătorii, așadar toți cei care achiziționează produsele sau sunt beneficiarii serviciilor. Impozitele indirecte ignoră capacitatea contributivă

a cumpărătorului, conținând elemente de inechitate socială. Ponderea mare a impozitelor indirecte conduce la accentuarea inflației.

Concentrarea țărilor mai puțin dezvoltate din punct de vedere economic pe acest tip de impozite este explicată în literatura de specialitate prin: gradul redus de dezvoltare a forțelor de producție; structura rigidă, prea puțin diversificată a producției industriale; nivelul scăzut al veniturilor realizate de către populație (Talpoș & Ludoșean, 2012).

Analiza realizată la nivelul statelor O.E.C.D. a evidențiat preponderența impozitelor indirecte în sistemele fiscale din Danemarca, Australia, Canada, S.U.A., Belgia, și a impozitelor indirecte în România, Portugalia, Grecia, Franța.

Având în vedere efectele pe care fiscalitatea le are asupra celor avuți, literatura de specialitate (Bracewell-Milnes, 2003) clasifică sistemele fiscale în: sisteme de dreapta și sisteme de stânga, în funcție de mărimea impozitelor, baza și intensitatea acestora.

Presiunea fiscală reprezintă raportul între veniturile încasate din impozite și taxe într-o perioadă de timp determinată și produsul intern brut realizat în aceeași perioadă. Nivelul presiunii fiscale este determinant pentru comportamentul contribuabililor. Astfel, creșterea presiunii fiscale descurajează economisirea și investițiile.

În funcție de intensitatea presiunii fiscale, sistemele fiscale se clasifică în sisteme fiscale grele și sisteme fiscale ușoare.

Sistemele fiscale grele se caracterizează prin sarcini fiscale împovărătoare, în care ponderea prelevărilor fiscale în ansamblul prelevărilor publice este de 80%-90%, iar prelevările fiscale în PIB sunt de peste 25%. Sistemele fiscale ușoare sunt caracteristice paradisurilor fiscale, ponderea prelevărilor fiscale în PIB fiind redusă, de 10%.

În România se înregistrează o pondere mai mare a veniturilor din impozitele indirecte față de media existentă la nivelul U.E. (Dobrotă & Chirculescu, 2011), aspecte de natură a sublinia o dată în plus încadrarea țării noastre în categoria statelor în curs de dezvoltare.

Integrarea României în U.E. are consecințe și din perspectiva sistemului fiscal aplicabil. În contextul politicii generale a U.E. politica fiscală este esențială. Realizarea unui sistem fiscal unitar la nivelul U.E. este o problemă de maximă importanță, încă de la momentul adoptării monedei unice europene (Miclea & Iovu, 2003).

Sistemele fiscale ale statelor membre U.E. presupun independența fiscală respectând obligația de nedistorsionare a concurenței, precum și criteriile de convergență, așa cum au fost acestea stabilite în Tratatul de la

Maastricht (1993), preluate ulterior în Pactul de Stabilitate și Creștere (2008), și ulterior în Tratatul fiscal (2013). Fiecare stat european promovează propria politică în domeniul fiscal, stabilind numărul, tipul și mărimea impozitelor și taxelor suportate de contribuabili.

În acest moment, la nivelul U.E. nu există un sistem fiscal european integrat, ci „o joncțiune de sisteme fiscale naționale diferite” (Chilarez & Ene).

La nivelul țărilor membre ale UE se manifestă un proces de diferențiere a politicilor fiscale în domeniul impozitelor directe (procesul de armonizare se aplică cu pregnanță în domeniul impozitelor indirecte deoarece acesta afectează libera circulație și libera prestație a serviciilor). Politica fiscală din cadrul UE în sfera impozitelor directe vizează în principal prevenirea evaziunii fiscale și eliminarea dublei impunerii (Drobotă, 2011).

II. Asemănări între impozitele directe și impozitele indirecte

O primă asemănare între cele două categorii de impozite constă în instituirea impozitelor directe și indirecte care, în egală măsură, reprezintă apanajul exclusiv al statului, exercitat prin organele puterii centrale - Parlament și, uneori Guvern, și al puterii locale - consiliile locale.

Și unele, și altele fac obiectul unei legi fiscale complexe, prin care legiuitorul pare să urmărească închiderea oricărei modalități de scăpare a contribuabilului de la plata impozitelor respective. Aceasta deoarece sunt în joc sume foarte importante de bani. Rezultatul direct îl reprezintă apariția unor legi fiscale din ce în ce mai complicate și mai tehnice.

O altă apropiere între impozitele directe și cele indirecte derivă din însăși definirea generală a impozitelor, deoarece și unele și altele reprezintă o contribuție bănească obligatorie și cu titlu nerambursabil datorată, conform legii, bugetului de stat, de către persoanele fizice și juridice pentru veniturile pe care le obțin sau bunurile pe care le posedă.

Așezarea impozitelor directe și indirecte, dar și perceperea lor reclamă existența unui sistem fiscal, a unor metode și instrumente fiscale prin a căror aplicare să fie respectate principiile fiscale.

Ambele tipuri de impozite reprezintă o variabilă a politicii bugetare.

Atât impozitele directe, cât și cele indirecte reprezintă o parte veritabilă de „inginerie socială”, un mijloc de încurajare sau, dimpotrivă, de descurajare a diverselor comportamente umane:

- acciza pe tutun și acciza pe alcool sunt menite să descurajeze consumul unor substanțe dăunătoare sănătății umane și catalogate drept vicii. Pe de altă parte, nu se poate nega că acest tip de accize, pe care le-am putea numi, pe vicii, reprezintă un element important de finanțare a bugetului public. Amintim cu acest prilej portretul contribuabilului care servește perfect interesele statului în care trăiește: „să fie tânăr, fumător, să mănânce mult, mai ales în afara cadrului familial, să consume băuturi alcoolice, iar în final să trăiască foarte puțin după pensionare” (Hoanță, 2010).

- introducerea impozitului pe venit pe bază de cote progresive vizează reducerea discrepanțelor dintre bogați și săraci;

- introducerea unei taxe de mediu urmărește în principal reducerea poluării;

- introducerea unei taxe pe succesiune (în S.U.A. începutului de sec. XX), prin care s-a încercat împiedicarea formării în timp de familii foarte bogate, prin revenirea către stat a unei părți importante din averea lui *decujus*.

Și impozitele directe, și impozitele indirecte pot forma obiectul evaziunii fiscale.

III. Deosebiri între impozitele directe și impozitele indirecte

În perioadele în care economia înregistrează un curs ascendent, impozitele indirecte au un randament fiscal ridicat, în schimb în perioada de criză, atunci când producția și consumul cresc mai lent, încasările din impozitele indirecte urmează aceeași evoluție, periclitând echilibrul bugetar.

O diferențiere a impozitelor directe și indirecte apare în unele state federale. Astfel, în Canada, impozitele directe sunt în sarcina guvernelor provinciilor, în timp ce impozitele indirecte intră în atribuțiile guvernului federal (Thuronyi, 2003).

O caracterizare sinoptică a impozitelor directe și indirecte este pusă în evidență în tabelul următor:

Caracteristici	Impozitele directe	Impozitele indirecte
Obiectul Impozitului	Venitul sau averea	Utilizarea venitului
Subiectul Impozitului	Există identitate între contribuabil/plătitor și cel care suportă impozitul	Cel care suportă impozitul este altă persoană decât plătitorul
Elasticitatea legală (la	Nu reduce masa	Reduce masa impozabilă

creșterea cotelor de impozit)	impozabilă și nici randamentul impozitului	și, totodată, reduce randamentul impozitelor.
Elasticitatea economică (la modificarea conjuncturii economice)	Redusă	Mare
Dependența	Este direct dependent de nivelul venitului și averii	Depinde de nivelul consumului
Metode de percepere	Transparente, vizibile	Voalat
Ce anume afectează	Veniturile nominale și averea	Nu afectează veniturile nominale, ci pe cele reale
Ce influențează	Oferta, activitatea și investițiile	Cererea, consumul
Costurile statului cu impunerea	Mari	Mici
Povara fiscală	Proportională cu puterea economică a contribuabilului	Invers proporțională cu puterea economică a contribuabilului
Siguranța veniturilor asigurate statului	Venituri relativ stabile	Lipsa de precizie în cuantificarea veniturilor statului
Rapiditatea perceperei	Percepere lentă	Grad de percepere rapidă, dictat de consum
Contribuția la formarea bugetului de stat	Mai mică	Mai mare
Caracterul constrângerii suportate de contribuabil la plată	Politică	Economică
Criteriul incidenței	Sunt suportate de cei ce le plătesc	Cad în sarcina celor ce le plătesc într-o modalitate intermediară
Criteriul faptului generator	Atinge situația materială a celor ce le plătesc, având un caracter de permanență	Vizează transferuri comerciale, tranzacții comerciale etc., altfel spus vizează chiar cheltuielile, consumul contribuabilului
Verbul definitor	"A fi"/"A avea"	"A face"

Direct and indirect Taxation. Comparision
Roxana-Elena LAZĂR

Pe cine avantajează	Pe contribuabilii cu venituri mici și medii	Pe contribuabilii cu venituri mari
Gradul de transparență față de contribuabil	Sunt la vedere	Sunt ascunse în prețuri
Veniturile procurate la bugetul de stat	Sigure, fixe	Variabile
Gradul de acoperire	În special clasa persoanelor angajate	Au grad de incidență asupra oricăror persoane, salariate sau nu
Modul de perceperea	Mai greoaie, depinzând de corectitudinea contribuabililor	Foarte comodă, prin includerea lor în prețuri
Posibilitatea încurajării evaziunii fiscale	Mare	Diminuată
Directa sau indirecta percepere	Percepute direct de stat, prin organele administrației publice centrale sau locale	Percepute indirect, prin utilizarea intermediarilor, respectiv a comercianților
Impactul asupra costurilor și prețurilor	Nu au impact asupra prețurilor și costurilor	Au impact asupra prețurilor și costurilor
Încasarea	Lentă, deoarece exigibilitatea este mai depărtată față de momentul apariției materiei impozabile	Rapidă
Prin raportare la principiul echității impozitelor	Sunt echitabile față de contribuabil	Sunt inequitabile față de contribuabil

Impozitele directe se caracterizează printr-o mai mare productivitate, pe termen scurt neafectând capacitatea de producție (Alam & Ashraf, 2005), spre deosebire de cele indirecte.

Impozitele indirecte aduc un oarece beneficiu pentru sănătatea publică, prin descurajarea consumului de produse accizabile ce includ vicii, cum ar fi tutunul sau alcoolul.

IV. Concluzii

Distincția dintre impozitele directe și cele indirecte are o natură tradițională în domeniul finanțării publice. Totuși nu este o distincție lipsită de echivoc și nici nu este deosebit de utilă din punct de vedere analitic. De regulă, aportul impozitelor indirecte la formarea veniturilor fiscale ale statului este mai mic decât cel al impozitelor directe. Ponderea impozitelor indirecte în totalul încasărilor fiscale cunoaște unele diferențieri de la o țară la alta. În România, unde dezvoltarea economică este foarte slabă, ponderea impozitelor indirecte depășește 40 de procente din PIB.

În aceste condiții este necesară o reformă fiscală, care să conducă la creșterea veniturilor bugetare. Aceasta înseamnă găsirea unei soluții de natură să nu împovăreze fiscal mai mult pe contribuabilii români, care duc deja o povară fiscală greoaie.

Primul pas spre o reformă fiscală reală îl reprezintă înțelegerea corectă a noțiunilor de *politică fiscală* și de *sistem fiscal*. Politica fiscală nu trebuie ruptă de celelalte politici economice, față de care se află într-o relație de complementaritate.

Spre exemplu, taxele vamale reprezintă un instrument de politică fiscală, dar totodată un mod de exprimare a politicii comerciale; contribuția de asigurări de sănătate stă la baza funcționării politicii de sănătate, fiind totodată un venit important la bugetul de stat. Numai coroborarea tuturor politicilor unui stat cu cea fiscală poate conduce la crearea unui sistem fiscal leal, riguros și totodată apropiat de contribuabil.

Impozitele, fie ele directe sau indirecte, sunt într-o continuă modificare legislativă. Sistemul de impozitare este într-un continuu proces de perfecționare. Ceea ce rămâne neschimbat îl reprezintă principiile fiscale, pe baza cărora organele de stat reglementează și pun în practică impozitarea.

Rezumând comparația pe care am făcut-o între impozitele directe și impozitele indirecte și previzionând o viitoare reformă fiscală, este important să pornim de la următoarele:

- impozitele directe afectează veniturile nominale ale contribuabililor, în timp ce impozitele indirecte, diminuând puterea de cumpărare a contribuabililor, afectează veniturile lor reale;
- impozitele directe sunt evidente și determină o activare a simțului civic, în timp ce impozitele indirecte, fiind mascate, diminuează spiritul civic;

- în statele dezvoltate, veniturile bugetare predominante au ca sursă impozitele directe, în timp ce în statele în curs de dezvoltare balanța este dezechilibrată, impozitele indirecte fiind preponderente. Motivația constă în existența în statele dezvoltate a unei clase de mijloc importante și puternice, ale cărei venituri reprezintă o bază largă de aplicare pentru impozitele directe. În schimb, în statele în curs de dezvoltare este mai facilă colectarea impozitelor indirecte, iar baza pentru colectarea impozitelor directe este mai redusă dată fiind sărăcia generalizată și evaziunea fiscală.

Practic, analizând toate deosebirile dintre impozite directe și impozite indirecte, constatăm că toate aceste diferențieri sunt mai degrabă particularități ale impozitelor, care le plasează într-o stare de complementaritate.

Fiecare dintre impozitele directe și indirecte își găsește locul propriu în cadrul unui sistem fiscal. Aceasta deoarece într-un stat democratic cu o economie de piață funcțională, sistemul și politica fiscală trebuie să fie coerente și să funcționeze. Impozitul trebuie să vizeze stimularea activității economice, a producției, numai astfel mărindu-se baza de impozitare și, implicit, veniturile la bugetul de stat.

Impozitele directe reprezintă o sursă de venit sigură pentru bugetul de stat și care implică un anumit grad de echitate. Veniturile la bugetul de stat din acest tip de impozit sunt într-o continuă creștere, sau prin creșterea valorii de inventar sau de piață a terenurilor, sau prin creșterea numărului de contribuabili persoane fizice și/sau juridice care obțin venituri sau profit, după caz, sau atât prin augmentarea valorii de piață, respectiv prin creșterea continuă a numărului de clădiri și a numărului de mijloace de transport. Așadar, impozitele directe aduc la bugetul de stat nu doar un venit cert, ci și un venit în continuă creștere.

Reformarea fiscală este cuprinsă chiar în Noul Cod fiscal. Încet, asistăm la o încercare de modificare a sistemului fiscal românesc, cantonat parcă într-un model autarhic, la un model nou, care încearcă să copieze din mers sistemele fiscale europene cu tradiție în democrație.

Bibliografie

Tratate, Monografii, Cursuri universitare și alte lucrări de specialitate

Alam, S., & Ashraf, M. (2005). *Indirect taxes*, New Delhi VK Publication.
Bădescu, I. C. (2010). *Crișă și fiscalitate. Studiu de caz: România*, București: Editura Mica Valahie.

Hoanță, N. (2010). *Evațiunea fiscală*, ediția a-II-a, București: Editura C. H. Beck.

Stratulat, O. *Impozitele directe*, disponibil la
<http://ostratulat.ase.md/cursuri-didactice/109-impozitele-directe.html>.

Șaguna, D. D., & Șova, D. (2009). *Drept fiscal*, București: Editura C. H. Beck, Ediția a-III-a.

Thurronyi, V. (2003). *Comparative tax law*, Kluwer Law International.

Articole și studii de specialitate

Bracewell-Milnes B., „The illusory tax base: why taxes on capital are counterproductive”, în Revista *Economic Affaires*, vol. 23/2003.

Chilarez D., Ene G. S., *Armonizare și competiție fiscală la nivelul U.E.*, disponibil la
http://www.strategiimanagieriale.ro/images/images_site/articole/article_3a5744edeeef192e0d12f8e9a8446293c.pdf.

Dobrotă G., „Fiscalitatea directă în România și Uniunea Europeană”, în *Analele Universității “Constantin Brâncuși” din Târgu Jiu*, Seria Economie, Nr. 2/2010.

Dobrotă C., Chirculescu M., „Fiscalitate în România - actualitate și perspective”, în *Analele Universității “Constantin Brâncuși” din Târgu Jiu*, Nr. 2/2011.

Miclea G., Iovu D., „Impactul crizei economice asupra sistemelor fiscale europene și sistemului fiscal românesc”, în Revista *ABC-ul lumii financiare*, nr. 1/2003, disponibilă la
http://www.fin.ase.ro/ABC/fisiere/ABC1_2013/Lucrari/2.7.pdf.

Talpoș I., Ludoșean B.M., „O abordare empirică a relațiilor Investițiilor Strine directe - fiscalitate în România”, în Revista *Economie teoretică și aplicată*, vol. XIX/2012, București.