

УДК [346.2:346.56:658.1]:[336.226:338.47](477)
DOI: <https://doi.org/10.31359/1993-0941-2023-45-11>

Є. А. Гетьман, д. ю. н., професор, член-кореспондент НАПрН України, головний учений секретар НАПрН України
ORCID ID: 0000-0002-1801-7252

Р. В. Шаповал, д. ю. н., професор, професор кафедри адміністративного права та адміністративної діяльності Національного юридичного університету імені Ярослава Мудрого
ORCID ID: 0000-0002-5716-9291

К. О. Гетьман, к. ю. н., викладач Харківського автомобільно-дорожнього фахового коледжу
ORCID ID: 0000-0003-2105-6049

ОСОБЛИВОСТІ АКЦІОНЕРНОГО ТОВАРИСТВА «УКРАЇНСЬКА ЗАЛІЗНИЦЯ» ЯК ПЛАТНИКА ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ

***Анотація.** В статті проаналізовано особливості АТ «Укрзалізниця» як платника податку на прибуток, які воно набуло в ході проведення реформи транспортної галузі, об'єднання ряду державних залізниць в структурі АТ «Укрзалізниця» та внесення до його статутного капіталу корпоративних прав держави щодо ряду підприємств транспортної галузі.*

Ключові слова: АТ «Укрзалізниця», податок на прибуток підприємств, податкові перевірки, розподіл чистого доходу.

Постановка проблеми. Необхідність стійкого соціально-економічного зростання України та європейської інтеграції вимагає розвитку всіх галузей економіки і передусім транспортної системи країни. Серед цілей Сталого розвитку слід відмітити актуальне для України завдання 9.1 щодо розвитку якісної, надійної, сталої та доступної інфраструктури, яка базується на використанні інноваційних технологій, у тому числі екологічно чистих видів транспорту [17], а також завдання 9.3 стосовно забезпечення доступності дорожньо-транспортної інфраструктури, яка базується на використанні інноваційних технологій, зокрема через розширення форм участі держави у різних інфраструктурних проектах. Вказані завдання спонукали проведення реформи транспортної галузі, яка забезпечує базові умови життєдіяльності та розвитку держави і суспільства.

Транспортна стратегія України, яка була затверджена на період до 2020 року передбачала, що сьогодні галузь транспорту загалом задовольняє потреби національної економіки та населення у перевезеннях, проте рівень безпеки, показники якості та ефективності перевезень пасажирів і вантажів, енергоефективності, техногенного навантаження на навколишнє природне середовище не відповідають сучасним вимогам [12]. В ході наступних кроків Урядом було схвалено Національну транспортну стратегію на період до 2030 року в якій зазначено, що серед завдань впровадження нових принципів формування та координації державної політики в транспортній галузі одним з основних визнано «завершення структурної реформи ПАТ «Укрзалізниця», зокрема запровадження вертикально-інтегрованої системи управління з належним стратегічним плануванням ресурсів в короткостроковій перспективі, а також забезпечення відокремлення оператора інфраструктури від вантажних та пасажирських перевізників» [11]. Проте Українська залізниця вже більше десяти років перебуває в стадії перманентного реформування і це в період постійного реформування податкового законодавства. Такі реформи часто є неузгодженими, а тому перед

наступними кроками з реформування Української залізниці викликає потреба з'ясування актуального її стану як суб'єкта господарювання та особливості її правового статусу як платника податків.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. У науковій літературі правові питання управління державними підприємствами в тому числі в галузі транспорту, зокрема і корпоративного типу, досліджувалися в роботах таких науковців, як О. А. Беяневич, О. М. Вінник, О. В. Гарагонич, С. М. Грудницька, Е. Деркач, О. М. Дмитрієва [3], Д. В. Задихайло, А. М. Захарченко, О. Р. Кібенко, І. В. Лукач, О. І. Мельник, О. М. Переверзева, О. П. Подцерковний, А. І. Селіванова, К. В. Сироїжко, І. В. Спасибо-Фатєєва, О. Черненко [18], В. С. Щербина та інші. Питання оподаткування акціонерних товариств, в тому числі державних, були предметом аналізу таких дослідників як І. Д. Бенько, Р. М. Воронка, Д. О. Гетманцев, М. Р. Лучко, З. В. Мокринської, І. Терлецька та інші. Проте особливості АТ «Укрзалізниця» як платника податку на прибуток підприємств впливають передусім з особливих її рис як суб'єкта господарювання, аналізу яких дослідники поділяють недостатню увагу. Однак неврахування таких особливостей в ході наступних кроків правової реформи транспортної галузі може викликати ряд негативних наслідків.

Саме тому **метою статті** є дослідження та виділення ряду особливостей АТ «Укрзалізниця» як платника податку на прибуток підприємств.

Виклад основного матеріалу дослідження. В ході реформи проведеної відповідно до Закону України «Про особливості утворення акціонерного товариства залізничного транспорту загального користування» від 23 лютого 2012 року № 4442-VI (далі – Закон № 4442), було створено акціонерне товариство «Українська залізниця» (коротка назва АТ «Укрзалізниця»), 100 відсотків акцій якого закріплюються в державній власності, «на базі Державної адміністрації залізничного транспорту України, а також підприємств, установ та організацій залізничного транспорту загального користування, які реорганізуються шляхом злиття (далі – підприємства залізничного транспорту)» [10]. В Постанові Кабінету Міністрів України «Про утворення пу-

блічного акціонерного товариства «Українська залізниця» від 25 червня 2014 року № 200 наведений перелік підприємств, які належали злиттю з тим, щоб було створено ПАТ «Укрзалізниця» [14]. Вказане злиття відбувалося поступово, але окремі організації залізниці та їх майно і до цього часу не перейшли до управління новоствореного акціонерного товариства (зокрема, Державного підприємства «Донецька залізниця»), в той час як за їх зобов'язання відповідальність вже несе АТ «Укрзалізниця» як їх правонаступник [16].

Так, Урядом було постановлено, що акціонерне товариство «Українська залізниця» (далі – товариство), утворювалося як таке, 100 відсотків акцій якого закріплюються в державній власності, «на базі Державної адміністрації залізничного транспорту (код згідно з ЄДРПОУ 00034045) (далі – Укрзалізниця), підприємств та установ залізничного транспорту загального користування (далі – підприємства), які реорганізуються шляхом злиття», серед яких такі унітарні державні підприємства, як «Південна залізниця», «Придніпровська залізниця», «Одеська залізниця», «Донецька залізниця», державні територіально-галузеві об'єднання «Львівська залізниця» та «Південно-Західна залізниця» та інші. Згідно з п. 18 Статуту АТ «Укрзалізниця» «утворює філії, представництва, інші відокремлені підрозділи без статусу юридичної особи як на території України, так і за її межами, які діють на підставі положень», а тому після злиття більшість реорганізованих організацій набули статусу відокремлених підрозділів. Однак, до цього часу ряд підприємств, наведених в додатку 1 Постанови № 200, які мали бути реорганізовані та включені до структури АТ «Укрзалізниця» як її відокремлені структурні підрозділи, в нормативно-правових актах і надалі згадуються як окремі державні підприємства. Зокрема в Постанові Кабінету Міністрів України «Деякі питання діяльності акціонерного товариства «Українська залізниця»» від 13 травня 2020 р. № 452 зазначається, що «Товариство є правонаступником усіх прав і обов'язків Укрзалізниці та підприємств залізничного транспорту», проте в Постанові Кабінету Міністрів України «Про затвердження переліку об'єктів державної власності, що мають стратегічне значення для економіки і безпеки

держав» від 4 березня 2015 року № 83 [8] окремі залізниці пере-рахуються як окремі державні підприємства. І це при тому, що відповідно до п. 7 ст. 2 Закону України «Про особливості утворення акціонерного товариства залізничного транспорту загального користування» «оприлюднення затвердженого Кабінетом Міністрів України переліку підприємств залізничного транспорту, на базі яких утворюється Товариство, є офіційним повідомленням для кредиторів про припинення таких суб'єктів господарювання». На сьогодні державні підприємства, зазначені в додатку 1 до Постанови Кабінету Міністрів України № 200 набули статус регіональних філій АТ «Укрзалізниця».

Характеризуючи АТ «Укрзалізниця» як суб'єкта господарювання передусім зазначимо, що воно займається перевезенням пасажирів та вантажів залізницею в Україні та відповідно до ч. 2 ст. 22 Господарського кодексу України (ГКУ України) належить до числа суб'єктів господарювання державного сектору економіки.

Передусім АТ «Укрзалізниця» є підприємством, в розумінні ч. 1 ст. 62, ГКУ України, яке має організаційно-правову форму акціонерного товариства і не має в своєму складі інших юридичних осіб, а лише структурні підрозділи, в тому числі відокремлені.

Залежно від форми власності АТ «Укрзалізниця» належить до числа державних підприємств, оскільки відповідно до Закону України №: 4442: 1) «засновником Товариства є держава в особі Кабінету Міністрів України» (ч. 7 ст. 2); 2) «100 відсотків акцій якого закріплюються в державній власності» (ч. 3 ст. 3); 3) «у державній власності перебуває 100 відсотків акцій Товариства, які забороняється відчужувати, передавати в управління, заставу, використовувати для формування статутного (складеного) капіталу суб'єктів господарювання та вчиняти щодо них інші правочини, наслідком яких може бути їх відчуження з державної власності» (ч. 1 ст. 8) [6].

Відповідно до п. 26 Статуту Кабінет Міністрів України, який здійснює управління корпоративними правами держави стосовно АТ «Укрзалізниця» [15]. Відповідно до ст. 1 Закону України «Про акціонерні товариства» «управління акціонерними товариствами, акції яких належать державі або територіальній громаді, здійснюється з урахуванням особливостей, встановлених

спеціальними законами» [5]. Таким спеціальним законом і є Закон України «Про особливості утворення акціонерного товариства залізничного транспорту загального користування» [10].

Також, оскільки акціонерні товариства мають своєю метою одержання прибутку (ч. 4 ст. 89 ГК України) [2], АТ «Укрзалізниця» є *державним комерційним підприємством*. Відповідно до ч. 2 ст. 22 ГК України воно належить до числа суб'єктів господарювання державного сектору економіки [2].

Крім того, АТ «Укрзалізниця» належить до числа *суб'єктів великого підприємництва* – суб'єктів господарювання, середня кількість працівників за звітний період (календарний рік) яких «перевищує 250 осіб та річний дохід від будь-якої діяльності перевищує суму, еквівалентну 50 мільйонам євро, визначену за середньорічним курсом Національного банку України» (ч. 3 ст. 55 ГК України) [2]. Це дає можливість відносити Товариство до числа *великих платників податків*, поняття яких визначене в пп. 14.1.24 п. 14.1 ст. 14 Податкового кодексу України (ПК України) [4].

Отже, АТ «Укрзалізниця» є державним комерційним підприємством, утвореним в організаційно-правовій формі акціонерного товариства, тобто належить до державних підприємств корпоративного типу.

У більшості країн світу є державне підприємство, яке займається перевезенням пасажирів та вантажів залізницею. Деякі приклади таких компаній: DeutscheBahn (DB) в Німеччині; SNCF у Франції; esk dr hu в Чехії; PKP PolskieLinieKolejowe в Польщі; ChinaRailway у Китаї; IndianRailways у Індії; Amtrak у Сполучених Штатах Америки; ViaRail у Канаді.

Як акціонерне товариство АТ «Укрзалізниця» має такі риси:

1) незважаючи на те, що в його статуті та Законі України № 4442 відсутня вказівка на те, якого виду є це підприємство як акціонерне товариство, відповідно до ст. 74 ГК України та Закону України «Про акціонерні товариства» воно належить до числа *державних акціонерних товариств*, якими відповідно до ч. 3 ст. 3 Закону № 4442 визнаються «акціонерні товариства, 100 відсотків акцій у статутному капіталі яких перебувають у державній власності»;

2) якщо в першій редакції Закону № 4442, який мав назву «Про особливості утворення публічного акціонерного товариства залізничного транспорту загального користування» було закріплено, що воно діє як публічне акціонерне товариство, то пізніше до нього було внесені зміни і було його перетворено з публічного акціонерного товариства на АТ. При цьому Постановою Кабінету Міністрів України від 13 травня 2020 року № 452 було викладено Статут акціонерного товариства «Українська залізниця» в новій редакції, в п. 4 якого закріплено, що тип товариства – *приватне акціонерне товариство*. Це було обумовлено тим, що з 1 травня 2016 року були внесені зміни до законодавства, відповідно до яких публічні акціонерні товариства (ПАТ) можуть бути публічними тільки якщо щодо їх акцій здійснено публічну пропозицію або їх акції допущені до торгів на фондовій біржі в частині включення до біржового реєстру. Так, до ч. 1 ст. 33 Закону України «Про цінні папери та фондовий ринок» були внесені зміни та закріплено, що «публічне акціонерне товариство зобов'язане здійснювати публічне розміщення акцій додаткових емісій лише на фондовій біржі» [14]. Відповідно така форма АТ як ПрАТ стала більш привабливою формою господарювання для акціонерів [3, с. 64];

3) відповідно до Статуту акціонерного товариства «Українська залізниця» (далі – АТ «Укрзалізниця»), що затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 2 вересня 2015 року № 735 (в редакції постанови Кабінету Міністрів України від 20 жовтня 2021 року № 1094) [15], воно є цілісною юридичною особою, 100 відсотків акцій якої закріплюються в державній власності, а також правонаступником усіх прав і обов'язків Укрзалізниці та підприємств залізничного транспорту;

4) метою його діяльності, відповідно до п. 2 Статуту, є «задоволення потреб держави, юридичних і фізичних осіб у безпечних та якісних залізничних перевезеннях у внутрішньому та міжнародному сполученні, роботах та послугах, що виконує та надає товариство, забезпечення ефективного функціонування та розвитку залізничного транспорту, створення умов для підвищення конкурентоспроможності транспортної галузі, а також отримання прибутку від провадження підприємницької

діяльності», що характеризує його як суб'єкта господарювання, комерційного і націленого на отримання прибутку [15];

5) за товариством відповідно до п. 22 Статуту державне майно закріплено на праві господарського відання, зокрема передане йому відповідно до законодавства, яким АТ здійснює користування та розпорядження відповідно до мети своєї діяльності з урахуванням обмежень, установлених законом, іншими нормативно-правовими актами та Статутом [15];

До загальних рис АТ «Укрзалізниця» як платника податків можна віднести наступні:

1) АТ «Укрзалізниця» є платником податків, що перебуває на загальній системі оподаткування, оскільки належить до числа великих платників податків, обсяг доходу якого значно перевищує граничну межу, допустиму для суб'єктів господарювання, які перебувають на спрощеній системі оподаткування, а також з урахуванням положень п.п. 291.5.5 п. 291.5 ст. 291 ПК України [4], воно як державне підприємства, що діє на основі державної власності, не може бути платником єдиного податку третьої групи;

2) як великий платник податків Укрзалізниця належить до організацій, податкове супроводження яких відповідно до п. 64.7 статті 64 ПК України здійснюється спеціалізованими державними податковими інспекціями;

3) відповідно до ст. 17 Закону України «Про господарські товариства» «перевірки фінансової діяльності товариства здійснюються державними податковими інспекціями, іншими державними органами у межах їх компетенції, ревізійними органами товариства та аудиторськими організаціями» [7], однак відмітимо, що компетенція податкових інспекцій врегульована ст. 19–3 ПК України, і до їх повноважень не віднесено здійснення діяльності в формі перевірок. Повноваження зі здійснення перевірок закріплені виключно за Державною податковою службою України та її територіальними органами (ст. 19 та 20 ПК України) [4];

4) відповідно до ст. 11 Закону України «Про управління об'єктами державної власності» АТ «Укрзалізниця» «не має права безоплатно передавати закріплене за ним майно іншим

юридичним особам чи громадянам, крім випадків, передбачених законом. Відчужувати майно, що належить до основних фондів, державне акціонерне товариство має право лише за попередньою згодою органу, який здійснює управління корпоративними правами держави, і лише на конкурентних засадах, якщо інше не встановлено законом. Розпоряджатися в інший спосіб майном, що належить до основних фондів, державне акціонерне товариство має право лише у межах повноважень та у спосіб, що передбачені законом» [13];

5) особливості АТ «Укрзалізниця» як суб'єкта оподаткування обумовлені ще й тим, що на відміну від юридичних осіб, утворених в приватно-правовому порядку, після сплати податків до Державного бюджету України йому відповідно до ч. 5 ст. 11 Закону України «Про управління об'єктами державної власності» належить сплачувати частину чистого доходу АТ «Укрзалізниця» для виплати дивідендів, а також забезпечувати сплату до Державного бюджету дивідендів юридичними особами, які перебувають у власності держави на 100 відсотків, корпоративні права щодо яких передані до статутного капіталу АТ «Укрзалізниця».

Загалом платники частини чистого прибутку (доходу) та/або дивідендів на державну частку, визначені Законом України «Про управління об'єктами державної власності», подають розрахунок частини чистого прибутку (доходу), дивідендів на державну частку за формою, затвердженою центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику, та фінансову звітність (п. 46.2 ПК України), а відповідно до п. 46.1 статті 46 ПК України «Розрахунки (у тому числі розрахунок частини чистого прибутку (доходу), дивідендів на державну частку), які подаються до контролюючих органів відповідно до іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, прирівнюються до податкової декларації» [4]. Такий розрахунок складається наростаючим підсумком та подається до контролюючих органів разом з фінансовою звітністю у строки, передбачені ст. 49 ПК України, проте відповідно до п. 46.2 ст. 46 ПК України якщо АТ «Укрзалізниця», як господарське товариство частка держави в якому

становить 100 відсотків, не прийняло «рішення про нарахування дивідендів до 1 травня року, який настає за звітним», то податковим (звітним) періодом щодо чистого прибутку (доходу) є календарний рік, за формою, затвердженою центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику, та фінансову звітність» [4]. В такому разі розрахунок подається до 01 липня року, що настає за звітним (п.п. 49.18.7 п. 49.18 ст. 48 та п. 49.19 ст. 49 ПК України) [4].

Відповідно до Постанови Кабінету Міністрів України від 23 лютого 2011 р. № 138 розрахунок частини чистого прибутку (доходу) разом з фінансовою звітністю, складеною відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку, подається державними унітарними підприємствами та їх об'єднаннями до органів державної податкової служби у строк, передбачений для подання декларації з податку на прибуток підприємств, а сплачена відповідно до цього Порядку частина чистого прибутку (доходу) зараховується на відповідні рахунки з обліку надходжень до загального фонду державного бюджету, відкриті в органах Державної казначейської служби [9]. При цьому відповідно до ст. 11 Закону № 185 встановлено єдиний строк для сплати до бюджету дивідендів на державну частку та сплати частини чистого прибутку (доходу) – до 01 липня року, що настає за звітним [13].

Оподаткування діяльності державних підприємств, які здійснюють залізничні перевезення, може відрізнятись в різних країнах в залежності від національної податкової системи та законодавства. Однак, загалом залізничні компанії зазвичай сплачують податок на прибуток відповідно до загальних правил національної податкової системи.

До особливостей АТ «Укрзалізниця» як платника податку на прибуток, що встановлені в законодавстві України, слід віднести те, що:

1) АТ «Укрзалізниця» є платником податку на прибуток підприємств відповідно до ст. 133 ПК України [4], оскільки належить до числа юридичних осіб, «які здійснюють господарську діяльність як на території України, так і за її межами» [4]. Від-

окремлені підрозділи АТ «Укрзалізниця» не є окремими платниками податку на прибуток підприємств, такі відокремлені підрозділи відповідно до ч. 4 ст. 64 ГК України «не мають статусу юридичної особи і діють на основі положення про них, затвердженого підприємством» [2]. До сфери Укрзалізниці входять, зокрема, такі відокремлені підрозділи, як Донецька, Львівська, Одеська, Південна, Південно-Західна та Придніпровська залізниці, філія «Центр транспортної логістики» акціонерного товариства «Укрзалізниця» та інші. При цьому відповідно до ч. 8 ст. 19 ГК України якщо вони виділені на окремий баланс, то «зобов'язані вести первинний (оперативний) облік результатів своєї роботи, складати та подавати відповідно до вимог закону статистичну інформацію та інші дані, визначені законом, а також вести (крім громадян України, іноземців та осіб без громадянства, які провадять господарську діяльність і зареєстровані відповідно до закону як підприємці) бухгалтерський облік та подавати фінансову звітність згідно із законодавством» [2], а відповідно до п. 44.8 ст. 44 ПК України вони якщо визначені платником окремого податку «повинні вести облік з такого податку за правилами, встановленими цим Кодексом» [4];

2) об'єктом оподаткування податком на прибуток підприємств в АТ «Укрзалізниця» є його прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку) відповідно до пп. 134.1.1 п. 134.1 ст. 134 ПК України, з урахуванням таких особливостей: а) правила зменшення фінансового результату до оподаткування, визначені в пп. 139.2.2 ПК України (на суму коригування (зменшення) резерву сумнівних боргів та суму списаної дебіторської заборгованості) не застосовуються АТ «Укрзалізниця» як державним акціонерним товариством (п. 139.2.2 ПК України) [4]; 2) може відповідно до пп. 140.4.4 п. 140.4 ПК України зменшувати фінансовий результат до оподаткування на частину суми від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років до повного його погашення у такому порядку, оскільки є великим платником податків, проте «не більше ніж на 50 відсотків непогашеної суми від'ємного

значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років» [4];

3) відповідно до п.п. 57.1–1.2 п. 57.1–1 ст. 57 ПК України АТ «Укрзалізниця» в разі прийняття рішення про виплату частини частини чистого доходу на виплату дивідендів, нараховує та вносить до Державного бюджету авансовий внесок із податку на прибуток [4];

4) сума податку на прибуток підприємств, сплаченого АТ «Укрзалізниця» як підприємством державної власності, зараховується до загального фонду державного бюджету в повному обсязі (п. 2 ч. 2 ст. 29 БК України) [1].

Вказані особливості АТ «Укрзалізниця» як платника податків обумовлюють специфіку здійснення щодо нього податкового контролю. Тому контролюючі (податкові) органи щодо АТ «Укрзалізниця» реалізують функції контролю передусім за: 1) своєчасністю подання передбаченої законом звітності (декларацій, розрахунків та інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків, зборів, платежів), своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати податків, зборів, платежів (п.п. 19–1.1.2 ПК України); 2) своєчасністю, достовірністю, повнотою нарахування та сплати до бюджету: частини чистого прибутку (доходу) державними та комунальними унітарними підприємствами та їх об'єднаннями, а також господарськими товариствами, у статутному капіталі яких є державна та/або комунальна власність (п.п. 19¹.1.51 п. 19¹.1 ст. 19¹ ПК України); 3) дивідендів на державну частку господарськими товариствами, у статутному капіталі яких є корпоративні права держави, а також господарськими товариствами, 50 і більше відсотків акцій (часток, паїв) яких знаходяться у статутних капіталах господарських товариств, частка держави яких становить 100 відсотків (п.п. 19¹.1.52 п. 19¹.1 ст. 19¹ Кодексу) [4]. Відповідно, предметом податкового контролю є сплата АТ «Укрзалізниця» до Державного бюджету України не лише податків і зборів, що включені до податкової системи України, а й частини чистого доходу.

Висновки. Аналіз показав, що особливості правового статусу АТ «Укрзалізниця» як державного підприємства є визначальними

для характеристики його як платника податків. АТ «Укрзалізниця» одночасно володіє такими правовими статусами як: державне підприємство корпоративного типу, державне акціонерне товариство тип якого – приватне акціонерне товариство, господарське товариство, майно за яким закріплено на праві господарського відання, державне комерційне підприємство, що має розгалужену структуру, яке включає як відокремлені підрозділи, серед яких «Південна залізниця», «Придніпровська залізниця», «Одеська залізниця», «Донецька залізниця», державні територіально-галузеві об'єднання «Львівська залізниця» та «Південно-Західна залізниця», так і здійснює управління корпоративними правами держави, які внесені до його статутного капіталу, стосовно ряду підприємств транспортної галузі. АТ «Укрзалізниця» належить до числа суб'єктів великого підприємства і одночасно до великих платників податків, супроводження яких здійснюється спеціалізованими державними податковими інспекціями, і перебуває на загальній системі оподаткування. На сьогодні щодо АТ «Укрзалізниця» встановлено особливості визначення ним об'єкта оподаткування та обов'язок здійснення у випадку виплати частини чистого доходу на виплату дивідендів авансових платежів зі сплати податку на прибуток підприємств. І лише після сплати податку на прибуток підприємств та інших податків і зборів йому належить виплачувати частину чистого доходу АТ «Укрзалізниця» для виплати дивідендів, а також забезпечувати сплату дивідендів юридичними особами, корпоративні права щодо яких передані до його статутного капіталу. Зазначене обумовлює особливості здійснення податкового контролю щодо нього, а також має бути враховано в умовах підготовки до здійснення наступних кроків з реформування державної залізниці, обумовлених необхідністю розвитку якісної, надійної, сталої та доступної її інфраструктури.

Список використаних джерел :

1. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 р. № 2456-VI. URL:<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text>
2. Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. № 436-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text>
3. Мельник О. І., Сироїчко К. В., Дмитрієва О. М. Акціонерні товариства в Україні: стан та основні проблеми функціонування.

- Економіка та держава*. 2019. № 11. С. 61–67. DOI: 10.32702/23066806.2019.11.61
4. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>
 5. Про акціонерні товариства: Закон України від 27.07.2022 р. № 2465-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2465-20#n1985>
 6. Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо удосконалення законодавства про цінні папери : Закон України від 04.07.2012 р. № 5042-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/5042-17/ed20150920#Text>
 7. Про господарські товариства: Закон України від 19.09.1991 р. № 1576-XII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1576-12#Text>
 8. Про затвердження переліку об'єктів державної власності, що мають стратегічне значення для економіки і безпеки держав: постанова Кабінету Міністрів України від 04.03.2015 р. № 83. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/83-2015-п#n10>
 9. Про затвердження Порядку відрахування до державного бюджету частини чистого прибутку (доходу) державними унітарними підприємствами та їх об'єднаннями: постанова Кабінету Міністрів України від 23.02.2011 р. № 138. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/138-2011-%D0%BF#Text>
 10. Про особливості утворення акціонерного товариства залізничного транспорту загального користування: Закон України від 23.02.2012 р. № 4442-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/735-2015-п#n21>
 11. Про схвалення Національної транспортної стратегії України на період до 2030 року: Розпорядження Кабінету Міністрів України від 30.05.2018 р. № 430-р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/430-2018-р#Text>
 12. Про схвалення Транспортної стратегії України на період до 2020 року: розпорядження Кабінету Міністрів України від 20.10.2010 р. № 2174-р. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2174-2010-%D1%80#Text>
 13. Про управління об'єктами державної власності: Закон України від 21.09.2006 р. № 185-V. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/185-16#Text>
 14. Про утворення публічного акціонерного товариства «Українська залізниця»: постанова Кабінету Міністрів України від 25.06.2014 р. № 200. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/200-2014-п#Text>
 15. Статут акціонерного товариства «Українська залізниця»: затв. постановою Кабінету Міністрів України від 02.09.2015 р. № 735 (уред. постанови Каб. Міністрів України від 20.10.2021 р. № 1094). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/735-2015-п#n21>

16. Ухвала Господарського суду Запорізької області від 12.04.2021 р. (справа № 908/749/15-р). URL: <https://zp.arbitr.gov.ua/sud5009/gromadyanam/advert/1107195/>
17. Цілі Сталого розвитку: Національна доповідь Міністерства економічного розвитку і торгівлі України. 2017 р. URL: <https://www.kmu.gov.ua/storage/app/sites/1/natsionalna-dopovid-csr-Ukrainy.pdf>
18. Черненко О. Правовий режим майна державних акціонерних товариств. *Господарське право і процес*. 2019. № 12. С. 130–134. URL: <http://pgp-journal.kiev.ua/archive/2019/12/25.pdf>

REFERENCES :

1. Biudzhetni kodeks Ukrainy vid 08.07.2010 r. № 2456-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text>
2. Hospodarskyi kodeks Ukrainy vid 16.01.2003 r. № 436-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text>
3. Melnyk O. I., Syroizhko K. V., Dmytriieva O. M. (2019). Aktsionerni tovarystva v Ukraini: stan ta osnovni problemy funktsionuvannia. *Ekonomika ta derzhava*. № 11. DOI: 10.32702/23066806.2019.11.61
4. Podatkovi kodeks Ukrainy vid 02.12.2010 r. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>
5. Pro aktsionerni tovarystva: Zakon Ukrainy vid 27.07.2022 r. № 2465-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2465-20#n1985>
6. Pro vnesennia zmin do deiakykh zakonodavchykh aktiv Ukrainy shchodo udoskonalennia zakonodavstva pro tsinni papery : Zakon Ukrainy vid 04.07.2012 r. № 5042-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/5042-17/ed20150920#Text>
7. Pro hospodarski tovarystva: Zakon Ukrainy vid 19.09.1991 r. № 1576-XII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1576-12#Text>
8. Pro zatverdzhennia pereliku ob'ektiv derzhavnoi vlasnosti, shcho maiut stratehichne znachennia dlia ekonomiky i bezpeky derzhav: postanova Kainetu Ministriv Ukrainy vid 04.03.2015 r. № 83. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/83-2015-p#n10>
9. Pro zatverdzhennia Poriadku vidrakhuvannia do derzhavnoho biudzhetu chastyny chystoho prybutku (dokhodu) derzhavnymy unitarnymy pidpriemstvamy ta yikh obiednanniamy: postanova Kainetu Ministriv Ukrainy vid 23.02.2011 r. № 138. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/138-2011-%D0%BF#Text>
10. Pro osobyvosti utvorennia aktsionernoho tovarystva zaliznychnoho transportu zahalnoho korystuvannia: Zakon Ukrainy vid 23.02.2012 r. № 4442-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/735-2015-p#n21>
11. Pro skhvalennia Natsionalnoi transportnoi stratehii Ukrainy na period do 2030 roku: Rozporiadzhennia Kabinetu Ministriv Ukrainy

- vid 30.05.2018 r. № 430-r. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/430-2018-r#Text>
12. Pro skhvalennia Transportnoi stratehii Ukrainy na period do 2020 roku: rozporiadzhennia Kabinetu Ministriv Ukrainy vid 20.10.2010 r. № 2174-r. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2174-2010-%D1%80#Text>
 13. Pro upravlinnia ob'ekty derzhavnoi vlasnosti: Zakon Ukrainy vid 21.09.2006 r. № 185-V. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/185-16#Text>
 14. Pro utvorennia publichnoho aktsionernoho tovarystva «Ukrainska zaliznytsia»: postanova Kabinetu Ministriv Ukrainy vid 25.06.2014 r. № 200. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/200-2014-p#Text>
 15. Statut aktsionernoho tovarystva «Ukrainska zaliznytsia»: zatv. postanovoiu Kabinetu Ministriv Ukrainy vid 02.09.2015 r. № 735 (uryad. postanovy Kab. Ministriv Ukrainy vid 20.10.2021 r. № 1094). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/735-2015-p#n21>
 16. Ukhvala Hospodarskoho sudu Zaporizkoi oblasti vid 12.04.2021 (sprava № 908/749/15-h). URL: <https://zp.arbitr.gov.ua/sud5009/gromadyanam/advert/1107195/>
 17. Tsili Staloho rozvytku: Natsionalna dopovid Ministerstva ekonomichnoho rozvytku i torhivli Ukrainy. (2017). URL: <https://www.kmu.gov.ua/storage/app/sites/1/natsionalna-dopovid-csr-Ukrainy.pdf>
 18. Chernenko O. (2019). Pravovy rehym maina derzhavnykh aktsionernykh tovarystv. *Hospodarske pravo i protses*. № 12. URL: <http://pgp-journal.kiev.ua/archive/2019/12/25.pdf>

Ye. A. Hetman, R. V. Shapoval, K. O. Hetman

Features of the Joint Stock Company «Ukrainian railways» as a taxpayer of enterprise income tax

Summary. The article analyzes the peculiarities of JSC «Ukrainian railways» as a taxpayer on income, which it acquired during the reform of the transport industry, the merger of several state railways into the structure of «Ukrzaliznytsia», and the inclusion of corporate rights of the state in the statutory capital of several transport industry enterprises. The research is motivated by the need to analyze the current legislation that regulates the status of JSC «Ukrainian railways» as a taxpayer on income and the payment of dividends to the state from a portion of its net income, in preparation for the next steps in its reform, which are necessary for the development of a high-quality, reliable, stable, and accessible infrastructure. The article examines the basic characteristics of JSC «Ukrainian railways» as a state-owned enterprise, which are crucial for its characterization as a taxpayer. It is noted that JSC «Ukrainian railways» is a state-owned

corporation and a public joint-stock company whose type is a private joint-stock company, and unlike other public joint-stock companies, its assets are held under the right of economic management. It is a state commercial enterprise with a complex structure that includes separate divisions, such as the Southern Railway, the Dnipro Railway, the Odessa Railway, the Donetsk Railway, the state territorial-industry associations, such as the Lviv Railway and the Southwest Railway, and others. «Ukrzaliznytsia» is among the largest enterprises and at the same time, one of the largest taxpayers, and operates under the general taxation system.

The peculiarities of JSC «Ukrainian railways» as a taxpayer of corporate income tax determine the specificities of tax control exercised over it. Tax authorities exercise control functions over «Ukrzaliznytsia» mainly with respect to: 1) the timely submission of reports required by law, timely, accurate, complete calculation and payment of taxes, fees, and payments; 2) the timely, accurate, and complete calculation and payment of part of the net income (revenue) to the budget by state and communal unitary enterprises and their associations; 3) dividends on the state share of joint-stock companies, in the statutory capital of which corporate rights of the state are present.

At present, peculiarities have been established regarding the determination of the taxable object and the obligation to make advance payments for the payment of corporate income tax when paying a part of the net income as dividends by JSC «Ukrainian railways». Only after payment of corporate income tax and other taxes and fees, it is entitled to pay a part of its net income for dividends and ensure the payment of dividends by legal entities, the corporate rights of which are transferred to its statutory capital. These circumstances determine the peculiarities of tax control exercised over it and must be taken into account in the preparation for the next steps in reforming the state railway system, driven by the need for the development of a high-quality, reliable, sustainable, and accessible infrastructure.

Keywords: *JSC «Ukrainian railways», state-owned enterprise, taxpayer, profit tax, dividends, corporate rights.*