

НАЛОГИ

УДК 336.226.1

Ворошило Виктория Викторовна,
кандидат экономических наук, доцент,
кафедра государственных финансов и банковского дела,
Крымский федеральный университет имени В.И. Вернадского,
г. Симферополь.

Voroshilo Viktoria Viktorovna,
Ph.D. in Economics, associate professor,
Department of Public Finance and Banking,
V.I. Vernadsky Crimean Federal University,
Simferopol.

АНАЛИЗ ВЛИЯНИЯ ПРЯМОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ НА ФОРМИРОВАНИЕ БЮДЖЕТОВ В ЗАРУБЕЖНЫХ СТРАНАХ

ANALYSIS OF THE EFFECT OF DIRECT TAXATION ON FORMATION OF BUDGETS IN FOREIGN COUNTRIES

Изучение системы прямого налогообложения и его влияние на формирование бюджетов разных стран представляет научный интерес, который способствует более узкому изучению действия прямых налогов на экономику государства. Актуальность данного исследования состоит в том, что анализ позволил выявить в зарубежных странах особенности прямого налогообложения, которые существенно отличаются и тем самым выявить взаимосвязь в формировании бюджетов. Выявленные тенденции способствуют принятию решений со стороны государства в виде налоговых реформ или ведения соответствующей налоговой политики, направленной на повышение уровня собираемости прямых налогов. Анализ влияния рассмотрен в разрезе таких показателей как: доля прямых налогов в налоговых поступлениях; структура прямых налогов в налоговых поступлениях; налоговое бремя прямых налогов. В результате осуществленного анализа было выявлено, что основное бремя в уплате прямых налогов ложится на налогоплательщиков — физически лиц; динамика макропоказателя налогового бремени прямых налогов выявил влияние финансовых кризисов на долю прямых налогов в ВВП стран. Полученные результаты исследования показывают, что разное налоговое законодательство зарубежных стран и проводимая налоговая политика оказывают существенное влияние на формирование бюджета за счет прямого налогообложения, в то же время прямые налоги остаются существенным источником пополнения бюджета любого государства.

Ключевые слова: прямые налоги, бюджет, зарубежные страны, система прямого налогообложения.

The study of the system of direct taxation and its influence on the formation of budgets of different countries represents scientific interest, which contributes to a more narrow study of the effect of direct taxes on the economy of the state. The relevance of this study is that the analysis made it possible to identify the features of direct taxation in foreign countries that are essentially different and thereby reveal the relationship in the formation of budgets. The revealed tendencies contribute to the adoption of decisions on the part of the state in the form of tax reforms or the maintenance of an appropriate tax policy aimed at raising the level of collection of direct taxes. The impact analysis was considered in the context of such indicators as: the share of direct taxes in tax revenues; the structure of direct taxes in tax revenues; tax burden of direct taxes. As a result of the analysis, it was revealed that the main burden in paying direct taxes falls on taxpayers — physically individuals; the dynamics of the macro-tax burden of direct taxes revealed the impact of financial crises on the share of direct taxes in the GDP of countries. The obtained research results show that different tax legislation of foreign countries and the tax policy pursued have a significant impact on the formation of the budget through direct taxation, while direct taxes remain a significant source of replenishment of any state budget.

Keywords: direct taxes, budget, foreign countries, direct taxation system.

ВВЕДЕНИЕ

Система прямого налогообложения в разных странах выглядит по-разному. Так, в одних странах прямые налоги существенно преобладает над косвенными, в других странах прямое налогообложение присутствует, но преимущественно обладают косвенное обложение. Некоторые страны стремятся уравновесить соотношение прямого и косвенного налогообложения. Стоит отметить, что прямые налоги являются важнейшим источником пополнения государственного бюджета любой страны, к основным плательщикам относятся физические и юридические лица.

Исследование прямого налогообложения в зарубежных странах и его роль в формировании бюджетов представляет собой научный интерес, которому посвящены работы отечественных ученых-экономистов: Гринюк Р.М. [2], Антонова О.В. [1], Павлова Е.В. [4] и другие.

Прежде всего, интерес представляет обзор разных направлений и взгляды правительств зарубежных государств на формирование бюджетов в части налоговых доходов, в том числе за счет прямых налогов.

В тоже время государствами осуществляется постоянный поиск увеличения налоговых поступлений за счет прямых налогов, разрабатывается механизм совершенствования взимания, контроля за уплатой налогов.

ПОСТАНОВКА ЗАДАЧИ

Изучение влияния прямого налогообложения на формирование бюджета государства и в целом на экономику способствует изучению внутренних проблем и разработки соответствующей налоговой политики, подготовки налоговых реформ.

Поэтому целью исследования является анализ влияния прямого налогообложения на формирование бюджетов в зарубежных странах.

РЕЗУЛЬТАТЫ

Система прямого налогообложения в зарубежных странах включает в себя перечень налогов с физически и юридически лиц, которым относят: налог на прибыль корпораций, подоходный налог с физическими лицами, а также налогообложение собственности и капитала.

По мнению Гринюк Р.М.: «Система прямого налогообложения должна обеспечивать формирование доходной части бюджета, ограничивать инфляцию и рост уровня цен, стимулировать инновационный и инвестиционный развитие государства. Однако сегодня прямые налоги реализуют только фискальную функцию и отображают движение стоимости от юридических и физических лиц к государству и не обеспечивают выполнения стимулирующей и инвестиционной функций»[2]

Павлова Е.В. считает, что «прямые налоги являются неотъемлемой частью экономической системы любого государства. В большинстве экономически развитых стран прямые налоги — основной источник доходов государственного бюджета»[4].

Одним из показателей, характеризующих влияние прямых налогов на формирование бюджета, является доля прямых налогов в общих налоговых доходах, который показывает насколько бюджет зависит от поступлений за счет прямого налогообложения.

В мировом научном исследовании влияния налогов выделяют три модели систем налогообложения: англосаксонскую, евроконтинентальную, латиноамериканскую. Англосаксонская модель ориентирована на прямое налогообложение, в основном на налоги с физическими лицами. Евроконтинентальная модель отличается высокой долей отчислений на социальное страхование. Латиноамериканскую модель налогообложения ориентирована на обложение традиционными косвенными налогами, что обусловлено высоким уровнем инфляции. В некоторых странах данные модели видны более четко, однако в современном мире некоторые страны выбирают смешанную модель, которая бы уравнивала в структуре налоговых поступлений и прямые и косвенные налоги.

Анализ доли прямых налогов в общих налоговых доходах и ее динамика представлена в табл. 1.

Что касается доли прямых налогов в объеме налоговых поступлений в европейских странах, то объем и тенденция на протяжении 13 лет меняется.

Можно наблюдать такие изменения в доле и в динамики доли прямых налогов за анализируемый период:

1. Падение доли прямых налогов в налоговых доходах государства в большинстве стран приходится на такие годы: 2003, 2009. К странам относятся: Болгария, Германия, Испания, Франция, Австрия, Польша. Это связано с финансовыми кризисами, которые сократили прибыль компаний и доходы физических лиц.

2. Высокие доли прямых налогов в налоговых поступлениях присущи таким странам: Австрия, Италия, Испания. В этих государствах доля прямых налогов занимает более 1/3. Для экономически развитых стран просматривается тенденция смещения в сторону прямых налогов.

3. В общей динамики в пределах 20 % доля прямых налогов только в одной стране: Болгария.

На наш взгляд, прямые налоги наиболее подвержены влиянию финансовых кризисов и отклонениями от уплаты налогов, поскольку сумма налога напрямую зависит от объема дохода, который получают налогоплательщики. Поэтому изменения в доходах граждан и юридических лиц прямо влияют на объем сумм налога, который подлежит уплате в бюджет.

Наглядная динамика доли прямых налогов в общем объеме налоговых поступлений представлена на рис. 1.

В тоже время структура прямых налогов в налоговых поступлениях неоднородна, так как в каждой стране устанавливаются разные ставки, налоговая база для исчисления налогов. Анализ структуры прямых налогов в налоговых поступлениях зарубежных стран представлен в таблице 2.

Данные таблицы 2 свидетельствует о том, что в системе прямого налогообложения в разных странах основное место занимают налог с доходов корпораций и подоходный налог с физических лиц. В

Таблица 1. Доля прямых налогов в общих налоговых доходах европейских государств за 2002–2014 гг. (%) *

Страна	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Болгария	22,3	19,9	18,3	15,7	16,9	24,5	20,6	20,3	19,5	19,1	18,6	19,2	19,9
Абс. отк	—	-2,4	-1,6	-2,6	1,2	7,6	-3,9	-0,3	-0,8	-0,4	-0,5	0,6	0,7
Чешская Республика	25,2	26,0	25,4	24,8	24,9	25,1	23,1	21,5	20,4	20,3	19,9	20,2	21,2
Абс. отк	—	0,8	-0,6	-0,6	0,1	0,2	-2	-1,6	-1,1	-0,1	-0,4	0,3	1
Германия	28,3	28,0	28,1	28,9	30,7	31,7	32,3	29,9	29,4	30,2	31,0	31,5	31,6
Абс. отк	—	-0,3	-0,1	0,8	1,8	1	0,6	-2,4	-0,5	0,8	0,8	0,5	0,1
Эстония	24,2	26,1	25,4	23,2	22,9	23,5	24,6	21,2	19,8	19,9	20,8	22,7	23,0
Абс. отк	—	1,9	-0,7	-2,2	-0,3	0,6	1,1	-3,4	-1,4	0,1	0,9	1,9	0,3
Греция	27,4	26,2	27,0	28,8	27,1	26,4	26,3	28,5	26,1	27,8	30,7	29,8	27,2
Абс. отк	—	-1,2	0,8	1,8	-1,7	-0,7	-0,1	2,2	-2,4	1,7	2,9	-0,9	-2,6
Испания	32,1	30,8	31,2	32,1	33,6	36,4	33,8	33,0	31,0	31,7	32,8	32,4	31,8
Абс. отк	—	-1,3	0,4	0,9	1,5	2,8	-2,6	-0,8	-2	0,7	1,1	1,4	-0,6
Франция	27,4	26,7	27,1	27,3	28,1	28,2	28,6	26,0	27,1	27,9	28,7	29,2	28,7
Абс. отк	—	-0,7	0,4	0,2	0,8	0,1	0,4	-2,6	1,1	0,8	0,8	0,5	-0,5
Италия	34,5	35,5	34,1	33,2	34,4	35,1	35,7	35,8	34,6	34,4	34,5	35,2	34,2
Абс. отк	—	1	-1,4	-0,9	1,2	0,8	0,6	0,1	-1,2	-0,2	0,1	-0,3	-1
Австрия	32,0	31,8	31,6	31,0	31,3	32,4	33,1	30,4	30,6	30,7	31,0	31,7	32,0
Абс. отк	—	-0,2	-0,2	-0,6	0,3	1,1	0,7	-2,7	0,2	0,1	0,3	0,7	0,3
Польша	20,0	19,4	19,7	20,9	21,9	23,9	24,6	23,0	21,4	21,3	21,8	21,3	21,7
Абс. отк	—	-0,6	0,3	1,2	1	2	0,7	-1,6	-1,6	-0,1	0,5	-0,5	0,4

* Рассчитано на основе [3]

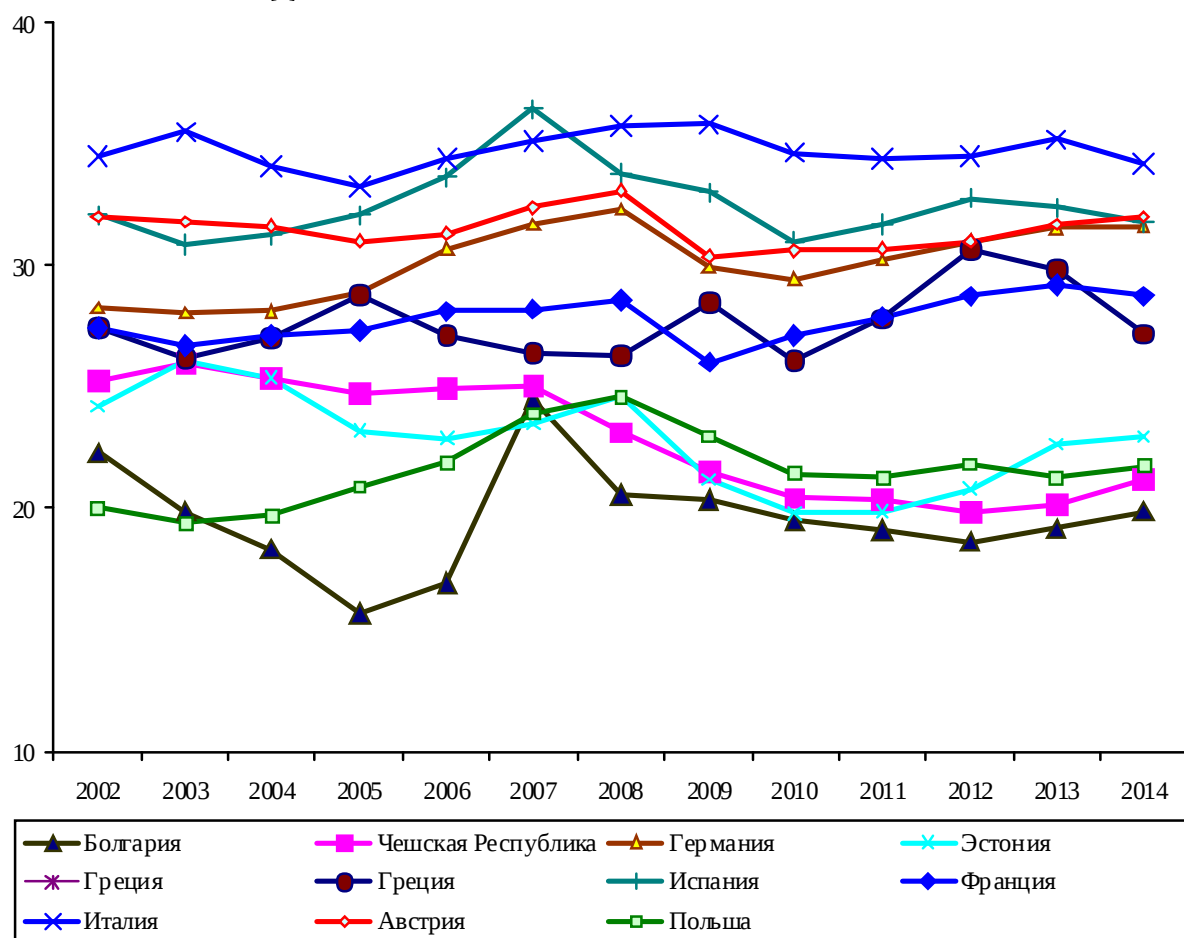


Рис. 1. Динамика доли прямых налогов в общем объеме налоговых поступлений в европейских странах (Составлено автором)

Таблица 2. Структура прямого налогообложения в налоговых поступлениях европейских стран (%) *

Страна	2011			2012			2013			2014		
	подходный налог	налог с доходов корпорации	другие	подходный налог	налог с доходов корпорации	другие	подходный налог	налог с доходов корпорации	другие	подходный налог	налог с доходов корпорации	другие
Болгария	10,7	6,9	1,5	10,8	6,4	1,4	10,4	7,4	1,4	11,1	7,2	1,5
Абсолютное отклонение	—	—	—	0,1	-0,5	-0,1	-0,4	1	0	0,7	-0,2	0,1
Чешская Республика	10,5	9,5	0,3	10,4	9,2	0,3	10,6	9,3	0,2	11,1	9,9	0,2
Абсолютное отклонение	—	—	—	-0,1	-0,3	0	0,2	0,1	-0,1	0,7	0,6	0
Германия	21,9	6,5	1,8	22,7	6,7	1,6	23,2	6,6	1,8	23,4	6,4	1,9
Абсолютное отклонение	—	—	—	0,8	0,2	-0,2	0,5	-0,1	0,2	0,2	-0,2	0,1
Эстония	16,1	3,8	0	16,4	4,4	0	17,2	5,5	0	17,6	5,4	0
Абсолютное отклонение	—	—	—	0,3	0,6	0	0,8	1,1	0	0,4	-0,1	0
Греция	14,1	6,1	7,5	19,5	3,1	8,1	16,7	3,2	9,9	16,2	5,2	5,7
Абсолютное отклонение	—	—	—	5,4	-3	0,6	-2,8	0,1	1,8	-0,5	3	-4,2
Испания	24,0	5,7	2,0	24,0	6,7	2,2	23,4	6,3	2,7	23,0	6,0	2,7
Абсолютное отклонение	—	—	—	0	1	0,2	-0,6	-0,4	0,5	-0,4	-0,3	0
Франция	18,2	6,1	3,5	19,1	6,0	3,6	19,4	6,3	3,5	19,2	5,9	3,6
Абсолютное отклонение	—	—	—	0,9	-0,1	0,1	0,3	0,3	-0,1	-0,2	-0,4	0,1
Италия	26,9	5,3	2,3	27,4	5,4	1,7	27,5	5,8	1,9	27,8	5,0	1,4
Абсолютное отклонение	—	—	—	0,5	0,1	-0,6	0,1	0,4	0,2	0,3	-0,8	-0,5
Австрия	23,5	5,1	2,1	23,9	5,0	2,1	23,9	5,3	2,6	24,4	5,1	2,4
Абсолютное отклонение	—	—	—	-0,4	-0,1	0	0	0,3	0,5	0,5	-0,2	-0,2
Польша	13,7	6,4	1,2	14,0	6,5	1,4	14,0	5,6	1,7	14,3	5,6	2,0
Абсолютное отклонение	—	—	—	0,3	0,1	0,2	0	-0,9	0,3	0,3	0	0,3

* [3]

таких странах как Германия, Испания, Италия, Австрия, где основную долю в налоговых поступлениях занимает подоходный налог с физических лиц и составляют более 20 %. Во Франции, Эстонии доля подоходного налога в налоговых поступлениях составляет в пределах 15–20 %.

Если рассматривать динамику изменения доли подоходного налога с физических лиц за анализируемый период, то наблюдается общая положительная тенденция увеличения доли. Кроме Греции, где на протяжении анализируемого периода наблюдается ежегодное уменьшение, что связано с финансовым кризисом в данной стране. Такое же положение наблюдается в Испании, так как за анализируемый период в стране наблюдается рецессия, что повлияло на уменьшение доходов граждан, а также высокий уровень безработицы.

Наиболее высокий показатель доли подоходного налога в налоговых поступлениях в Италии. Это прежде всего связано с налоговой политикой государства, направленной на обложение всего дохода налогоплательщика, включая не только доходы от оплаты труда, но и пенсии. Ставка дифференцирована в зависимости от годового дохода налогоплательщика и достаточно высока — 33 %, если совокупный доход составляет 40000 евро в год, то ставка налога 40 %, если 50000 евро — 50 %.

На втором месте в структуре прямых налогов в налоговых поступлениях занимают налог с доходов корпораций. Исходя из представленных данных, в одних странах доля в налоговых поступлениях от данного вида налога достаточно высока, в других маленькая. Наиболее высокий показатель доли налога на доходы с корпораций наблюдается в Чехии. Прежде всего то связано с достаточно высокой ставкой налога — 31 %, а также с тем, что отечественные предприятия уплачивают налог с доходов, источников которых выступает не только Чехия, но и другие страны. Наименьшая доля налога с доходов корпораций в налоговых поступлениях наблюдается в Эстонии. Это связано с тем, что Эстония является низко-налоговой юрисдикцией. «В Эстонии не существует налога на прибыль организаций в общепринятом для Европы виде, то есть как определенный процент с разницы между доходами и расходами. Прибыль эстонских компаний облагается налогом только при ее распределении в пользу учредителей или использовании для непроизводственных целей (к примеру, на оплату банкета или на выплату матпомощи)» [5].

Одним из показателей, характеризующих воздействие налогов на макро, мезо, микро и наноуровень выступает налоговое бремя. На макроуровне с помощью налогового бремени можно определить

общее воздействие налогов на экономику государства, в том числе в разрезе прямого и косвенного налогообложения.

Сложившийся уровень налогового бремени показывает степень централизации и обобществления ВВП и его составных частей, которая, с одной стороны, несет в себе печать субъективных, монопольных действий правительства, а с другой стороны, отражает объективные рыночные и налоговые закономерности, особенности экономической модели и достигнутый уровень социально-экономического развития страны. Чрезмерная тяжесть налогового бремени угнетает рыночную экономику, не дает возможности нормально функционировать предприятиям и снижает жизненный уровень основной массы населения. Чрезмерно низкий уровень налогового бремени не позволяет государству в полной мере выполнять свои функции по обеспечению населения и хозяйствующих субъектов необходимыми общественными благами. Поэтому для решения данной дилеммы необходимо выйти на некий оптимальный уровень налогового бремени, учитывающий одновременно и общественные, и государственные, и частные (личные) интересы.

Долю прямых налогов в процентах к ВВП в разрезе европейских стран представлена в таблице 3.

Таблица 3. Налоговое бремя прямых налогов в % к ВВП в европейских странах *

Страна	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Болгария	6,2	6,1	5,8	4,8	5	7,7	6,3	5,5	5,1	4,9	4,9	5,4	5,5
Чешская Республика	8,4	8,8	8,8	8,5	8,4	8,6	7,6	6,9	6,6	6,8	6,8	7	7,2
Германия	10,6	10,6	10,4	10,7	11,5	11,9	12,2	11,3	10,8	11,2	11,7	12	12
Эстония	7,5	8,1	7,9	6,9	7	7,4	7,7	7,4	6,6	6,3	6,6	7,1	7,4
Греция	9,1	8,3	8,2	9,2	8,4	8,4	8,4	8,8	8,4	9,3	10,9	10,6	9,8
Испания	10,7	10,2	10,6	11,3	12,1	13,2	10,9	9,8	9,7	9,9	10,6	10,7	10,7
Франция	11,5	11,2	11,4	11,7	12,1	12	12,1	10,9	11,4	12,1	12,8	13,2	13,1
Италия	13,6	14,1	13,4	12,9	13,8	14,5	14,7	14,9	14,3	14,3	14,9	15,3	14,8
Австрия	13,7	13,5	13,3	12,8	12,7	13,2	13,8	12,5	12,5	12,6	13	13,5	13,8
Польша	6,6	6,3	6,3	6,9	7,4	8,3	8,4	7,2	6,7	6,7	7	6,8	7

* [3]

Если рассматривать налоговое бремя прямых налогов в зарубежных странах, то можно увидеть существенные различия в доле прямых налогов в ВВП страны.

Представленные в таблице данные раскрывают следующую ситуацию:

1. Налоговое бремя прямых налогов незначительно и находится в пределах до 8 % от ВВП в ряде таких стран: Болгария, Эстония, Польша.

2. Налоговое бремя прямых налогов включая 11 % от ВВП распространяется на следующие страны: Греция, Чешская Республика.

3. А для таких стран как Германия, Испания, Франция, Италия, Австрия налоговое бремя прямых налогов достигает в отдельный период времени свыше 15 %.

Динамика зависимости прямых налогов от ВВП в процентном соотношении представлена на рисунке 2.

Динамика прямого налогообложения ярко демонстрирует влияние финансовых кризисов на долю налоговых поступлений в ВВП. Так, первая волна кризиса в 2004 году уменьшила доходы граждан и юридических лиц, что повлекло за собой уменьшение доли прямых налогов в ВВП, вторая волна кризиса пришлась на 2008 год, последствия которой такие же. В таких странах, как Чехия, Италия доля прямых налогов в ВВП в 2014 году составляет долю меньше, чем в 2002 году. В остальных странах после действия кризиса доля прямых налогов в ВВП страны выходит не только на тот уровень, который был до кризиса, но и наблюдается тенденция увеличения данного показателя.

Такая тенденция связана не только с увеличением доходов физических и юридических лиц, но и определенной налоговой политикой стран, которая направлена на борьбу с размыванием налоговой базы, определением резиденства физических и юридических лиц, которая способствует, что налоги уплачиваются в бюджет отечественного государства.

Также интерес представляет показатель налогового бремени в разрезе отдельных видов прямых налогов (табл. 4).

Изучение данного показателя в разрезе видов прямых налогов дает возможность выявить какая доля распределения ВВП происходит через данный вид налога, а также за счет каких плательщиков, в том числе для разных социальных групп, что дает возможность государству более равномерно распределить налоговое бремя между потенциальными плательщиками налога.

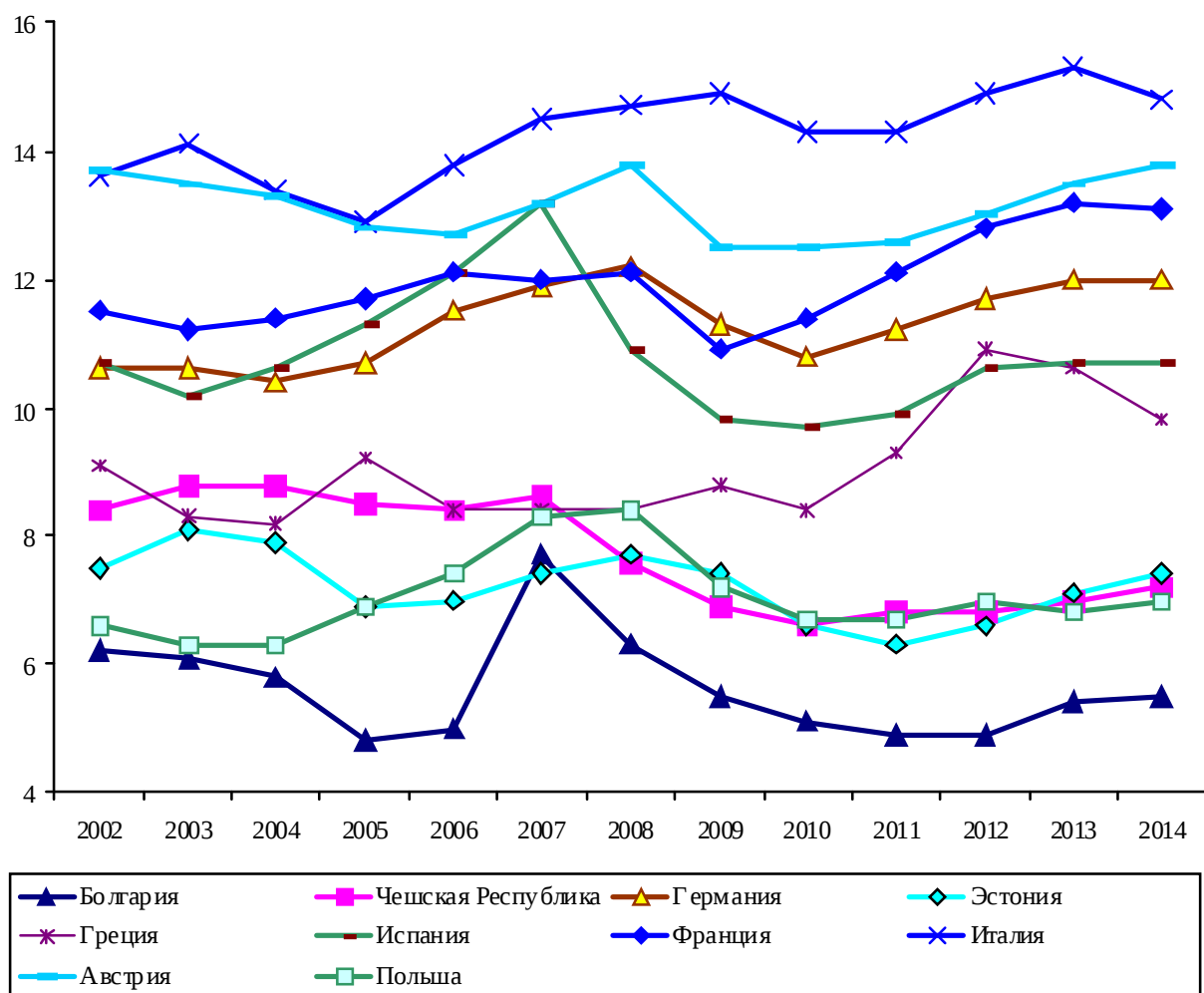


Рис. 2. Динамика налогового бремени от прямого налогообложения в разрезе европейских стран, % к ВВП [3]

По данным таблицы 4 основная налоговая нагрузка приходится на налогоплательщиков — физических лиц, которые уплачивают подоходный налог со своих доходов. Такая тенденция наблюдается почти во всех анализируемых странах, кроме Чешской Республики, где соотношение между долей подоходного налога и налога с доходов корпораций более уравновешено.

В Греции соотношение между подоходным налогом и в совокупности налога с доходов корпорации и другими прямыми налогами одинаковое, хотя со временем данная ситуация меняется и большую долю в ВВП занимает подоходный налог.

В целом ситуацию по изменению динамики доли отдельных прямых налогов в ВВП можно охарактеризовать как положительную, по странам наблюдается незначительное увеличение или состояние без изменения. В разные периоды по отдельным видам налогов происходят изменения в их доли в ВВП в сторону уменьшения, но носят они незначительный характер.

ВЫВОДЫ

Анализ статистических данных в рамках формирования бюджетов за счет прямых налогов и их влияния в целом на экономику зарубежных стран был осуществлен на основе двух показателей, первый — характеризует долю влияния на формирования бюджета зарубежного государства (доля прямых налогов в налоговых поступлениях), второй — характеризует влияние на экономику в целом (налоговое бремя прямых налогов). Результаты анализа показали, что влияние прямых налогов в формировании бюджетов напрямую зависит от той модели налогообложения, которой придерживается правительство в рамках налоговой политики. Поэтому одни государства ориентированы на преобладание прямых налогов, другие государства на косвенные. В рамках выявления влияния отдельных налогов на формирование бюджетов в зарубежных странах, то необходимо отметить, что в большинстве стран основная нагрузка ложится на налогоплательщиков — физических лиц, уплачивающих подоходный налог. Сред-

Таблица 4. Налоговое бремя в разрезе видов прямых налогов в % к ВВП в европейских странах *

Страна	2011			2012			2013			2014		
	подходный налог	налог с доходов корпорации	другие	подходный налог	налог с доходов корпорации	другие	подходный налог	налог с доходов корпорации	другие	подходный налог	налог с доходов корпорации	другие
Болгария	2,7	1,8	0,4	2,9	1,7	0,4	2,9	2,1	0,4	3,1	2,0	0,4
Абсолютное отклонение	—	—	—	0,2	-0,1	0	0	0,4	0	0,2	-0,1	0
Чешская Республика	3,5	3,2	0,1	3,6	3,2	0,1	3,7	3,3	0,1	3,8	3,4	0,1
Абсолютное отклонение	—	—	—	0,1	0	0	0,1	0,1	0	0,1	0,1	0
Германия	8,2	2,4	0,7	8,6	2,5	0,6	8,8	2,5	0,7	8,9	2,4	0,7
Абсолютное отклонение	—	—	—	0	0,1	0,1	0,2	0	0,1	0,1	-0,1	0
Эстония	5,1	1,2	0	5,2	1,4	0	5,4	1,7	0	5,7	1,7	0
Абсолютное отклонение	—	—	—	0,1	0,2	0	0,2	0,3	0	0,3	0	0
Греция	4,7	2,1	2,5	6,9	1,1	2,9	5,9	1,1	3,5	5,8	1,9	2,1
Абсолютное отклонение	—	—	—	2,2	-1	0,4	-1	0	0,6	-0,1	0,8	-1,4
Испания	7,5	1,8	0,6	7,7	2,1	0,7	7,7	2,1	0,9	7,7	2,0	0,9
Абсолютное отклонение	—	—	—	0,2	0,3	0,1	0	0	0,2	0	-0,1	0
Франция	7,9	2,6	1,5	8,5	2,7	1,6	8,8	2,8	1,6	8,8	2,7	1,6
Абсолютное отклонение	—	—	—	1,4	0,1	0,1	0,3	0,1	0	0	-0,1	0
Италия	11,1	2,2	0,9	11,9	2,3	0,7	11,9	2,5	0,8	12,0	2,2	0,6
Абсолютное отклонение	—	—	—	0,8	0,1	-0,2	0	0,2	0,1	0,1	-0,3	-0,2
Австрия	9,7	2,1	0,9	10,0	2,1	0,9	10,2	2,2	1,1	10,5	2,2	1
Абсолютное отклонение	—	—	—	0,3	0	0	0,2	0,1	0,2	0,3	0	-0,1
Польша	4,3	2,0	0,4	4,5	2,1	0,4	4,5	1,8	0,5	4,6	1,7	0,6
Абсолютное отклонение	—	—	—	0,2	0,1	0	0	-0,3	0,1	0,1	-0,1	0,1

* [3].

ди стран с высоким уровнем подоходного налогообложения необходимо отметить Италию. Налоговое бремя прямых налогов показывает распределение ВВП через прямые налоги, а в разрезе видов прямых налогов — на каких налогоплательщиков ложится данное бремя. Выявлено, что динамика налогового бремени прямых налогов демонстрирует влияние финансовых кризисов на дол прямых налогов в ВВП.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Антонова О.В. Налоговые системы зарубежных стран: учебно-методическое пособие / О.В. Антонова [Электронный ресурс]. — Хабаровск: РИЦ ХГАЭП, 2010. — 130 с. — Режим доступа: economylit.online/nalogooblojenie-nalogi/nalogovyie-sistemyi-zarubejnyih.html (дата обращения: 04.09.2017).
2. Гринюк Р.М. Функції та принципи прямого оподаткування підприємницьких структур: теоретичний аспект / Р.М. Гринюк [Электронный ресурс]. — Режим доступа: ej.kherson.ua/journal/economic_16/1/19.pdf (дата обращения: 04.09.2017).
3. Европейский союз: официальный сайт [Электронный ресурс]. — Режим доступа: ec.europa.eu/taxation_customs/business/economic-analysis-taxation/data-taxation_en (дата обращения: 04.09.2017).
4. Павлова Е.В. Налоги и налогообложение: электронное учебное пособие / Е.В. Павлова. — Тольятти: Изд-во ТГУ, 2016. — 1 оптический диск.
5. Zahharov Konstantin. Только в Эстонии налог на прибыль компаний 0 % / Konstantin Zahharov [Электронный ресурс] // Практическое налоговое планирование. — 2008. — № 6. — Режим доступа: m-bizportal.ru/view_discuss_one.php?discuss=3201&id=72 (дата обращения: 04.09.2017).

Статья поступила в редакцию 25 сентября 2017 года

Статья одобрена к печати 24 октября 2017 года