

Особенности определения налоговых ставок как элемента юридического состава налога на доходы физических лиц в Королевстве Дания

Научный руководитель – Рыжкова Екатерина Александровна

Копейкин Дмитрий Игоревич

Студент (бакалавр)

Московский государственный институт международных отношений,

Международно-правовой факультет, Москва, Россия

E-mail: kopejkin2013@yandex.ru

Ни для кого не секрет, что налоговые системы скандинавских стран в силу их исторического становления, особенностей законодательной техники, механизмов правоприменения, а также целого ряда иных причин представляют большой научный интерес. Бытует мнение, что государства скандинавского региона, одним из которых и является Королевство Дания, характеризуются налоговыми ставками, превышающими показатели большинства других мировых держав. Однако найти подтверждения данному факту в отечественной научной литературе практически невозможно. В действительности, обозначенный выше тезис по большей части соответствует фактическому положению дел. Наиболее ярко это прослеживается на примере ставок налога на доходы физических лиц (далее - НДФЛ) в Королевстве. Согласно статистике Организации экономического сотрудничества и развития, в 2019 году в Дании доля налоговых поступлений к ВВП составила не менее 45 %, в то время как НДФЛ составил 53 % от всех налоговых поступлений [n4]. Каким же образом, по состоянию на 2021 год, датское налоговое законодательство, в частности Закон о налоге на доходы физических лиц [n1] и Закон об уплате подоходного налога государству [n2], регулирует определение одного из ключевых элементов юридического состава налога - налоговой ставки?

Отправной точкой ответа на поставленный вопрос является то, что, с точки зрения определения объекта налога, в Дании применяется шедулярная система налогообложения. Таким образом, в зависимости от источника, доходы подразделяются на определенные группы, которым присущи собственные ставки и порядок уплаты. Законом о налоге на доходы физических лиц предусмотрены следующие категории дохода: общий налогооблагаемый доход, личный доход, доход от капитала, доход от дивидендов и доход от контролируемых иностранных компаний. При этом общий налогооблагаемый доход определяется как совокупность личного дохода и дохода от капитала. В законе установлен исчерпывающий перечень источников дохода от капитала, в связи с чем личный доход определяется остаточным образом как доход, не относящийся ни к одной из остальных категорий.

Центральное место занимает налогообложение общего налогооблагаемого дохода. Так, с него уплачиваются сбор рынка труда, муниципальный налог на доходы физических лиц и налог на доходы физических лиц, уплачиваемый государству, взимаемый по прогрессивной шкале налогообложения в рамках верхнего и нижнего разрядов.

Сбор рынка труда высчитывается и взимается до того, как исчислению подлежат иные виды обязательных платежей. Примечательно, что он, помимо прочего, является одним из немногих примеров ситуации, в которой подоходный налог уплачивается налоговым агентом - работодателем. В рамках остальных категорий уплату осуществляет сам налогоплательщик. Раньше данный платеж выступал механизмом обеспечения деятельности государства по борьбе с безработицей, но на настоящий момент он утратил такую роль

и вошел в состав налога на доходы физических лиц. Процентная ставка на протяжении многих лет неизменно составляет 8 %.

Средняя ставка муниципального налога составляет 24,9 %. От муниципалитета к муниципалитету она разнится. Так, в крупнейших муниципалитетах она варьируется от 23,8 % в Копенгагене до 25,4 % в Ольборге и 25,43 % в Оденсе. Не сильно отличается она и в самых малонаселенных муниципалитетах, например, Лемвинге (25,2 %) и Валленсбеке (25,6 %) [п3].

Как уже было упомянуто, НДФЛ, уплачиваемый в пользу государства, взимается по прогрессивной шкале налогообложения. Доход, не превышающий сумму в пятьсот сорок четыре тысячи восемьсот датских крон, облагается по ставке 12,11 %. Превышающий - по ставке 15 %. Данный показатель остается неизменным для верхнего разряда с 2009 года, в котором он был впервые установлен.

Примечательно, что фактическая ставка верхнего разряда не всегда соответствует маржинальной. Вызвано это тем, что в законодательстве установлена общая максимально допустимая ставка. Закреплено, что совокупная ставка муниципального налога, верхнего и нижнего разрядов не может превышать 52,06 %. Так, например, доход налогоплательщика, уплачивающего муниципальный налог в Ольборге, где его ставка составляет 25,4 %, в рамках верхнего разряда будет облагаться по ставке 14,52 %.

В законодательстве в качестве образующих систему налогообложения доходов физических лиц также упоминаются налог на пенсионные выплаты и сбор системы здравоохранения. Однако их ставки на настоящий момент составляют 0 % и уплате они фактически не подлежат.

Доход от дивидендов облагается по ставке в 27 %, а сумма, превышающая пятьдесят шесть тысяч пятьсот датских крон - по ставке в 42 %.

Средняя ставка налога на доход от контролируемых иностранных компаний составляет 22 %. Более детально она определяется законодательством о налогообложении юридических лиц.

В целом, налоговые системы скандинавских стран, в частности, Дании, крайне интересны и изложенный анализ одной из составляющих юридического состава НДФЛ представляет собой лишь малую часть особенностей действующего регулирования. Однако, рассмотрение данной темы крайне важно для формирования целостного представления о налоговых системах скандинавских государств, основанного на информации, полученной путем применения научных методов исследования. Немаловажно и то, что опыт изучения практики государств, признаваемых ведущими в сфере налогообложения, имеет прикладное значение для совершенствования национальной системы налогообложения. В частности, представляется, что в Российской Федерации почву для дискуссии мог бы дать вопрос об установлении максимальной совокупной ставки уплачиваемого налогоплательщиком НДФЛ в рамках системы, характеризующейся множественностью уплачиваемых с получаемого физическим лицом дохода видов обязательных платежей.

Источники и литература

- 1) Bekendtgørelse af lov om indkomstskat for personer m.v. (personskatteloven) № 799 af 07.08.2019. URL: <https://www.retsinformation.dk/eli/lta/2019/799> (дата обращения: 25.02.2021).
- 2) Bekendtgørelse af lov om påligningen af indkomstskat til staten (ligningsloven) № 806 af 08.08.2019. URL: <https://www.retsinformation.dk/eli/lta/2019/806> (дата обращения: 26.02.2021).

- 3) Официальные данные налоговых органов Дании относительно величины налоговых ставок в муниципалитетах. URL: <https://www.skm.dk/skattetal/satser/danmarkskort-over-kommuneskatter/#/kommune> (дата обращения: 28.02.2021).
- 4) Официальная статистика доходов Королевства Дания Организации экономического сотрудничества и развития. URL: <https://www.oecd.org/tax/revenue-statistics-denmark.pdf> (дата обращения: 25.02.2021).