

Необлагаемый минимум в системе налогообложения

В экономических исследованиях и законодательных инициативах очень часто рассматриваются льготы и преференции, к числу которых в отечественных и зарубежных публикациях обычно относится и необлагаемый минимум [9]. Поэтому крайне важно правильно определять это понятие в теории и обоснованно использовать на практике.

В публикациях по экономической тематике при определении понятия «необлагаемый минимум» достаточно часто пишут, что это минимальный доход, не облагаемый налогом [9. С. 203]. Такое представление о необлагаемом минимуме недостаточно точно отражает его содержание. Необлагаемый минимум может возникать применительно не только к доходу, но и к другим объектам налогообложения и налоговым базам по таким налогам, как транспортный, земельный и др. По мнению автора, минимум необлагаемый – законодательно устанавливаемая величина объекта или базы налогообложения, с которой налог не взимается или применяется нулевая ставка.

В Древнем мире нельзя найти примеры, однозначно свидетельствующие о наличии в системе налогообложения необлагаемого минимума. Косвенно таковым можно считать ситуацию, когда в Древнем Риме в отдельные годы (в 509–508 гг. до н. э.) трибун уплачивали только патриции, а плебс от данного налога освобождался. Следует указать на парадоксальность с точки зрения сегодняшней нашей ментальности того факта, что исходя из сакрального характера налоговой системы Древнего мира эта ситуация плебеями не воспринималась как благо. Плебеи настаивали на том, чтобы иметь обязанность по уплате трибута, чтобы на этой основе требовать признания их гражданского равноправия с патрициями [3; 10. С. 160].

В Византии в эпоху расцвета налогообложение землевладения считалось видом деятельности, приносящим доход от имущества с осуществлением ряда расходов. В различных податных уставах

X–XI веков содержится понятие «стандартное» крестьянское хозяйство («стась»), которое согласно мнению современных ученых имело достаточный размер посевной площади (48–50 модиев) и соответственно при фискальной стоимости 1 модия 1 номисма минимальную цену 48–50 номисм. Категория налогоплательщиков, которые имели доход с хозяйства ниже указанного минимума, называлась апорами (обычно это были семьи вдов и т.п. немощных домохозяев). Данную сумму можно с достаточной долей уверенности считать первым дошедшим до нас свидетельством установления размера необлагаемого минимума. Кроме того, следует отметить, что в средневековой Византии в крестьянском хозяйстве основным тягловым скотом были волю (лошадь была редкостью). Обычно на одного трудоспособного члена семьи приходилась упряжка из двух волов, что называлось «зевгарат» или «монозевгарат». Если в хозяйстве не было тяглого скота, оно характеризовалось понятием «актимон» и признавалось неспособным платить поземельный налог в полном объеме, переводилось на особое положение – в разряд «капникариев», т.е. лиц, которые уплачивают только налог с жилища с очагом – «капникон» [11. С. 78–79].

Свидетельством наличия необлагаемого минимума во внешней системе исламского налогообложения в Средние века возможно считать тот факт, что от подушной подати освобождались нищие, больные и калеки [10. С. 144], а также мусульмане, не обладающие достаточным уровнем благосостояния. Таковой считалась ситуация, если в доме было менее 20 динаров наличными или если в хозяйстве был небольшой сад, 39 овец и коз, 4 верблюда. С названного необлагаемого минимума не платился даже единственный сбор с мусульман – закят [2. С. 150].

Согласно концепции идеального ранне-исламского государства-общины, живущего за счет средств, полученных от войн и завоевательных походов, а также налогов с иноверцев, торговцы согласно практике Пророка должны быть ос-



ВЫЛКОВА Елена Сергеевна

Доктор экономических наук,
профессор кафедры государственных
и муниципальных финансов

**Санкт-Петербургский государственный
экономический университет
191023, РФ, г. Санкт-Петербург,
ул. Садовая, 21
Тел.: (812) 310-96-71
E-mail: vylkovaelena@mail.ru**

Ключевые слова

НАЛОГ
НАЛОГОВАЯ ЛЬГОТА
НЕОБЛАГАЕМЫЙ МИНИМУМ
ОБЪЕКТ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ
НАЛОГОВАЯ БАЗА

Аннотация

Изложены исторические аспекты применения понятия «необлагаемый минимум» в Древнем Риме, Византии и раннеисламском государстве. Раскрыты теоретические подходы к интерпретации необлагаемого минимума классиками политической экономии и современными исследователями. Дано авторское определение необлагаемого минимума. Определено значение необлагаемого минимума в экономическом развитии государства. Предметно освещены вопросы использования при налогообложении доходов физических лиц в зарубежных странах налогового минимума, ориентированного прежде всего на показатель прожиточного минимума. Рассмотрена практика установления необлагаемого минимума в СССР и современной России. Раскрыта специфика применения необлагаемого минимума при налогообложении доходов или прибыли корпоративных структур; имущества, в том числе имущества, переходящего в порядке наследования или дарения; транспорта; земли. Внесены предложения по совершенствованию использования в России необлагаемого минимума при налогообложении доходов и имущества физических лиц.

JEL classification

H20

► **Yelena S. VYLKOVA**

Dr. Sc. (Econ.), Professor of State and Municipal Finance Dept.

Saint-Petersburg State University of Economics

191023, RF, Saint-Petersburg, Sadovaya St., 21

Phone: (812) 310-96-71

E-mail: vylkovaelena@mail.ru

Keywords

TAX

TAX BENEFIT

NON-TAXABLE MINIMUM INCOME

OBJECT OF TAXATION

TAX BASE

Abstract

Historical aspects of the concept of non-taxable minimum income in Ancient Rome, Byzantine and early Islamic state are covered. Theoretical approaches to the interpretation of non-taxable minimum income given by the classicists of political economy and modern researchers are explored. The author's definition of the term is provided. The role of non-taxable minimum in economic development of the state is established. The issues of the use of non-taxable minimum in the process of taxation of personal income in foreign countries oriented primarily towards subsistence level are addressed. The practice of establishing non-taxable minimum income in the USSR and Russia is considered. The author discloses the details of the application of non-taxable minimum in the taxation process of income or profits of corporate structures; property, including the property transferred by way of inheritance or gift; transport; land. Proposals for improving the use of non-taxable minimum in the sphere of taxation of personal income and property of individuals in Russia are formulated.

JEL classification

H20

Non-Taxable Minimum Income in the System of Taxation

вобожжены от любых налогов и сборов. Вводимые властями торговые сборы и пошлины в современных исследованиях называются «ушур» или «ушр», т.е. «закят с земельной собственности».

Размер торгового сбора с иноверцев (харбийцев) был установлен в размере 10% стоимости товара и драгоценностей; с иудеев и христиан («зиммийев») взималось в два раза меньше – 5%. Для мусульман сбор приравнивался к ставке закята с этого вида имущества и составлял 2,5%. Кроме этого для мусульман было установлено, что если стоимость предназначенного для торговли имущества, которое предъявлено для регистрации сборщику, достигает 200 дирхамов, то торговый сбор не взимается. Такую установку можно интерпретировать как «необлагаемый максимум». Интересен тот факт, что в современной России также установлен своеобразный необлагаемый максимум при осуществлении взносов во внебюджетные фонды. Так, размер предельной величины базы для начисления страховых взносов на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности, уплачиваемых в ФСС РФ в 2016 г., установлен равным 718000 р., определяемым нарастающим итогом с начала расчетного периода. С сумм выплат и иных вознаграждений, которые превышают указанную сумму, страховые взносы не взимаются. Размер предельной величины базы для начисления страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, уплачиваемых в Пенсионный фонд РФ, установлен для физического лица равным 796000 р. Свыше этой суммы для начисления страховых взносов на обязательное пенсионное страхование применяется ставка 10%.

Необлагаемый минимум по торговому сбору для мусульман устанавливался для товаров, стоимость которых ниже 20 мискалов, и с них не взимался ушр. Было предусмотрено, что с предъявляемого сборщику ушра имущества, не предназначенного для торговли, ничего не взимается. Более того, если торго-

вец-мусульманин клятвенно заявлял, что с товара или имущества уже уплачен закят, то такое заверение от него принималось и он освобождался от сбора. Еще раз подчеркнем, что подобные льготы не предоставлялись и заявления не принимались ни от зиммийа, ни от харбийя, так как они не облагались закятом, об уплате которого могли бы заявить [1. С. 234–237].

Если на практике необлагаемый минимум использовался еще в Средние века, то в научных кругах идея необлагаемого минимума утвердилась только в XIX веке. Дополняя разработанные А. Смитом принципы налогообложения, А. Вагнер объединил их в следующие группы: финансовые, народнохозяйственные (экономические), этические и методические (технические). В рамках этических принципов традиционно называют принцип всеобщности обложения, осуждающий всякого рода налоговые преференции. В соответствии с этим принципом необлагаемый минимум для отдельных налогов интерпретируется как исправление непропорциональности обложения (например, налогами па потребление). Кроме того, необлагаемый минимум частично обусловлен принципом продуктивности налога.

Подходы к определению величины необлагаемого минимума по тому или иному налогу различаются по странам [2] в зависимости от исторической стадии или этапа их развития и приоритетности решаемых в этот период социально-экономических задач.

Использование той или иной страны необлагаемого минимума применительно к конкретному налогу призвано нивелировать социальное неравенство различных слоев налогоплательщиков, прежде всего различных социально-демографических групп физических лиц, мелкого бизнеса, в соответствии с принципом справедливости, реализуя конституционный принцип равенства и способствуя более полной реализации социальной роли налогов. Необлагаемый минимум как поддерживающий инстру-

мент налоговой политики ориентирован на то, что не должен облагаться налогом такой размер объекта налогообложения или налоговой базы, который минимально необходим для жизнедеятельности физических лиц и мелких бизнес-структур. В случае сочетания в национальном законодательстве по соответствующему налогу необлагаемого минимума и пропорциональной ставки можно говорить о наличии слабой прогрессии. Введение необлагаемого минимума нацелено также на изменение экономического поведения налогоплательщиков в направлении снижения налогового оппортунизма. Государство различными косвенными методами, в том числе устанавливая необлагаемый минимум по тому или иному налогу, с одной стороны, воздействует на финансовые возможности производителей товаров, работ и услуг, а с другой стороны, регулирует объем потребительского спроса. Изменение необлагаемого минимума наряду с корректировками налоговых ставок и трансформацией различных льгот и преференций позволяет стране добиваться увеличения устойчивости темпов экономического роста и избегать очень резких взлетов и падений в сфере производства и потребления.

Сфера применения необлагаемого минимума не ограничивается только рамками налогообложения доходов, в частности доходов физических лиц, как это считает большинство современных исследователей и как говорится во многих словарях и справочниках. Необлагаемый минимум объекта налогообложения или налоговой базы может устанавливаться практически по всем налогам. Чаще всего он применяется при налогообложении доходов физических лиц, доходов корпораций, налогообложении имущества и транспорта.

Применительно к налогообложению доходов физических лиц содержание необлагаемого минимума базируется на том, что доход, минимально необходимый для поддержания жизнедеятельности индивида, не должен облагаться налогом.

Во времена А. Смита данный подход получил первоначальное теоретическое обоснование в рамках провозглашения принципа обложения чистого дохода налогоплательщика. Согласно этой концепции доход, который остается после удовлетворения первоочередных потребностей (свободный доход), определяет фактическую платежеспособность индивида. При этом разделение дохода

на «необходимую» и «свободную» части происходит по следующим главным критериям: доля в составе расходов семьи расходов на питание (чем данная доля выше, тем беднее семья); соотношение дохода физического лица и среднедушевого дохода в целом в государстве (чем это соотношение выше, тем большая сумма свободного дохода имеется у налогоплательщика).

Сегодня во многих зарубежных странах используется практика обложения налогами чистого дохода налогоплательщика, т.е. дохода, уменьшенного на сумму законодательно разрешенных вычетов, к которым относятся семейные скидки, взносы в различные страховые фонды, определенные профессиональные расходы, скидки на детей и иждивенцев и т.п. Одной из наиболее распространенных форм вычетов является необлагаемый минимум [13; 14].

Размер законодательно установленного необлагаемого минимума, как правило, может быть дифференцирован как по возрастным, так и по социальным группам, а также учитывать семейное положение плательщика. Необлагаемый минимум может предоставляться в двух формах: 1) вычета из подлежащего обложению дохода определенной твердой суммы (Аргентина, Испания, Финляндия, Франция); 2) обложения налогом доходов плательщика начиная с определенной суммы (по доходам ниже этой суммы (необлагаемому минимуму) применяется нулевая ставка) (Германия).

В развитых странах минимальная необлагаемая сумма налога чаще всего рассчитывается на основе минимального прожиточного минимума [7. С. 126–129]. В Великобритании подоходным налогом не облагается сумма равная 9 000 ф. ст. в год. Во Франции от обложения подоходным налогом освобождены доходы физического лица в размере 5 875 евро в год (у супружеской пары в сумме 11 750 евро). У граждан Финляндии не подлежат налогообложению доходы в пределах 10 000 евро, в Испании – 22 000 евро. В Аргентине не облагается сумма равная 10 000 песо (1 250 дол.) [5. С. 87]. В США для одиноких налогоплательщиков до 65 лет необлагаемый минимум равен 5 500 дол. в год; для супругов, совместно заполняющих декларацию – 10 000 дол.; для главы семьи, не имеющего супруга, но воспитывающего детей или содержащего родителей, – 7 150 дол. Размер необлагаемого минимума в различных штатах США может варьироваться.

В Германии к доходам, не достигающим суммы необлагаемого минимума (для одинокого гражданина в пределах 8 000 евро в год, а для семейной пары – 16 000 евро в год), применяется нулевая ставка (они исключаются из налогообложения), а при ее превышении происходит налогообложение по прогрессивным ставкам [7. С. 128]. Необлагаемый подоходным налогом минимум постоянно корректируется в связи с ростом цен и инфляционными процессами в экономике.

В зависимости от уровня экономического развития каждой конкретной юрисдикции, инфляции, уровня цен и других факторов освобожденные от налогообложения суммы могут варьироваться, но чаще всего применяется общий принцип, согласно которому не должны облагаться налогом доходы, не превышающие прожиточный минимум. Для расчета величины прожиточного минимума применяется понятие «бюджеты минимального прожиточного минимума» (БМПМ), при исчислении которых учитывается большое количество жизненно важных и социально значимых расходов: на питание, образование, содержание семьи и детей, отдых и т.п. Уровень необлагаемых доходов считается суммарно для семьи, прежде всего для семьи, имеющей детей, исходя из величины, которая позволяет обеспечивать минимально достойный уровень жизни для каждого члена семьи. Прожиточный минимум является комплексным социальным стандартом. Необлагаемый минимум может быть «привязан» либо к нему, либо к какому-либо иному социальному стандарту (например, к минимальной зарплате или минимальным расходам на оплату труда).

В СССР необлагаемый минимум сначала применялся согласно «Положению о государственном подоходно-поимущественном налоге». В 1922 г. он был установлен в размере 100 000 р., который пересматривался раз в полугодие. С 1943 по 1987 г. подоходное налогообложение населения осуществлялось в СССР в соответствии с Указом Президиума ВС СССР от 30 апреля 1943 г. «О подоходном налоге с населения», в последней редакции которого предусматривалось освобождение от уплаты подоходного налога «рабочих, служащих и приравненных к ним по налогообложению граждан, получающих заработную плату, другие виды денежного вознаграждения и стипендию, не превышающие 70 р. в месяц» [8].

В современной российской истории первоначально подоходное налогообложение осуществлялось в соответствии с Законом РСФСР от 7 декабря 1991 г. № 1998-1 «О подоходном налоге с физических лиц», который утратил силу с 1 января 2001 г. Необлагаемый минимум в данном законе не устанавливался. Размер доходов, не подлежащих налогообложению, исчислялся на основе того, что по ряду позиций не облагался установленный законом размер минимальной месячной оплаты труда (3-кратный, 5-кратный, 12-кратный и т.д.). Такой порядок можно расценивать как своеобразный необлагаемый минимум.

В Налоговом кодексе РФ понятие «необлагаемый минимум» отсутствует. В экономической литературе высказываются мнения, что таковым можно считать стандартные налоговые вычеты. Такая позиция является дискуссионной. Стандартные вычеты по НДФЛ в современной России не соответствуют экономической и социальной ситуации в стране, опыту развитых стран по ориентации при исчислении необлагаемого минимума на минимум прожиточный. Отметим также, что с 1 января 2012 г. отменен стандартный налоговый вычет в размере 400 р., который предоставлялся основной массе налогоплательщиков.

В отдельных публикациях содержится утверждение, что все доходы, не подлежащие налогообложению НДФЛ, следует трактовать как необлагаемый минимум. Такой подход следует признать излишне широким и не в полной мере соответствующим содержанию анализируемого понятия.

В Казахстане при определении налогооблагаемого дохода работника за каждый месяц в течение налогового года вычета в числе прочих сумм подлежит сумма необлагаемого минимума в размере минимальной заработной платы, установленной законом Республики Казахстан на соответствующий месяц (на 2015 г. размер минимальной заработной платы установлен 21364 тенге (около 65 дол.). Для отдельных категорий физических лиц названная сумма может быть увеличена.

Стандартные налоговые вычеты по подоходному налогу с физических лиц в Республике Беларусь установлены в твердых суммах, которые ежегодно изменяются с учетом инфляции. В 2015 г. в случае получения налогооблагаемого дохода меньше 4420000 белорусских рублей в месяц, сумма налогового вычета составит 730000 р.

В Украине вместо необлагаемого минимума применяется понятие «налоговая социальная льгота», по своему содержанию близкое к необлагаемому минимуму. Она применяется к доходу, который начислен в пользу налогоплательщика в течение отчетного налогового месяца (заработная плата, приравненные к ней выплаты, компенсации и вознаграждения), если его размер не превышает суммы месячного прожиточного минимума, действующего для трудоспособного лица на 1 января отчетного налогового года, умноженного на коэффициент равный 1,4.

Изучение зарубежного опыта по налогообложению доходов физических лиц однозначно свидетельствует, что в РФ по НДФЛ давно назрела настоятельная необходимость наряду с осуществлением других реформаций по данному налогу [6] установить необлагаемый минимум в размере прожиточного минимума для всех налогоплательщиков. Для того чтобы не слишком возросли расходы на налоговое администрирование налога, следует ориентироваться на показатель прожиточного минимума по стране, а не по регионам и устанавливать его на год без ежемесячного или ежеквартального пересчета.

Необлагаемый минимум объекта или базы налогообложения может устанавливаться по различным налогам.

Прежде всего, необлагаемый минимум может устанавливаться применительно к налогообложению доходов или прибыли корпоративных структур. Такой порядок может применяться, во-первых, по отношению к любым бизнес-структурам, во-вторых, для отдельных категорий налогоплательщиков. Например, в Макао (район Китая) для всех юридических лиц установлен необлагаемый минимум эквивалентный 0,76 млн р. Отдельными категориями плательщиков могут быть прежде всего предприятия малого бизнеса, а также нерезиденты или категории плательщиков, признаваемые приоритетными для соответствующей юрисдикции. Еще одним примером применения необлагаемого минимума является ситуация, когда в Аргентине согласно Закону «О минимально предполагаемой прибыли» налог взимается со стоимости активов, превышающей 200000 песо (25000 дол.) [5. С. 94].

Согласно действовавшему в России с 1992 по 2005 г. Закону РСФСР «О налоге с имущества, переходящего в порядке наследования или дарения» был установлен необлагаемый минимум

в размере соответственно 850-кратного и 80-кратного установленного законом размера минимальной месячной оплаты труда применительно к общей стоимости переходящего в собственность физического лица имущества на день открытия наследства или удостоверения договора дарения.

В настоящее время в России Налоговым кодексом при исчислении транспортного налога предусмотрено, что не являются объектом налогообложения 5 лошадиных сил мощности двигателя применительно к весельным лодкам, а также моторным лодкам; 100 лошадиных сил мощности двигателя применительно к автомобилям легковым, полученным (приобретенным) через органы социальной защиты населения в установленном законом порядке, что по своему содержанию является необлагаемым минимумом. В Казахстане и Белоруссии также установлен минимальный предел объема двигателя, который не облагается соответствующим налогом.

Необлагаемый минимум применяется сегодня в Российской Федерации при исчислении налога на имущество физических лиц. Налоговым кодексом он установлен в размере соответственно 10 м² площади комнаты; 20 м² общей площади квартиры и 50 м² общей площади жилого дома, кадастровая стоимость которых исключается из налоговой базы соответствующего объекта. Практики использования перечисленных исключений из налоговой базы пока что нет. Но уже сейчас можно говорить о целесообразности дифференцированного подхода к их установлению для отдельных категорий налогоплательщиков: социально незащищенных и малоимущих слоев населения, с одной стороны, и состоятельных граждан – с другой.

Необлагаемый минимум, являющийся по своему содержанию льготой [4] (преференцией) для физических и юридических лиц с низким доходом и небольшим размером имущества, представляет собой инструмент налоговой политики в форме государственной поддержки слабо защищенных слоев населения и мелких собственников, помогая им достойно существовать и создавая основы для их развития и активного вовлечения в общественное воспроизводство. ■

Источники

1. Абу Йусуф (Йа'куб б. Ибрахим ал-Куфи). *Китаб ал-Харадж*. СПб.: Петербургское Востоковедение, 2001.
2. Алиев Б.Х., Мусаева Х.М. *Налоговые системы зарубежных стран: учебник*. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2013.
3. Большаков О.Г. *История Халифата: в 4 т.* М.: Изд. фирма «Восточная литература» РАН, 2000. Т. 2. Эпоха великих завоеваний (633–656).
4. Быков С.С. Классификация налоговых льгот как условие и этап оценки их эффективности // *Известия Иркутской государственной экономической академии*. 2013. № 5. С. 20–26.
5. Вылкова Е.С. *Налогообложение в Аргентине*. СПб.: Изд-во «КультИнформПресс», 2015.
6. Вылкова Е.С., Тарасевич А.Л. *Концептуальные основы реформирования налога на доходы физических лиц в России*. СПб.: Изд-во СПбГУЭФ, 2010.
7. Джебко В.И. К вопросу об установлении необлагаемого минимума в РФ // *Молодежь и наука: материалы IX Междунар. науч.-практ. конф.* Красноярск: Сибирский федеральный ун-т, 2013. С. 126–129.
8. Дьяченко В.П. *История финансов СССР (1917–1950 гг.)*. М.: Наука, 1978.
9. *Налоговые льготы. Теория и практика применения / под ред. И.А. Майбурова, Ю.Б. Иванова*. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2014.
10. Панов Е.Г. *История налогов: Древний мир*. М.: ЛЕНАНД, 2015.
11. Панов Е.Г. *История налогов: Средние века*. М.: ЛЕНАНД, 2015.
12. Blumenthal M., Slemrod J. The Compliance Cost of the U.S. Individual Income Tax System: A Second Look After Tax Reform // *National Tax Journal*. 1992. № 45(2), June. P. 185–202.
13. Special Feature: Average personal income tax rate and tax wedge progression in OECD countries // *OECD Taxation Working Papers*. 2013. P. 29–67. URL: www.oecd-ilibrary.org. DOI: 10.1787/5k4c0vhzsq8v-en.

References

1. Abu Yusuf (Ya'kub b. Ibrahim al-Kufi). *Kitab al-Kharadj* [Kitab al-kharaj (Book of Taxation)]. St. Petersburg, Peterburgskoe Vostokovedenie Publ., 2001.
2. Aliev B.Kh., Musaeva Kh.M. *Nalogovye sistemy zarubezhnykh stran* [Tax systems of foreign countries]. Moscow, YUNITI-DANA Publ., 2013.
3. Bol'shakov O.G. *Istoriya Khalifata: v 4 t.* [History of Caliphate. In 4 vols.]. T. 2. Epokha velikikh zavoevaniy (633–656) [Vol. 2. The Epoch of Great Conquests (633–656)]. Moscow, Vostochnaya literatura RAN Publ., 2000.
4. Bykov S.S. Klassifikatsiya nalogovykh l'got kak uslovie i etap otsenki ikh effektivnosti [Tax incentives classification as a step for tax expenditure estimation]. *Izvestiya Irkutskoy gosudarstvennoy ekonomicheskoy akademii – Izvestia of Irkutsk State Economics Academy*, 2013, no. 5, pp. 20–26.
5. Vylkova Ye.S. *Nalogooblozhenie v Argentine* [Taxation in Argentina]. St. Petersburg, Kul'tInformPress Publ., 2015.
6. Vylkova Ye.S., Tarasevich A.L. *Kontseptual'nye osnovy reformirovaniya naloga na dokhody fizicheskikh lits v Rossii* [Conceptual bases of the reform of a tax on personal income in Russia]. St. Petersburg, SPbSUEF Publ., 2010.
7. Dzhebko V.I. [On determining the non-taxable minimum income in the RF]. *Molodezh' i nauka: materialy IX Mezhdunar. nauch.-prakt. konf.* [The youth and science: Proc. of the IXth Int. sci.-pract. conf.]. Krasnoyarsk, SFU Publ., 2013, pp. 126–129.
8. D'yachenko V.P. *Istoriya finansov SSSR (1917–1950 gg.)* [The history of the USSR finance (1917–1950)]. Moscow, Nauka Publ., 1978.
9. Mayburov I.A., Ivanov Yu.B. (eds.) *Nalogovye l'goty. Teoriya i praktika primeneniya* [Tax benefits. Theory and practice]. Moscow, YUNITI-DANA Publ., 2014.
10. Panov Ye.G. *Istoriya nalogov: Drevniy mir* [The history of tax: Ancient world]. Moscow, LENAND Publ., 2015.
11. Panov Ye.G. *Istoriya nalogov: Srednie veka* [The history of tax: The Middle Ages]. Moscow, LENAND Publ., 2015.
12. Blumenthal M., Slemrod J. The Compliance Cost of the U.S. Individual Income Tax System: A Second Look After Tax Reform. *National Tax Journal*, 1992, no. 45(2), June, pp. 185–202.
13. Special Feature: Average personal income tax rate and tax wedge progression in OECD countries. *OECD Taxation Working Papers*, 2013, pp. 29–67. Available at: www.oecd-ilibrary.org. DOI: 10.1787/5k4c0vhzsq8v-en.