

Проект звернення
учасників розширеного засідання Президії Громадської організації
«Спілка ректорів вищих навчальних закладів України»
до Міністерства освіти і науки України
щодо законопроектів з питань фінансування вищої освіти

Громадська організація «Спілка ректорів вищих навчальних закладів України» повідомляє, що 14 червня ц. р. на засіданні Президії Спілки ректорів розглянуті проекти законів України:

- про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо фінансування вищої освіти;
- про внесення змін до Податкового кодексу щодо неприбуткового статусу закладів вищої освіти та наукових установ;
- про внесення змін до Закону України «Про вищу освіту» та інших законів України щодо фінансування вищої освіти.

Учасники засідання наголошують на необхідності поліпшення фінансового становища закладів вищої освіти та створення сприятливих умов для фінансово-господарської діяльності, особливо в частині використання коштів, отриманих від надання освітніх та інших послуг. Удосконалення законодавства з цих питань є вкрай актуальним. Водночас аналіз запропонованих законопроектів засвідчує про наявність серйозних проблемних питань і системну неврегульованість їх положень з іншими законами, а зміна статусу закладів вищої освіти із бюджетної організації на неприбуткову організацію базується виключно на прогнозах.

Спілка ректорів, підтримуючи необхідність внесення змін до законодавства України щодо фінансування вищої освіти, водночас висловлює до зазначених проектів певні зауваження і пропозиції.

1. Зміни до Податкового кодексу України

Оподаткування податком на прибуток

Неприбутковий статус закладу вищої освіти. Запропоновані зміни до пп. 133.4.2 ПКУ та пп. 133.4.6. ПКУ корелюють з внесенням змін до ст. 27 Закону України «Про вищу освіту», якими встановлено, що:

«1. Державні та комунальні заклади вищої освіти утворюється у формі відповідно державної або комунальної неприбуткової установи, яка може не бути бюджетною організацією.

Приватні заклади вищої освіти можуть мати статус неприбуткової установи або неприбуткового закладу відповідно до законодавства».

Проте впровадження запропонованих змін в ПКУ може призвести до виникнення проблем в оподаткуванні неприбуткових закладів вищої освіти, що не є бюджетними установами.

Це пов'язано, зокрема з тим, що в жодному законодавчому акті не встановлено критеріїв, за якими впроваджується розмежування закладів вищої освіти на прибуткові та неприбуткові. Між тим специфіка таких закладів полягає в тому, що всі вони мають право відповідно до законодавства та статуту надавати фізичним та юридичним особам платні послуги за умови забезпечення надання належного рівня освітніх послуг як основного статутного виду діяльності (ч. 1 ст. 73 Закону України «Про вищу освіту»). При цьому згідно з ч. 3 ст. 73 Закону України «Про вищу освіту»: «Державні і комунальні заклади вищої освіти мають право надавати додатково платні освітні та інші послуги виключно понад обсяги, встановлені державним стандартом, та поза діяльністю, що фінансується за рахунок коштів відповідних бюджетів».

Отже характер надання таких послуг передбачає отримання плати, тобто має прибутковий характер. До того ж надання освітніх послуг відноситься до основних завдань закладу вищої освіти (ч. 1 ст. 26 Закону України «Про вищу освіту»).

Тобто, на відміну від інших неприбуткових організацій, основним видом закладу вищої освіти є отримання саме платних послуг. У той же час в діючих законодавчих актах та в проєкті внесення змін до законодавчих актів не наведено жодні винятки, за якими основна прибуткова діяльність закладу освіти може бути прирівняна до неприбуткової діяльності. Тому при реалізації даної норми виникнуть складнощі, оскільки незрозуміло, які заклади вищої освіти (за однакових умов надання послуг) мають право визначити в установчих документах неприбутковий характер їхньої діяльності та отримати право на неприбутковий статус, а які ні.

Враховуючи це вважається недостатнім внесення в пп. 133.4.6 ПКУ норм, за якими без деталізації встановлено, що до неприбуткових організацій, що відповідають вимогам цього пункту і не є платниками податку, зокрема, можуть бути віднесені:

заклади вищої освіти всіх форм власності, в установчих документах яких визначений неприбутковий характер їхньої діяльності та які відповідають вимогам, встановленим абзацами другим-п'ятим (для бюджетних установ – другим та п'ятим) підпункту 133.4.1 цієї статті;

наукові установи всіх форм власності, в установчих документах яких визначений неприбутковий характер їхньої діяльності та які відповідають вимогам, встановленим абзацами другим-п'ятим (для бюджетних установ – другим та п'ятим) підпункту 133.4.1 цієї статті.

Тобто вважається за необхідне передбачити в Законі України «Про вищу освіту» окремі чіткі критерії (умови), за дотримання яких заклад вищої

освіти має право визначити в установчих документах неприбутковий характер їхньої діяльності і отримати статус неприбуткової організації.

Важливість внесення цього уточнення обумовлена суттєвими ризиками в оподаткуванні податком на прибуток. Оскільки якщо при перевірці контролюючих органів буде встановлено, що неприбутковий заклад вищої освіти не відповідає ознакам неприбуткової організації та ознаку про неприбутковість в установчих документах було внесено безпідставно, всі надходження такого закладу будуть підлягати оподаткуванню податком на прибуток, що призведе до негативних наслідків.

Запропоновані зміни в пп. 133.4.2 ПКУ, згідно з якими: «Доходи (прибутки) неприбуткової організації використовуються виключно для фінансування видатків на утримання такої неприбуткової організації, реалізації мети (цілей, завдань) та основного виду діяльності, визначеного її установчими документами» можуть призвести до складнощів в їх практичному застосуванні.

У жодному нормативному акті не визначено, які саме види діяльності відносяться до основного виду діяльності закладу вищої освіти. В ст. 26 Закону України «Про вищу освіту» наведено лише основні завдання закладу вищої освіти. Зазвичай ці питання регулюються в установчих документах закладу освіти, але за відсутності прямих законодавчих норм така нерегульованість може призвести до виникнення проблем в оподаткуванні неприбуткового закладу освіти. Якщо при перевірці контролюючі органи дійдуть висновку, що неприбутковий заклад вищої освіти визначив основний вид діяльності некоректно і направив кошти не на такий вид діяльності, то заклад вищої освіти втратить ознаки неприбуткової організації, а всі надходження такого закладу будуть підлягати оподаткуванню податком на прибуток, що призведе до негативних наслідків.

З огляду на це, вважається за доцільне не впроваджувати запропоновані зміни, які сформульовані пп. 133.4.2 ПКУ. Слід також врахувати, що діюча наразі норма пп. 133.4.2 ПКУ повністю регулює це питання. Так, зокрема норми пп. 133.4.2 ПКУ передбачають, що: «Доходи (прибутки) неприбуткової організації використовуються виключно для фінансування видатків на утримання такої неприбуткової організації, реалізації мети (цілей, завдань) та напрямів діяльності, визначених її установчими документами».

Коригування фінансового результату. Запропоновані зміни в пп. 140.5.4 ПКУ не матимуть суттєвого впливу на оподаткування, оскільки раніше державні та бюджетні заклади освіти підпадали під вказаній в цій нормі виключення, які стосуються бюджетних установ. А запропоновані зміни корелюють з внесенням змін до ст. 27 Закону України «Про вищу

освіту» згідно з якими заклади вищої освіти можуть не бути бюджетними установами та мати неприбутковий статус. Тобто ці установи, як і раніше, не будуть підпадати під обмеження, встановлені в пп. 140.5.4 ПКУ.

Висновки щодо оподаткування податком на прибуток: зміна статусу державної або комунальної неприбуткової установи з бюджетної установи на неприбуткову організацію, яка не є бюджетною організацією, призведе до зміни системи бухгалтерського обліку. Так, бюджетні заклади вищої освіти застосовують Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі.

У той же час неприбуткові організації ведуть облік за Національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, які суттєво відрізняються від стандартів в державному секторі.

При цьому при переході виникнуть складнощі, які пов'язані з нормативною неврегульованістю бухгалтерського обліку неприбуткових організацій. Зокрема, наразі незрозуміло, в якому саме форматі повинні подавати фінансову звітність неприбуткові організації, оскільки Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. № 996-XIV (надалі — Закон № 996) містить протиріччя з нормами Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 25 "Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва" (надалі — П(С)БО 25), затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 25.02.2000 р. № 39. А саме норми П(С)БО 25 не відкориговано під внесені в Закон № 996 зміни, які вступили в дію з 01.01.2018 р. Тому вважається за необхідне ініціювання внесення Міністерством фінансів України відповідних змін в П(С)БО щодо чіткого визначення складу фінансової звітності, яка підлягає поданню неприбутковими організаціями та установами і зокрема неприбутковими закладами вищої освіти.

До того ж наразі чітко не регламентовано порядок ведення бухгалтерського обліку в неприбуткових організаціях, оскільки загальні норми діючих НП(С)БО для таких організацій не підходять (вони сформульовані для комерційних підприємств), а окремого нормативного акту, який би враховував специфіку бухгалтерського обліку таких організацій немає.

На практиці особливості обліку в неприбуткових організаціях пояснюють по-різному незалежні спеціалісти, але такий порядок не відповідає загальним правовим нормам. А наразі бухгалтерський облік є основою для оподаткування податком на прибуток і суттєво впливає на оподаткування. З огляду на це вважається за необхідне затвердження Міністерством фінансів України методичних рекомендацій щодо

особливостей бухгалтерського обліку в неприбуткових установах і, зокрема в неприбуткових закладах вищої освіти.

Оподаткування податком на додану вартість

Запропоновані зміни в пп. 197.1.22 ПКУ вимагають уточнення. Так, зазначені норми передбачають звільнення від оподаткування ПДВ операцій: «постачання послуг з проведення фундаментальних досліджень, науково-дослідних і дослідницько-конструкторських робіт закладами вищої освіти та науковими установами, що відповідно до статті 133 цього Кодексу є неприбутковими установами, і які включені до Реєстру наукових установ, яким надається підтримка держави, а також, оплата вартості зазначеної наукової діяльності особою, яка безпосередньо отримує такі кошти з рахунку органу, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів».

Не зрозуміло, чи для надання звільнення від ПДВ оплата вартості зазначеної наукової діяльності особою, яка безпосередньо отримує такі кошти з рахунку органу, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів, чи є додатковою умовою, чи самостійною умовою. Із системного трактування можна дійти висновку, що ця норма є самостійною, але тлумачити її можна по-різному.

З огляду на це, вважається за доцільне відкоригувати норму таким чином: «постачання послуг з проведення фундаментальних досліджень, науково-дослідних і дослідницько-конструкторських робіт закладами вищої освіти та науковими установами, що відповідно до статті 133 цього Кодексу є неприбутковими установами, і які включені до Реєстру наукових установ, яким надається підтримка держави» і окремо передбачити норму пп.197.1.22¹ ПКУ щодо звільнення від ПДВ операцій «оплати вартості фундаментальних досліджень, науково-дослідних і дослідницько-конструкторських робіт особою, яка безпосередньо отримує такі кошти з рахунку органу, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів».

Має сенс також розглянути альтернативний порядок, за яким вартість постачання послуг з проведення фундаментальних досліджень, науково-дослідних і дослідницько-конструкторських робіт закладами вищої освіти та науковими установами, що відповідно до статті 133 цього Кодексу є неприбутковими установами, і які включені до Реєстру наукових установ, яким надається підтримка держави, буде підлягати оподаткуванню ПДВ, при цьому ПДВ буде акумулюватися на рахунках закладу вищої освіти та використовуватися для фінансування діяльності такого закладу. За такою схемою, якою раніше використовувалася в ст. 209 ПКУ «Спеціальний режим оподаткування діяльності у сфері сільського та лісового господарства, а також рибальства». Це підвищить зацікавленість замовників таких робіт, оскільки вони отримують право на податковий кредит з ПДВ.

Крім того, передбачено такі зміни в оподаткуванні ПДВ:

пп. 197.1.2. – значно зменшено обсяг норми, яка буде передбачати звільнення від ПДВ постачання послуг з усіх видів освітньої діяльності закладами освіти, закладами культури та фізичними особами - суб'єктами підприємницької діяльності (якщо, згідно із Законами України, відповідна освітня діяльність потребує ліцензування, - за наявності ліцензії) (в діючих нормах передбачено 14 пунктів). Проте незрозуміло, за яких саме умов фізичні особи - суб'єкти підприємницької діяльності підлягають під звільнення від оподаткування ПДВ;

пп. 197.1.2¹ – окремим пунктом передбачено звільнення від ПДВ послуг з проживання у гуртожитку навчальних закладів (в діючих нормах цей порядок також прописано);

пп. 197.1.17. – виокремлено, що звільняються від ПДВ операції з безоплатного постачання товарів/послуг власного виробництва підсобними господарствами (*у тому числі, навчальними, навчально-дослідними господарствами навчальних закладів аграрного профілю*);

пп. 197.1.23. – передбачає звільнення від ПДВ безоплатної передачі приладів, обладнання, матеріалів, крім підакцизних, вищим навчальним закладам та науковим установам, що відповідно до статті 133 є неприбутковими, та які включені до Реєстру наукових установ, яким надається підтримка держави (виокремлено заклади вищої освіти та наукові установи з переліку бюджетних установ; незрозуміло, чи будуть оподатковуватися ПДВ операції для наукових установ, які не включено до Реєстру установ, яким надається підтримка держави);

пп. 197.1.25¹ – передбачає звільнення від ПДВ підготовки (літературне, наукове і технічне редагування, коригування, дизайн та верстка), виготовлення (друк на папері чи запис на електронному носієві), видання та реалізацію навчальної літератури, методичних, науково-методичних, наукових, науково-технічних видань, друкованих засобів масової інформації (газети, часописи, альманахи тощо), що здійснюються навчальними закладами та науковими установами (зменшення витрат для закладів вищої та наукових установ).

Слід також зауважити, що неприбуткові заклади вищої освіти, які не є бюджетними установами наразі не підпадають під пільгу з п. 188.1 ПКУ, яка передбачає, що: «До бази оподаткування включаються вартість товарів/послуг, які постачаються (за виключенням суми компенсації на покриття різниці між фактичними витратами та регульованими цінами (тарифами) у вигляді виробничої дотації з бюджету та/або суми відшкодування орендодавцю - бюджетній установі витрат на утримання

наданого в оренду нерухомого майна, на комунальні послуги та на енергоносії), та вартість матеріальних і нематеріальних активів, що передаються платнику податків безпосередньо отримувачем товарів/послуг, поставлених таким платником податку».

Тому вважається за доцільне внести зміни в зазначену норму: «До бази оподаткування включаються вартість товарів/послуг, які постачаються (за виключенням суми компенсації на покриття різниці між фактичними витратами та регульованими цінами (тарифами) у вигляді виробничої дотації з бюджету та/або суми відшкодування орендодавцю - бюджетній установі *та закладами вищої освіти та науковими установами, що відповідно до статті 133 цього Кодексу є неприбутковими установами* витрат на утримання наданого в оренду нерухомого майна, на комунальні послуги та на енергоносії), та вартість матеріальних і нематеріальних активів, що передаються платнику податків безпосередньо отримувачем товарів/послуг, поставлених таким платником податку».

Зміни до оподаткування податком на доходи фізичних осіб

Пп. 165.1.10. – норми щодо не оподаткування податком на доходи фізичних осіб суми грошового або майнового утримання чи забезпечення військовослужбовців строкової служби прописано окремо для бюджетних установ, вищих навчальних закладів та наукових установ (загалом це не змінює існуючий порядок оподаткування).

Пп. 165.1.21. – у складі установ, які можуть надавати послуги освіти, підготовки чи перепідготовки кадрів **виокремлено заклади вищої та професійної (професійно-технічної) освіти, або наукові установи**. При цьому до оподатковуваного доходу платника податку не буде відноситися сума, сплачена за його освіту у науковій установі, якщо ця сума не перевищила трикратний розмір мінімальної заробітної плати, встановленої на 1 січня звітного року;

Пп. 165.1.23. – передбачено, що не буде об'єктом оподаткування податком на доходи фізичних осіб вартість майна, а також сума грошової допомоги, що надаються дітям-сиротам, дітям, позбавленим батьківського піклування та особам з їх числа (у тому числі випускникам вищих і **професійно-технічних навчальних закладів, наукових установ**). Раніше норма розповсюджувалася тільки на випускників вищих навчальних закладів та професійно-технічних навчальних закладів.

Пп. 166.3.3. – пропонується включати до податкової знижки витрати на навчання платника податку або членів сім'ї першого ступеня споріднення, які сплачуються в тому числі **науковим установам, а не тільки вищим навчальним закладам освіти та професійно-технічним навчальним закладам**.

Зміни в оподаткуванні рентною платою за спеціальне використання води

Пп. 255.1. – виокремлено вищі навчальні заклади та наукові установи, які мають неприбутковий статус (за діючими нормами – у складі бюджетних установ).

Зміни в оподаткуванні податком на майно

Пп. 266.2.2. (підпункт ї¹) – звільнення від сплати податку на нерухоме майно, відмінного від земельної ділянки об'єктів нежитлової нерухомості вищих навчальних закладів та наукових установ, які є відповідно до статті 133 є неприбутковими, у разі, якщо такі об'єкти використовуються для діяльності, визначеної їхніми установчими документами (економія коштів для вищих навчальних закладів та наукових установ)

Пп. 282.1.4. – звільнення від сплати земельного податку «..... а також вищих навчальних закладів та наукових установ, які відповідно до статті 133 є неприбутковими» (економія коштів для вищих навчальних закладів та наукових установ);

Пп. 284.3. – передбачена можливість надання вищими навчальними закладами та науковими установами будівель, споруд (їх частин) в тимчасове користування (оренду) іншим бюджетним установам, дошкільним, загальноосвітнім навчальним закладам незалежно від форм власності і джерел фінансування або іншим вищим навчальним закладам та науковим установами, які відповідно до статті 133 є неприбутковими (з переліку бюджетних установ). виокремлено вищі навчальні заклади та наукові установи

2. Зміни до Бюджетного кодексу України

1. Зміни до статті 13 БКУ (пункт 4): до власних надходжень бюджетних установ відносять «кошти, що отримують державні та комунальні заклади вищої та професійної (професійно-технічної) освіти, які є бюджетними установами, від розміщення на депозитах тимчасово вільних бюджетних коштів, отриманих за надання платних послуг, якщо таким закладам законом надано відповідне право; кошти, що отримують державні і комунальні вищі навчальні заклади, наукові установи та заклади культури, які є бюджетними установами.....»

Норма БКУ не корелюється з проектом змін до Податкового кодексу України, оскільки БКУ оперує поняттям «бюджетна установа», а Податковий кодекс України «неприбуткова організація» стосовно закладів вищої освіти та наукових установ. Тобто, норми статті 13 БКУ не можуть розповсюджуватися на заклади вищої освіти, які будуть змінювати статус з бюджетної установи на

небюджетну неприбуткову організацію (з окремою ознакою неприбутковості, яка має бути додана до норм Постанови КМУ від 13 липня 2016 року № 440).

2. Зміни до статті 13 БКУ (пункт 9): «Відкриття позабюджетних рахунків для розміщення бюджетних коштів (включаючи власні надходження бюджетних установ) органами державної влади, органами влади Автономної Республіки Крим, органами місцевого самоврядування та іншими бюджетними установами забороняється, крім розміщення на поточних рахунках у банках державного сектору власних надходжень державних і комунальних закладів вищої освіти, наукових установ та закладів культури, які є бюджетними установами, отриманих як плата за послуги, що надаються ними згідно з основною діяльністю, благодійні внески та гранти, у порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України, та розміщення закладами вищої, фахової передвищої, професійної (професійно-технічної) освіти на депозитах тимчасово вільних бюджетних коштів, отриманих за надання платних послуг, у порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України, якщо таким закладам законом надано відповідне право.

Дана зміна не дозволить небюджетній неприбутковій організації відкривати позабюджетні рахунки для розміщення бюджетних коштів, хоча такі кошти дані заклади вищої освіти будуть отримувати, коли будуть мати статус державної небюджетної неприбуткової організації.

3. Пункт 34 статті 29 БКУ передбачає, що до доходів загального фонду Державного бюджету будуть / не будуть відноситися суми орендної плати, отриманої за оренду державного майна, наданого державним закладам вищої освіти, які не є бюджетним установами.

Слід звернути увагу про орфографічну помилку в статті БКУ, оскільки в пункті 34 статті 29 відсутня скобка, що буде призводити до неоднозначного трактування норми цього пункту. Тому, в запропонованій редакції незрозуміло чи включаються до складу доходів загального фонду Державного бюджету України суми орендної плати, чи не включаються.

4. Пункт 29 статті 64 БКУ передбачає, що до доходів загального фонду бюджетів міст республіканського та обласного значення, міст Києва та Севастополя, районних бюджетів, бюджетів об'єднаних територіальних громад відносяться надходження від орендної плати за користування майновим комплексом та іншим майном, що перебуває в комунальній власності, засновником яких є районні, міські ради, об'єднані територіальні громади, крім майна, наданого комунальним закладам вищої освіти, які не є бюджетними установами, на праві господарського відання.

Запропонована зміна означає появу виду закладів вищої освіти «комунальні», але при цьому стаття 1 Закону України «Про вищу освіту» не

оперує таким поняттям. Словосполучення «комунальний заклад вищої освіти» лише згадується в деяких статтях Закону, без чіткого регламентування такого поняття.

Отже, якщо комунальний заклад вищої освіти змінить свій статус з бюджетної установи на небюджетну неприбуткову організацію, то для органів місцевого самоврядування буде вигідно надавати майно в оренду таким ЗВО, оскільки суми орендної плати не будуть включатися до доходів місцевих бюджетів.

5. Стаття 87 БКУ (пункт 7) передбачає видатки з державного бюджету на вищу освіту (на оплату послуг з підготовки фахівців з вищою освітою, наукових та науково-педагогічних кадрів, надання державної підтримки особам для здобуття вищої освіти, в т.ч. числі надання кредитів для здобуття вищої освіти, забезпечення міжнародного співробітництва у вищій освіті, підтримку інноваційних проектів у закладах вищої освіти незалежно від форм власності).

Норма означає появу механізму державного кредитування отримання вищої освіти. Цікавим є те, що держава планує надавати кредити на навчання у приватних закладах вищої освіти.

6. Стаття 89 БКУ (підпункт «г» пункту 2 передбачає, що до видатків, що здійснюються з бюджетів міст республіканського та обласного значення, районних бюджетів, бюджетів об'єднаних територіальних громад, належать видатки на: вищу освіту (на оплату послуг з підготовки фахівців, наукових та науково-педагогічних кадрів у закладах вищої освіти незалежно від форм власності відповідно до програм соціально-економічного розвитку регіонів на умовах регіонального чи місцевого замовлення).

Норма означає можливість регіонам автономно обирати напрямки фінансування вищої освіти в залежності від потреби конкретного регіону в підготовці фахівців за конкретними професіями. Це, безумовно, є позитивним моментом, оскільки дозволяє кожному регіону України самостійно формувати перелік професій, за якими буде фінансуватися регіональне або місцеве замовлення.

3. Зміни до Закону України «Про Вищу освіту»

1. Стаття 12 Закону передбачає право Кабінету Міністрів України через систему органів виконавчої влади (МОН України) встановлювати мінімальні розміри оплати праці науково-педагогічних, педагогічних та наукових працівників вищих навчальних закладів.

2. Стаття 13:

пункт 25 – передбачає право МОН на затвердження формули розподілу бюджетних асигнувань між закладами вищої освіти;

пункт 26 – передбачає право МОН України спільно з Фондом державного майна України надавати згоду на передання в оренду, внесення до статутного капіталу заснованої закладом установи, підприємства, організації, відчуження майна закладу вартістю понад 10 000 мінімальних заробітних плат.

Стосовно норми пункту 26 відсутній чіткий механізм координації між МОН України та Фондом державного майна України щодо реалізації зазначеного механізму передання в оренду. Крім того незрозуміло яким чином буде реалізовуватися норма щодо оцінювання вартості майна, та на яку дату буде братися мінімальна заробітна плата, оскільки протягом року розмір мінімальної заробітної плати може змінюватися.

3. Стаття 27 Закону передбачає: Державні та комунальні заклади вищої освіти утворюються у формі відповідно державної або комунальної неприбуткової установи, яка може не бути бюджетною організацією. Приватні заклади вищої освіти можуть мати статус неприбуткової установи або неприбуткового закладу відповідно до законодавства.

По-перше, слід зазначити, що Бюджетний кодекс України не містить поняття «бюджетна організація», а містить поняття «бюджетні установи» (пункт 12 статті 1 БКУ).

По-друге, норма статті означає добровільне ображення закладами вищої освіти свого статусу (бюджетної установи або небюджетної неприбуткової організації).

По-третє, в статті 27 має бути чітко регламентовано порядок формування статуту закладу вищої освіти в залежності від правового статусу (бюджетна установа або небюджетна неприбуткова організація), оскільки від цього можуть залежати напрямки витрачання коштів небюджетною неприбутковою організацією згідно з її статутом.

4. Стаття 37 Закону описує порядок створення та повноваження Наглядової Ради закладу вищої освіти.

Пункт 1 статті 37 згадує адміністративну відповідальність тільки за вчинення корупційних дій. Тож, інші адміністративні правопорушення з логіки Закону не можуть стати на заваді особі займати посаду в Наглядівій раді.

Повноваження Наглядової Ради не корелюються з нормами статті 13 (пункту 26) щодо передання в оренду, внесення до статутного капіталу заснованої закладом установи, підприємства, організації, відчуження майна закладу (відносно вартості майна). В статті 13 мова йде про 10 000 мінімальних заробітних плат, а в пункті 2 статті 37 – про 1000 мінімальних заробітних плат.

В Законі відсутній строки створення Наглядової ради закладу вищої освіти.

5. Стаття 70 Закону (пункт 2): передбачає визначення порядку зарахування коштів на спеціальні рахунки закладів вищої освіти, наукових установ, які є бюджетними організаціями.

Знову ж таки БКУ не містить поняття «бюджетна організація». Крім того, відсутній порядок зарахування коштів на спеціальні рахунки закладів вищої освіти, наукових установ, які не є бюджетними організаціями.

6. Стаття 70 Закону (пункт 3) передбачає відміну права заснування ендавменту (стосується закладів вищої освіти, які є бюджетними установами). Замість цього регламентується право закладів вищої освіти отримувати майно, кошти і матеріальні цінності, зокрема будинки, споруди, обладнання, транспортні засоби, від державних органів, органів місцевого самоврядування, юридичних і фізичних осіб, у тому числі як благодійну допомогу.

Крім того, заклади вищої освіти отримали право на внесення матеріальних активів при формуванні статутного капіталу інноваційних структур різних типів (підпункт 13 пункту 13 статті 70), що безумовно розширює можливості закладів вищої освіти до участі в інноваційній діяльності.

7. Поява пункту 4 статті 70, в якому регламентується право закладів вищої освіти (небюджетних організацій):

1) засновувати сталий фонд (ендавмент) закладу вищої освіти, вносити до фонду грошові кошти, нерухоме майно, об'єкти інтелектуальної власності, та розпоряджатися доходами від його використання відповідно до умов функціонування сталого фонду;

2) використовувати майно, закріплене за ним на праві господарського відання, у тому числі для провадження господарської діяльності, передавати його в оренду за згодою наглядової ради закладу;

3) відкривати поточні та депозитні рахунки у національній та іноземній валюті відповідно до законодавства;

4) засновувати заклади освіти, наукові установи, підприємства для реалізації інноваційних виробництв та/або технологій, вносити до статутного капіталу грошові кошти, майнові права на об'єкти права інтелектуальної власності, надавати заснованим закладам освіти, науковим установам, підприємствам в оренду нерухоме майно;

5) набувати у власність нерухоме майно, об'єкти права інтелектуальної власності.

Це безумовно розширює можливості небюджетних неприбуткових організацій щодо отримання та розпорядження доходами та майном, відкриття поточних та депозитних рахунків, заснування закладів освіти, наукових установ, підприємств.

8. Викладено в новій редакції статтю 71 Закону.

Основні переваги: кредитування вищої освіти; запровадження регіонального замовлення (хоча в статті 89 Бюджетного кодексу України мова йде про регіональне та місцеве замовлення); фінансування закладів вищої освіти з державного бюджету в залежності від певних критеріїв (недоліком є неврахування кількості населення в регіонах, оскільки в різних регіонах України існують різні можливості з підготовки фахівців вищої освіти та діє різна кількість закладів вищої освіти).

Окрім того, незрозумілим є фінансування за рахунок бюджетних коштів приватних закладів вищої освіти.

Відсутній чіткий механізм проведення ЗНО щодо здобувачів Вищої освіти, які навчаються за бюджетні кошти. Крім того, чи не будуть повертати кошти особи (навчалися за бюджетні кошти), яких буду відраховано з закладу вищої освіти за результатами ЗНО.

При цьому з пункту 7 статті 71 незрозуміло чи буде проводитися ЗНО для студентів контрактної форми навчання.

9. Додано статтю 72¹ Закону України: «Кредитна підтримка осіб, що здобувають вищу освіту».

1. Громадянин України може отримати спеціальний кредит на здобуття вищої освіти за рахунок видатків Державного бюджету України, а також комерційних банків-агентів, обраних державою на конкурсній основі.

2. Громадянин України може отримати недержавний кредит на здобуття вищої освіти з повним або частковим погашенням відсотків за рахунок видатків державного бюджету України.

3. Порядок надання пільгових кредитів за рахунок видатків державного бюджету України та недержавних кредитів на здобуття вищої освіти з повним або частковим погашенням відсотків за рахунок видатків державного бюджету України встановлюється Кабінетом Міністрів України.

4. Особі, яка здобула вищу освіту за рахунок коштів пільгового кредиту і пропрацювала після закінчення закладу вищої освіти в органах влади, державних і комунальних закладах освіти та охорони здоров'я, відслужила у Збройних силах України не менше п'яти років, виданий

кредит разом з відсотками погашається за рахунок коштів Державного бюджету України.

В статті згадуються словосполучення «спеціальний кредит», «недержавний кредит», «пільговий кредит», але незрозуміло чи отожднюються ці терміни.

Незрозуміло, яким чином буде проводитися процедура обрання комерційних банків-агентів, які будуть надавати спеціальні кредити.

Стаття 72¹ (пункт 2) передбачає погашення повністю або частково відсотків за кредитами на здобуття вищої освіти. Поява даної норми потребує внесення змін до Податкового кодексу України (розділу IV «Податок на доходи фізичних осіб») стосовно включення або не включення до доходів фізичної особи допомоги у вигляді сплати відсотків за кредитами у випадку, якщо особу буде відраховано з-за невиконання графіку навчального процесу. Тому, в даному випадку, суму відсотків за кредитом, яку повністю або частково будуть сплачені державою слід вважати додатковим благом фізичної особи, яка отримували освітні послуги.

Крім того, слід передбачити норму, яка дозволяє фізичній особі включати до податкової знижки (стаття 166 Податкового кодексу України) за підсумками календарного року суму відсотків за кредитами, які будуть ним сплачені за власний рахунок.

В проєкті відсутнє описання механізму повернення кредиту та податкових наслідків, які при цьому можуть виникнути у випадку неповернення кредиту.

Відсутній механізм укладання угоди між бюджетною установою, закладом вищої освіти та здобувачем освіти. Знову ж такі відсутнє описання податкових наслідків для здобувача освіти, який отримує освіту за рахунок бюджету, але порушує умови угоди та не відпрацьовує у роботодавця передбаченого терміну (не менш 5 років). Сума, сплачена за рахунок бюджетних коштів закладу вищої освіти має бути визнана додатковим благом здобувача освіти та повинна оподатковуватися на загальних підставах.

Окрім того, слід чітко регламентувати відповідальність роботодавця, який не забезпечив надання випускнику робочого місця, а також визначити яким чином заклад вищої освіти має забезпечити здобувачу освіти умови для отримання освітніх послуг.

4. Зміни до Закону України «Про теплопостачання»

Додано норму стосовно того, що «тариф на теплову енергію для неприбуткових закладів освіти дорівнює тарифу для бюджетних установ». У законодавстві відсутнє поняття «неприбутковий заклад освіти».

Загальні висновки

1. Зміна статусу закладу вищої освіти або наукової установи

Виокремлення від бюджетних установ закладів вищої освіти та наукових установ автоматично означає втрачання такими організаціями статусу бюджетних установ та набуття статусу небюджетної неприбуткової організації.

Це потребує внесення змін до постанови Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку ведення Реєстру неприбуткових установ та організацій, включення неприбуткових підприємств, установ та організацій до Реєстру та виключення з Реєстру» стосовно присвоєння закладам вищої освіти та науковим установам нової ознаки неприбуткової організації (сьогодні це ознака 0031 «бюджетні установи»).

У нинішніх нормах Бюджетного та Податкового кодексу України відсутнє визначення поняття «небюджетна державна (недержавна) неприбуткова організація».

Крім того потребує чіткого узгодження норма щодо небюджетної неприбуткової організації, з обов'язковим роз'ясненням:

- прав та обов'язків цієї організації;
- обов'язковості та механізму зміни статусу бюджетної установи на небюджетну неприбуткову організацію;
- порядку формування загального та спеціального фонду небюджетної неприбуткової організації;
- порядку формування державного замовлення на підготовку студентів
- порядку передачі майнових прав на основні засоби.

2. Зміни порядку володіння (користування) майновими правами

Редакція проектів змін до різних законодавчих та нормативно-правових актів не описує чіткого механізму передачі майнових прав на основні засоби.

Для реалізації норм щодо господарського ведення діяльності небюджетною неприбутковою організацією необхідно регламентувати механізм передачі основних засобів у власність небюджетної неприбуткової організації на правах володіння, а не користування.

3. Зміни системи бухгалтерського обліку.

Зміна статусу закладів вищої освіти та наукових установ призведе до зміни системи ведення бухгалтерського обліку:

- витрати на навчання робітників бухгалтерії новій системі бухгалтерського обліку, відмінної від системи обліку у бюджетних установах;
- витрати на навчання робітників бухгалтерії роботи за новим програмним забезпеченням;

– витрати на придбання нового програмного забезпечення для роботи бухгалтерії.

4. Зміни у системі надання пільгових кредитів на здобуття вищої освіти

Змінами (стаття 72¹ Проекту змін до Закону України «Про вищу освіту») передбачено можливість отримання громадянином України пільгового кредиту на здобуття вищої освіти. Наявність такої норми потребує автоматичного внесення змін до Податкового кодексу України, оскільки слід передбачити:

– виникнення можливих податкових наслідків у випадку: відрядження студента; смерті студента; не відпрацювання випускником п'яти років у бюджетних установах (сума, сплачена вищому навчальному закладу з Державного бюджету має бути визнана доходом здобувача освіти та повинна оподатковуватися на загальних підставах);

– порядок погашення відсотків за недержавним кредитом. Поява даної норми потребує внесення змін до Податкового кодексу України (розділу IV «Податок на доходи фізичних осіб») стосовно включення або не включення до доходів фізичної особи допомоги у вигляді сплати відсотків за кредитами у випадку, якщо особу буде відряджено з-за невиконання графіку навчального процесу. Тому, в даному випадку, суму відсотків за кредитом, яку повністю або частково будуть сплачені державою слід вважати доходом фізичної особи, яка отримувала освітні послуги;

– окрім того, слід чітко регламентувати відповідальність роботодавця, який не забезпечив надання випускнику робочого місця, а також визначити яким чином вищий навчальний заклад має забезпечити здобувачу освіти умови для отримання освітніх послуг.

5. Зміни у законодавчих та нормативно-правових актах

Зміни, запропоновані у проектах спричиняють зміни до значної кількості нормативно-правових актів в різних галузях.

Наприклад, слід буде вносити зміни до постанови Кабінету Міністрів України від 13 липня 2016 року № 440 «Про затвердження Порядку ведення Реєстру неприбуткових установ та організацій, включення неприбуткових підприємств, установ та організацій до Реєстру та виключення з Реєстру» в зв'язку з появою нових неприбуткових організацій.

Також потребує зміни постанова Кабінету Міністрів України від 27.08.2010 року № 796 «Про затвердження переліку платних послуг, які можуть надаватися навчальними закладами, іншими установами та закладами системи освіти, що належать до державної і комунальної форми власності», в зв'язку зі змінами у переліку неприбуткових організацій.

Потребує прийняття постанови Кабінету Міністрів України «Про порядок надання пільгових кредитів на здобуття вищої освіти» з описанням механізму отримання кредиту, його поверненням, прав та обов'язків здобувачів освіти, небюджетних неприбуткових організацій і так далі.

Крім того, в проектах законодавчих актів допускається вільне трактування деяких понять, що в результаті реалізації норм може призвести до спірних та конфліктних ситуацій.

Враховуючи зазначене, учасники розширеного засідання Президії Громадської організації «Спілка ректорів вищих навчальних закладів України» не підтримують законопроекти у тій редакції, яка пропонується для обговорення, і пропонують їх суттєво доопрацювати.