

*T. Andreeva**Baltic International Academy (Riga, Latvia)*

## SOME FEATURES OF THE TAXATION OF LABOUR IN LATVIA

*This article is dedicated to the features of the taxation of labour in the Republic of Latvia. Features of the personal income tax, main principles of state social insurance contributions' functioning, as well as microenterprise tax, introduction of the differentiated non-taxable allowance and the introduction of the new tax — solidarity tax are being analysed in this article.*

**Keywords:** *labour taxation; labour tax burden; personal income tax; social insurance contributions; microenterprise tax; tax rate; tax base; tax allowance; minimum wage; average wage; employer; employee; differentiated non-taxable allowance; solidarity tax.*

*T. С. Андреева**магистр экономических наук, доцент**Балтийская Международная Академия (Рига, Латвия)*

## НЕКОТОРЫЕ ОСОБЕННОСТИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ РАБОЧЕЙ СИЛЫ В ЛАТВИИ

*В статье рассматриваются особенности налогообложения рабочей силы в Латвийской Республике. Анализируются особенности подоходного налога с населения, принципы функционирования системы государственного обязательного социального страхования, опыт налогообложения микропредприятий, введение дифференцированного необлагаемого минимума и введение нового налога — налога солидарности.*

**Ключевые слова:** *налогообложение рабочей силы; налоговое бремя рабочей силы; подоходный налог с населения; платежи социального страхования; налог с микропредприятий; налоговая ставка; налоговый объект; налоговая льгота; минимальная заработная плата; средняя заработная плата; работодатель; работополучатель; дифференцированный необлагаемый минимум; налог солидарности.*

### Введение

Высокая налоговая нагрузка на рабочую силу является проблемой для Латвийской Республики. Налоги на рабочую силу в Латвии составляют 44,2 % общих расходов работодателя на одного работника, в Литве — 40,7 %, в Эстонии — 40,1 %, а в среднем по странам Европейского союза — 43,7 % [1]. Снижение налоговой нагрузки на трудовые доходы является одной из первоочередных задач налоговой политики страны [2].

Объектом налогообложения рабочей силы являются доходы от трудовой или приравненной к ней деятельности. Главными документами по налогам на рабочую силу являются Закон «О подоходном налоге с населения» и Закон «О государственном социальном страховании». Закон «О подоходном налоге с населения» действует в Латвийской Республике с 1 января 1994 г., Закон «О государственном социальном страховании» — с 1 января 1998 г. Тексты законов ежегодно дополняются и уточняются, иногда несколько раз в течение года. Нормы этих законов поясняются правилами Кабинета Министров Латвийской Республики и методическими материалами Службы государственных доходов. Таким образом, нормативная база для расчета подоходного налога с населения и обязательных взносов государственного социального страхования объемна и сложна.

Проблема изучения налогов на рабочую силу в современных условиях актуальна. Исследования свидетельствуют, что высокое налоговое бремя в Латвии имеется в пер-

вую очередь для тех физических лиц, у которых небольшие доходы. Объясняется это тем, что в Латвии очень низок не облагаемый подоходным налогом с населения минимум и не применяется прогрессивный подоходный налог. Большинство стран Европейского союза применяют прогрессивные ставки налогообложения доходов физических лиц. Из 28 стран — участниц Евросоюза только 6 стран используют пропорциональную шкалу — это Латвия, Литва, Эстония, Болгария, Румыния и Словакия [3]. Следовательно, и так уже низкие доходы, в отличие от большей части европейских стран, облагаются основной ставкой — 23 %. Кроме того, заработная плата облагается высоким социальным платежом, который применяется к заработной плате с «первого» евро, — 34,09 %.

В настоящее время в Латвии для высоких зарплат установлен максимальный «потолок», т.е. величина заработной платы, которая не облагается социальным платежом. В связи с этим создается парадоксальная ситуация: меньшие зарплаты облагаются большим налогом, чем высокие.

В современных условиях стоит проблема установления более справедливого налогообложения рабочей силы. Сокращение неравенства доходов является приоритетом правительства Латвии на среднесрочную перспективу, особенно это касается получателей низких зарплат и семей с детьми. Так, с 1 января 2014 г. была уменьшена ставка обязательных взносов государственного социального страхования с 35,09 до 34,09 %, в том числе для работодателей — с 24,09 до 23,59 %, а для работников — с 11 до 10,5 %; увеличен не облагаемый подоходным налогом с населения минимум доходов с 64,03 до 75 евро в месяц; увеличена льгота за иждивенцев с 113,83 до 165 евро в месяц. С 1 января 2015 г. снижена ставка подоходного налога с населения с 24 до 23 %; повышена минимальная заработная плата с 320 до 360 евро в месяц. Но требуются более решительные меры для снижения налогов на рабочую силу.

### Налоги на заработную плату

Налог с трудовых доходов в Законе «О подоходном налоге с населения» носит название *налог на зарплату*. Специфика трудовых доходов состоит в том, что они практически всегда становятся и объектом платежей обязательного государственного социального страхования.

Закон «О государственном социальном страховании» определяет общие принципы государственного социального страхования, а также регулирует его финансовую и организационную структуру [4].

Социальное страхование является составной частью системы государственной социальной защиты в Латвийской Республике. Государственное социальное страхование дает возможность социально застрахованным лицам в случае утраты трудового дохода получать один из шести видов пособий [5]:

- государственное пенсионное страхование;
- социальное страхование на случай безработицы;
- социальное страхование от несчастных случаев на работе и профессиональных заболеваний;
- страхование по инвалидности;
- страхование по материнству и болезни;
- родительское страхование.

Ставка обязательных взносов, если наемный работник застрахован на *все виды* социального страхования, в 2015 г. составляет 34,09 %, из которых 23,59 % уплачивает работодатель и 10,50 % — наемный работник.

Ставки социальных взносов для лиц, подлежащих социальному страхованию, а также ставки по отдельным видам государственного страхования ежегодно устанавливаются правилами Кабинета Министров.

Налоги на заработную плату исчисляет и уплачивает работодатель. Порядок расчета налогов на заработную плату следующий [6]:

- 1) определяются все трудовые доходы работника за месяц;
- 2) от брутто-трудовых доходов работника за месяц вычитаются необлагаемые доходы, освобожденные от подоходного налога с населения;
- 3) от оставшейся величины отнимается 10,50 % — часть платежей социального страхования, вносимая в бюджет из средств работника;
- 4) от полученной величины рассчитывается налог на зарплату 23 %, если работник не представил работодателю книжку налога на заработную плату. Если книжка налога на зарплату представлена, то работник имеет право на необлагаемый минимум и льготы на иждивенцев. В результате останется та величина, которая является объектом налога на зарплату.

Необлагаемый минимум для расчета подоходного налога с населения в 2015 г. составляет 75 евро в месяц, или 900 евро в год.

Льгота для иждивенцев в 2015 г. составляет 165 евро в месяц, или 1980 евро в год. Льгота предоставляется одному из кормильцев за каждое находящееся на иждивении лицо.

Законом предусмотрены дополнительные льготы для инвалидов I и II групп — 1848 евро в год, или 154 евро в месяц; для инвалидов III группы — 1440 евро в год, или 120 евро в месяц; для политически репрессированных лиц или участников движения национального сопротивления — 1848 евро в год, или 154 евро в месяц.

### **Предложения по уменьшению налоговой нагрузки на рабочую силу**

#### ***Повышение минимальной заработной платы***

Сведения о минимальной зарплате в странах Евросоюза публикует европейское статистическое бюро Eurostat два раза в год — на 1 января и 1 июля каждого года [7].

Официальной минимальной заработной платы (определенной законом) нет в шести странах ЕС: в Австрии, Дании, Италии, на Кипре, в Финляндии и Швеции. Германия начала применять этот показатель с 2015 г.

В тех странах, которые применяют этот показатель, отмечаются значительные колебания показателя. Так, по состоянию на июль 2015 г. минимальная заработная плата колебалась от 194 евро в месяц в Болгарии до 1923 евро в месяц в Люксембурге, т.е. соотношение в неравенстве составляет 1:10 [8].

Страны Европейского союза можно разделить на три группы в зависимости от уровня минимальных размеров заработной платы, применяемых в этих странах.

В первую группу входят страны, в которых применяется минимальная заработная плата ниже 500 евро в месяц.

Ко второй группе относятся страны, каждая из которых имеет промежуточный уровень минимальной заработной платы начиная от 500 до 1000 евро в месяц.

Третья группа включает страны, где минимальная заработная плата выше 1000 евро в месяц.

Минимальная заработная плата в Латвии (360 евро) находится на очень низком уровне. Более низкие минимальные заработные платы установлены только в Болгарии, Румынии, Литве, Венгрии и Чехии.

С 1 января 2016 г. предполагается увеличить минимальную заработную плату с 360 до 370 евро.

По прогнозам Министерства финансов Латвии, в 2015 г. средняя зарплата составит 807,2 евро, в 2016 г. — 847,6 евро, в 2017 г. — 894,2 евро, в 2018 г. — 943,4 евро.

Для сравнения: в 2014 г. средняя зарплата в Латвии была 765,2 евро.

***Введение дифференцированного необлагаемого минимума***

Цель введения дифференцированного необлагаемого минимума — уменьшить налоговую нагрузку на рабочую силу для низкооплачиваемых работников, таким образом сократив неравенство доходов жителей.

Предлагается следующая схема применения дифференцированного необлагаемого минимума.

Для налогоплательщиков с низкой зарплатой (до 380 евро в месяц) дифференцированный необлагаемый минимум составит 100 евро в месяц. Для зарплаты от 380 евро до 1000 евро минимум будет рассчитываться по формуле, и самым низким (75 евро) он будет для лиц, получающих зарплату свыше 1000 евро в месяц.

По окончании отчетного года налогоплательщики с меньшими зарплатами, подав в Службу государственных доходов декларацию, смогут вернуть переплаченный налог.

Предлагается в годовых доходах учитывать не только трудовые доходы, но также и доходы от капитала. Это целесообразно делать, чтобы избежать ситуации, когда, например, максимальный необлагаемый минимум применяет работающий, который в течение всего года получает минимальную зарплату, но в конце года ему выплачиваются дивиденды или параллельно с зарплатой он получает доходы от сдачи внаем недвижимой собственности. Поэтому годовой дифференцированный необлагаемый минимум будет зависеть от объема облагаемых доходов и включать в себя налоги по общей ставке и пониженным ставкам.

В настоящее время дифференцированный необлагаемый минимум применяют в Литве, Румынии и Словакии.

Предполагается, что от внедрения дифференцированного необлагаемого минимума бюджет дополнительно получит 5,86 млн евро.

***Введение налога солидарности***

Цель введения налога солидарности — снизить регрессивность налогообложения для получателей доходов высокого уровня.

Объектом налога солидарности является доход, превышающий установленный Законом «О государственном социальном страховании» максимальный объект социальных взносов (в 2015 г. — 48 600 евро в год). Налог солидарности, по сути, — это обязательные взносы государственного страхования, которые получатель дохода должен будет платить с суммы превышения максимального объекта по установленным для социальных взносов ставкам. Уплаченный налог зачисляется не в специальный бюджет государственного социального страхования, из которого выплачиваются пособия плательщику налога, а в основной государственный бюджет.

Налог будет рассчитываться и уплачиваться в бюджет по месту получения дохода в виде обязательных взносов государственного социального страхования. Распределять уплаченную сумму будет Агентство государственного социального страхования.

Таким образом, планируется переложить часть налогового бремени на более высокооплачиваемых работников. С одной стороны, уплата социальных взносов с больших доходов увеличивает поступления в бюджет, но, с другой стороны, увеличивает расходы на выплату социальных пособий. Чтобы не снижать поступления в бюджет, но при этом ограничить размер пособий, с 1 января 2016 г. и вводится налог солидарности.

Согласно информации, представленной Службой государственных доходов, в 2014 г. сумма годовой зарплаты превышала 48 600 евро у 4649 социально застрахованных лиц.

***Изменения в Законе «О налоге на микропредприятия»***

Изменениями в Законе «О налоге на микропредприятия», внесенными Законом от 12.05.2015 г., были предусмотрены на выбор законодателя два варианта уплаты налога начиная с 2016 г. [9]:

1) ставка налога на первые три года ведения деятельности в статусе плательщика налога на микропредприятия — 9 % оборота, начиная с четвертого года — 12 % оборота

с дополнительной уплатой обязательных взносов государственного социального страхования за работников;

2) ставка налога в 2016 г. — 13 % оборота и начиная с 2017 г. — 15 % оборота.

Для применения первого варианта до конца 2015 г. должны были быть внесены соответствующие изменения в Закон «О государственном социальном страховании».

Поскольку поправки подготовлены и вступление их в силу планируется на 1 января 2016 г., в 2016 г. будут применяться действующие в настоящее время ставки налога на микропредприятия:

- при обороте до 7000 евро в год — 9 % оборота независимо от продолжительности ведения деятельности;
- при обороте от 7000,01 до 100 000 евро в год — 9 % оборота в первые три года и 12 % оборота — в последующие годы.

Обязательные взносы государственного социального страхования работодатель — плательщик налога на микропредприятия должен будет платить за работников начиная с 2017 г. В связи с этим будут понижены ставки на микропредприятия:

- при обороте до 7000 евро в год — 5 % оборота независимо от продолжительности ведения деятельности;
- при обороте от 7000,01 до 100 000 евро в год — 5 % оборота в первые три года и 8 % оборота — в последующие годы.

Изменениями в законе также предусмотрено, что плательщик налога на микропредприятия при заключении трудового договора или при переходе в статус плательщика налога на микропредприятия должен будет письменно информировать претендента о следующем:

- работодатель является плательщиком налога на микропредприятия;
- подоходный налог с населения, работника микропредприятия будет определяться в зависимости от оборота микропредприятия;
- обязательные взносы государственного социального страхования будут производиться в соответствии с Законом «О государственном социальном страховании»;
- работник микропредприятия имеет право добровольно присоединиться к государственному социальному страхованию в соответствии с Законом «О государственном социальном страховании».

Налог с микропредприятий будет зачисляться в уплату подоходного налога с населения, подоходного налога с предприятий и государственной пошлины за риск предпринимательской деятельности.

### Заключение

Проанализировав некоторые особенности налогообложения рабочей силы в Латвийской Республике, можно сделать следующие выводы.

Снижение налогового бремени на рабочую силу является одним из основных приоритетов для правительства Латвийской Республики.

Минимальная заработная плата в Латвии находится на низком уровне. Средняя зарплата стабильно увеличивается. Исходя из данных Министерства финансов, в 2015 г. средняя брутто-зарплата в Латвии вырастет на 5,5 %, в 2016 г. — на 5 %, в 2017 и 2018 гг. прирост средней брутто-зарплаты составит 5,5 %.

Применение дифференцированного необлагаемого минимума означает, что к налогоплательщикам не будет применяться одинаковый необлагаемый минимум и его размер будет определяться в соответствии с уровнем дохода налогоплательщика.

Введение дифференцированного необлагаемого минимума должно уменьшить налоговую нагрузку на рабочую силу для низкооплачиваемых работников.

Цель налога солидарности — уменьшить неравенство доходов, увеличив налоговую нагрузку непосредственно на сектор высокооплачиваемой рабочей силы, т.е. на тех лиц, у которых средняя месячная зарплата превышает 4050 евро (48 600 евро в год).

Изменения в налогообложении микропредприятий касаются в первую очередь повышения уровня социальной защиты работников этих предприятий.

### Л и т е р а т у р а

1. *Ketners, K.* Eiropas Savienības nodokļu politika. Mācību līdzeklis / K. Ketners, M. Petersons. — Rīga : RTU Izdevniecība, 2014.

2. *Андреева, Т. С.* Вопросы налоговой политики Латвии / Т. С. Андреева // Проблемы экономической политики стран Центральной и Восточной Европы: макроэкономические и региональные аспекты. — Торунь, 2014. — С. 369—383.

*Andreeva T. S.* Voprosy nalogovoy politiki Latvii / T. S. Andreeva // Problemy ekonomicheskoy politiki stran Tsentral'noy i Vostochnoy Evropy: makroekonomicheskie i regional'nye aspekty. — Torun', 2014. — S. 369—383.

3. *Ketners, K.* Nodokļu politika Eiropas Savienības vide / K. Ketners, S. Titova. — Rīga : Banku augstskola, 2009.

4. *Kavale, L.* Nodokļu politikas un administrēšanas pamati / L. Kavale, A. Joppe. — Rīga : Latvijas Universitate, 2008.

5. *Кетнерс, К.* Налоги в Европейском союзе и Латвии. Сравнительный анализ и практические рекомендации / К. Кетнерс, О. Лукашина. — Рига : Меркурийс Лат, 2008.

*Ketners, K.* Nalogi v Evropeyskom soyuze i Latvii. Sravnitel'nyu analiz i prakticheskie rekomendatsii / K. Ketners, O. Lukashina. — Rīga : Merkuriys Lat, 2008.

6. *Андреева, Т. С.* Структура подоходного налога с населения в Латвийской Республике / Т. С. Андреева // Актуальные проблемы психологии, бизнеса и социальной сферы общества: теория и практика : междунар. сб. науч. тр. / Балт. ин-т психологии и менеджмента. — Рига, 2014. — Т. 10. — С. 25—34.

*Andreeva, T. S.* Struktura podokhodnogo naloga s naseleniya v Latviyskoy Respublike / T. S. Andreeva // Aktual'nye problemy psikhologii, biznesa i sotsial'noy sfery obshchestva: teoriya i praktika : mezhdunar. sb. nauch. tr. / Balt. in-t psikhologii i menedzhmenta. — Rīga, 2014. — T. 10. — S. 25—34.

7. *Андреева, Т. С.* Некоторые особенности подоходного налога с населения в странах Европейского союза / Т. С. Андреева // Актуальные проблемы психологии, бизнеса и социальной сферы общества: теория и практика : междунар. сб. науч. тр. / Балт. ин-т психологии и менеджмента. — Т. 9. — Рига, 2013. — С. 20—27.

*Andreeva, T. S.* Nekotorye osobennosti podokhodnogo naloga s naseleniya v stranakh Evropeyskogo soyuza / T. S. Andreeva // Aktual'nye problemy psikhologii, biznesa i social'noy sfery obshchestva: teoriya i praktika : mezhdunar. sb. nauch. tr. / Balt. in-t psikhologii i menedzhmenta. — Rīga, 2013. — T. 9. — S. 20—27.

8. Taxation trends in the European Union. Data for the EU Member States, Iceland and Norway. — Eurostat Statistical books. 2015 edition.

9. *Андреева, Т. С.* Теория и практика налогообложения микропредприятий в Латвии / Т. С. Андреева // Науч. тр. / Белорус. гос. экон. ун-т. — Минск, 2014. — Вып. 7. — С. 17—23.

*Andreeva, T. S.* Teoriya i praktika nalogoblozheniya mikroprivyatiy v Latvii / T. S. Andreeva // Nauch. tr. / Belorus. gos. ekon. un-t. — Minsk, 2014. — Vyp. 7. — S. 17—23.

*Статья поступила в редакцию 20.12.2015 г.*