

IEDZĪVOTĀJU IENĀKUMA NODOKĻA PIEMĒROŠANAS DARBA SAMAKSAI IZPĒTE BALTIJAS VALSTĪS

Research on the Personal Income Tax Application to Wages in the Baltic States

Anita Puzule

Rēzeknes Tehnoloģiju akadēmija, Latvija

Abstract. *Personal income tax and social insurance contributions must be paid on wages into the budget, the revenue of which most directly affects the changes in the number of persons engaged in the national economy and the increase of the average wage. To be able to evaluate how favourable the personal income tax systems applicable to employees are in the Baltic States, the author compares the factors that affect taxation and the tax burden in Latvia, Lithuania and Estonia, which have experienced tax reforms in the recent years.*

The aim of the research is to perform a comparative study of the requirements and issues of personal income tax application to wages in Latvia, Lithuania, and Estonia. The monographic, comparative and analytical analysis, logical construction, and grouping methods have been used in the research study. Based on the research study, the author has concluded that despite the similarities in the personal income tax systems, each Baltic state has different normative regulation. The tax burden on Estonian taxpayers relative to wages is lower than that in Lithuania and Latvia.

Keywords: *average monthly net wage; non-taxable minimum; personal income tax; preference for dependent person; tax burden; tax rate.*

Ievads

Introduction

Nodokļi ir ne tikai galvenais valsts ienākumu komponents, bet arī iedzīvotāju labklājības un ekonomikas attīstības indekss, tādējādi, valsts var gūt ieņēmumus, lai nodrošinātu ekonomisko izaugsmi un paaugstinātu iedzīvotāju vispārējo dzīves līmeni. Savukārt cilvēki ir viens no svarīgākajiem uzņēmuma stratēģiskajiem resursiem, kas rada un attīsta tā vērtības un nodrošina konkurētspēju Eiropas Savienības (ES) kopējā un pasaules tirgū. Kvalitatīvi cilvēkresursi ir Latvijas tautsaimniecības attīstības pamats, ko apliecina arī ES un Latvijas stratēģiskie plānošanas dokumenti. Latvijā paredzēts radīt apstākļus katra Latvijas iedzīvotāja drošumspējas stiprināšanai, kur kā viena no iespējām ir nostiprināt vidusšķiru, kā rezultātā paaugstinās ienākumi un pirktspēja, kā arī

samazinās nevienlīdzība starp mājsaimniecībām (Latvijas Nacionālais attīstības plāns 2014. – 2020. gadam, 2012). Viens no veidiem kā mazināt ienākumu plaisu un nabadzību ir samazināt nodokļu slogu nodarbinātajiem ar zemiem ienākumiem. Taču ienākumus darba ņēmējiem uzlabo ne tikai atbalstoša nodokļu politika, bet arī darba devēja iespējas maksāt taisnīgu atalgojumu.

Pētījuma mērķis ir veikt iedzīvotāju ienākuma nodokļa piemērošanas darba samaksai prasību un problēmjauditājumumu salīdzinošo izpēti Latvijā, Lietuvā un Igaunijā.

Pētījumā izmantota monogrāfiskā metode, salīdzinošās un analītiskās analīzes metodes, loģiski konstruktīvā metode, kā arī grupēšanas metodes.

Metodoloģiska rakstura jautājumi risināti, pamatojoties uz zinātniski teorētisko literatūru, Latvijas un ārzemju autoru zinātniskajiem rakstiem, publikācijām un statistikas datiem, kā arī Latvijas, Lietuvas un Igaunijas nodokļu likumdošanas aktiem. Pētījums veikts par laika periodu no 2016. līdz 2018.gadam, bet par atsevišķiem jautājumiem pētījuma periods ir atšķirīgs. No nodokļu instrumentārija elementiem tiks apskatīti apliekamā objekta noteikšanas kritēriji un likmes.

Iedzīvotāju ienākuma nodokļa piemērošanas teorētiskie aspekti *Theoretical aspects of personal income tax application*

Nodokļu politika var palīdzēt veicināt uzņēmējdarbību, atbalstīt inovācijas un darbavietu izveidi, kas ir viens no galvenajiem struktūrpolitikas mērķiem. Tomēr nodokļu sistēma var arī radīt papildus šķēršļus, pārlietu noslogojot nodokļu maksātājus (Škapars, Šumilo, & Dunska, 2010).

Atvērtā un elastīgā ekonomikā darba tirgū pieprasījums un piedāvājums nosaka atalgojuma līmeni un nodarbināto skaitu. Darba nodokļi, paaugstinot darbaspēka izmaksas, samazina darbaspēka pieprasījumu un nodarbinātību, jo uzņēmums par to pašu budžetu spēj algot mazāk strādājošo. Darba nodokļu ietekmes apmērs ir atkarīgs no darbaspēka pieprasījuma elastības (LR Labklājības ministrija, 2007). Saistība starp darbaspēka nodokļiem un bezdarba līmeni ir pētīta arī Lietuvā, kur pētnieki secināja, ka darbaspēka nodokļi un pabalstu apmēri var ietekmēt cilvēku motivāciju uzsākt darbu, kas vairāk skar mazo algu saņēmējus un ekonomiski neaktīvos iedzīvotājus. Pētnieki atzīst, ka Lietuvā nodokļu slogs zemu algu saņēmējiem ir salīdzinoši augsts, bet kopējais darbaspēka nodokļu slogs ir zems tieši lieliem ienākumiem (Neverauskiene Okuneviciute, Mieziene, & Gataulinas, 2017).

No darba samaksas budžetā jāmaksā iedzīvotāju ienākuma nodoklis un sociālās apdrošināšanas iemaksas, kuru ieņēmumus vistiešāk ietekmē tautsaimniecībā nodarbināto iedzīvotāju skaita izmaiņas un vidējās darba algas

pieaugums. Darbaspēka nodokļu palielinājums tiek pārņemts uz darbiniekiem – samazinās viņa neto alga, bet darbaspēka nodokļu samazinājums tieši pretēji – dod iespēju palielināt darbinieku ienākumus, samazināt nelegālās darba algas vai palielināt darba vietu skaitu. Tātad valdības lēmumi fiskālās politikas jomā ietekmē jebkuru mājsaimniecību, ko savos pētījumos atzīmē S. Laivina un A. Eglīte, jo nodokļi samazina naudu mājsaimniecību apgrozībā, vēl ņemot vērā, ka Latvijā nodokļu slogs darba ienākumiem ir virs ES vidējā līmeņa (Laivina & Eglite, 2011).

A. Vanaga veiktā analīze sniedz teorijas apkopojumu par nodokļu taisnīgumu, ko attiecina uz indivīda maksātspēju. Horizontālā vienlīdzība ir nodokļu sistēmas īpašība, ka vienādiem nodokļu maksātājiem, ir vienāds nodokļu slogs. Vertikālā vienlīdzība ir princips, ka nodokļu maksātājiem ar dažādiem ienākumiem ir jānes arī dažāds nodokļu slogs – nodokļu maksātājam ar augstākiem ienākumiem ir vairāk jānomaksā nodokļos, tātad nodokļu saistībām ir jābūt atbilstošām maksātspējai. Nodokļu sistēmas taisnīgums tiek vērtēts ar terminu progresivitāte, ko raksturo nodokļu maksājumu un ienākumu salīdzinājums sabiedrības grupām pēc ienākumu līmeņa (Vanags, 2010). Pētījumā (Szarowska, 2014) secina, ka nav vienotas formulas, lai noteiktu vertikālā vai horizontālā taisnīguma pakāpi, jo tas ir atkarīgs no individuālās solidaritātes pakāpes sabiedrībā vai ienākumu saņēmēju izvairīšanās pakāpes no nodokļu maksāšanas.

Progresīvais iedzīvotāju ienākuma nodoklis ir galvenokārt tāpēc, lai nodrošinātu taisnīguma principu. Tiek norādīts, ka, no vienas puses, progresīvais iedzīvotāju ienākuma nodoklis bremzē ekonomisko attīstību, jo bremzē indivīda vēlēšanos paaugstināt savus ienākumus, taču, no otras puses, tas veicina zemāk atalgotu strādājošo iesaistīšanos darba tirgū (Piketty & Saez, 2012).

Tomēr vienas pašas iedzīvotāju ienākuma nodokļa likmes vēl nesniedz kopējo ieskatu par darbaspēka nodokļu slogu. Par labāku rādītāju, kā salīdzināt darbaspēka nodokļa slogu, kalpo darbinieka samaksāto darbaspēka nodokļu attiecību pret bruto algu (OECD 2013). P. Dolens and M. Vodopicevs norāda, ka darbaspēka nodokļu izmaksas ir būtisks rādītājs, jo darba nodokļi sadārdzina darbaspēku, līdz ar to samazinot šī darbaspēka starptautisko konkurētspēju samazinot nodarbinātību un palielinot bezdarbu (Dolen & Vodopicevs, 2005).

Nodokļu sistēmas Baltijas valstīs ir vairāk orientētas uz darbaspēka nodokļiem. Salīdzinot Baltijas valstu darbaspēka nodokļu izmaksas strādājošam bez apgādājamiem ar maziem ienākumiem (50% no vidējās bruto algas), var secināt, ka 2016.gadā visaugstākās bija Latvijā - 41% no darbaspēka kopējām izmaksām, Lietuvā 36.5% un Igaunijā 32.9%, kas ir vistuvāk vidējam rādītājam ES – 32.5% (European Union, 2018).

Latvijas valdības stratēģija, attiecībā uz ienākumu nevienlīdzības mazināšanu un ienākumu nodokļu sistēmas progresivitātes palielināšanu, paredz

ieviest divas iedzīvotāju ienākuma nodokļa likmes, būtiski paaugstināt neapliekamo diferencēto minimumu un paaugstinot atvieglojumu par apgādībā esošām personām (Valsts nodokļu politikas pamatnostādnes 2018.-2021. gadam, 2017). Latvijā 2018.gadā īstenotā nodokļu reforma pamatā šīs prasības arī īstenoja, kas bija vērstas uz nodokļa sloga samazināšanu iedzīvotājiem ar zemiem ienākumiem, kuru īpatsvars ir ievērojams. Latvijā 2018.gada oktobrī 65% nodarbināto saņēma bruto algu līdz 1000 EUR mēnesī, savukārt lielākais darba ņēmēju skaits (20.9%) saņēma bruto darba algu 700 - 1000 EUR mēnesī, bet minimālo darba algu vai mazāk saņem 19.9 % no kopējā nodarbināto skaita (LR Centrālā statistikas pārvalde).

Fizisko personu ienākumu nodokļu sistēma pamatā tiek balstīta uz taisnīguma principu. Lietuvā un Igaunijā iedzīvotāju ienākuma nodoklis ir veidots, ievērojot horizontālā taisnīguma principu, kas nozīmē proporcionālās likmes piemērošanu visiem nodokļa maksātājiem. Savukārt Latvijā ar 2018.gadu tiek pielietots vertikālā taisnīguma princips, kas nozīmē, ka nodokļa maksātāji ar lielākiem ienākumiem maksā lielāku nodokli pēc progresīvās likmju skalas. Proportcionālo likmju pozitīvā puse ir tā, ka nodoklis vieglāk ievācams, savukārt progresīvās nodokļa likmes nosaka ar tādu aprēķinu, lai, pieaugot ienākumam, pēc nodokļu samaksas atlikusī ienākuma daļa turpinātu pieaugt un veicinātu iedzīvotāju vēlmi iegūt lielāku ienākumu. Jāatzīst, ka tas ir grūtāk aprēķināms, it sevišķi gadījumos, kad nodokļu maksātājam ir vairāki ienākumu veidi, kuru summēšana iespējama tikai gada beigās.

Iedzīvotāju ienākuma nodokļa ietekmējošo faktoru salīdzinošā izpēte *Comparative study of factors influencing personal income tax*

Baltijas valstīs iedzīvotāju ienākuma nodokļa aprēķināšanu un ar to saistītos noteikumus nosaka attiecīgs Iedzīvotāju ienākuma nodokļa likums un atbilstoši Ministru kabineta noteikumi.

Apskatīsim kādi grozījumi iedzīvotāju ienākuma nodokļa likumdošanā veikti pēdējos gados un kā mainījušies tā aprēķināšanu ietekmējošie faktori (1.tab.). Kad tiek vērtēts nodokļu slogs, it īpaši zemu atalgotiem darbiniekiem, parasti tiek minēti trīs būtiskākie atskaites punkti, tas ir, minimālā alga, ar iedzīvotāju ienākuma nodokli neapliekamais minimums un atvieglojumi par apgādībā esošām personām.

1.tabula. Iedzīvotāju ienākuma nodokli ietekmējošie faktori 2016.- 2018.gadā Baltijas valstīs (autora veidota pēc nodokļu likumdošanas; statistikas datiem)

Table 1 Factors influencing personal income tax from 2016 to 2018 in the Baltic countries (author's elaboration based on tax legislation; statistics)

Rādītāji	Latvija			Lietuva			Igaunija		
	2016	2017	2018	2016	2017	2018	2016	2017	2018
Minimālā mēneša darba alga, EUR	370	380	430	380	380	400	430	470	500
Vidējā mēneša bruto alga, EUR	859	926	991*	823	885	936*	1146	1221	1291*
Nodokļa likme, %	23	23	20; 23; 31.4	15	15	15	20	20	20
Maksimālais neapliekamais minimums, EUR	100	115	200	200	310	380	170	180	500
Atvieglojums par apgādājamo, EUR	175	175	200	120	200	0	154	154	154

* Par 2018. gada 3 ceturkšņiem.

Baltijas valstīs ir tendence paaugstināt minimālo mēneša darba algu, kas visaugstākā 2018.gadā ir Igaunijā 500 EUR. Vidējā mēneša bruto alga arī visaugstākā ir Igaunijā, bet visstraujākais tās pieaugums 2018.gada 3 ceturkšņos, salīdzinot ar 2016. gadu, ir Latvijā par 15.4% punktiem, Lietuvā par 13.7% punktiem un Igaunijā par 12.7% punktiem.

Pētāmajā periodā Lietuvā un Igaunijā ir saglabātas nemainīgas proporcionālās iedzīvotāju ienākuma nodokļa likmes, bet Latvijā ar 2018 gadu ieviestas progresīvās iedzīvotāju ienākuma nodokļa likmes. Zemākā iedzīvotāju ienākuma nodokļa likme 20% tiek piemērota mēneša ienākumam līdz 1667 EUR, 23% nodokļa likmi piemēro mēneša ienākumam virs 1667 EUR, kā arī gadījumos, kad darbiniekam darba vietā nav iesniegta algas nodokļu grāmatiņa. Savukārt augstākā 31,4% nodokļa likme tiek piemērota tikai iesniedzot gada deklarāciju, kuru gada ienākums pārsniedz 55000 EUR. Autore atbalsta progresīvās likmes ieviešanu, vienīgi lielāku algu saņēmējiem (virs 4583 EUR mēnesī), var izveidoties situācija, ka būs jāpiemaksā nodoklis, iesniedzot gada deklarāciju, jo gada laikā darba samaksai likums "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" neparedz iespēju piemērot 31.4% likmi. Ar 01.10.2018. darbiniekiem ir iespējams veikt korekcijas algas nodokļa grāmatiņā un izvēlēties visam ienākumam piemērojot 23% likmi, kas nav risinājums lielāko algu saņēmējiem. Autore piedāvā veikt grozījumus likumā "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli", atļaujot darba devējiem gada laikā piemērot arī 31.4% likmi.

Iedzīvotāju ienākuma nodokļa slogu var samazināt, palielinot neapliekamo minimumu, par ko savos pētījumos atzīmē arī Latvijas Lauksaimniecības

universitātes pētnieki (LLU, 2013). Lai nodrošinātu vismaz nelielu nodokļu sistēmas progresivitātes pieaugumu, Baltijas valstīs tiek piemērots diferencētais neapliekamais minimums, tikai atšķiras tā piemērošanas noteikumi un apmēri. Latvijā ir viszemākais maksimāli piemērojamais neapliekamais minimums, kas 2018.gadā ir 1.9 reizes mazāk nekā Lietuvā un 2.5 reizes mazāk kā Igaunijā. Tāpat Latvijā ir zemākās mēneša algas, kurām piemēro maksimālo neapliekamā minimuma apmēru vai beidz to piemērot. Latvijā maksimālo neapliekamo minimumu piemēro ienākumiem līdz 440 EUR mēnesī, savukārt, ja ienākumi pārsniedz 1000 EUR mēnesī, neapliekamo minimumu nepiemēro vispār. Lietuvā maksimālais neapliekamais minimums tiek piemērots mēneša ienākumiem, kuri nepārsniedz valstī noteiktās minimālās algas apmēru (2018.gadā – 400 EUR), bet beidz piemērot, ja mēneša ienākumi pārsniedz 1160 EUR. Igaunijā ir augstāks mēneša ienākumu sliekšnis, kuram piemēro maksimālo neapliekamo minimumu – 1200 EUR, bet beidz piemērot, kad mēneša ienākumi pārsniedz 2100 EUR. Igaunijā 2018.gadā maksimālais neapliekamais minimums ir sasniedzis minimālo mēnešalgu, Lietuvā sastāda 95%, bet Latvijā tikai 46.5% no minimālās mēnešalgas. Maksimālais neapliekamais minimums 2018.gada 3 ceturkšņos Lietuvā sastāda 41% no vidējās mēneša bruto algas, attiecīgi Igaunijā – 40%, Latvijā tikai 20%. Autore secina, ka salīdzinot Baltijas valstu neapliekamos minimumus, vislabākā situācijā ir Igaunijā strādājošais darbinieks. Par neapliekamā minimuma paaugstināšanu Latvijā pētījumā norāda I. Snucins, ierosinot to palielināt līdz minimālās algas līmenim, ja mērķis ir samazināt emigrācijas un neoficiālās nodarbinātības pievilcību (Snucins, 2012). Šis jautājums Latvijā ir aktuāls arī tagad, pēc nodokļu reformas, jo neapliekamais minimums arvien ir zemākais no Baltijas valstīm.

Nodokļa atvieglojums par katru apgādībā esošu personu ir uzskatāms par mērķtiecīgu nodokļu sloga atvieglojuma instrumentu. Latvijas priekšrocība, salīdzinot ar Igauniju un Lietuvu, ir atvieglojums par katru apgādājamo – bērnu, jo 2018.gadā ar iedzīvotāju ienākuma nodokli netiek aplikti 200 EUR mēnesī par katru apgādājamo, kad Igaunijā tie ir 154 EUR, ko var piemērot tikai no otrā bērna, bet Lietuvā to aizstāja ar ģimenes valsts pabalstu.

Neapliekamā minimuma un nodokļu atvieglojumu par apgādībā esošām personām paaugstināšana ir jāsalāgo ar minimālo mēneša darba algu, lai neveidojas situācija, ka atvieglojumu kopsomma pārsniedz darba algu, kā tas ir Latvijā. Piemēram, 2018.gadā darbiniekam saņemot minimālo mēneša darba algu, atvieglojumu par vienu apgādājamo var izmantot 91.4% apmērā.

Mūsdienās ir raksturīga migrācija no vienas valsts uz citu un kā viens no galvenajiem iemesliem ir darba pieejamība un darba samaksa, bet arī augstais nodokļu slogs var būt viens no faktoriem, kas ietekmē izvēli.

Iedzīvotāju ienākuma nodokļa praktiskās piemērošanas salīdzinošā izpēte
Comparative study on the practical application of personal income tax

Autore veica iedzīvotāju ienākuma nodokļa aprēķinu Baltijas valstīs, lai salīdzinātu nodokļu slogu darba ņēmējiem un noteiktu pievilcīgāko valsti, kur pie vienādiem noteikumiem darbinieks saņems lielāku neto darba algu (2.tabula). Aprēķinu veikšanai autore izvēlējās darbinieku, kurš iesniedzis algas nodokļa grāmatiņu, kuram nav apgādājamo un aprēķināta bruto darba alga mēnesī: 500 EUR (Igaunijas minimālā mēnešalga – augstākā starp Baltijas valstīm); 1100 EUR (~ paredzamā vidējā darba alga Baltijas valstīs 2018.gadā) un 2200 EUR (kurai nepiemēro neapliekamo minimumu Baltijas valstīs 2018.gadā).

Izvērtējot 2.tabulas datus vispirms jāpaskaidro, ka Lietuvā atšķiras neto algas un iedzīvotāju ienākuma nodokļa aprēķins. Ja Latvijā un Igaunijā ar iedzīvotāju ienākuma nodokli apliekamo ienākumu nosaka no bruto algas atņemot darba ņēmēja valsts sociālās apdrošināšanas iemaksas un neapliekamo minimumu, tad Lietuvā tikai neapliekamo minimumu, bet valsts sociālās apdrošināšanas iemaksas atņem tikai aprēķinot neto algu.

2.tabula. No darba algas ieturamo nodokļu aprēķins Baltijas valstīs 2018.gadam

(autora veidota pēc nodokļu likumdošanas; Leinonen, 2018)

Table 2 Calculation of taxes on wages in the Baltic countries for 2018

(author's elaboration based on tax legislation; Leinonen, 2018)

Rādītāji	Latvija			Lietuva			Igaunija		
	500 EUR	1100 EUR	2200 EUR	500 EUR	1100 EUR	2200 EUR	500 EUR	1100 EUR	2200 EUR
Neapliekamais minimums, EUR	178.57	0	0	330	30	0	500	500	0
Valsts sociālās apdrošināšanas iemaksas likme, %	11	11	11	9	9	9	3.6	3.6	3.6
Valsts sociālās apdrošināšanas iemaksas summa, EUR	55	121	242	45	99	198	18	39.6	79.20
Iedzīvotāju ienākuma nodokļa likme, %	20	20	20;23	15	15	15	20	20	20
Iedzīvotāju ienākuma nodokļa summa, EUR	53.29	195.80	407.59	25.5	160.5	330	0	112.08	424.16
Neto alga, EUR	391.71	783.20	1550.41	429.5	840.5	1672	482	948.32	1696.64
Darba ņēmēja nodokļu slogs, %	21.66	28.80	29.53	14.10	23.59	24.00	3.60	13.79	22.88

Zemākais darba ņēmēja nodokļu slogs no Baltijas valstīm ir Igaunijā, tad Lietuvā un Latvijā tas ir visaugstākais. Darbinieku nodokļu slogs vienādās situācijās Igaunijā ir par 6% - 15% zemāks nekā Latvijā un par 1% - 10% zemāks nekā Lietuvā. Tas var ietekmēt ienākumu saņēmēju migrāciju starp Baltijas valstīm. Kā piemēru nodokļu eksperte L. Caune min, kad Latvijā tika ieviests solidaritātes nodoklis augstākas kvalifikācijas darbinieki un speciālisti, kuri legāli saņēma lielas algas, tika sākti nodarbināt Igaunijā (Ķirsons, 2018). Pēc autorei šāda situācija var turpināties. Savā pētījumā (Mazure & Viksne, 2014) arī atzina Igaunijas nodokļu sistēmu kā vienu no liberālākajām pasaulē. Par galveno atšķirību starp Baltijas valstu nodokļu sistēmām pētījuma autore min neapliekamā minimuma aprēķināšanu un piemērošanu, nodokļa atvieglojumus un sistēmu spēju mainīties līdz ekonomiskajiem apstākļiem, ko pierāda arī šis pētījums.

Tālāk autore apskatīs kādi faktori radīja atšķirības darbinieka neto algā. Aprēķinātais iedzīvotāju ienākuma nodoklis pie bruto algas 500 EUR Latvijā ir 2 reizes augstāks nekā Lietuvā, bet Igaunijā tas nav jāmaksā. Līdzīga situācija ir arī pie bruto algas 1100 EUR, kad tas Latvijā ir par 22% punktiem augstāks nekā Lietuvā un 75% punktiem nekā Igaunijā. Savukārt pie bruto algas, kurai nevienā no Baltijas valstīm vairs nepiemēro neapliekamo minimumu, augstākais iedzīvotāju ienākuma nodoklis ir Igaunijā, kas par 4% punktiem pārsniedz Latvijas nodokļa apmēru. Tas norāda uz to, ka Latvijas 2018.gada nodokļu reformas mērķis nav pilnīgi sasniegts, jo tas noteica samazināt nodokļa slogu tieši zemāku ienākumu guvējiem.

Tātad var secināt, ka kopējo darbinieka nodokļu slogu labvēlīgi ietekmē darba ņēmēja valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas, kuras viszemākās ir Igaunijā (3.6%), kad Latvijā 11 %, bet Lietuvā 9%. Latvijā, salīdzinot ar tās kaimiņvalstīm, ir salīdzinoši augsta darba ņēmēja iemaksas daļa, un tāpēc, ja veic sociālo iemaksu likmju samazinājumu, tad to būtu lietderīgāk attiecināt uz darba ņēmēja daļu, lai panāktu neto darba algas pieaugumu.

Neskatoties uz to, ka nodokļu no algas aprēķins Baltijas valstīs ir līdzīgs, jāsecina, ka katrā valstī tas būtiski atšķiras.

Secinājumi **Conclusions**

Nodokļu sistēmas Baltijas valstīs ir vairāk orientētas uz darbaspēka nodokļiem. Darbaspēka nodokļu izmaksas darbiniekam bez apgādājamiem ar maziem ienākumiem 2016.gadā visaugstākās bija Latvijā - 41% no darbaspēka kopējām izmaksām, Lietuvā 36.5% un Igaunijā 32.9%, kas ir vistuvāk vidējam rādītājam ES – 32.5%.

Lietuvā un Igaunijā ir saglabātas nemainīgas proporcionālās iedzīvotāju ienākuma nodokļa likmes, bet Latvijā ar 2018 gadu tika ieviestas progresīvās likmes. Latvijā var izveidoties situācija, ka lielo algu saņēmējiem nāksies piemaksāt nodokli iesniedzot gada deklarāciju, jo gada laikā likumdošana pieļauj tikai 20% un 23% likmes piemērošanu, ko vajadzētu grozīt.

Starp Baltijas valstīs Latvijā ir viszemākais maksimāli piemērojamais neapliekamais minimums un zemākās mēneša algas, kurām piemēro maksimālo neapliekamā minimuma apmēru vai beidz to piemērot. Maksimālais neapliekamais minimums 2018.gadā Igaunijā ir vienāds ar minimālo mēnešalgu, Lietuvā sastāda 95%, bet Latvijā tikai 46.5% no minimālās mēnešalgas. Autore uzskata, ka Latvijā neapliekamais minimums būtu pakāpeniski jāpaaugstina līdz sasniedz valstī noteiktās minimālās darba algas apmēru.

Latvijas priekšrocība ir atvieglojums par katru apgādājamo – bērnu. Ja paaugstina atvieglojumus, tad to kopsummai nebūtu jāpārsniedz minimālo mēneša darba algu, kā tas tagad ir Latvijā.

Zemākais darba ņēmēja nodokļu slogs no Baltijas valstīm ir Igaunijā, tad Lietuvā un Latvijā tas ir visaugstākais. Darbinieku nodokļu slogs vienādās situācijās Igaunijā ir par 6% - 15% zemāks nekā Latvijā un par 1% - 10% zemāks nekā Lietuvā. Tas var ietekmēt ienākumu saņēmēju migrāciju starp Baltijas valstīm.

Aprēķinātais iedzīvotāju ienākuma nodoklis pie bruto algas, kurai piemēro neapliekamo minimumu augstāks ir Latvijā, bet bruto algas, kurai nevienā no Baltijas valstīm nepiemēro neapliekamo minimumu, augstākais iedzīvotāju ienākuma nodoklis ir Igaunijā, kas par 4% punktiem pārsniedz Latvijas nodokļa apmēru. Igaunijas darbinieku nodokļu slogu, salīdzinot ar Latviju un Lietuvu, samazina nelielā valsts sociālās apdrošināšanas iemaksu likme darba ņēmējiem, kas Igaunijā ir tikai 3,6 %, kad Latvijā 11 %, bet Lietuvā 9%. Tas norāda uz to, ka Latvijas 2018.gada nodokļu reformas mērķis nav pilnīgi sasniegts, jo tas noteica samazināt nodokļa slogu tieši zemāku ienākumu guvējiem.

Summary

The tax systems in the Baltic States are more focused on labour taxes. After the comparison of labour tax payments in the Baltic States for workers with low income without dependents (50% of the average gross wage), we can conclude that in 2016 the highest payments were in Latvia – 41% of the total labour tax payments, in Lithuania – 36.5%, and in Estonia – 32.9%, which were the closest to the EU average – 32.5%. To be able to evaluate how favourable the personal income tax systems applicable to employees are in the Baltic States, the author compared the factors that affect taxation and the tax burden in Latvia, Lithuania, and Estonia, which have experienced tax reforms in the recent years.

The aim of the research is to perform a comparative study of the requirements and issues of personal income tax application to wages in Latvia, Lithuania, and Estonia. As a result of the study, the author has concluded that in the period under study, the proportional personal income tax rates in Lithuania and Estonia remained constant. In Latvia, a proportional personal income tax was set until 2018, but in the framework of the reform, progressive personal income tax rates 20%, 23% and 31.4% were introduced. In Latvia, the introduction of a progressive rate can create a situation that receivers of high wages may have to pay an additional tax by submitting an annual tax return.

The personal income tax burden can be decreased by increasing the non-taxable minimum, which is differential in all the Baltic States. Notably, Latvia has the lowest maximum non-taxable minimum, which in 2018 was 1.9 times lower than in Lithuania and 2.5 times lower than in Estonia. Latvia, in comparison with Lithuania and Estonia, also has lower monthly wages to which the maximum non-taxable minimum is applied or ceases to be applied. If we compare the maximum non-taxable minimum with the minimum monthly wage set in a state, then in 2018 in Estonia, it reached the minimum monthly wage, in Lithuania, it is 95% of the minimum monthly wage, but in Latvia, it is only 46.5% of the minimum monthly wage. The advantage in Latvia is tax relief for each dependent – a child.

Having performed the evaluation of the personal income tax burden for employees in the Baltic States, we have to admit that the lowest tax burden was in Estonia, then in Lithuania, while in Latvia it was the highest. The employee tax burden in the same situations in Estonia was 6% - 15% lower than in Latvia and 1% - 10% lower than in Lithuania, which may affect migration of the recipients of income among the Baltic States.

Literatūra **References**

- Dolenc, P., & Vodopivec, M. (2005). The Tax Wedge in Slovenia: International Comparison and Policy Recommendations. *Financial Theory and Practice*, 29(3), 229-243.
- European Union (2018). *Taxation Trends in the European Union*. Retrieved from http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_structures/2013/report.pdf
- Gyventojų pajamų mokesčio įstatymas* (2002). Lietuvos Respublikos Įstatymas. Galima: <https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/TAR.C677663D2202>
- Ķirsons, M. (2018). *Ienākuma nodokļu salīdzinājums*. *Dienas bizness*. 12.12.2018
- Laivina, S., & Eglite, A. (2011). Impact of Taxes on the Budget of Latvia's Households. *Economic Science for Rural Development: Resources and Education*, 25, 108-117.
- Latvijas Nacionālais attīstības plāns 2014. – 2020. gadam* (20.12.2012). Latvijas Republikas Saeimas lēmums. Pieejams: <http://polsis.mk.gov.lv/documents/4247>
- Leinonen (2018). *Taxation*. Retrieved from <https://leinonen.eu/group-en/services/taxation>
- LLU (2013). *Darbaspēka nodokļu analīze lauksaimniecībā*. Projekta atskaite. Pieejams: https://www.zm.gov.lv/public/ck/files/ZM/TP%20petijumi/Darbaspēka_nodoklu_analiz_e_ls.pdf

- LR Centrālā Statistikas pārvalde (2018). *Darba ņēmēju skaita sadalījums pēc mēneša bruto darba ienākumiem pa sektoriem*. Pieejams: https://data1.csb.gov.lv/pxweb/lv/sociala/sociala__dsamaksa__isterm/DS200m.px/table/tableViewLayout1/?rxid=9b994c18-15d8-4425-86e2-b507c302d80a
- LR Centrālā Statistikas pārvalde (2018). *Strādājošo mēneša vidējā darba samaksa pa ceturkšņiem*. Pieejams: https://data1.csb.gov.lv/pxweb/lv/sociala/sociala__dsamaksa__isterm/DS030c.px/table/tableViewLayout1/?rxid=6efc26e2-1951-4f62-b6d8-e20df9610503
- LR Centrālā Statistikas pārvalde (2018). *Strādājošo mēneša vidējā darba samaksa pa darbības veidiem*. Pieejams: https://data1.csb.gov.lv/pxweb/lv/sociala/sociala__dsamaksa__ikgad/DSG030.px
- LR Labklājības ministrija (2007). *Optimāla, nodarbinātību veicinoša nodokļu un pabalstu sistēma*. Pieejams: <http://www.lm.gov.lv/lv/nozares-politika/darba-tirgus/darba-tirgus-statistika-un-petijumi/labklajibas-ministrijas-petijumi-13-nacionalas-programmas-petijumi>
- Mazure, G., & Viksne, D. (2014). Income Taxation Development Trends in the Baltic States. *Economic Science for Rural Development*, 33, 34-44.
- Neverauskiene Okuneviciute, L., Mieziene, R., & Gataulinas, A. (2017). Evaluation of the Relationship between Labour Taxation and Unemployment: Case Study of Lithuania in the EU Context. *Filosofija-Sociologija*, 28(4), 225-235.
- OECD (2013). *Taxing Wages 2013*. Paris: OECD.
- Oficialiosios statistikos portales (2018). *Darbo užmokestis šalyje*. Galima: <https://osp.stat.gov.lt/naujienos?articleId=5816064>
- Par iedzīvotāju ienākuma nodokli* (1993). Latvijas Republikas likums. Pieejams: <https://likumi.lv/doc.php?id=56880>
- Piketty, T., & Saez, E. (2012). Optimal Labor Income Taxation. *NBER Working paper No.18521*, University of California.
- Škapars, R., Šumilo, E., & Dunska, M. (2010). *Tax Politics Legal and Economic Aspects and their Impact on the Business Environment in Latvia*. Riga: University of Latvia.
- Snucins, I. (2012). Role and Efficiency of Personal Income Tax Reliefs in Promoting Employment and Social Goals in Latvia. *New Challenges of Economic and Business Development*, 690-740.
- Statistikaametist (2018). *Keskmīne brutokuupalk*. Saadaval: <https://www.stat.ee/stat-keskmīne-brutokuupalk>
- Szarowska, I. (2014). Personal Income Taxation in a Context of a Tax Structure. *Procedia Economics and Finance*, 12, 662-669. DOI: 10.1016/S2212-5671(14)00391-8
- Ūsiskisiku tulumaksu seadus* (1991). Vabariigi seadus Eesti. Saadaval: <https://www.riigiteataja.ee/akt/30512>
- Valsts nodokļu politikas pamatnostādnes 2018.-2021. gadam* (24.05.2017.). Ministru kabineta rīkojums Nr. 245. Pieejams: <https://likumi.lv/ta/id/291013-par-valsts-nodoklu-politikas-pamatnostadnem-2018-2021-gadam>
- Vanags, A. (2010). Tax reform in Latvia: Could it be fair? *BICEPS Occasional Paper*, 8.