

ЗАРУБЕЖНЫЙ ОПЫТ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ДОХОДОВ ГРАЖДАН И ВОЗМОЖНОСТИ ЕГО ПРИМЕНЕНИЯ В РОССИИ

Foreign Experience of Taxation of Citizens Income and Possibilities of its Application in Russia

Elena Aleksandrova

Smolensk State University, Russian Federation

Abstract. *The goal of research is to develop recommendations for improving the mechanism of income taxation in Russia, taking into account the best foreign practices.*

The framework of studies was the monographic method and the method of comparative analysis of statistics and legislative documents of the financial authorities of Russia and leading foreign countries, as well as methods of modeling and generalization of the results.

The necessity of strengthening the social function of income taxation is substantiated. A comparative analysis of modern taxation of personal income in Russia and abroad is carried out. As a result of the research, it was revealed that the main share of this tax is provided by taxing the incomes of the poorest segments of the population, which contradicts the principles of fair taxation.

To improve the mechanism of taxation of incomes of Russian citizens, the experience of leading foreign countries in the application of a progressive scale, family taxation, the establishment of a tax-free minimum (allowance) and tax deductions was used. Particular attention is paid to introducing a tax-free minimum into the mechanism for applying standard deductions taking into account the cost of living.

Keywords: *family taxation, income tax, progressive taxation, tax burden, tax incentives.*

Введение *Introduction*

Налоги являются важнейшим инструментом государственного регулирования экономики, особое место среди которых занимает налог на доходы физических лиц. Помимо основной фискальной функции, он призван выполнять и социальную функцию, способствуя повышению уровня и качества жизни населения и решению проблемы дифференциации доходов граждан. Однако, несмотря на богатую и длинную мировую историю подоходного налогообложения, на сегодняшний день так и не создан его универсальный механизм, который бы учитывал и соизмерял социально-экономические интересы населения и фискальные интересы

государства. В своем исследовании (Szarowska, 2014) делает вывод о том, что не существует единой формулы для определения степени вертикальной или горизонтальной справедливости, поскольку она зависит от степени индивидуальной солидарности в обществе или от уровня уклонения от налогов получателей дохода. Поскольку каждая страна и каждая эпоха находятся под влиянием совокупности различных экономических, политических, социальных и финансовых факторов, поэтому для построения адекватной и соответствующей государственному развитию системы налогообложения доходов физических лиц необходимо постоянное развитие и совершенствование методических подходов исчисления и уплаты данного вида налога (Kuznetsova, 2017).

Целью исследования является разработка рекомендаций по совершенствованию механизма подоходного налогообложения в России с учетом исторического опыта и лучших зарубежных практик.

Методологической основой работы явились монографический метод и метод сравнительного анализа статистических данных и законодательных документов финансовых органов Российской Федерации и ведущих зарубежных стран, а также методы моделирования и обобщения полученных результатов.

Теоретические аспекты справедливого подоходного налогообложения *Theoretical Aspects of Fair Income Taxation*

Особенно остро в сфере налогообложения физических лиц стоит проблема справедливого налогообложения. Следует отметить, что достаточно неоднозначна позиция научного сообщества в отношении справедливости пропорциональных и прогрессивных ставок в подоходном налогообложении.

Наиболее раннее обсуждение справедливости прогрессивного налогообложения принадлежит Франческо Гвиччардини в сочинении «*La Decima Scalata*», написанном еще в начале XVI века (Scheve & Stasavage, 2016). Его рассуждения о равенстве прогрессии заключались не в том, чтобы плательщики уплачивали одинаковый процент, а в том, чтобы выплаты создавали им одинаковые сложности. При этом сам автор не был сторонником прогрессивного налога. Шотландский философ и экономист Адам Смит в реализации налогового принципа справедливости видел пропорциональность уплачиваемых налогов с доходов граждан. Но при этом защищал и идею прогрессивного налогообложения, используя аргумент «возможность платить» (Smit, 2017).

Применение же маржинальных вычислений позволило установить, что для справедливого распределения налогового бремени следует

использовать прогрессивную шкалу налогообложения доходов, поскольку для различных групп налогоплательщиков субъективная ценность дохода не является одинаковой: чем выше доход, тем ниже полезность его каждой последующей единицы.

Дж.С. Милль утверждал, что справедливой будет прогрессивная система налогообложения доходов, которая компенсирует регрессивность косвенных налогов, поскольку доля доходов, расходуемых на потребление, у бедных существенно выше, чем у богатых (Mill, 1980–1981).

Также следует отметить, что налогообложение – явление не только социально-экономическое, но и политическое, поэтому зачастую налоговые реформы приобретали классовый характер. И действительно, пропорциональная шкала наиболее удобна для высокодоходных групп населения, поскольку ослабляет их налоговое давление по мере роста доходов. Прогрессивная же шкала, учитывающая интересы малоимущих слоев общества, для богатых становится более чувствительной, чем выше прогрессия. Так К. Маркс и Ф. Энгельс для обеспечения социальной справедливости при распределении национального богатства предлагали резкий рост ставки по мере увеличения дохода вплоть до 100% ее уровня, то есть до полного изъятия сверхдоходов (Marks & Jengel's, 1955).

Учитывать платежеспособность граждан введением дифференцированного подоходного налога в своих научных трудах предлагали в разные периоды и российские ученые Н.И. Тургенев (Turgenev, 1818), И.И. Янжул (Janzhul, 1890), И.Х. Озеров (Ozerov, 1898), Д.П. Боголепов (Bogolepov, 1925).

По мнению Н.И. Тургенева, налог должен был взиматься с чистого дохода, а не с рабочей платы. А подушные подати (уравнительный налог) он называл «следами необразованности предшествовавших времён». Кроме того, им предлагалось освободить от налогообложения первые потребности (Turgenev, 1818). И.Х. Озеров настаивал на введении дифференцированного (эластичного) подоходного налога, указывал на его стимулирующее значение для экономики и фискальных интересов государства (Ozerov, 1898).

Дальнейшее развитие методологии прогрессивного налогообложения строилось на различном сочетании социально-экономических интересов населения и фискальных интересов государства. И наибольшее распространение в мировой практике получило в XX веке.

В настоящее время вопросам анализа и применения в Российской Федерации опыта зарубежных стран по исчислению подоходного налога и применению прогрессивной шкалы уделяется повышенное внимание со стороны научного сообщества и специалистов – практиков, таких как: И.В. Балынин (Balynin, 2016), Д.С. Дума (Duma, 2017), В.Г. Пансков и

Н.П. Мельникова (Panskov & Mel'nikova, 2018), Е.В. Ордынская (Ordynskaja, 2018), Т.Г. Давлетшин (Davletshin, 2019), А.А. Хандрамай и С.О. Кузнецова (Handramaj & Kuznesova, 2019).

Ряд авторов: И.А. Митрофанова, Е.А. Шкарупа, Д.А. Шестаков, рассматривают «увеличение прогрессии подоходного налога как один из самых негативных с точки зрения экономического роста способов пополнения бюджета, и именно в этом видят причины оттока бизнеса в ряде европейских стран» (Mitrofanova, Shkarupa, & Shestakov, 2017).

Характеристика современного состояния подоходного налогообложения в России *Description of the current state of income taxation in Russia*

Основы современного налогообложения доходов физических лиц в Российской Федерации были заложены в 1991-1992 гг. введением прогрессивного индивидуального налога, соответствующего рыночным условиям хозяйствования и принципам справедливого выравнивания доходов населения по горизонтали и по вертикали. При этом минимальный размер оплаты труда налогом не облагался.

Однако политическая и экономическая ситуация данного периода в России характеризовалась недостаточно развитой системой налогового администрирования и высоким уровнем теневых доходов (рассчитан по методике Д. Кауфмана - А. Калиберды – от 32,8% в 1992 г. до 41,6% в 1995 г. по отношению к ВВП) (Kaufmann & Kaliberda, 1996).

В результате бюджет недополучал значительные суммы налогов с доходов граждан, скрывааемых от налогообложения, тем самым фискальную функцию подоходный налог исполнял не в полной мере. Для стимулирования легализации теневых доходов граждан и частных предпринимателей, а также для упрощения процедуры налогового контроля в период налоговых реформ 1999-2001 гг. была введена пропорциональная ставка налога на доходы физических лиц (далее – НДФЛ) – 13%, не зависящая от уровня их доходов. (Nalogovyj Kodeks Rossijskoj Federacii, 5 avgusta 2000 g.).

Почти 20 лет существования плоской шкалы НДФЛ в России сделало его стабильным, однако, как и до реформ, незначительным источником бюджетных доходов – около 10% доходов консолидированного бюджета Российской Федерации (табл. 1). В то время как в зарубежных странах его роль – ведущая, и составляет он в налоговых поступлениях от 25% (в среднем по странам ЕС) до 35% (в США), а по отношению к ВВП – до 10% и выше (OECD, 2018).

Таблица 1. Роль НДФЛ в доходах бюджета РФ в 2000 – 2018 гг.

(по Россия в цифрах. 2019: Крат. стат. сб., составлено автором)

Table 1 The role of personal income tax in the budget revenues of the Russian Federation in 2000 – 2018 (by Rossiya v tsifrakh. 2019: Krat.stat.sb., compiled by the author)

Показатель	2000 г.	2002 г.	2005 г.	2010 г.	2015 г.	2016 г.	2017 г.	2018 г.
Доля НДФЛ в доходах, %	8,34	10,18	9,29	11,17	10,43	10,71	10,47	9,79
Доля НДФЛ в ВВП, %	2,40	3,30	3,27	3,87	3,38	3,51	3,53	3,52

Во многом это объясняется низкой ставкой НДФЛ, применяемой в России. В большинстве стран с развитой рыночной экономикой ставки подоходного налога в несколько раз выше и в основном – прогрессивные (рис. 1).

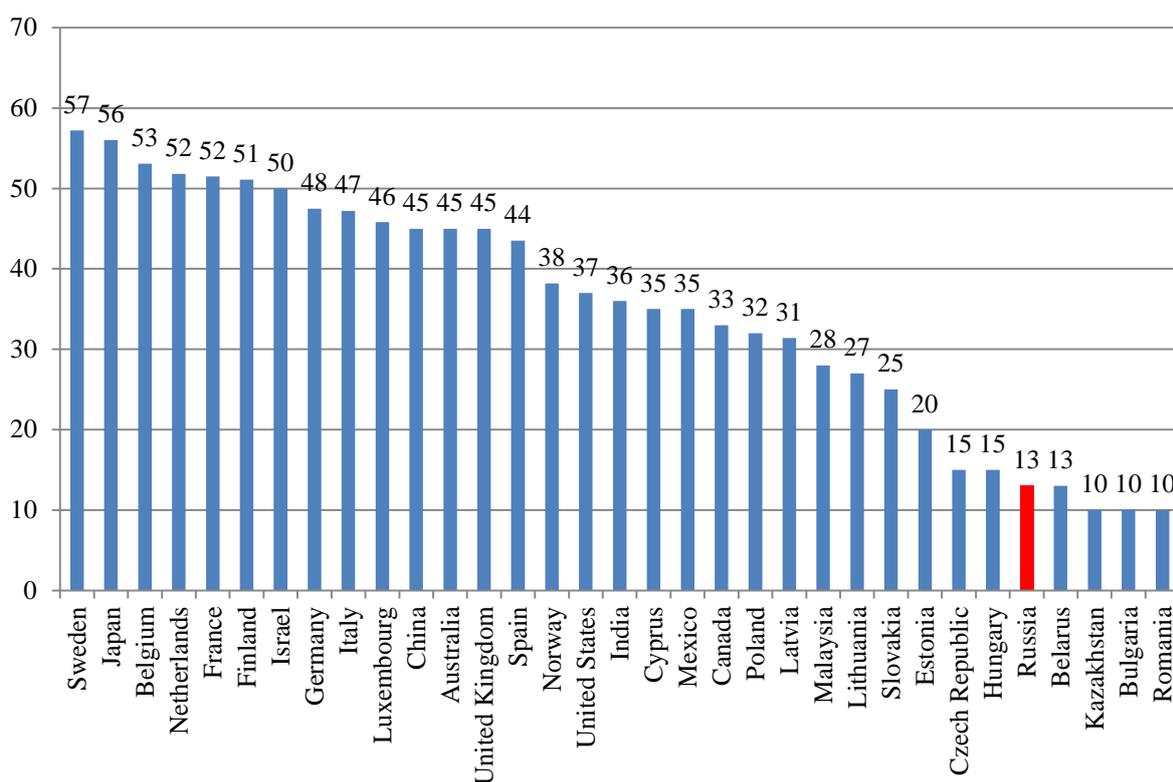


Рисунок 1. Самые высокие установленные ставки подоходного налога с населения (включая надбавки) в 2019 году (%)

(European Union, 2019; составлено автором)

Figure 1 Top statutory personal income tax rates (including surcharges) in 2019 (%)

(European Union, 2019; compiled by the author)

При этом характер прогрессивного налогообложения в таких странах – многоступенчатый. Количество уровней прогрессивной шкалы составляет от 2–5 (в Польше, Великобритании, Канаде, Финляндии, Австралии) до 10–18 (в Швейцарии и Люксембурге). Границы ступеней налогообложения зависят от уровня дохода, а в некоторых странах, например, в США, Германии, Франции, – от семейного статуса плательщика и наличия иждивенцев. В Швейцарии применяются различные количество ступеней для одинокого плательщика (10) и супружеской пары (14). Помимо прогрессивной шкалы во многих странах дополнительно применяется необлагаемый минимум, с которого начинают применяться минимальные ставки (Австралия, Австрия, Бельгия, Германия, Финляндия, Франция, Швейцария). Причем сложный характер применения прогрессивных ставок позволяет постепенно без резких скачков увеличивать эффективную ставку налога по мере роста дохода. (Nalogi v mire, 2020).

Среди стран ЕС плоская шкала на сегодняшний день осталась только в семи странах: Кипр, Литва, Эстония, Чехия, Венгрия, Болгария и Румыния. Однако, несмотря на плоскую шкалу, характер налогообложения доходов в этих странах тоже можно назвать прогрессивным, поскольку устанавливается минимальный доход, необлагаемый налогом, выше которого и будет применяться единая ставка.

К примеру, в Эстонии максимальный необлагаемый минимум – 1200 EUR, который перестает применяться, когда ежемесячный доход превысит 2100 EUR (Puzule, 2019). А прогрессия заключается в повышении эффективной ставки по мере роста дохода (табл. 2). Такое налогообложение еще называют «скрытой прогрессией».

Однако прогрессия действует в очень узком диапазоне – вблизи необлагаемого минимума, а далее, насколько бы не рос доход, ставка остается одинаковой, поэтому данный вид налогообложения многие экономисты считают «условно-прогрессивным».

Таблица 2. Расчет эффективной ставки при пропорциональном подоходном налогообложении на примере Эстонии (составлено автором)
Table 2 Calculation of the effective rate for proportional income tax on the example of Estonia (compiled by the author)

Доход в месяц, EUR	Необлагаемый минимум, EUR	Налоговая ставка, %	Сумма налога, EUR	Эффективная ставка, %
1500	1200	20	60	4,0
2000	1200	20	376	18,8
2500	0	20	500	20,0
10000	0	20	2000	20,0

В России необлагаемый минимум при расчете налога на доходы физических лиц не применяется. А те стандартные вычеты, которые были введены с целью социальной защиты граждан, в основном принимавших участие в военных конфликтах или в ликвидации последствий техногенных катастроф, неактуальны. Практически не встретишь продолжающего работать инвалида или участника Великой отечественной войны в силу своего преклонного возраста. Да и размер вычета – 3 000 руб. в месяц (а для отдельных категорий – 500 руб.) в несколько раз ниже прожиточного минимума в России – 10 287 руб. в месяц (Rossiya v tsifrah 2019: Krat. stat. sb.).

Вычет на детей также является недостаточным для выполнения своей социальной функции – 1 400 руб. на первого и второго ребенка, 3 000 руб. – третьего и последующих, в то время как прожиточный минимум на ребенка 10 150 руб. (Rossiya v tsifrah 2019: Krat. stat. sb.).

В результате те налогоплательщики, доходы которых находятся на уровне прожиточного минимума или чуть выше, лишаются не только части средств на воспроизводство своей рабочей силы, но и на содержание иждивенцев.

Еще одним недостатком действующей модели НДФЛ в России является присутствие в ней скрытой регрессии за счет косвенных налогов: НДС, акцизов и таможенных пошлин. И поскольку они входят в виде надбавки в цену практически всех потребительских товаров, то фактически уплачиваются населением. При этом доля косвенных налогов в общей сумме дохода снижается по мере роста доходов, что и обуславливает их регрессивный характер. Но в большинстве развитых стран регрессия при уплате налогов на потребление способствует сглаживанию установленной прогрессии в индивидуальном подоходном налогообложении. В российской же налоговой системе в условиях действия пропорциональной шкалы НДФЛ, а также существенного превышения косвенных налогов над прямым индивидуальным налогом, налогообложение населения фактически приобретает ярко выраженный регрессивный характер (Panskov & Mel'nikova).

Сравним совокупную налоговую нагрузку работника с самым распространенным размером среднедушевого денежного дохода (50% населения России) и высокодоходного гражданина в таблице 3. Как видим, налоговая нагрузка почти в 2 раза выше у работника с низким доходом. Причем сумма его накоплений не позволяет ему воспользоваться остальными льготами и вычетами: на образование, лечение и тем более приобретение имущества. Что же касается высокодоходного гражданина, то он может еще больше сократить свою эффективную ставку за счет применения социальных и имущественных вычетов практически до нуля.

Таблица 3. Сравнение налоговой нагрузки граждан с разными доходами в РФ в 2018 г. (Rossiya v tsifrakh. 2019: Krat. stat. sb.; составлено автором)
Table 3 Comparison of the tax burden of citizens with different incomes in Russia in 2018 (Rossiya v tsifrakh. 2019: Krat. stat. sb.; compiled by the author)

Показатель	Доход (низкий)		Доход (высокий)	
	в месяц	в год	в месяц	в год
Доход, руб.	13 630	163 560	200 000	2 400 000
Доля населения, %	50		5	
Сумма вычетов на 1 ребенка, руб.	1 400	16 800	1 400	1 400
Ставка НДФЛ, %	13		13	
Доход после уплаты НДФЛ, руб.	12 040	144 480	174 182	2088182
Величина прожиточного минимума, руб.	10 287	123 444	10 287	123 444
Доля НДС в доходе, %	11,51		0,78	
Совокупная налоговая нагрузка работника, %	24,51		13,78	
Сумма накоплений, руб.	1 753	21 036	163895	1964738
Социальные вычеты по расходам на лечение и образование, руб.	-		120 000	
Имущественные вычеты по расходам на приобретение жилья, руб.	-		2 000 000	
Итоговая налоговая нагрузка работника, %	24,51		0	

Таким образом, плоская шкала НДФЛ в России, не учитывающая не только материальное положение граждан, но и их возраст, состав семьи, а также обложение налогом доходов ниже прожиточного минимума, привели к тому, что российская налоговая система оказалась перевернутой – значительное налоговое бремя несут бедные, низкооплачиваемые слои населения, тогда как богатые граждане пользуются разными налоговыми привилегиями и льготами (Davletshin, 2019).

Это еще более усиливает дифференциацию и степень расслоения населения в стране по уровню доходов и провоцирует массовое уклонение от налогообложения. По оценкам Ассоциации дипломированных сертифицированных бухгалтеров (АССА), объем теневой экономики России к началу налоговых реформ подоходного налогообложения – в 2001 году составлял 21% ВВП (1,7 трлн руб.), а 2016 году он достиг 39% ВВП (33,6 трлн руб.) (The Association of Chartered Certified Accountants, 2017).

На высокую степень расслоения населения в РФ указывает значение коэффициента Джини (индекс концентрации доходов) – 41,13, которое в 1,5–2 раза превышает его уровень в развитых странах: 20–35. Коэффициент фондов, показывающий разрыв между 10% самого богатого и 10% самого бедного населения, составил в 2018 году 15,6, также существенно превышая

среднемировые значения: 7–10. (OECD, 2018).

Кроме того, в настоящее время почти 80% работающих россиян получают заработную плату меньше среднего ее уровня в стране (43 445 руб.), а 12% населения получают денежные доходы меньше величины прожиточного минимума (10 287 руб.) (Rossiya v tsifrah 2019: Krat. stat. sb.).

Таким образом, уровень неравенства в российском обществе на порядок превосходит аналогичные показатели ведущих экономик мира.

Выводы *Conclusions*

В результате исследования и сравнения российской и зарубежной практики применения подоходного налогообложения выявлены его особенности и специфические факторы в Российской Федерации:

- низкий уровень денежных доходов населения и их соотношения с ВВП, плоская шкала налогообложения с низкой налоговой ставкой, а также высокий процент теневой экономики не способствуют существенному пополнению бюджета и выполнению им фискальной функции;
- высокая степень расслоения населения по уровню доходов, плоская шкала налогообложения, не учитывающая не только финансовое положение граждан, но и социальный статус: возраст, состояние здоровья, семейное положение, состав семьи, не позволили ему выполнять в полной мере и социальную функцию.

Таким образом, есть все основания сделать вывод, что систему российского подоходного налогообложения необходимо реформировать. Реформа должна затронуть, в первую очередь, сам механизм налогообложения, поскольку низкая и плоская ставка НДФЛ не дает возможности маневрировать при предоставлении льгот и преференций без ущерба для бюджета. Что же касается налоговых вычетов, то их следует привести в соответствие с прожиточным минимумом, а выпадающие при этом доходы бюджета следует компенсировать прогрессивной шкалой налогообложения. Здесь следует также учитывать позитивный и негативный опыт зарубежных стран в установлении максимального размера дохода, облагаемого повышенными ставками.

Если в странах ЕС прогрессия в основном затрагивает платежеспособный средний класс, то для России с высоким расслоением населения такой механизм не подойдет. Поскольку попросту средний класс отсутствует, и взимать повышенный налог будет не с кого, а точнее не с чего. Наиболее вероятным в применении в российской практике может стать американский опыт, где разрыв с максимальной суммой, облагаемого

по высокой ставке налога, достигает почти 20 раз. Другими словами прогрессия в России должна быть достаточно резкой.

При введении прогрессивной шкалы в РФ особо остро стоит проблема «теневых» доходов. Наиболее действенным инструментом в борьбе с такими доходами во всем мире является контроль за расходами физических лиц с одновременным их сопоставлением с уровнем задекларированного дохода. Особых успехов в данном направлении добились США, скандинавские страны. При этом и в России на сегодняшний день скрывать расходы становится все сложнее, в силу развития института регистрации права собственности по всем дорогостоящим объектам (недвижимости, транспортным средствам, ценным бумагам), а также информационных технологий и цифрового дистанционного контроля, имеющих на вооружении у налоговых органов и уже доказавших свою эффективность.

В качестве рекомендаций по совершенствованию механизма подоходного налогообложения в России предлагается:

- привести в соответствие с прожиточным минимумом размеры налоговых вычетов, учесть при этом семейное положение и социальный статус налогоплательщика;
- выпадающие при этом доходы бюджета следует компенсировать прогрессивной шкалой налогообложения с достаточно резким ростом ставки. Это позволит облагать сверхдоходы богатых граждан;
- в налоговом администрировании перейти к налоговому контролю за расходами физических лиц с одновременным их сопоставлением с уровнем задекларированного дохода.

Summary

The aim of the study is to develop recommendations for improving the mechanism of income taxation in Russia, taking into account historical experience and best foreign practices.

Taxes are the most important instrument of state regulation of the economy, a special place among which is the tax on personal income. The most acute in the field of income taxation is the problem of justice. However, despite the rich and long world history of income taxation, to date, its universal mechanism has not been created that would take into account and measure the socio-economic interests of the population and the fiscal interests of the state.

An analysis of the existing system of taxation of personal income in Russia in comparison with leading foreign countries revealed its features and identified problems. Almost 20 years of the flat personal income tax existence in Russia has made it a stable source of budget revenues (10%), but insufficient to fulfill the fiscal function. This is largely due to the low rate (13%) and flat personal income tax in Russia. This does not take into account not only the financial situation of citizens, but also their age, family composition, and taxation of income below the subsistence level. As a result, the Russian tax system has been turned upside down - the poor, low-paid sections of the population bear a significant tax burden, while rich citizens enjoy

different tax privileges and benefits. Thus, the fulfillment of the social function by personal income tax is also called into question by the author.

As events that increase the importance of personal income tax in Russia, and based on foreign experience, it is proposed:

- bring tax deductions in line with the cost of living, taking into account the marital status and social status of the taxpayer;
- budget revenues falling out should be compensated by a progressive taxation scale with a rather sharp increase in the rate. This will allow taxing the super-incomes of wealthy citizens;
- in tax administration, switch to tax control over the expenses of individuals with their simultaneous comparison with the level of declared income.

Литература References

- Balynin, I.V. (2016). Vvedenie progressivnogo nalogooblozhenija dohodov fizicheskikh lic v Rossijskoj Federacii v kontekste obespechenija social'noj spravedlivosti. *Finansy i kredit*, 31, 15–31.
- Bogolepov, D.P. (1925). *Kratkij kurs finansovoj nauki*. Har'kov: Proletarij.
- Davletshin, T.G. (2019). Reformirovaniye nalogovoy sistemy Rossii: problemy i resheniya. *Mezhdunarodnyy bukhgalterskiy uchet*, 5, 579-600.
- Duma, D.S. (2017). Nalogooblozhenie dohodov grazhdan v zarubezhnyh stranah. *Aspirant*, 10, 56–60.
- European Union. (2019). *Taxation Trends in the European Union: 2019 edition*. Directorate General Taxation and Customs Union, European Commission. Retrieved from https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/taxation_trends_report_2019.pdf
- Handramaj, A.A., & Kuznecova, S.O. (2019). Sravnitel'nyj analiz primenenija NDFL v Rossii i za rubezhom. *Nauchnoe obozrenie. Pedagogicheskie nauki*, 2-2, 145–147.
- Janzhul, I.I. (1890). *Osnovnyja nachala finansovoj nauki: Uchenie o gosudarstvennyh dohodah*. Sankt-Peterburg: Tip. M.M. Stasjulevicha.
- Kaufmann, D., & Kaliberda, A. (1996). Integrating the Unofficial Economy into the Dynamics of Post Socialist Economies: A Framework of Analyses and Evidence. *Policy research working paper 1691*. Washington, D.C.: The World bank. DOI: <https://doi.org/10.1596/1813-9450-1691>
- Kuznetsova, Y.A. (2017). Podokhodnyy nalog v Rossii i stranakh Evrosoyuzha. *Nauchno-prakticheskiy zhurnal "Aspirant"*, 10, 61–64.
- Marks, K., & Jengel's, F. (1955). *Sochinenija. Izdanie vtoroe. Tom 4*. Moskva: Gosudarstvennoe izdatel'stvo politicheskoy literatury.
- Mill, D.S. (1980–1981). *Osnovy politicheskoy jekonomii: V 3 t.: Per. s angl.* Moskva: Progress.
- Mitrofanova, I.A., Shkarupa, E.A., & Shestakov, D.A. (2017). Komparativnyj analiz sistem nalogooblozhenija Rossii, Francii i Germanii. *Izvestija Volgogradskogo gosudarstvennogo tehničeskogo universiteta*, 7, 33–39.
- Nalogi v mire. (2020). Retrieved from <http://worldtaxes.ru>
- Nalogovyj Kodeks Rossijskoj Federacii. (5 avgusta 2000 g.). *Federal'nyj zakon Rossijskoj Federacii Nr. 117-FZ*. Retrieved from http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165 .

Aleksandrova, 2020. *Зарубежный опыт налогообложения доходов граждан и возможности его применения в России*

- OECD. (2018). Retrieved from <https://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=IDD>
- Ordynskaja, E.V. (2018). Otdel'nye aspekty nalogovyh reform v Rossii i za rubezhom. *Nauchnye trudy: Institut narodnohozjajstvennogo prognozirovanija RAN, 16*, 144–162. DOI: http://doi.org/10.29003/m258.sp_ief_ras2018/144-162 .
- Ozerov, I.H. (1898). *Podohodnyj nalog v Anglii. Jekonomicheskie i obshhestvennye uslovija ego sushhestvovaniya*. Moskva: Tip. A.A. Levensona.
- Panskov, V.G., & Mel'nikova, N.P. (2018). Aktual'nyye voprosy povysheniya roli NDFL v sokrashchenii sotsial'nogo neravenstva. *Finansy, 10*, 41–47.
- Puzule, A. (2019). Research on the Personal Income Tax Application to Wages in the Baltic States. *Proceedings of the International Scientific Conference. Society. Integration. Education, VI*, 654–664. DOI: <http://dx.doi.org/10.17770/sie2019vol6.3858>
- Rossiya v tsifrakh. 2019: Krat. stat. sb.* Moskva: Rosstat.
- Scheve, K., & Stasavage, D. (2016). *Taxing the rich: a history of fiscal fairness in the United States and Europe*. Princeton. Oxford: Princeton University Press.
- Smit, A. (2017). *Issledovaniya o prirode i prichinakh bogatstva narodov*. Moskva: Eksmo.
- Szarowská, I. (2014). Personal Income Taxation in a Context of a Tax Structure. *Procedia Economics and Finance, 12*, 662–669. DOI: [http://doi.org/10.1016/S2212-5671\(14\)00391-8](http://doi.org/10.1016/S2212-5671(14)00391-8)
- The Association of Chartered Certified Accountants. (2017). Emerging from the shadows. The shadow economy to 2025. Retrieved from https://www.accaglobal.com/content/dam/ACCA_Global/Technical/Future/pi-shadow-economy.pdf
- Turgenev, N.I. (1818). *Opyt teorii nalogov*. Sankt-Peterburg: Tip. N. Grecha.