



УДК 336.22: 334.724

TAXATION IN THE PUBLIC SECTOR OF THE ECONOMY: CURRENT STATE, PROBLEMS AND PROSPECTS

ОПОДАТКУВАННЯ В ДЕРЖАВНОМУ СЕКТОРІ ЕКОНОМІКИ: СУЧАСНИЙ СТАН, ПРОБЛЕМИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ

Koноnenko L.V./ Кононенко Л.В.*s.e.s., as.prof. / к.е.н., доц.*ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-5698-5003>*Kherson State agrarian and economic University,
73006, 23 Stritenska Str., Kherson, Ukraine**Херсонський державний аграрно-економічний університет,
73006, вул. Стрітенська, 23, Херсон, Україна***Savchenko V.M./ Савченко В.М.***s.e.s., prof. / к.е.н., проф.*ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-2496-2525>*Kherson State agrarian and economic University,
73006, 23 Stritenska Str., Kherson, Ukraine**Херсонський державний аграрно-економічний університет,
73006, вул. Стрітенська, 23, Херсон, Україна***Nazarova H.B./ Назарова Г. Б.***s.e.s., as.prof. / к.е.н., доц.*ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-7401-0402>*Central Ukrainian National Technical University,
25030, 8 Universytetska Ave., Kropyvnytskyi, Ukraine**Центральноукраїнський національний технічний університет,
25030, просп. Університетський, 8, Кропивницький, Україна*

Анотація. У публікації розглянуто особливості функціонування державного сектору, акцентовано увагу на ефективності діяльності підприємств, які засновані на державній власності. Встановлено, що підприємства державного сектору мають більшу цільову спрямованість на розв'язання соціальних та екологічних завдань, і відіграють особливу роль у процесі здійснення інноваційної діяльності.

Доведено, що потребує удосконалення мотиваційний механізм розвитку інноваційної діяльності як елемент системи оподаткування державного сектору економіки. Розглянуто особливості некомерційних комунальних підприємств як суб'єктів оподаткування

Ключові слова: оподаткування, державний сектор економіки, податкове право, ефективність, інноваційна діяльність, Цілі сталого розвитку

У сучасних умовах більшість наукових досліджень з економіки зосереджена на функціонуванні приватного сектору. У період становлення ринкової економіки превалювала думка щодо неефективності господарських структур, що засновані на державній власності. Проте, світовий досвід дає підстави це спростувати [1]. Так, другу позицію серед топу 10 найкращих компаній світу у 2023 році посів державний нафтовий гігант Saudi Aramco [2]. За 2022 рік ця державна компанія отримала найбільший приріст прибутку серед усіх фірм, що входять до Global 500. Третє місце у топі 10 найкращих компаній світу в 2023 році також посіла державна китайська енергетична компанія (Китайські електричні мережі «State Grid»), яка задовольняє близько 80% потреб Китаю в електроенергії. За 2022 рік її прибуток зріс на 15% [2]. Слід



зазначити, що у 2018 році Китайські електричні мережі «State Grid» посідали друге місце. Одночасно на третьому та четвертому місці у цьому списку також знаходились державні підприємства Китаю: Китайська національна нафтохімічна корпорація «China National Petroleum Corporation» та Китайська енергетична та хімічна компанія «Sinorec» [1].

У топі 10 найкращих компаній світу у 2022 році знову були п'ять державних: Китайські електричні мережі «State Grid», Китайська національна нафтохімічна корпорація «China National Petroleum Corporation», Китайська енергетична та хімічна компанія «Sinorec», державний нафтовий гігант Саудовської Аравії (Saudi Aramco), Китайська державна будівна компанія (China State Construction Engineering). У топі 10 найкращих компаній світу у 2021 році - три були державними; у 2020 році – чотири; у 2018 році – три [1]. Відповідно, протягом останніх шість років у топі 10 найкращих компаній світу державними були від п'яти (у 2022 році) до трьох (у 2018, 2019 рр.), що дає підстави стверджувати функціонування підприємств державного сектору є достатньо ефективним.

Характерним є те, що у топі 10 найкращих компаній світу стабільно три – китайські державні корпорації. Стабільний успіх китайських державних корпорацій, серед іншого, пояснюється постійною технічною модернізацією виробництва та широкою інтеграцією науково-дослідних установ і вищих навчальних закладів із найбільшими промисловими підприємствами [1].

Перевагами державного сектору сьогодні, на нашу думку, є і те, що на сучасному етапі розвитку суспільства, відповідно до необхідності реалізації Цілей сталого розвитку, трендів циркулярної економіки найбільш важливими є соціальні та екологічні складові розвитку [3]. Так, вирішення соціальних та екологічних завдань передбачає необхідність активізації інноваційної діяльності. Це є вимогою сьогодення як для підприємств державного сектору, так і для приватного бізнесу. Проте, державні підприємства мають більшу цільову спрямованість на розв'язання соціальних та екологічних проблем насамперед тому, що ці завдання є похідними від функцій держави [4].

Підприємства державного сектору посідають особливу роль у процесі здійснення інноваційної діяльності. Найбільш оптимальними при цьому є державні господарські об'єднання які мають більший інноваційний потенціал, ніж окреме взяте державне підприємство.

Наукові дослідження свідчать про активне залучення державних підприємств до інноваційної діяльності, що пов'язано з їх «унікальним становищем» та проявляється у можливості впливати на інші суб'єкти господарювання шляхом створення спільних цінностей [5, с. 40]. Так, П. Тонурист і Е. Каро вважають, що державні суб'єкти господарювання є «інструментами інноваційної політики» [6]. На думку Ф. Беллок, саме державні підприємства мають забезпечити довгострокову перспективу технічного прогресу [7].

Підприємства державного сектору насамперед забезпечують вирішення соціальних та екологічних завдань країни, є генераторами інновацій. Відповідно до ч. 1 ст. 1 Закону України «Про управління об'єктами державної



власності» управління об'єктами державної власності здійснюється компетентними органами з метою задоволення державних та суспільних потреб [8]. Проте і самі державні підприємства потребують певної підтримки. В Україні у складовій системи підтримки підприємств більша частка належить податковій системі – шляхом надання відповідних пільг. Проте, саме інноваційна складова недостатньо врахована та потребує удосконалення мотиваційний механізм розвитку інноваційної діяльності як елемент системи оподаткування державного сектору економіки.

Особливості оподаткування підприємств суб'єктів державного сектору економіки, що здійснюють підприємницьку діяльність, насамперед пов'язаний із обов'язковістю нарахування та сплати держдивідендів, які прирівняні до податків. Ми підтримуємо позицію В. Семиноженко щодо необхідності для здійснення реальних масштабних реформ «готувати пакет законодавчих змін, які б стимулювали інновації, звільняли б від оподаткування кошти підприємств, що спрямовуються на науково-технічні розробки, і в цілому створювали б національну інноваційну інфраструктуру» [9]. При цьому передбачено, що держдивіденди мають цільове спрямування на розвиток технологічної бази та підтримку підприємств дослідно – промислової бази академії наук. Проте, на нашу думку, цю норму законодавства доцільно поширити на інші суб'єкти державного сектору економіки, що здійснюють інноваційну діяльність.

У системі оподаткування підприємницьких структур державного сектору мають місце особливості стосовно оподаткування окремих господарських операцій. Так, майнові внески учасників державних господарських об'єднань звільнені від податку на додану вартість. Тоді як майнові внески учасників приватних господарських об'єднань оподатковуються [10]. Зростання ж капіталу за рахунок внесків учасників підприємства, відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» не визнається доходом і, не є об'єктом оподаткування податком на прибуток, як державних так і приватних господарських об'єднань [11].

Державний сектор економіки України представлений некомерційними комунальними підприємствами, що мають податковий статус неприбуткових. Саме такими є державні підприємства охорони здоров'я, які трансформовані з бюджетних установ. Як суб'єкти оподаткування, вони мають суттєву відмінність: при їх створенні передбачено необхідність забезпечення прибутковості діяльності, що не суперечить неприбутковому статусу. Такі медичні заклади не є платниками податку на прибуток. Є доцільним розглядати звільнення від сплати податку на прибуток як вид цільового фінансування та відображати у звітності таких комунальних некомерційних підприємств нарахування податку на прибуток та його спрямування на формування цільового фінансування [12].

Сучасний етап розвитку економічних відносин в Україні характеризується гармонізацією вітчизняного законодавства із міжнародними нормами, що торкається і сфери податкових відносин. Податковим відносинам притаманні перманентні зміни як структури оподаткування, так і методики формування та відображення в обліку розрахунків з бюджетом за податковими платежами.



Упровадження Податкового кодексу України спрямовано на певну уніфікацію вітчизняних правил оподаткування та бухгалтерського фінансового обліку. У працях науковців та в обліковій практиці мало місце виокремлення такого виду обліку як податковий. У сучасних умовах, після впровадження Податкового кодексу та наближення норм оподаткування до облікової методології (в частині податку на прибуток) є підстави вести мову про недоцільність виокремлення податкового обліку як складової системи бухгалтерського обліку. Це твердження не стосується облікового супроводження формування податкових наслідків в частині розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість, що обумовлено різними методологічними засадами формування податкових зобов'язань та податкового кредиту в обліку з метою оподаткування та доходів і витрат в системі фінансового обліку. Термін «податковий облік» залишається актуальним стосовно розрахунків з бюджетом з ПДВ.

Метою створення неприбуткових підприємств є вирішення соціальних проблем, які постають перед сучасним суспільством. Усі некомерційні підприємства розрізняються за ознаками неприбутковості та особливостями оподаткування.

Нормами податкового права України встановлено, що для «неприбуткових організацій, які відповідають вимогам Податкового кодексу України та внесені до Реєстру неприбуткових установ та організацій, встановлюється річний податковий (звітний) період. Не є платниками податку на прибуток суб'єкти господарювання, що застосовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності, визначені главою 1 розділу XIV Податкового кодексу України» [8]. Згідно з п. 2 ст. 3 Господарського кодексу України, «господарська діяльність може здійснюватись і без мети одержання прибутку (некомерційна господарська діяльність)» [13]. Відповідно до п. 3 ст. 3 Господарського Кодексу України, «діяльність негосподарюючих суб'єктів, спрямована на створення і підтримання необхідних матеріально-технічних умов їх функціонування... є господарчим забезпеченням діяльності негосподарюючих суб'єктів» [13]. При цьому у ст. 86 Цивільного кодексу України визначено, що непідприємницькі товариства паралельно з основною діяльністю можуть здійснювати і підприємницьку, якщо вона не заборонена законодавчо [14]. Якщо ж діяльність у формі підприємництва суб'єктам господарювання заборонена, вони здійснюють некомерційну господарську діяльність відповідно до гл. 5 Господарського кодексу України. Ми вважаємо, що некомерційні комунальні підприємства у сфері охорони здоров'я мають суттєву відмінність саме тому, що при їх створенні передбачено необхідність забезпечення прибутковості діяльності. Проте, прибуток може спрямовуватись лише на фінансування розширення діяльності, що дає підстави отримання права не сплачувати податок на прибуток. У цьому зв'язку вважаємо за доцільне виокремити такі підприємства у Реєстрі неприбуткових установ та розглядати статус неплатника податку на прибуток у контексті отримання пільг як виду цільового фінансування.

Відповідно до норм чинного законодавства (ПКУ) «неприбуткова



організація – це самостійний суб'єкт господарювання з правами юридичної особи, який здійснює діяльність згідно статутних документів, має самостійний баланс, поточні рахунки в банках, печатку, веде бухгалтерський облік, подає звітність згідно із законодавством» [8]. Особливістю неприбуткових є те, що при їх створенні отримання прибутку не є метою, що характерно для некомерційних підприємств, які функціонують у результаті реформування бюджетних медичних закладів. Діяльність таких закладів, незважаючи на позиціонування як неприбуткових, передбачає формування позитивних фінансових результатів. Проте, цей фінансовий результат не використовується як джерело премій та дивідендів, а має спрямовуватись на фінансування розширення діяльності та більш ефективного надання медичних послуг. Такі медичні заклади не є платниками податку на прибуток, проте ми вважаємо, що є необхідним розглядати звільнення від сплати податку на прибуток як вид цільового фінансування. Так, відповідно до НП(С)БО 15 «Дохід» передбачено визнання цільового фінансування доходом в частині коштів вивільнених від оподаткування у зв'язку з наданням пільг з податку на прибуток підприємств упродовж тих періодів, в яких були визнані витрати, пов'язані з виконанням умов такого фінансування. Дотримання цих вимог забезпечить контроль цільового характеру використання вивільнених коштів.

Список використаних джерел:

1. Ясиновська, О. С. Правовий статус державних господарських об'єднань: дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.04 "Господарське право; господарсько-процесуальне право". НАН України, Держ. установа "Ін-т екон.-прав. дослідж. ім. В. К. Макутова НАН України". Київ, 2020. 194 с.
2. Global 500. URL: fortune.com/global500
3. Савченко, В., Кононенко, Л., & Карнаушенко, А. (2023). Циркулярна економіка в умовах формування Суспільства 5.0. *Таврійський науковий вісник. Серія: Економіка*, (16), 166-174. <https://doi.org/10.32782/2708-0366/2023.16.22> (дата звернення: 13.07.2023).
4. Винар Л.В. Правоздатність юридичних осіб, заснованих державою. *Вісник Хмельницького інституту регіонального управління та права*. 2003. № 3-4. С. 145-149. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Unzap_2003_3-4_27
5. State-owned enterprises: Catalysts for public value creation? April 2005. 48 p. URL: <https://www.pwc.com/gx/en/psrc/publications/assets/pwc-state-owned-enterprise-src.pdf>
6. Tõnurist P. State owned enterprises as instruments of innovation policy. *Annals of Public and Cooperative Economics*. 2016. P. 1-26. URL : <http://onlinelibrary.wiley.com/doi/10.1111/apce.12126/full>
7. Belloc F. Innovation in State-owned Enterprises: Reconsidering the Conventional Wisdom. Department of Economics, University "G. d'Annunzio" of Chieti-Pescara. Chieti-Pescara, 2014. 32 p. URL: https://mp.ra.unimuenchen.de/54748/1/MPRA_paper_54748.pdf
8. Податковий кодекс України: Закон України від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI / Верховна Рада України. Відомості Верховної Ради України. 2011.



9. Семиноженко В. Для масштабних реформ у науці потрібні законодавчі зміни, які б створювали національну інноваційну інфраструктуру <https://www.isc.kh.ua/uk/activity/news/2021-04-07-11-18-06> (дата звернення: 13.07.2023).

10. Про управління об'єктами державної власності: Закон України від 21 вересня 2006 р. № 185-V / Верховна Рада України. Відомості Верховної Ради України. 2006. № 46.

11. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку (15 «Дохід»): наказ Міністерства фінансів України від 29.11.1999 р. № 290. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/view/REG4153>

12. Савченко, В., Кононенко, Л., & Пальчук, О. (2021). Сучасний стан, проблеми та перспективи обліку розрахунків за податками та платежами некомерційних комунальних підприємств – закладів охорони здоров'я. *Економічний простір*, (171), 99-105. <https://doi.org/10.32782/2224-6282/171-17> (дата звернення: 12.07.2023).

13. Господарський кодекс України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=436-15>.

14. Цивільний кодекс України.
URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15#Text>

***Abstract.** The publication deals with the peculiarities of the public sector functioning, focusing on the efficiency of enterprises based on state ownership. It is established that public sector enterprises are more focused on solving social and environmental problems and play a special role in the process of innovation.*

It is proved that the motivational mechanism for the development of innovation as an element of the taxation system of the public sector of the economy needs to be improved. The peculiarities of non-commercial utilities as taxable entities are considered.

Keywords: taxation, public sector of economy, tax law, efficiency, innovation, Sustainable Development Goals

Стаття відправлена: 14.08.2023

© Кононенко Л.В., Савченко В.М., Назарова Г.Б.