

НДФЛ КАК ОСНОВНОЙ ИСТОЧНИК ДОХОДОВ БЮДЖЕТА АЛТАЙСКОГО КРАЯ

В. Н. Стрижкина, И. В. Стрижкина, Л. А. Капустян

Алтайский государственный университет (Барнаул, Россия)

В статье рассматривается роль налоговых источников формирования бюджета субъекта. Особое внимание уделено НДФЛ как основному источнику доходов. Авторами изучен механизм выравнивания бюджетной обеспеченности муниципальных образований. На основе динамики и структуры налоговых доходов бюджета Алтайского края выявлены основные проблемы его наполнения. В статье предложены некоторые направления совершенствования налоговой политики, в части НДФЛ.

Ключевые слова: доходы бюджета, НДФЛ, налоговая политика, бюджетная обеспеченность.

PERSONAL INCOME TAX AS THE MAIN SOURCE OF INCOME OF THE ALTAI KRAI BUDGET

V. N. Strizhkina, I. V. Strizhkina, L. A. Kapustyan

Altai State University (Barnaul, Russia)

The article discusses the role of tax sources of forming the budget of the subject. Special attention is paid to personal income tax as the main source of income. The authors have studied the mechanism of alignment of budgetary security of municipalities. On the basis of the dynamics and structure of tax revenues of the budget of the Altai territory the basic problems of filling. The article offers main directions of tax policy related to personal income tax.

Keywords: budget revenues, personal income tax, tax policy, budget security.

Налоговые доходы являются основным источником формирования бюджета Алтайского края и, как следствие, основой социально-экономического развития региона. Мобилизация налоговых доходов, в частности по налогу на доходы физических лиц (далее — НДФЛ), в соответствующий бюджет осуществляется посредством реализации налоговой политики государства на федеральном уровне и региональной налоговой политики Алтайского края.

Налоговым законодательством определены механизмы реализации налоговой политики на разных уровнях власти. Перспективы формирования налоговой политики закреплены не только нормативными правовыми актами, но и концептуальными документами. В частности, они отражены в промежуточном докладе о результатах экспертной работы по актуальным проблемам социально-экономической стратегии развития России на период до 2020 г. «Стратегия-2020: Новая

модель роста — новая социальная политика»; наряду с качественными характеристиками федеральной налоговой системы отражены и региональные аспекты [1]. Таким образом, исследование налоговой политики Алтайского края и основных ее составляющих представляется актуальным и своевременным.

При проведении налоговой политики Алтайский край участвует в регулировании экономики с помощью налоговых инструментов.

Ввиду того, что НДФЛ является федеральным налогом и его законодательная основа исчисления и уплаты закреплена Налоговым кодексом РФ, руководство Алтайского края на местном уровне не имеет полномочий по установлению региональных ставок и налоговых льгот. Таким образом, исчисление и уплата НДФЛ производится работодателем или налоговым агентом по месту регистрации в налоговом органе Алтайского края. Далее поступившая сумма налога распределяется между

бюджетами в соотношении 85/15, т. е. в бюджет субъекта по нормативу идет 85%, остальные 15% распределяются между муниципальными образованиями Алтайского края.

Бюджетный Кодекс РФ (далее — БК РФ) закрепляет полномочия субъектов РФ по установлению нормативов отчислений от федеральных и региональных налогов и сборов в местные бюджеты (ст. 58 БК РФ). Органы государственной власти субъекта РФ обязаны установить в порядке, предусмотренном БК РФ, единые и (или) дополнительные нормативы отчислений в местные бюджеты от НДФЛ, исходя из зачисления в местные бюджеты не менее 15% налоговых доходов консолидированного бюджета субъекта РФ от указанного налога.

Представительные органы муниципальных образований в процессе составления и утверждения бюджета субъекта РФ согласовывают дотации на выравнивание их бюджетной обеспеченности, которые могут быть полностью или частично заменены дополнительными нормативами отчислений в местные бюджеты от НДФЛ. Данный норматив рассчитывается как отношение расчетного объема дотации на выравнивание бюджетной обеспеченности муниципального образования (части расчетного объема дотации) к прогнозируемому, в соответствии с единой методикой, объему НДФЛ, подлежащего зачислению в консолидированный бюджет субъекта РФ по территории соответствующего муниципального образования [2].

Средства, полученные по дополнительному нормативу отчислений от НДФЛ сверх расчетного объема дотации на выравнивание бюджетной обеспеченности, подлежат изъятию в бюджет субъекта РФ и не учитываются при последующем распределении финансовой помощи местным бюджетам.

Потери местного бюджета в связи с получением средств по дополнительному нормативу отчислений от НДФЛ ниже расчетного объема дотации на выравнивание бюджетной обеспеченности местным бюджетам компенсации не подлежат. Органы государственной власти субъектов РФ могут устанавливать дополнительные нормативы отчислений в местные бюджеты, заменяя их на дотацию с целью выравнивания бюджетной обеспеченности муниципальных образований, а также определять ее объем только в период формирования и утверждения проекта бюджета субъекта РФ. Однако отсутствует единый порядок формирования местных бюджетов по механизму отчисления НДФЛ в местные бюджеты в целом в РФ и Сибирского федерального округа.

В связи с этим выделяются три группы субъектов [3]:

- первая группа субъектов СФО применяет сложившуюся схему межбюджетных отношений, а именно: применение нормативов отчислений по налогам, установленных ст. 56, 61 БК РФ, и одновременное активное использование механизма дотаций для выравнивания уровня бюджетной обеспеченности;
- вторая группа субъектов использует дополнительные единые нормативы отчислений по налогам, при этом муниципальные образования продолжают получать дотации. Алтайский край относится к данной группе регионов;
- третья группа субъектов РФ регулирует доходы местных бюджетов, определяя различные для населенных пунктов нормативы дополнительных отчислений по НДФЛ от 0 до 70% (например, Новосибирская область с дифференцированным нормативом от 0,001 до 70%, Кемеровская область с дифференцированным нормативом от 2,71 до 62,4%).

Механизм межбюджетных отношений, который используют субъекты третьей группы, позволяет повысить заинтересованность органов местного самоуправления в увеличении собираемости данного налога на территории муниципального образования, а также в дальнейших инвестициях на соответствующей территории (введении дополнительных рабочих мест), что должно привести к росту производства в целом по региону.

Значит, достичь «баланса интересов» региональных властей и муниципалитетов вполне возможно путем установления дифференцированных нормативов отчислений. Опыт отдельных регионов подтверждает преимущество использования налогового метода регулирования доходов местных бюджетов по сравнению с дотационным.

Таким образом, органам власти Алтайского края можно рекомендовать пересмотреть налогово-бюджетную политику и принять соответствующие решения на законодательном уровне об установлении индивидуальных дополнительных нормативов отчислений по НДФЛ в пользу муниципальных образований. Установление дифференцированных нормативов отчислений по НДФЛ для муниципальных образований будет создавать стимулы для проведения органами местного самоуправления более гибкой эффективной финансовой политики.

Данные таблицы 1 свидетельствуют о снижении доли поступлений по НДФЛ в бюджет Алтайского края за период с 2014 по 2016 г. Относительное значение упало с 37,72% до 30,08%.

Таблица 1

Динамика доли налоговых доходов по видам поступлений 2014–2016 гг. (4)

Вид поступления	Абсолютное значение, тыс. руб.			Доля в составе налоговых доходов, %		
	2014	2015	2016	2014	2015	2016
Всего доходы, из них	78 823 588,10	80 073 343,00	83 045 092,50			
Налоговых доходов, в т. ч.	37 889 384,20	40 148 624,40	49 012 909,30	100,0	100,0	100,0
Налог на прибыль	8 949 662,10	8 076 402,80	12 898 267,20	23,62	20,12	26,32
НДФЛ	14 293 703,30	14 077 716,50	14 750 873,30	37,72	35,06	30,08
Акцизы	7 576 561,50	10 317 770,10	13 263 457,40	20,00	25,70	27,06
НДПИ	1 226 291,50	1 314 614,70	1 462 619,60	3,24	3,27	2,98
Налоги на имущество	5 632 265,30	6 044 390,70	6 215 692,80	14,86	15,06	12,7
Сборы	125 137,20	155 033,00	181 515,90	0,33	0,39	0,37
Государственная пошлина	85 523,00	162 494,30	240 292,20	0,23	0,40	0,49

Таким образом, видна тенденция к росту поступлений по НДФЛ в абсолютном значении и снижение в относительном. Происходит это как за счет роста других налогов, в частности федеральных — налога на прибыль и акцизов, так и за счет низкого размера заработной платы.

Изначально такая тенденция закладывается на этапе формирования и утверждения бюджета края на следующий финансовый год. С целью анализа данного аспекта предлагается таблица 2 по соотношению запланированного и исполненного бюджета в части поступлений по НДФЛ за 2014–2016 гг.

Таблица 2

Анализ исполнения бюджета по НДФЛ в Алтайском крае в 2015–2016 гг.

Год	План, млрд руб.	Фактическое исполнение, млрд руб.	Фактическое исполнение, %
2015	15 217,03	14 077,72	92,51
2016	14 846 664 846,64	14 750,87	99,35

Чтобы проследить, зависит ли объем поступлений по НДФЛ напрямую от размера начисленной и выплаченной заработной платы, проанализиру-

ем динамику официальных данных темпов роста средней заработной платы и налога на доходы физических лиц в Алтайском крае.

Таблица 3

Динамика показателя оплаты труда в Алтайском крае [5]

Показатели	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Номинальная начисленная среднемесячная заработная плата, руб.	9732	10872	12051	13823	16010	18011	19456	19960	21039
Темп роста к предыдущему году, %	124,69	111,71	110,84	114,70	115,82	112,50	108,02	102,59	105,41

На первый взгляд, очевиден факт снижения из года в год темпов номинальной начисленной среднемесячной заработной платы в Алтайском крае. Так, если за 2008 г. значение темпа прироста составило 124,69% (самый высокий показатель), то самым низким значением в 102,59% выделяется 2015 г. По результатам 2016 г. намечается постепенное увеличение темпа номинальной начисленной среднемесячной заработной платы в Алтайском крае до 105,41%.

С целью сопоставления и определения зависимости по поступлениям в бюджет НДФЛ от начисленной заработной платы рассмотрим динамику изменения доходов бюджета по данному налогу.

Поступления в бюджет по НДФЛ имеют более сильную динамику, и визуально уже можно заметить, что между номинальной средней заработной платой и размером поступлений по налогу на доходы физических лиц в бюджет Алтайского края зависимости не существует.

Таблица 4

Динамика показателя поступлений по НДФЛ в бюджет Алтайского края [6]

Показатели	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Поступления в бюджет по НДФЛ, млн руб.	22 065	22 676	24 681	27 087	20 891	22 842	28 587	14 078	14 751
Темп роста к предыдущему году, %	128,29	102,77	108,84	109,75	77,13	109,34	125,15	49,25	104,78

Данные свидетельствуют о нестабильной ситуации в плане поступлений по НДФЛ, начиная с 2014 г. До этого периода рост номинальной средней заработной платы и налога на доходы физических лиц происходил практически в одинаковом соотношении. Однако 2012 г. заметен в плане резкого снижения по поступлениям в бюджет Алтайского края по НДФЛ.

С 2014 г. видна тенденция к снижению уровня поступлений в бюджет Алтайского края по НДФЛ. Пик спада поступлений был в 2015 г., когда номинальная заработная плата, по сути, и не снизилась, но ввиду экономического кризиса в стране работодатели изыскивали возможность снизить налоговое бремя. В 2015 г. на многих предприятиях Алтайского края возникла задержка выплат по заработной плате и, как следствие, перечисления в бюджет НДФЛ, т. к. согласно налоговому законодательству перечисление налога на доходы физических лиц осуществляется не позднее следующего рабочего дня после фактической выплаты заработной платы.

В 2016 г., особенно к концу года, стал намечаться выход страны из экономического кризиса, на предприятиях начала выплачиваться задержанная заработная плата и соответственно НДФЛ. В связи с этим обстоятельством рост темпа поступлений по НДФЛ резко вырос.

Анализ показывает, что исполнение бюджета по поступлениям НДФЛ за последние два года осуществляется практически в 100%-м объеме. Так, в 2015 г. недополучено доходов по НДФЛ на 1 139 317,5 тыс. руб., что повлияло на исполнение бюджета в процентном соотношении на 92,51%. В 2016 г. значение практически приближено к 100%. Недополучено 95 762,7 тыс. руб.

Анализ структуры налоговых доходов краевого бюджета показывает, что его налоговые доходы бюджета формируются главным образом за счет отчислений трех федеральных налогов: налога на прибыль организаций (с 2017 г. по ставке 17%), НДФЛ (в 100%-м размере) и акцизов (в 50%-м объеме).

Наиболее существенными проблемами в области налогообложения по НДФЛ являются следующие:

- возможность применения прогрессивной шкалы налогообложения;

— сбор НДФЛ не по месту работы, а по месту проживания.

Для начала уточним, что понимается под прогрессивной шкалой налогообложения. Под прогрессивным налогообложением понимают увеличение эффективной ставки налога с ростом налогооблагаемой базы. Прогрессивное налогообложение используется главным образом для налогообложения физических лиц. Чтобы лучше понять, как работает прогрессивная шкала подоходного налогообложения, рассмотрим данную проблему на примере иностранных государств. Опыт развитых стран подтверждает, что определенная степень равенства по доходам может существовать даже при рыночной экономике и добиться этого можно посредством политики государства, основанной на значительной доле социальных расходов в бюджете и прогрессивном налогообложении населения. Из существующих государств мира (членов ООН — 193) в 15 вообще не введен подоходный налог (ОАЭ, Багамы, Кувейт, Монако, Катар, Сомали, Уругвай и другие), прогрессивная шкала налогообложения установлена более чем в 150 странах.

Прогрессивная шкала налогообложения способствует не только пополнению государственной казны, но и позволяет снизить уровень социального расслоения общества, которое, как правило, есть в любой стране.

Рассмотрим прогрессивную шкалу по подоходному налогу с физических лиц в Российской Федерации, а также плюсы и минусы данной методики. Некоторые специалисты считают, что необходимость введения прогрессивной шкалы НДФЛ обусловлена тремя основополагающими факторами.

Первая причина — сложившиеся экономические условия России позволяют провести реформирование налоговой системы как минимум в целях гармонизации с налоговыми системами европейских стран.

Вторая причина введения прогрессивной шкалы налогообложения — увеличение налоговых поступлений в консолидированный бюджет Российской Федерации. При этом увеличивается социальная составляющая, позволяющая малоимущим слоям населения платить значительно меньше налогов. Вместе с тем для лиц, имеющих значитель-

ные доходы, нагрузка увеличится, но в целом это увеличение не окажется для них существенным.

Введение прогрессивного налогообложения позволит регионам аккумулировать доходы, которые фактически будут отражать уровень экономического благосостояния региона. Отчасти такая динамика связана с централизацией налоговой системы, благодаря которой поступления от некоторых налогов, в частности налога на добычу полезных ископаемых, стали в полном объеме зачисляться напрямую в федеральный бюджет.

Другая проблема — это стремительное наращивание расходов субъектами Российской Федерации в ущерб их эффективности. В результате потребность регионов в дотациях, субсидиях и субвенциях из федерального центра значительно увеличилась.

Третья причина введения прогрессивного налога — это стремительный рост степени расслоения российского общества по доходам.

Одним из доводов противников введения прогрессивной шкалы налогообложения является довод о сокрытии доходов бизнесменов, основную часть которых составляют дивиденды. При повышении ставки неизбежно вырастет и число лиц, скрывающих свои доходы от государства, что приведет к усилению налогового бремени на средние и низкодходные слои населения, увеличив разрыв в уровне налогообложения высокой заработной платы и высоких дивидендов. Кроме того, будет создана ситуация для оттока капиталов и утечки мозгов за рубеж.

Рассмотренные доводы за и против ведущих ученых-экономистов и специалистов в области налогообложения говорят о существующей экономически обоснованной базе в отношении введения прогрессивной шкалы НДФЛ. Однако в период преодоления РФ мирового финансового кризиса сложно вернуться к введению прогрессивной ставки НДФЛ [7].

Но ситуация такова, что рано или поздно ученым-экономистам и законодателям придется вернуться к рассмотрению данного вопроса.

В Российской Федерации ситуация осложняется тем, что ни налоговые органы, ни налогоплательщики не готовы брать на себя столь большую нагрузку.

Вместе с тем, как свидетельствует опыт государств, использующих перераспределительный потенциал подоходного налогообложения в решении социально-экономических задач, решение проблем только путем введения прогрессивной шкалы, не имеет перспектив.

На наш взгляд, лучше использовать прогрессивную ставку налога в сочетании с системой адресных налоговых вычетов, это позволит ком-

плексно подойти к решению задач, стоящих перед социальным государством.

Особое внимание стоит уделить проблеме определения налоговых вычетов в процессе установления налоговой базы по НДФЛ, чтобы усилить его регулируемую функцию и увеличить социальный эффект. Актуальной является и несостоятельность стандартных налоговых вычетов, которые освобождают от налогообложения незначительную часть дохода налогоплательщика. С целью достижения социальной справедливости, на наш взгляд, необходимо не только заменять стандартные налоговые вычеты (кроме вычетов на детей) налогооблагаемым минимумом доходов, но также полностью освободить от уплаты налога лиц, перечисленных в пп. 1, 2 п. 1 ст. 218 НК РФ (жертвы аварии на Чернобыльской АЭС, инвалиды ВОВ и приравненные к ним группы лиц).

Для стимулирования рождаемости изменений требуют также стандартные вычеты на детей. Кроме того, целесообразно установление различных видов «потребительских корзин» для разных возрастных категорий детей. Для повышения доступности услуг здравоохранения целесообразным является принятие к вычету подобных расходов в полном объеме.

В целях повышения доступности образовательных услуг необходимо принимать к вычету соответствующие расходы на обучение в российских вузах в полном объеме, а также предоставлять вычеты в суммах денежных средств, направленные на выплату процентов по образовательным кредитам (независимо от расположения вуза).

Для преодоления бедности пенсионеров возможно изменение процедуры предоставления налоговых вычетов по взносам на добровольное пенсионное страхование.

Можно осуществлять ежегодную индексацию налоговых вычетов с учетом установленных темпов инфляции. Но при этом необходимо, чтобы изменение налога на доходы физических лиц было комплексным и постепенным.

НДФЛ в России взимают по месту работы. Неоднократно на законодательном уровне предлагалась возможность перехода на уплату НДФЛ по месту жительства. Такое предложение не ново, поскольку об этом много говорили уже давно. И каждый раз эксперты указывали на проблемы, которые при переходе неизбежно возникнут.

Министерство финансов Российской Федерации считает уплату НДФЛ по месту жительства невозможной, поскольку данное нововведение сопряжено со множеством проблем [2]. Ранее НДФЛ уплачивался по месту нахождения работодателя, независимо от места жительства работников. Это в некоторой степени делает более про-

стым ведение налогового учета на предприятии, но при этом поступление налоговых платежей по местонахождению работодателя ведет к недофинансированию развития территории, где проживает работающий.

С внесением новых поправок придут как позитивные, так и негативные последствия. Основным положительным моментом является увеличение поступления средств в местные бюджеты, т. е. больше средств должно пойти, например, на строительство социально значимых объектов (школы, дороги, больницы). Это весьма важно, так как работник получает социальное обеспечение по месту жительства, а значит, отчисления с его дохода пойдут на изменения, которые он сможет лично ощутить, а не в абстрактную казну.

К негативным последствиям можно отнести усложнение администрирования налога на доходы физических лиц. В этом случае на работодателя возлагается обязанность по перечислению НДФЛ во все необходимые бюджеты, что может сильно усложнить налоговый учет на предприятии. В связи с этим может возникнуть ситуация на рынке труда, при которой работодатель будет подбирать работников по месту жительства с целью оптимизировать свои траты на внутренний учет.

Этому могут способствовать и настроения местных чиновников, заинтересованных в увеличении собственного бюджета, а значит, возможно, последует негласное давление на работодателей. Данный факт, несомненно, будет являться примером дискриминации по месту жительства, причем данная дискриминация будет неустранима, поскольку недоказуема.

Существует два варианта разрешения вопроса:

1. Перенесение обязанности по заполнению декларации и уплате НДФЛ на работника. Такая перспектива возможна лишь в том случае, если будут разработаны доступные и понятные инструкции по заполнению деклараций для налогоплательщиков.

2. Передача функции перераспределения по бюджетам казначейству. Данное разрешение вопроса не является оптимальным, поскольку в этом случае значительно увеличится промежуток времени между уплатой налога и фактическим зачислением денежных средств в бюджеты.

Это может привести и к необходимости частичного реформирования системы межбюджетных отношений, что может растянуть процесс внесения изменений в порядок уплаты НДФЛ на несколько лет. Основным позитивный момент данного изменения также может быть поставлен под сомнение, поскольку место регистрации работника не всегда совпадает с местом его фактического проживания, поэтому НДФЛ может «уйти в никуда».

Данное нововведение еще не вступило в силу, но, возможно, будет принято в ближайшие годы. В любом случае изменение места уплаты НДФЛ пока является лишь возможной перспективой для Российской Федерации в целом. Если соотнести фактические затраты с полезным эффектом от данного изменения, то возникают сомнения в его целесообразности. В связи с этим одним из возможных вариантов дальнейшего развития системы уплаты НДФЛ является дробление налога: часть НДФЛ перечисляется по местонахождению работодателя, часть — по месту жительства работника.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1. Стратегия-2020: Новая модель роста — новая социальная политика: Итоговый доклад о результатах экспертной работы по актуальным проблемам социально-экономической стратегии России на период до 2020 г. / под ред. В. А. Мау, Я. И. Кузьминова. М., 2013. 430 с.
2. Финансовая политика региона на современном этапе (на материалах Алтайского края) : монография / под ред. Л. А. Мочаловой. М., 2016. 330 с.
3. Пирогова Т. В. Основы бюджетного процесса и оценки эффективности деятельности органов местного самоуправления. Руководство по повышению эффективности взаимодействия органов местного самоуправления и территориальных органов Федеральной налоговой службы в целях увеличения налоговых поступлений и развития малого и среднего предпринимательства : учеб.-метод. пособ. / под ред. Н. В. Фадеевской. Новосибирск, 2011. С. 11–81.
4. Министерство финансов Алтайского края: Официальный сайт. URL: http://fin22.ru/isp/ispbud/o2016/o2016_2095/html.
5. Среднемесячная номинальная начисленная заработная плата работников по полному кругу организаций по субъектам Российской Федерации в 2013–2016 гг. URL: <http://www.gks.ru/>.
6. Информация об исполнении краевого бюджета на отчетные даты с 2008 по 2016 гг. // Официальный сайт Министерства финансов Алтайского края. URL: <http://fin22.ru/>.
7. Изотова О. И. Перспективы реформирования налога на доходы физических лиц как инструмента социальной политики государства. URL: http://diss.fa.ru/sites/default/files/diss_files/7cc50459af21b65c7b6e9072a5d524be.pdf/.

REFERENCES

1. Strategiya-2020: Novaya model' rosta — novaya sotsial'naya politika. Itogovyy doklad o rezul'tatakh ekspertnoy raboty po aktual'nym problemam sotsial'no-ekonomicheskoy strategii Rossii na period do 2020 goda / edited by V. A. Mau, Ya. I. Kuz'minova. Moscow, 2013. 430 p. (in Russian)
 2. Finansovaya politika regiona na sovremennom etape (na materialakh Altayskogo kraya) : monograph / edited by L. A. Mochalova. Moscow, 2016. 330p. (in Russian)
 3. Pirogova T. V. (2011) Osnovy byudzhetnogo protsessa i otsenki effektivnosti deyatel'nosti organov mestnogo samoupravleniya. Rukovodstvo po povysheniyu effektivnosti vzaimodeystviya organov mestnogo samoupravleniya i territorial'nykh organov Federal'noy nalogovoy sluzhby v tselyakh uvelicheniya nalogovykh postupleniy i razvitiya malogo i srednego predprinimatel'stva: uchebno-metodicheskoe posobie / edited by N. V. Fadeykina. Novosibirsk, p. 11–81. (in Russian)
 4. Ministry of Finance of Altai Krai. Official Website. URL: http://fin22.ru/isp/ispbud/o2016/o2016_2095/html.
 5. Average monthly nominal accrued wages of employees in a full range of organizations by entities of the Russian Federation in 2013–2016. Federal State Statistics Service. URL: <http://www.gks.ru/>. (in Russian)
 6. Information on the implementation of the regional budget for the reporting dates from 2008 to 2016. Ministry of Finance of Altai Krai. Official Website. URL: <http://fin22.ru/>. (in Russian)
 7. Izotova O. I. Perspektivy reformirovaniya naloga na dokhody fizicheskikh lits kak instrumenta sotsial'noy politiki gosudarstva. URL: http://diss.fa.ru/sites/default/files/diss_files/7cc50459af21b65c7b6e9072a5d524be.pdf/. (in Russian)
-