ПОДЗІГУН С.М.

к.е.н. кафедри економіки підприємства, фінансів та фінансово-економічної безпеки
Уманський державний педагогічний університет імені Павла Тичини

ОСОБЛИВОСТІ ОПОДАТКУВАННЯ У ФІНАНСОВІЙ ДІЯЛЬНОСТІ ВИЩИХ НАВЧАЛЬНИХ ЗАКЛАДІВ

Анотація: Досліджено поняття оподаткування у фінансовій діяльності вищих навчальних закладів та сучасний розвиток фінансування закладів вищої освіти. Визначено умови ефективності функціонування освітньої сфери, окреслено напрями підвищення ефективності ринку освітніх послуг. Ефективне регулювання ринку освітніх послуг повинно передбачати досягнення таких результатів: фінансової ефективності сфери вищої освіти, забезпечення її доступності та якості.

Аннотация: Исследовано понятие налогообложения в финансовой деятельности высших учебных заведений и современное развитие финансирования высших учебных заведений. Определены условия эффективности функционирования образовательной сферы, определены направления повышения эффективности рынка образовательных услуг. Эффективное регулирование рынка образовательных услуг должно предусматривать достижение таких результатов: финансовой эффективности сферы высшего образования, обеспечения ее доступности и качества.

Summary: The concept of taxation in financing activities of higher education institutions and the modern development of financing higher education. The conditions of effectiveness of functioning of educational areas are determined; directions for increasing of effectiveness of the education market are outlined. It was determined that effective regulation of educational services market must necessarily result in: financial efficiency of higher education sphere, providing of its availability and quality.

Постановка проблеми. Однією з умов забезпечення економічного розвитку будь-якого суб’єкта господарювання є своєчасне та повне виконання ним фінансових зобов’язань. Із загальної маси фінансових зобов’язань слід виділити ті, що виникають внаслідок суспільних відносин, які визначають надходження коштів від платників у бюджети у формі податків і зборів. Податкові платежі є одним з видів грошових потоків та являють собою об’єкт

управління в ході здійснення фінансово-господарської діяльності суб'єкта господарювання.

Аналіз проблем управління оподаткуванням на рівні суб'єкта господарювання є предметом дослідження багатьох науковців, серед яких А.С. Литвинюк, Т.В. Меркулова, О.С. Замасло, Н.Г. Євченко, С.А. Супруненко, Н.М. Притуляк та ін. Чимала увага приділяється обговоренню моделей і засобів оптимізації та мінімізації податків, проблемі планування податкових платежів, що має на меті зменшення податкового навантаження та збільшення розміру чистого прибутку і темпів економічного розвитку. Саме той факт, що бюджетні установи, в тому числі вищі навчальні заклади, здійснюють свою діяльність на основі кошторису доходів та видатків, вказує на потребу здійснення управління податками на мікрорівні як однією із складових його видаткової частини, адже будь-яке відхилення фактичних показників від планових в сторону їх збільшення може призвести до утворення кредиторської заборгованості та подальшої неплатоспроможності. Тому вивчення особливостей оподаткування вищих навчальних закладів (ВНЗ), складових управління оподаткуванням та його впливу на фінансову діяльність, на нашу думку, має важливе практичне значення, що і зумовлює необхідність дослідження даного питання.

Постановка завдання. Дослідження управління оподаткуванням у фінансовій діяльності вищих навчальних закладів зумовлює постановку такого завдання: здійснити аналіз особливостей управління оподаткуванням як невід'ємної складової фінансової діяльності ВНЗ.

Виклад основного матеріалу дослідження. Рівень розвитку освітньої системи країни є одним з ключових індикаторів, за яким визначається індекс глобальної конкурентоспроможності, а фінансові вкладення в освіту є найважливішими інвестиціями в людський капітал. До основних причин загострення конкурентної ситуації на ринку освітніх послуг в Україні слід віднести: зростання кількості та ринкової частки недержавних освітніх закладів, які відзначаються більшою мобільністю, розвиненою матеріально-технічною базою, гнучкістю цінової політики; входження України в

Європейський освітній і науковий простір та, як наслідок, конкуренція із зарубіжними ВНЗ.

Досліджуючи проблему конкурентоспроможності ВНЗ, науковці відзначають, що ситуація на вітчизняному ринку освітніх послуг з кожним роком стає все більш напруженою, а система управління вищими навчальними закладами, зважаючи на її консервативність та залежність від бюджетного фінансування, є найбільш вразливою ланкою в практиці управління конкурентоспроможністю. Це обумовлює необхідність суттєвого зростання обсягу фінансування освіти як одного із ключових факторів забезпечення економічного зростання держави [1]. Фінансування державних закладів освіти здійснюється за рахунок коштів відповідних бюджетів, коштів галузей національного господарства, держпідприємств, організацій, а також додаткових джерел. Форми фінансування освіти в межах державних та недержавних джерел наведено в табл. 1.

Таблиця 1

Джерела фінансування закладів вищої освіти

Державне фінансування вищої освіти	Недержавне фінансування вищої освіти
- прямого фінансування (з одного або декількох рівнів державного управління) на основі кошторисів або нормативів; - додаткових асигнувань за окремими категоріальними програмами, заходами тощо (наприклад програма підтримки кращих студентів); - дотацій або субвенцій для вирівнювання диспропорцій між регіонами; - фінансування специфічних програм (кредитування навчання, ваучерна освіта, харчування малозабезпечених дітей);	- кошти одержані на навчання, підготовку підвищення кваліфікації та перепідготовку кадрів відповідно до укладених договорів; - плата за надання додаткових освітніх послуг; - кошти одержані за науково - дослідні роботи та інші роботи, виконані закладом освіти на замовлення підприємств, установ, організацій та громадян; - доходи від реалізації продукції навчально-виробничих майстерень, підприємств, дільниць і господарств від надання в оренду приміщень, споруд, обладнання;

- виділення матеріальних ресурсів, надання пільг; - за формулою, яка враховує певні кількісні та якісні показники діяльності навчального закладу; - за конкурсом; - «блокові» гранти; - на рівні минулого року.	- дотації з місцевих бюджетів; - кредити і позички банків, дивіденди від ЦП та доходи від розміщення на депозитних вкладах тимчасово вільних позабюджетних коштів; - добровільні грошові внески, матеріальні цінності одержані від підприємств, установ, організацій, громадян.

В Україні до цього часу переважає державне фінансування освіти. Витрати державного бюджету України на сферу освіти протягом останніх 5 років зросли втричі та в 2012 р. склали 26,9 млрд. грн. (3,36 млрд. дол. США). При цьому слід зауважити, що річний операційний бюджет, наприклад, Єльського університету складає майже 3 млрд. дол. США. Основною причиною такої ситуації є відмінності в базисних підходах до фінансування вищої освіти у різних країнах.

В сучасних умовах важливе значення повинно відводитися фінансово-економічній складовій, зважаючи на низку факторів, основними з яких є: трансформаційні процеси, які відбуваються в системі сучасної освіти; скорочення бюджетного фінансування вищої освіти, що вимагає від ВНЗ постійного пошуку інших джерел залучення фінансових ресурсів для свого стабільного розвитку і є визначальною умовою високого рівня конкурентоспроможності. Зазначимо, що якість та конкурентоспроможність освітніх послуг, забезпечення ефективності реформ у вищій школі вимагає достатності обсягів фінансування, а також залежить від оптимальності складу і структури джерел фінансування, форм та методів, які при цьому використовуються. Проте, домінуючим джерелом сьогодні залишаються кошти державного і місцевих бюджетів, оскільки саме державі належить пріоритет у формуванні, реалізації та модернізації освітньої політики відповідно до вимог сучасності.

Управління оподаткуванням на рівні суб'єкта господарювання (мікрорівні) представляє собою невід'ємну складову загальної системи управління фінансовою діяльністю, яка функціонує в рамках відповідного нормативно-правового поля та передбачає здійснення взаємопов'язаних заходів, регламентуючи послідовність, порядок проведення і терміни їх виконання. Для комерційних структур організація управління оподаткуванням спрямована на оптимізацію структури податків, удосконалення механізму їх утримання з метою отримання максимального прибутку. Метою управління оподаткуванням в бюджетних установах взагалі та закладах освіти, зокрема, є своєчасне та повне виконання зобов'язань платника податків в умовах використання податкових пільг, що забезпечує дотримання фінансової та кошторисної дисципліни, недопущення нецільового використання бюджетних коштів [1, с. 159].

На нашу думку, управління оподаткуванням у ВНЗ слід розглядати в сукупності наступних складових: податкового планування, організації системи бухгалтерського та податкового обліку та податкового контролю. .

Так, відповідно до статті 197.1.2 Податкового кодексу України (ПКУ) [6], від оподаткування податком на додану вартість звільнені операції з надання послуг з освітньої діяльності, які постачаються вищими навчальними закладами I – IV рівня акредитації відповідно до ліцензій на постачання цих послуг, а також послуги із проживання студентів в гуртожитках. Такі послуги зазначені в розділі першому Переліку платних послуг, які можуть надаватися навчальними закладами, іншими установами та закладами системи освіти, що належать до державної та комунальної форми власності [6].

Збір за першу реєстрацію транспортного засобу сплачуватимуть ті ВНЗ, які планують придбавати транспортні засоби, що є об'єктами оподаткування згідно зі ст. 232 ПКУ. Щодо пільг, то від сплати збору звільнено лише колісні транспортні засоби, які придбаватимуться та будуть закріплені за військовими навчальними закладами.

Вищі навчальні заклади, які є власниками земельних ділянок, є платниками земельного податку. У разі, якщо навчальний заклад орендує земельну ділянку, він сплачує орендну плату. Як і раніше, заклади освіти мають пільги щодо плати за землю у випадку використання приміщень за призначенням, тобто надання освітніх послуг. Однак, якщо ВНЗ здаватиме в оренду окрему будівлю (споруду) чи її частину, необхідно сплачувати податок за такі площі. Ця норма не застосовується, якщо навчальний заклад здає в оренду приміщення іншим бюджетним установам. Під час складання договору оренди слід передбачити умову відшкодування плати за землю орендарем в частині, яка приходиться на орендоване приміщення, інакше навчальний заклад вимушений буде сплачувати цей податок з власних коштів [5].

Вищі навчальні заклади, як і всі інші бюджетні установи, відповідно до п. 323.1 ПКУ, звільнено від обов'язку сплачувати збір за спеціальне використання води. Виняток становить лише використання води для господарської діяльності, спрямованої на отримання доходу, у випадках, коли на надання платних послуг витрачають певний обсяг води. Таким чином, якщо навчальний заклад, до прикладу, надає послуги з харчування студентів в студентській їдальні, що пов'язане із витрачанням певного обсягу води, він потрапляє до кола платників цього збору [4, с. 135].

Організація системи бухгалтерського та податкового обліку спрямована на забезпечення виконання наступних завдань:

- визначення фактичних сум та їх відображення в системі рахунків бухгалтерського обліку;

- відображення даних у податкових розрахунках (деклараціях);

- виконання податкових зобов'язань шляхом перерахування сум податків до бюджету [2, с. 15-16].

Нарахування податків в системі бухгалтерського обліку та відображення в звітності для державних ВНЗ, які є бюджетними установами, має певні особливості. Відповідно до ст. 138.5.1 ПКУ датою здійснення витрат, нарахованих платником податку у вигляді сум податків та зборів, вважається

останній день звітного податкового періоду, за який проводиться нарахування податкового зобов'язання з податку та збору.

Слід зазначити, що для платників податку з великими обсягами оподатковуваних операцій здійснення відповідних розрахунків вимагає чимало часу, і таке обмеження в часі викликає певні труднощі, які спричиняють помилки в бухгалтерському обліку та звітності. Для забезпечення організації системи бухгалтерського та податкового обліку у ВНЗ необхідно забезпечити фінансові та юридичний відділи достатньою кількістю висококваліфікованих спеціалістів зі знанням норм податкового обліку та податкового права: бухгалтерів, економістів, юристів, а також створити систему належного інформаційного забезпечення та систему зовнішніх та внутрішніх комунікацій.

За неподання, порушення порядку заповнення документів податкової звітності, порушення строків їх подання контролюючим органам, недостовірність інформації, наведеної у зазначених документах, порушення правил сплати (перерахування) податків та інші порушення податкового законодавства платники несуть відповідальність відповідно до р. 11 ПКУ. Фінансова відповідальність, яка застосовується контролюючим органом у вигляді штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) та/або пені, спричиняє додаткові фінансові витрати, не передбачені в кошторисах доходів і видатків навчального закладу [5; 6]. З метою недопущення фактів порушення податкового законодавства необхідно здійснювати внутрішній податковий контроль шляхом виконання таких заходів: аналізу нормативно-правової бази, контролю за своєчасністю і правильністю виконання податкових зобов'язань; виявлення відхилень фактичних і прогнозованих значень кошторисних показників, аналізу відхилень та встановлення причинно-наслідкового зв'язку. У випадках виявлення значних порушень до винних слід застосовувати заходи дисциплінарної відповідальності.

Висновки з проведеного дослідження. Сучасний стан фінансування освіти і науки в Україні є досить невтішним. Неефективним є розподіл коштів у бюджеті та не відбуваються бажані зміни у використанні нових джерел

фінансування даної галузі. Та все ж подолання кризи у фінансуванні навчальних закладів значно полегшиться у разі створення сприятливої законодавчої атмосфери, яка б допомагала системі освіти не лише виживати, а й розвиватися.

Управління оподаткуванням як складовою фінансової діяльності вищого навчального закладу спрямоване на забезпечення фінансової та податкової дисципліни, здійснює внутрішній контроль за правильністю нарахування та сплати податкових платежів та моніторинг змін податкового законодавства.

Управління оподаткуванням у ВНЗ можна визначити як сукупність взаємопов'язаних складових, спрямованих на максимальне зменшення ризиків, пов'язаних з оподаткуванням господарської діяльності: податкового планування, визначення фактичних сум, відображення їх у податкових розрахунках (деклараціях) і перерахування до бюджету та податкового контролю.

Література

1. Проблеми формування інститутів управління оподаткуванням в Україні / Л. П. Гацька, І. М. Рижий // Научные труды ДонНТУ. Серия: экономическая. – 2007. – Вип. 31-3. – С. 159–163.

2. Про затвердження Типового положення про бухгалтерську службу бюджетної установи : постанова Кабінету Міністрів України від 26 січн. 2011р. № 59 // Офіційний вісник України. – 2011. – № 8. – 372 с.

3. Рева Т. М. Податковий менеджмент: навчальний посібник / Рева Т. М. – К. : Центр навчальної літератури, 2003. – 281 с.

4. Супруненко С. А. Податкове планування на підприємствах малого бізнесу / С. А. Супруненко // Актуальні проблеми економіки. – 2009. – № 4 (94). – С. 135–144.

5. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI // Голос України. – 2010. – № 229– 230.

6. Про затвердження переліку платних послуг, які можуть надаватися навчальними закладами, іншими установами та закладами системи освіти, що

належать до державної і комунальної форми власності : постанова Кабінету Міністрів України від 27 серп. 2010 р. № 796 // Урядовий кур'єр. – 2010. – № 171.