

Объект обложения налогом в отношении сумм увеличения уставного фонда за счет источников собственных средств УП может возникнуть только при расчете с собственником в случае отчуждения им УП либо при ликвидации УП.

9. При отчуждении УП, уставный фонд которого увеличивался за счет его собственных источников, либо при ликвидации такого УП в состав расходов, учитываемых при определении налогооблагаемого дохода учредителя, должна приниматься сумма его фактического взноса в уставный фонд либо сумма его фактических расходов на приобретение УП. Сумма увеличения уставного фонда УП за счет собственных источников УП в состав расходов, учитываемых при определении налогооблагаемого дохода собственника УП, не включается.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Инструкция по применению Типового плана счетов бухгалтерского учета : утв. постановлением Мин-ва финансов Респ. Беларусь, 30 мая 2003 г., № 89 (в ред. от 05.01.2011 г.).
2. Инвестиционный кодекс Республики Беларусь, 22 июня 2001 г., № 37-З : принят Палатой представителей 30 мая 2001 г., одобрен Советом Республики 8 июня 2001 г. (в ред. от 09.11.2009 г.).
3. Инструкция по бухгалтерскому учету активов и обязательств организации, стоимость которых выражена в иностранной валюте : утв. постановлением Мин-ва финансов Респ. Беларусь, 27 дек. 2007 г., № 199 (в ред. от 06.06.2011 г.).
4. Закон Республики Беларусь «О бухгалтерском учете» от 8 октября 1994 г. № 3321-XII (в ред. от 26.12.2007 г.).
5. Инструкция об отражении в бухгалтерском учете хозяйственных операций с основными средствами : утв. постановлением Мин-ва финансов Респ. Беларусь, 20 дек. 2001 г., № 127 (в ред. от 25.06.2010 г.).
6. Инструкция по бухгалтерскому учету нематериальных активов : утв. постановлением Мин-ва финансов Респ. Беларусь, 20 дек. 2001 г., № 128 (в ред. от 25.06.2010 г.).
7. Налоговый кодекс Республики Беларусь (Особенная часть), 29 дек. 2009 г., № 71-З : Принят Палатой представителей 11 дек. 2009 г., одобрен Советом Республики 18 дек. 2009 г. (в ред. от 10.01.2011 г.).

НАЛОГОВОЕ СТИМУЛИРОВАНИЕ ИНТЕЛЛЕКТУАЛЬНОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ

Д. И. Егунов, магистр экономических наук,
ассистент каф. налогов и налогообложения УО «БГЭУ»

Интеллектуальный капитал является одной из основных движущих сил развития общества. Стимулирование его развития при помощи всех возможных механизмов помогает достичь государству поставленных целей. Налоговый механизм является одним из действенных инструментов для такого стимулирования. В рамках данного исследования на примере основных источников доходов исследователей проведен анализ налогового механизма стимулирования интеллектуальной деятельности в Республике Беларусь.

Intellectual capital is one of the main driving forces behind the development of society. Stimulation of development by all possible mechanisms helps to achieve the state goals. Tax mechanism is one of the most effective tools for such stimulation. In this research, the example of the main sources of income of investigators was analyzed stimulation of intellectual activity in the Republic of Belarus by tax mechanism.

Инновационное развитие государства невозможно без формирования и развития интеллектуального капитала. Данный капитал воплощается в знаниях, умениях, опыте и высокой квалификации трудовых ресурсов общества. Развитие интеллектуального капитала позволяет повысить качество и производительность труда не только работников, создающих инновационные продукты, но и сотрудников, занятых в сопряженных сферах общественного производства, что влияет на развитие общества в целом.

Интеллектуальный труд характеризуется рядом особенностей, которые необходимо учитывать при формировании стимулирующих механизмов его развития. Результаты данного вида труда носят вероятностный характер, что ведет к возникновению рисков неполучения заявленных результатов и, соответственно, убытков, связанных с данными рисками. В свою очередь, полученные в результате интеллектуального труда теории могут опережать современное развитие техники и производственные возможности, что не позволяет использовать их на практике. Нужно учитывать также, что интеллектуальный труд редко носит индивидуальный характер. В процессе труда могут объединяться разработчики теорий и технологий, создатели опытных образцов и моделей, работники, связанные с научным и техническим обслуживанием данных объединений. Соответственно процесс стимулирования должен носить комплексный характер и учитывать интересы всех задействованных лиц.

Количество и качество интеллектуального труда зависит от множества факторов: условий труда, мер морального и материального стимулирования и т.д. Содействовать созданию данных механизмов посредством формирования трудового, налогового законодательства, а также законодательства в области интеллектуальной собственности и авторского права призвано государство.

Если говорить о развитии интеллектуального человеческого капитала в Республике Беларусь, то необходимо отметить, что доля персонала осуществляющего научные исследования и разработки в общей численности населения и в экономически активной его части незначительна и составляет от 0,29 до 0,35 % в общей численности и от 0,63 до 0,75 % в активной его части. Уровень развития человеческого капитала можно оценить также по количеству созданных объектов интеллектуальной собственности. Так количество выданных патентов в 2009 году составило 1297 или 1 патент на 11 исследователей, задействованных в научно-исследовательских разработках. [5,6]

Одним из основных условий развития интеллектуального капитала является формирование эффективной системы материального стимулирования труда. В Республике Беларусь сформирована система, которая включает в себя заработную плату по окладам (расценкам), надбавки за ученую степень, различного рода премии за трудовые и производственные достижения, оплату нанимателем стоимости обучения (повышения квалификации), государственные премии и награды, авторское вознаграждение по объектам интеллектуальной собственности.

Дополнительные меры по стимулированию научной, научно-технической и инновационной деятельности предусмотрены Указом Президента № 441 от 07.09.2009 г. Данный Указ устанавливает меры дополнительного материального стимулирования при проведении научными организациями наиболее значимых для Республики Беларусь научных исследований и разработок. В частности, допускается применение повышающих коэффициентов к окладам, рассчитываемым для оплаты труда работников, дополнительное премирование работников непосредственно выполняющих данные исследования и разработки, выплата ежемесячного вознаграждения, устанавливаемого в процентном отношении к средствам, полученным от реализации научно-исследовательских, опытно-конструкторских и опытно-технологических работ и научно-технической продукции на экспорт, выплата вознаграждений авторам изобретений, полезных моделей, промышленных образцов, селекционных достижений. [7]

Система налогообложения доходов работников инновационной сферы (интеллектуального труда) в Республике Беларусь разработана в соответствии с Налоговым кодексом Республики Беларусь и включает в себя подоходный налог и отчисления в пенсионный фонд Фонда социальной защиты населения. Если первая составляющая – это налог, с его индивидуальной безвозмездности и всеми специфическими признаками, то второе – это создание для себя возможности получения пенсии в будущем.

Доходы работающих граждан в Республике Беларусь облагаются по ставке подоходного налога 12 %, для работников резидентов Парка высоких технологий (кроме работников осуществляющих обслуживание и охрану зданий, земельных участков) ставка снижена до 9 %. Необходимо также отметить, что каждый работник при соблюдении определенных условий имеет право на вычеты из налоговой базы: стандартный вычет на себя и на иждивенцев; социальный налоговый вычет в размере стоимости обучения или страхования; имущественный налоговый вычет для нуждающихся в улучшении жилищных условий в сумме затрат на приобретение (строительство) жилья. [4]

Помимо подоходного налога в Республике Беларусь с доходов работающих граждан выплачиваются отчисления в Фонд социальной защиты населения в размере 1 % от начисленных сумм. В данной области льготы предусмотрены для резидентов Парка высоких технологий. В частности, работники резидентов Парка высоких технологий и резиденты Парка – индивидуальные предприниматели в установленном законодательством порядке подлежат обязательному государственному социальному страхованию. При этом обязательные страховые взносы не начисляются на часть дохода (выплат) работника (кроме работников, осуществляющих обслуживание и охрану зданий, помещений, земельных участков) резидента Парка высоких технологий, являющуюся объектом для начисления таких взносов, превышающую однократный размер средней заработной платы работников в республике за месяц, предшествующий месяцу, за который должны быть уплачены обязательные страховые взносы. Однако при применении данной льготы, пенсии работникам резидентов Парка высоких технологий и резидентам Парка – индивидуальным предпринимателям исчисляются за соответствующий период из расчета фактически уплаченных сумм обязательных страховых взносов, что, в конечном счете, ведет к уменьшению сумм начисленных пенсий и не может в полной мере материально стимулировать работника. [2]

Поддержка науки в развитых экономиках чаще всего носит адресный характер и распространяется на конкретных исследователей. В данном случае она принимает форму грантов. При этом деньги выделяются непосредственным исполнителям гранта (физическим лицам) и они не подлежат налогообложению.

Налогообложение грантов в Республике Беларусь осуществляется в общеустановленном порядке по ставке 12 %. Исключение составляют лишь денежные средства, поступающие с 2006 года физическим лицам Республи-

ки Беларусь в виде грантов и в рамках проектов, предоставляемых (выполняемых) в соответствии с Соглашением о научном сотрудничестве между Правительством Республики Беларусь и Международной ассоциацией по содействию сотрудничеству с учеными из независимых государств бывшего Советского Союза от 3 июля 1995 года, которые в соответствии с Налоговым кодексом Республики Беларусь освобождаются от налогообложения.

Однако, вместе с тем в Беларуси, как и в других странах бывшего СССР, существует проблема «размывания» грантов. Суть данной проблемы в том, что деньги, выделяемые государственными фондами (например, Белорусским республиканским фондом фундаментальных исследований (БРФФИ)) индивидуальным исследователям и исследовательским коллективам, оформляются через юридические лица. Непосредственным итогом такой системы является то, что субвенции на исследовательские гранты подлежат налогообложению в порядке, предусмотренном для юридических лиц. В результате непосредственные исследователи, выполняющие проекты, на руки получают суммы, далекие от тех, которые фигурируют в финансовой отчетности государственных фондов. Тем самым происходит размывание средств, выделяемых на проведение исследований, и формируется канал, посредством которого государство изымает часть средств, выделенных на проведение исследований, обратно в бюджет посредством запуска соответствующего налогового механизма.

Для оценки масштаба потерь исследовательских субвенций можно воспользоваться следующей формулой.

$$k = \frac{1}{(1 + \alpha + \beta + \gamma + \mu)} \quad (1)$$

где k – коэффициент пропорциональности, играющий роль коэффициента полезного действия грантовых субвенций; α – норматив начислений на оплату труда (отчисления в фонд социальной защиты населения); β – доля средств гранта, идущих на накладные расходы; γ – ставка подоходного налога; μ – ставка отчислений по обязательному страхованию от несчастных случаев

Норматив начислений на оплату труда равен 35 % (34 % + 1 %), ставка подоходного налога – 12 %, ставка отчислений по обязательному страхованию от несчастных случаев – 0,05 %. Накладные расходы составляют 15 %. Базой для исчисления является сумма вознаграждения за конечный результат исследований. Исходя из предложенных условий, можно рассчитать коэффициент полезного действия грантовых субвенций БРФФИ:

$$k = \frac{1}{1 + 0,35 + 0,12 + 0,0005 + 0,15} = 0,6171$$

Данный коэффициент свидетельствует о том, что исследователь получает на руки в виде конечной оплаты труда 61,71 % от суммы гранта, выделенного на исследования. 38,29 % разделят между собой организация, на базе которой проводится исследование и государство.

С финансовой точки зрения накладные расходы обусловлены необходимостью осуществления организацией затрат на организационно-финансовое и техническое сопровождение исследовательского проекта. Однако в любом случае это прямой вычет из дохода получателя гранта. Следующим вычетом являются начисления на заработную плату, которые должны исчисляться, как только деньги поступают на счет юридического лица и принимают форму заработной платы. Помимо вышеуказанных отчислений, начисленная заработная плата исследователю автоматически облагается подоходным налогом. Данная форма изъятия также неподконтрольна исследователю и действует автоматически.

Если через S обозначить исходную сумму исследовательского гранта, а через D – сумму денег, получаемых исследователем на руки, то зависимость между ними с учетом действующей системы изъятий может быть выражена следующим образом:

$$D = S \cdot k$$

При действующей системе изъятий 1 млн рублей финансирования в виде гранта БРФФИ принесет исследователю вознаграждение в размере 617 100 рублей.

Если учесть, что сами гранты представляют собой специфическую форму благотворительности (в нашем случае государственной благотворительности), то подобная система налогообложения представляется несколько нерациональной. Ставка изъятия в размере 38,29 % от суммы дохода является завышенной и не позволяет в полной мере стимулировать исследователей.

Проанализируем возможность введения в данной ситуации льготы в виде освобождения от обложения подоходным налогом.

$$k = \frac{1}{1 + 0,35 + 0,0005 + 0,15} = 0,6664$$

Введение льготы позволяет повысить коэффициент полезного действия грантовых субвенций на 4,93 % и снизить общее налоговое бремя исследователей с 38,29 % до 33,36 %

В случае прямого финансирования исследователей при сохранении существующей системы обложения личных доходов коэффициент составит:

$$k = \frac{1}{1 + 0,01 + 0,12} = 0,885$$

В данной ситуации изъятия грантополучателя снижаются на 26,79 %, что позволяет увеличить коэффициент полезного действия до 88,5 %.

Проведенный анализ показывает, что эффект от введения льготы по подоходному налогу более чем в 5 раз слабее, чем переход к прямому финансированию исследователей без посредничества юридических лиц [1].

Помимо грантов финансирование индивидуальных исследователей в Республике Беларусь может осуществляться при помощи стипендий, учреждаемых Президентом Республики Беларусь. За особые достижения исследователь может получить государственную премию. Налогообложение данной группы доходов происходит по льготному порядку и полностью освобождается от налогообложения подоходным налогом.

Налогообложение физических лиц-авторов произведений науки, авторов изобретений, полезных моделей, промышленных образцов и иных результатов интеллектуальной деятельности происходит в общеустановленном порядке. Однако данная категория плательщиков имеет право на профессиональный налоговый вычет в сумме фактически произведенных и документально подтвержденных плательщиком расходов, связанных с получением вознаграждений по результатам интеллектуальной деятельности. По выбору плательщика данный налоговый вычет может быть зафиксирован в размере 20 % или 30 % от суммы начисленного дохода. [4]

Краткий обзор действующей системы налогообложения в сфере формирования интеллектуального капитала, сформированной в Республике Беларусь, показал, что стимулирующие механизмы применяются не системно. Чаще всего они носят предметный характер, направленный на льготирование или освобождение от налогообложения того или иного источника доходов исследователей. Механизм налогового стимулирования организаций в области материального поощрения работников, занятых в области научных разработок и инноваций, в настоящее время в Республике Беларусь не сформирован. Нет также налоговых механизмов, стимулирующих приток высококвалифицированных, обладающих эксклюзивными знаниями и умениями, исследователей и научных работников из-за рубежа. С учетом сложившейся экономической ситуации и выбранного курса развития экономики страны необходимо сформировать вышеуказанные механизмы, что позволит повысить эффективность развития общества в целом.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ:

1. Балацкий, Е.В. Налогообложение грантов или поддержка науки по-российски/ Е.В. Балацкий [Электронный ресурс]. – 2009. – Режим доступа: <http://www.kapital-rus.ru/articles/article/15949>.
2. Декрет Президента Республики Беларусь от 22.09.2005 N 12 (ред. от 28.01.2010) «О Парке высоких технологий». // Консультант Плюс: Беларусь [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. Центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2009.
3. Доклад ООН о развитии человека 2009 «Преодоление барьеров: человеческая мобильность и развитие». /Пер. с англ. – М: Издательство «Весь мир» 2009. Стр. 168
4. Налоговый кодекс Республики Беларусь (Особенная часть): Кодекс Республики Беларусь, от 29.12.2009г. № 71-З: Принят Палатой представителей 11 дек. 2009 г.: Одобр. Советом Республики 18 дек. 2009 г. // Консультант Плюс: Беларусь [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. Центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2009.
5. Наука, инновации и технологии в республике Беларусь 2008 Статистический сборник Мн. 2009 стр. 91, 92, 111, 117.
6. О выполнении научных исследований и разработок в 2009 г. Мн. 2010, стр. 17, 27.
7. О дополнительных мерах по стимулированию научной, научно-технической и инновационной деятельности/ Указ Президента Республики Беларусь от 07.09.2009 г. № 441.