

Міністерство освіти і науки,
молоді та спорту України
Прикарпатський національний університет
імені Василя Стефаника

Юридичний інститут

Збірник наукових статей

**Актуальні проблеми
вдосконалення чинного
законодавства України**

Випуск XXVII

м. Івано-Франківськ, 2011

ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ПЛАТЕЖІВ, ПОВ'ЯЗАНИХ ІЗ КОРИСТУВАННЯМ НАДРАМИ

УДК 349:[502.7:347.464]

Відповідно до ст. 13 Конституції України надра та їх ресурси визнаються виключною власністю Українського народу. Важливою гарантією права власності народу на надра є встановлення платежів за користування ними, що розподіляються між бюджетами різних рівнів. Відповідно до ст.28 Кодексу України про надра (далі – КУпН) [1], користування надрами, за окремими винятками, є платним. Така плата справляється за користування надрами в межах території України, її континентального шельфу і виключної (морської) економічної зони.

Чималу увагу платежам за використання надр як загальнообов'язковим збором приділяють представники доктрини фінансового права – О.О. Дмитрик, Н.Ю. Пришва, Д.В. Костя, О.А. Музика, Т.М. Шульга. У еколого-правовій доктрині плати за користування надрами традиційно розглядають як складову природоресурсних платежів у системі економіко-правового механізму охорони довкілля (Н.Р. Кобецька, В.В. Костицький, Ю.С. Шемшученко). Таким чином, проблем справляння плати за використання надр у юридичній науці торкаються доволі епізодично, досліджуючи їх як елемент значно ширшого кола суспільних відносин.

Актуальність дослідження зумовлена, передусім, змінами, які відбулися у податковій системі України із прийняттям Податкового кодексу України (далі – ПКУ) [2], що безпосередньо торкнулися і природоресурсних платежів. Тому метою статті є розкриття особливостей правового регулювання платежів за користування надрами, передбачених чинним податковим та надровим законодавством.

Перш за все варто звернути увагу на проблему юридичної термінології у цій сфері. Перед внесенням 2 грудня 2010 р. змін до глави IV КУпН, у кодифікованому акті надрового законодавства використовувалися два самостійні поняття: «плата за користування надрами» та «платежі за користування надрами». Відповідно до попередньої редакції ст. 28 КУпН, плата за користування надрами справлялася у вигляді: 1) платежів за користування надрами; 2) відрахувань за геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок державного бюджету; 3) збору за видачу спеціальних дозволів; 4) акцизного збору. Таким чином, плата за користування надрами розглядалася як система усіх видів зборів та інших загальнообов'язкових платежів, пов'язаних із надрокористуванням, і за змістом була ширшою, ніж платежі за користування надрами, які справлялися за конкретні види надрокористування. Проте в окремих підзаконних нормативно-правових актах

ці поняття використовувалися як синоніми. До прикладу, Постанови Кабінету Міністрів України «Про плату за користування надрами у цілях, не пов'язаних із видобуванням корисних копалин» від 8 листопада 2000 року № 1682 та «Про затвердження базових нормативів плати за користування надрами для видобування корисних копалин та Порядку справляння плати за користування надрами для видобування корисних копалин» від 12 вересня 1997 року № 1014 (втратили чинність) насправді встановлювали порядок обчислення платежів, а не плати за користування надрами.

Із прийняттям ПКУ та внесенням відповідних змін до КУпН така суперечність понять була усунута лише частково. На сьогодні, відповідно до ст.28 КУпН плата за користування надрами справляється у таких формах: 1) плата за користування надрами для видобування корисних копалин; 2) плата за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин. Крім того, як зазначається у цій же статті, за видобуток нафти, природного газу і газового конденсату справляється рентна плата. Окремий одноразовий збір також передбачено за видачу спеціального дозволу на користування надрами, а плата за користування надрами відповідно до угоди про розподіл продукції справляється відповідно до спеціального закону у цій галузі. Таким чином, термін «платежі за користування надрами» у главі IV КУпН більше не використовується.

Однак формулювання, закріплені у чинній редакції ст.28 КУпН, створюють нову термінологічну суперечність із положеннями податкового законодавства. Відповідно до ст. 262 ПКУ, плата за користування надрами – це загальнодержавний платіж, який справляється у вигляді плати за користування надрами для видобування корисних копалин та плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин. Таким чином, ПКУ розглядає як плату за користування надрами лише дві із тих її форм, що передбачено КУпН. В якості самостійного платежу, порядок обчислення і справляння якого врегульовано окремим розділом ПКУ, розглядається рентна плата за видобуток нафти, природного газу і газового конденсату. Слід також зазначити, що відповідно до ч.2 ст.5 ПКУ, якщо поняття та терміни інших актів суперечать поняттям і термінам цього кодексу, то для регулювання відносин оподаткування застосовуються терміни і положення ПКУ.

З метою забезпечення однозначності і узгодженості юридичної термінології, за доцільне видається закріплення у КУпН терміну «система платежів, пов'язаних із користуванням надрами», оскільки поняття «платіж» у податковому законодавстві традиційно є узагальнюючим. За змістом таке поняття повинно би включати плату за користування надрами у тому розумінні, яке закріплено у ПКУ, а також всі інші платежі у сфері надрокористування. Відтак закономірним став би виклад у новій редакції назви глави IV КУпН, а саме – «Платежі, пов'язані із користуванням надрами».

Варто також зауважити, що чинна редакція КУпН вже не передбачає акцизного збору та збору за геологорозвідувальні роботи. До цього акцизний

збір міг встановлюватися відповідно до законодавчих актів України по окремих видах мінеральної сировини, яка видобувалася з родовищ з відносно кращими гірничо-геологічними і економіко-географічними характеристиками, при одержанні користувачем надр наднормативного прибутку. Збір за виконані геологорозвідувальні роботи досі справлявся з надкористувачів незалежно від форми власності, включаючи підприємства з іноземними інвестиціями, які видобували корисні копалини на раніше розвіданих родовищах, а також на розташованих у межах території України, її континентального шельфу та виключної (морської) економічної зони родовищах з попередньо оціненими запасами, які за згодою заінтересованих надкористувачів передавалися їм для промислового освоєння. Такий збір, за інформацією офіційних сайтів органів Державної податкової адміністрації [3;4], включено до плати за користування надрами з метою видобування корисних копалин. Це означає, що встановлені на сьогодні ставки плати за користування надрами для видобування корисних копалин відповідають сумарній величині базових нормативів платежів за користування надрами та нормативів збору за геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок державного бюджету. При цьому у законодавстві не встановлюється жодних пільг для тих користувачів надр, які виконали геологорозвідувальні роботи частково за власний рахунок, як це було раніше.

Із редакції КУпН також виключено норму, яка передбачала знижку за вичерпання надр. Ця знижка застосовувалася до платежів за користування надрами і могла надаватися користувачам, що здійснювали видобування дефіцитних корисних копалин при низькій економічній ефективності розробки родовищ, об'єктивно обумовленої і не пов'язаної з порушенням умов раціонального використання розвіданих запасів, або ж видобували корисні копалини із залишкових запасів зниженої якості, крім випадків погіршення якості запасів корисних копалин в результаті вибіркового відпрацювання родовища.

Розглянемо детальніше особливості обчислення, відповідно до ПКУ, плати за користування надрами, а також рентної плати за нафту, природний газ та газовий конденсат, що видобуваються в Україні.

Як зазначають автори Науково-практичного коментаря до ПКУ, у ст.262 ПКУ під використанням надр для видобування корисних копалин слід розуміти, окрім безпосереднього видобування корисних копалин, також геологічне вивчення, у тому числі дослідно-промислово розробку корисних копалин загальнодержавного значення [5]. Проте такий підхід принципово суперечить положенням КУпН, де геологічне вивчення надр закріплено як самостійний, відмінний від видобування корисних копалин, вид користування надрами.

Суб'єктами плати за користування надрами з метою видобування корисних копалин є суб'єкти господарювання, у тому числі громадяни України, іноземці та особи без громадянства, зареєстровані відповідно до закону як підприємці,

які набули права користування об'єктом (ділянкою) надр на підставі отриманих спеціальних дозволів на користування надрами в межах конкретних ділянок надр з метою провадження господарської діяльності з видобування корисних копалин, у тому числі під час геологічного вивчення (або геологічного вивчення з подальшою дослідно-промисловою розробкою) в межах зазначених у таких спеціальних дозволах об'єктах (ділянках) надр.

Об'єктом оподаткування у цьому випадку виступає обсяг видобутої у звітному періоді корисної копалини (мінеральної сировини) або обсяг погашених у цьому періоді запасів корисних копалин. Ставки плати за користування надрами для видобування корисних копалин диференціюються залежно від виду корисних копалин.

Платниками плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин, є юридичні та фізичні особи - суб'єкти господарської діяльності, які використовують у межах території України ділянки надр для: зберігання природного газу, нафти, газоподібних та інших рідких нафтопродуктів; витримування виноматеріалів, виробництва і зберігання винопродукції; вирощування грибів, овочів, квітів та інших рослин; зберігання харчових продуктів, промислових та інших товарів, речовин і матеріалів; провадження інших видів господарської діяльності.

Об'єктом оподаткування при цьому є обсяг підземного простору (ділянки) надр. Ставка податку встановлюється окремо для кожного виду користування надрами залежно від корисних властивостей надр і ступеня екологічної безпеки під час їх використання.

Відповідно до ст.256 ПКУ, платниками рентної плати за нафту, природний газ та газовий конденсат, що видобуваються в Україні, є суб'єкти господарювання, що здійснюють видобуток (у тому числі – під час геологічного вивчення) вуглеводневої сировини на підставі спеціальних дозволів на користування надрами, отриманих в установленому законодавством порядку. Об'єктом оподаткування рентною платою є обсяг видобутої вуглеводневої сировини у податковому (звітному) періоді. Ставки рентної плати встановлюються виходячи із виду вуглеводневої сировини, що видобувається (нафта, газ, газовий конденсат), а також геологічних або територіальних особливостей її покладів (глибина до 5000 м та понад 5000 м, поклади на ділянках надр в межах континентального шельфу та/або виключної (морської) економічної зони України).

Окремим видом платежу, як уже зазначалося, є одноразовий збір за видачу спеціального дозволу на користування надрами. Особливості визначення вартості такого дозволу залежать від процедури, на основі якої він надається, а саме - за результатами аукціону або без проведення аукціону.

Вартість спеціального дозволу без проведення аукціону визначається Порядком про надання спеціальних дозволів на користування надрами [6], відповідно до п.13 якого за надання дозволу без проведення аукціону справляється збір у розмірі, який розраховується виходячи з початкової ціни

продажу такого дозволу на аукціоні.

Визначення вартості спеціального дозволу за результатами аукціону відбувається згідно з Порядком проведення аукціонів з продажу спеціальних дозволів на користування надрами [7]. Початкова ціна за його надання розраховується відповідно до Методики визначення початкової ціни продажу на аукціоні спеціального дозволу на право користування надрами, затвердженої постановою Кабінету Міністрів України від 15 жовтня 2004 р. № 1374 [8]. Спеціальний дозвіл за таких умов надається особі, яка запропонувала за нього найвищу ціну. Несплата одноразового збору за спеціальний дозвіл впродовж визначеного терміну тягне за собою втрату права на його одержання.

Особливою групою платежів, пов'язаних із користуванням надрами, є плата за користування надрами відповідно до угоди про розподіл продукції. Вона справляється відповідно до ст. 25 Закону України «Про угоди про розподіл продукції» [9], де сказано, що особливості оподаткування платників податків в умовах дії угоди про розподіл продукції визначаються ПКУ, а в частині визначення вартості компенсаційної та прибуткової продукції – названим законом.

Обов'язковим платежем, який сплачує інвестор в умовах дії угоди про розподіл продукції, є плата за користування надрами за видобування корисних копалин. Відповідно до ст. 338 ПКУ, порядок, ставки плати за користування надрами для видобування корисних копалин та умови їх сплати під час виконання угод про розподіл продукції визначаються такими угодами. Таким чином, ставка оподаткування встановлюється за згодою сторін і є істотною умовою угоди про розподіл продукції. При цьому, як зазначається у податковому законодавстві, ставки плати за користування надрами не повинні бути меншими за ті, які встановлені для користувачів надрами на загальних підставах, на момент укладення угоди про розподіл продукції. Сказане свідчить про можливість встановлення для надкористувача-учасника угоди про розподіл продукції вищих ставок плати за користування надрами для видобування корисних копалин, ніж для звичайних надкористувачів.

У Законі України «Про угоди про розподіл продукції» під продукцією розуміють корисні копалини загальнодержавного та місцевого значення (мінеральна сировина), що видобуваються (виробляються) під час розробки родовищ корисних копалин. Розрізняють три види продукції: вироблену, компенсаційну та прибуткову. Вироблена продукція – це загальний обсяг продукції, видобутої відповідно до угоди про розподіл продукції і доставленої у пункт виміру. Та частина виробленої продукції, що передається у власність інвестора в рахунок компенсації його витрат, відповідно до положень закону, є компенсаційною. Прибуткова продукція – це частина виробленої продукції, що розподіляється між інвестором і державою та визначається як різниця між виробленою і компенсаційною продукцією. За рахунок розподілу продукції і одержання її частини (або грошового еквіваленту) державою, користувач надр, що є стороною угоди про розподіл продукції, звільняється від сплати ряду

інших загальнообов'язкових платежів. Як слушно відзначає російський дослідник А.І. Перчик, «застосування категорії «прибуткова продукція» і встановлення правил її розподілу, по суті, замінює систему оподаткування стосовно угод про розподіл продукції» [10, с.474]. Тому істотними умовами такої угоди, з-поміж інших, є порядок визначення вартості видобутих корисних копалин, умови визначення обсягу компенсаційної продукції, порядок та умови розподілу прибуткової продукції між державою та інвестором.

Серед істотних умов у законі передбачено також визначення порядку внесення платежів за користування надрами та розмірів збору за геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок державного бюджету, хоча останній платіж, як йшлося вище, чинним податковим законодавством вже не передбачається.

За можливе видається зауважити, що перелік платежів, пов'язаних із користуванням надрами в умовах дії угоди про розподіл продукції, їх ставок та порядку справляння чинним законодавством визначено недостатньо чітко. Частково це зумовлено договірним характером відносин у цій сфері. Однак варто підтримати думку про можливість закріплення на законодавчому рівні сплати надкористувачем при реалізації угоди про розподіл продукції такої системи платежів: бонусів (разових платежів, які виплачуються інвестором при укладенні договору), ренталс (щорічних платежів за проведення пошукових і розвідувальних робіт, що встановлюються за одиницю площі ділянки надр, яка використовується інвестором) і роялті (регулярних платежів за право на видобуток мінеральної сировини, що встановлюються у відсотковому відношенні від обсягу видобутку або від вартості виробленої інвестором продукції) [11].

Підсумовуючи сказане, за можливе видається зробити наступний висновок. Ч.2 ст.28 КУпН доцільно викласти у такій редакції: «До системи платежів, пов'язаних із користуванням надрами, належать: 1) плата за користування надрами, що справляється у вигляді плати за користування надрами для видобування корисних копалин та плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин; 2) рентна плата за видобування нафти, газу та природного конденсату, що видобувається на території України; 3) збір за видачу спеціального дозволу на користування надрами; 4) плата за користування надрами на умовах угоди про розподіл продукції. Важливим напрямком подальших наукових досліджень, на нашу думку, є розробка рекомендацій щодо вдосконалення законодавчого регулювання встановлення і справляння платежів, пов'язаних із користуванням надрами, в умовах дії угоди про розподіл продукції.

1. *Кодекс України про надра // Відомості Верховної Ради України. - 1994. - № 36. - Ст. 340.*
2. *Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року // Офіційний вісник України. - 2010. - № 92. - Т.1. - С.9. - Ст.3248.*
3. *Щодо плати за користування надрами [Електронний ресурс] / Державна податкова адміністрація у Тернопільській області. - Режим доступу:*

<http://www.rsta.tr.ukrtel.net/consult-centr/plata-za-koristuvannja-nadrami/1524-schodo-plati-za-koristuvannja-nadrami>.

4. Головне у Податковому кодексі про плату за користування надрами [Електронний ресурс] / Державна податкова адміністрація у Донецькій області. – Режим доступу: <http://www.dpa.dn.ua/s/366/993>.
5. Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України / [Кер.авт.кол. - Ф.О.Ярошенко; авт.кол. Б.В. Колесніков, Т.І. Єфименко, В.А. Копилов та ін.]; за заг. ред. М.Я. Азарова [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.profitwins.com.ua/uk/contentsnk/1631.html>
6. Про затвердження Порядку надання спеціальних дозволів на користування надрами: Постанова Кабінету Міністрів України від 30 травня 2011 року № 615 // Офіційний вісник України. – 2011. - № 45. – С.49. – Ст. 1832.
7. Про затвердження порядку проведення аукціонів з продажу спеціальних дозволів на користування надрами: Постанова Кабінету Міністрів України від 30 травня 2011 року № 594 [Електронний ресурс] / Режим доступу: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/KP110594.html
8. Про затвердження Методики визначення початкової ціни продажу на аукціоні спеціального дозволу на право користування надрами: Постанова Кабінету Міністрів України від 15 жовтня 2004 року № 1374 // Офіційний вісник України. – 2004. - № 42. – С.70. – Ст.2772.
9. Про угоди про розподіл продукції: Закон України від 14 вересня 1999 року // Відомості Верховної Ради України. - 1999. - № 344. - Ст. 391.
10. Перчик А.И. Горное право: Учебник. Изд. 2-е, перераб. и доп. / Перчик А.И. // М.: Издательский Дом «ФИЛОЛОГИЯ ТРИ», 2002. – 525 с.
11. Коморний О.І. Договір про розподіл продукції: цивільно-правові аспекти: Автореф. дис... канд. юрид. наук: 12.00.03 [Електронний ресурс] / О.І. Коморний; НАН України. Ін-т держави і права ім. В.М.Корецького. - К., 2006. - 20 с. - укр. – Режим доступу: <http://www.nbuv.gov.ua/ard/2006/06koicpa.zip>

Грицан О.А. Правове регулювання платежів, пов'язаних із користуванням надрами

У статті проаналізовано окремі проблеми правового регулювання платежів, пов'язаних із користуванням надрами. Автором досліджено вимоги чинного законодавства щодо справляння плати за користування надрами, збору за надання спеціального дозволу та інших платежів, пов'язаних із надкористуванням, та висловлено пропозиції щодо їх вдосконалення.

Ключові слова: надра, платежі, розподіл продукції.

Grytsan O.A. The Legal Regulation of the Payment for the Use of Bowels

In the article some problems of the legal regulation of the payment for the use of the bowels are considered. The current legislation regulating the charges for the use of bowels, duty for the issue of special permits and other payment for the use of the bowels are analyzed and measures on its improvement are offered.

Key words: bowels, payment, production sharing.

Грицан О.А. Правове регулювання платежів, пов'язаних із