

ДЕРЖАВНА НАВЧАЛЬНО-НАУКОВА УСТАНОВА  
“АКАДЕМІЯ ФІНАНСОВОГО УПРАВЛІННЯ”

# ПОТЕНЦІАЛ РЕНТНИХ ПЛАТЕЖІВ ЗА ВИДОБУТОК КОРИСНИХ КОПАЛИН В УКРАЇНІ

Київ  
ДННУ “Академія фінансового управління”  
2013

УДК 336.221:622.063.4

ББК 65.261.4+33.3

П64

*Автори:*

А. М. Соколовська (1.1, висновки), А. М. Уніговський (вступ, 1.2, висновки),  
В. Й. Башко (2.2, 3.1, 3.2, 3.4), В. Л. Осецький (1.2), Н. І. Передерієнко (3.3),  
Я. В. Петраков (1.1), В. О. Поворозник (1.2), А. М. Штангрет (3.3),  
С. І. Сороко (2.1)

*Рецензенти:*

Ю. І. Іванов – доктор економічних наук, професор;  
В. М. Опарін – доктор економічних наук, професор;  
А. Л. Тарангул – доктор економічних наук, професор

*Рекомендовано до друку Вченою радою  
Державної навчально-наукової установи  
“Академія фінансового управління”  
(протокол № 8 від 12 липня 2013 р.)*

**Потенціал рентних платежів за видобуток корисних копалин**  
П64 в Україні / А. М. Соколовська, А. М. Уніговський, В. Й. Башко та ін. –  
К. : ДННУ “Акад. фін. управління”, 2013. – 228 с.

ISBN 978-966-2380-58-3

Монографія присвячена комплексному аналізу оподаткування рентних доходів як важливого джерела формування фінансових ресурсів держави. Визначено економічний зміст природної ренти, що створюється від видобутку корисних копалин, та форми її вилучення до бюджету держави; вивчено світовий досвід оподаткування видобутку корисних копалин та можливості його використання в Україні; досліджено еволюцію законодавчого регулювання справляння рентної плати та плати за користування надрами в Україні; вперше оцінено обсяги природної ренти та пропорції її розподілу між власниками видобувних підприємств і державою; обґрунтовано ставки плати, розроблено пропозиції до методики її нарахування за користування надрами при видобутку залізної і марганцевої руди, а також нафти і газу, що дасть змогу вилучати природну ренту у повному обсязі щодо бюджету держави; встановлено напрями підвищення фіскальної ефективності справляння рентних платежів за видобуток нафти і газу; запропоновано шляхи підвищення ефективності оподаткування видобутку залізної та марганцевої руди, а також методи удосконалення державної політики в системі видобутку корисних копалин.

Для науковців і практиків, аспірантів, викладачів і студентів економічних спеціальностей, працівників органів державної влади, народних депутатів.

УДК 336.221:622.063.4

ББК 65.261.4+33.3

© Автори, 2013

© ДННУ “Академія фінансового управління”, 2013

ISBN 978-966-2380-58-3

# ЗМІСТ

|  |     |
|--|-----|
| <b>Вступ</b> .....   | 5   |
| <b>Розділ 1. Соціально-економічна природа рентних платежів та теоретико-прагматичні підходи до їх справляння</b> ... | 8   |
| 1.1. Економічна сутність та зміст платежів за використання природних ресурсів .....                                  | 8   |
| 1.2. Міжнародний досвід оподаткування видобутку корисних копалин та можливості його використання в Україні .....     | 44  |
| <b>Розділ 2. Аналіз рентних платежів в Україні та оцінка їх ефективності</b> .....                                   | 64  |
| 2.1. Нормативно-правове регулювання справляння рентної плати та плати за користування надрами .....                  | 64  |
| 2.2. Оцінка обсягів природної ренти та її розподіл в Україні .....   | 81  |
| <b>Розділ 3. Шляхи удосконалення оподаткування видобутку корисних копалин в Україні</b> .....                        | 94  |
| 3.1. Оцінка потенціалу оподаткування видобутку залізної руди та рівня його використання .....                        | 94  |
| 3.2. Підвищення ефективності справляння рентних платежів за видобуток нафти та газу .....                            | 121 |
| 3.3. Оподаткування видобутку марганцевої руди: проблеми та шляхи їх вирішення .....                                  | 153 |
| 3.4. Удосконалення державної політики в системі видобутку корисних копалин .....                                     | 159 |

|  |     |
|--|-----|
| <b>Висновки</b> .....  | 166 |
| <b>Список використаних джерел</b> .....  | 179 |
| <b>Додатки</b> .....   | 193 |
| <i>Додаток А.</i> Рентне оподаткування видобутку корисних<br>копалин в зарубіжних країнах .....                      | 194 |
| <i>Додаток Б.</i> Перелік законодавчих та нормативно-правових<br>актів щодо рентної плати .....                      | 201 |
| <i>Додаток В.</i> Перелік законодавчих та нормативно-правових<br>актів і встановлені ними ставки рентної плати ..... | 218 |

## ВСТУП

Для України, як і для багатьох інших країн, важливою є проблема збереження та раціонального використання природно-ресурсного потенціалу. Один із шляхів її розв'язання – регулювання процесів природокористування із застосуванням податкових важелів. Податковий інструментарій дає змогу вилучати частину природно-ресурсної ренти для фінансування потреб відтворення природних ресурсів та наповнення державного бюджету.

Питання справляння й адміністрування рентних та ресурсних платежів, у тому числі за видами корисних копалин, належать до пріоритетних напрямів реформування податкової системи України. У Програмі економічних реформ на 2010–2014 роки “Заможне суспільство, конкурентоспроможна економіка, ефективна держава” наголошено на необхідності гармонізації вітчизняного законодавства із законодавством ЄС, що передбачає й перехід на систему платежів за видобуток корисних копалин із застосуванням принципу рентного доходу.

В умовах світової економічної і фінансової нестабільності, коли перед усіма країнами постає складна проблема поєднання завдань фіскальної консолідації і створення умов для економічного зростання, роль ресурсних і рентних платежів набуває особливого значення. У зв'язку з цим у щорічному посланні Президента України до Верховної Ради України “Про зовнішнє та внутрішнє становище України в 2012 році” вказується, що забезпечити зростання доходів бюджету без створення значних перешкод для економічного розвитку та продукування негативних соціальних імпульсів можна завдяки таким чинникам: 1) посилення фіскального навантаження на господарську

діяльність, пов'язану з експлуатацією природних ресурсів; 2) розширення переліку корисних копалин, за видобування та реалізацію яких справляється рента.

Актуальність дослідження шляхів удосконалення справляння ресурсних і рентних платежів зумовлюється також необхідністю пошуку інструментів перенесення податкового навантаження з виробництва на споживання, а також на ресурсні та екологічні платежі. Адже фіскальна функція групи ресурсних податків реалізована не повною мірою. Зокрема, у 2010 р. загальний обсяг ресурсних та екологічних податкових платежів (збори за спеціальне використання природних ресурсів, збір за забруднення навколишнього середовища та рента за корисні копалини, що видобуваються на території України) становив близько 12,7 млрд грн, або лише 3,5 % доходів зведеного бюджету, або 1,2 % ВВП. Водночас у країнах ЄС-25, де експлуатація природних ресурсів є менш інтенсивною, ніж в Україні, надходження від цієї групи податків дорівнюють 3,6 % ВВП, а у структурі доходів бюджетів окремих країн їхня частка сягає 15 %.

Проблеми утворення, обчислення, розподілу та використання природно-ресурсної ренти розглядаються у працях таких сучасних зарубіжних і вітчизняних вчених, як Дж. Бьюкенен, Р. Толлісон, А. Хілман, І. Булаєв, Б. Коваль, В. Міщенко, І. Назаркевич, В. Островецький, В. Костицький, О. Добровольська, В. Трегобчук, В. Вишневський, А. Крисоватий та ін.

Російські вчені, зокрема С. Андрюшин, І. Будзалов, В. Данілов-Данилян, А. Кульман, приділяють багато уваги дослідженню ренти як основи системи державних фінансів, підкреслюючи її особливу роль у процесі економічних перетворень. Значне місце у працях учених надається й проблемам екології.

Однак, незважаючи на велику кількість наукових публікацій, присвячених проблемам природно-ресурсної ренти, а також спроб практичної реалізації пропозицій щодо вдосконалення механізму справляння платежів за користування природними ресурсами, залишається низка невіршених питань, які є актуальними для України і потребують всебічного, поглибленого дослідження, зокрема: оцінка обсягів природної ренти, що створюється при видобутку корисних копалин, пропорції її розподілу між власниками видобувних підприємств і державою, визначення параметрів підвищення плати за користування надрами при видобутку окремих видів корисних ко-

палин із метою збільшення частки природної ренти, що вилучатиметься з їх допомогою. Подальшого вивчення потребують питання моніторингу та удосконалення механізмів справляння й адміністрування рентних платежів і плати за користування надрами в системі оподаткування України та напрями збільшення надходжень до бюджетів усіх рівнів.

Викладене свідчить про актуальність пропонованої монографії і визначає її структуру: дослідження сутності рентних платежів і методологічних підходів до їх справляння, у тому числі з урахуванням міжнародного досвіду; розгляд змін законодавства щодо регулювання справляння рентної плати та плати за користування надрами; визначення фіскальної й економічної ефективності ресурсних платежів; а також шляхів удосконалення справляння рентних платежів за видобуток корисних копалин в Україні, зокрема нафти, газу, залізної та марганцевої руд.

# СОЦІАЛЬНО-ЕКОНОМІЧНА ПРИРОДА РЕНТНИХ ПЛАТЕЖІВ ТА ТЕОРЕТИКО-ПРАГМАТИЧНІ ПІДХОДИ ДО ЇХ СПРАВЛЯННЯ

## 1.1. ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ ТА ЗМІСТ ПЛАТЕЖІВ ЗА ВИКОРИСТАННЯ ПРИРОДНИХ РЕСУРСІВ

Оподаткування використання природних ресурсів, що знаходяться у приватній власності, як правило, здійснюється в межах загальної системи оподаткування доходів від підприємницької діяльності та майна з урахуванням специфіки об'єктів оподаткування. Однак у більшості країн переважна частина природних ресурсів перебуває у державній власності. Держава, надаючи ці ресурси у користування суб'єктам господарювання, додатково вилучає в бюджет частину доходів як плату за їх використання.

За своєю природою платежі державі як власнику землі і ресурсів надр не є податками. Вони належать до доходів держави від власності та підприємницької діяльності й відображаються в обліку за категорією "рента". Згідно з Керівництвом зі статистики державних фінансів МВФ податками є лише платежі суб'єктів господарювання за експлуатацію землі та ресурсів надр, що не належать державним одиницям, включаючи податки на видобуток і експлуатацію мінеральних та інших ресурсів, а також платежі за ліцензії на дозвіл експлуатації землі та ресурсів надр<sup>1</sup>. Однак у деяких країнах платежі в бюджет за користування природними ресурсами, що належать державі, не відмежовані від платежів за користування природними ресурсами, що перебувають у приватній власності. І ті, й інші в національному податковому законодавстві трактуються як складова податкової системи держави.

<sup>1</sup> Руководство по статистике государственных финансов 2001 года / Статистическое управление. – 2-е изд. – Вашингтон : МВФ, 2001. – IX, С. 63.



Економічне підґрунтя спеціальних платежів за використання природних ресурсів становить державна власність на частину землі та її надра, водні ресурси, ліси тощо, яка унеможлиблює їх безкоштовне використання. Перед державою як власником природних ресурсів стоїть кілька проблем, які вона повинна вирішувати: 1) коли розробляти ті чи інші родовища корисних копалин; 2) за яких умов використовувати інші природні ресурси; 3) за допомогою яких інструментів отримати за них належну плату; 4) яким чином розподілити блага від освоєння ресурсів, щоб, з одного боку, гарантувати стійке економічне зростання, а з другого – надати можливість користуватися цими ресурсами різним поколінням, отже, забезпечити не лише їх раціональне використання, а й збереження, відновлення та підвищення якості.

Особливості й принципи оподаткування природних ресурсів великою мірою визначаються специфікою формування доходів природокористувачів, що включають значну рентну складову. Тому аналіз ренти є основою дослідження економічної природи платежів за використання природних ресурсів.

Засади теорії ренти були закладені у працях фізіократів і представників класичної школи економічної науки, які досліджували земельну ренту. Оскільки земельна рента є одним із видів природної ренти, аналіз принципів її утворення має загальне теоретичне значення, даючи змогу зрозуміти механізм формування будь-якого різновиду природної ренти, що й зумовлює необхідність її аналізу.

А. Сміт розглядав ренту як витвір природи, який залишається за вирахуванням усього, що є результатом праці людини, визначаючи земельну ренту як надлишок створеної на землі вартості над заробітною платою робітників і середнім прибутком фермера.

Особливу роль у створенні теорії ренти відіграв Д. Рікардо, який визначив ренту як частку продукту землі, що сплачується землевласнику за користування первинними й неруйнівними силами ґрунту. Вона сплачується за користування землею тільки тому, що кількість землі не безмежна, а якість її неоднакова. Ніхто не сплачує ренту за користування повітрям і водою, як і будь-яким іншим даром природи, що існує в необмеженій кількості. При цьому рента має два джерела. Якщо земля однорідна, обмеженість її кількості спричиняє “ренту рідкості”. Коли землі різняться за якістю, обмежена площа земель певної якості веде до утворення “диференційної ренти”.

Обмеженість якісних земельних ділянок за зростаючого народонаселення та дії закону спадної віддачі зумовляє необхідність залучення до обробітку менш родючих земель (якби не діяв закон спадної віддачі, збільшити пропозицію сільськогосподарської продукції можна було б, вкладаючи додатковий капітал у земельні ділянки, що мають вищу продуктивність). Необхідність обробітку гірших земельних ділянок спричиняє специфіку ціноутворення на сільськогосподарську продукцію, зокрема регулювання ціни найгіршими умовами виробництва. За Д. Рікардо, найгірша за якістю земля не створює ренти, а регулює ціну продукту. Тоді “рента – надлишок продукції фермера, що працює в граничних умовах, над витратами його капіталу та праці. Сучасною мовою це означає, що ціна визначається граничними витратами, але граничні витрати фермера, що працює в граничних умовах, вищі за його середні витрати, і саме цей надлишок сплачується землевласнику у вигляді ренти”<sup>1</sup>.

Теорія диференційної ренти Д. Рікардо була розвинута у працях К. Маркса, який дослідив два види диференційної ренти – диференційну ренту I і диференційну ренту II, а також розробив теорію абсолютної ренти.

Причину існування ренти К. Маркс вбачав у монополії на землю – виключному праві економічного суб’єкта розпоряджатися цим ресурсом. При цьому монополія приватної власності, на його думку, спричиняє абсолютну ренту, що утримується з усіх земельних ділянок, у тому числі гірших за якістю; монополія на землю як об’єкт господарювання – диференційну ренту, що утворюється на кращих за якістю земельних ділянках. Утворення абсолютної ренти К. Маркс пояснював тим, що монополія приватної власності на землю перешкоджає вільному переливанню капіталу в сільське господарство з інших галузей і підвищує ціну на сільськогосподарську продукцію порівняно з “ціною виробництва”. Натомість монополія на землю як об’єкт господарювання призводить до того, що землі, які перебувають у монопольному розпорядженні певних економічних агентів, не можуть бути об’єктом вкладення капіталу інших економічних агентів. Тому постає необхідність укладання ними орендних договорів на використання гірших земельних ділянок, ніж ті, що вже знахо-

<sup>1</sup> Блауг М. Экономическая мысль в ретроспективе : пер. с англ. / М. Блауг. – 4-е изд. – М. : Дело, 1994. – С. 73.

дяться в сільськогосподарському обороті. Їх використання, однак, можливе лише за умови відшкодування орендарем витрат на виробництво продукції і отримання середнього прибутку, що й зумовлює ціноутворення в сільському господарстві за витратами на гірших за якістю землях. Тоді орендарі кращих земельних ділянок, що мають нижчі витрати виробництва, отримують додатковий дохід, який привласнюється володарями цих земельних ділянок у формі диференційної ренти. Остання, залежно від умов виникнення, поділяється на диференційну ренту I та диференційну ренту II.

Умовою утворення диференційної ренти I є різна якість земельних ділянок – їхня різна родючість та різні місця розташування стосовно ринків збуту і джерел сировини. Умовою виникнення диференційної ренти II є додаткові вкладення капіталу в одну й ту саму земельну ділянку, що підвищують її продуктивність і забезпечують додатковий дохід, який набуває форми ренти. Ця рента, на відміну від диференційної ренти I, якою володіє землевласник, до кінця терміну орендного договору привласнюється орендарем, що здійснив додаткові капіталовкладення, і лише по закінченні цього терміну належить землевласнику.

Представники неокласичного напрямку економічної теорії не розмежовують види ренти й не розглядають її як особливий вид доходу, який отримують власники землі та інших природних ресурсів. На їхню думку, за певних умов його може одержувати власник будь-якого фактора виробництва. Цей дохід позначено категорією “економічна рента”. Він трактується як дохід понад мінімальний рівень, необхідний для залучення економічного ресурсу в певну виробничу комбінацію (А. Маршалл) або його утримання в певній виробничій комбінації (У. Парето)<sup>1</sup>. Іншими словами, це дохід, що перевищує альтернативну вартість використання економічного ресурсу. Умовою його отримання є фіксована пропозиція останнього. При цьому в короткостроковому періоді фіксованою може бути пропозиція будь-якого ресурсу, тоді як єдиним ресурсом, пропозиція якого нееластична навіть у довгостроковому періоді, є земля.

Проблеми ренти представники неокласичного напрямку досліджують з позицій теорії граничного продукту і граничної віддачі.

---

<sup>1</sup> Сучасний словник економіки Макміллана / пер. з англ. – К. : АртЕк, 2000. – С. 140–141.

Відповідно до цього концептуального підходу утворення ренти від використання природних ресурсів можна пояснити таким чином. Унаслідок обмеженої пропозиції природних ресурсів ціни на них орієнтовані на граничні витрати використання відносно гірших природних ресурсів. У результаті суб'єкти підприємницької діяльності, що використовують відносно кращі природні ресурси і мають нижчі граничні витрати, отримують додатковий дохід, що є рентним за своєю природою, оскільки пов'язаний з обмеженою пропозицією певного виду ресурсу. Цей дохід є надлишком над нормальним прибутком (мінімальний прибуток, необхідний для того, щоб підприємець міг продовжувати свій бізнес, у цьому разі – експлуатацію родовища; такий прибуток повинен принаймні бути не меншим від того, який він міг би отримати, вклавши свій капітал в іншу справу).

Теоретичні напрацювання Д. Рікардо й К. Маркса згодом були перекладені й на інші природні ресурси, оскільки останні також є обмеженими, а отже, їх пропозиція нееластична в довгостроковій перспективі. У результаті сформувався ширше поняття природної ренти, в якому за аналогією були розмежовані абсолютна й диференційна ренти, а в останній – диференційна рента I і диференційна рента II. Вчені дають таке визначення цих видів ренти<sup>1</sup>.

Абсолютна природна рента – це дохід, який отримує власник обмеженого природного ресурсу за надання іншій особі права застосовувати капітал і продуктивну силу до цього ресурсу. Ця рента не залежить від природних умов використання ресурсу (факторів якості, продуктивності, місцезнаходження, транспортної інфраструктури тощо). Її величина дорівнює перевищенню ринкової вартості продукції, що виробляється, над нормативним рівнем витрат виробництва і нормативним рівнем прибутку. Вилучення цієї ренти у природокористувача дає змогу вирівнювати прибутковість господарювання в різних галузях економіки.

Диференційна природна рента I – додатковий незароблений дохід, який утворюється у користувача природного ресурсу у зв'язку з меншими витратами виробництва, зумовленими використанням кращих якісних властивостей самого ресурсу та його місцезнаходженням. Величина цієї ренти за найгірших природних умов викорис-

<sup>1</sup> *Майбуров И. А. Теория и история налогообложения : учебник / И. А. Майбуров. – М. : Юнити-Дана, 2007. – С. 399.*

тання ресурсу завжди дорівнюватиме нулю, тобто ця рента виникає тільки за умови використання ресурсів середньої і вищої якості.

Диференційна природна рента II – додатковий зароблений дохід, який утворюється у користувача природного ресурсу у зв'язку із застосуванням більшої величини капіталу і більшої продуктивної сили до цього ресурсу. Цей дохід отримують унаслідок ініціативного впровадження передових техніки і технологій, що підвищують ресурсовіддачу. Величина цієї ренти за найгірших природних умов використання ресурсу може дорівнювати нулю або бути вищою за нуль, тобто ця рента може виникати при використанні ресурсів будь-якої якості.

Ретельний аналіз цих дефініцій породжує сумніви щодо коректності визначення механізму утворення абсолютної природної ренти. Зокрема, якщо її величина дорівнює перевищенню ринкової вартості продукції, що виробляється, над нормативним рівнем витрат виробництва і нормативним рівнем прибутку, то на родовищах із нульовою або від'ємною рентабельністю така рента не утворюватиметься, що суперечить її природі, адже абсолютну ренту повинні забезпечувати усі родовища корисних копалин.

Різновидом ренти за використання природних ресурсів є рента добувної промисловості, або **гірничу рента**. Механізм її утворення принципово не відрізняється від утворення земельної ренти, однак має особливості, зумовлені специфікою цього виду діяльності.

Одні автори, відповідно до марксистського підходу, виокремлюють абсолютну й диференційну (I і II) гірничу ренту<sup>1</sup>; другі, не акцентуючи на поділі диференційної ренти на диференційну ренту I і диференційну ренту II, вирізняють у її складі суто гірничу ренту, що виникає внаслідок неоднакової якості й гірничотехнічних умов експлуатації конкретних родовищ, а також монопольну (супутню) гірничу ренту, яка визначається природно-кліматичними, інфраструктурними, фізико-географічними й соціально-економічними умовами розташування та освоєння покладів і добування корисних копалин<sup>2</sup>; треті, не розмежовуючи різних видів ренти, вважають, що

---

<sup>1</sup> Кимельман С. Проблемы горной ренты в современной России / С. Кимельман, С. Андрюшин // Вопросы экономики. – 2004. – № 2. – С. 30–42.

<sup>2</sup> Налоговые системы: методология развития : монография / И. А. Майбуров и др. ; под ред. И. А. Майбунова, Ю. Б. Иванова. – М. : Юнити-Дана, 2012. – С. 365.

дохід, який отримують економічні агенти від видобутку невідновлюваних ресурсів, включає як рентну, так і нерентну складові<sup>1</sup>.

Останній висновок обґрунтовується таким чином. Невідновлювані природні ресурси, передусім корисні копалини, на відміну від відновлюваних, до яких належить земля, рано чи пізно вичерпуються, а темпи їх видобутку скорочуються. Власник цих ресурсів повинен передбачати, що використані сьогодні запаси не зможуть принести користі завтра. У міру виснаження запасів невідновлюваних ресурсів вартість їх одиниці для майбутніх користувачів зростатиме. Лише абстрагуючись від того, що ресурси вичерпуються, перевищення доходу добувних підприємств над витратами можна розглядати як ціну від продажу накопичених природою благ, однак таких, що стали об'єктами приватної власності. Тому гранична ціна пропозиції корисних копалин, крім граничних витрат на розробку родовища, включає плату за право його розробки. Ця плата є не рентою, хоча її так і називають, а частиною зменшення вартості родовища, що вважається джерелом багатства в майбутньому, яка зумовлена вилученням сировини з надр.

Тож якщо родовище не є невичерпним, дохід, який забезпечує його експлуатація, являє собою частково плату за право розробки надр, а частково – ренту. На відміну від ренти, ця мінімальна плата безпосередньо входить до складу витрат на одиницю продукту незалежно від того, гранична вона чи ні.

Рентні доходи здавна вважалися одним із найкращих об'єктів оподаткування. По-перше, їх отримують власники ресурсів, не займаючись підприємницькою діяльністю, тобто, як зазначав А. Сміт, у багатьох випадках без жодних турбот і зусиль із їх боку. Тому вилучення частини цих доходів до державної скарбниці абсолютно виправдане з огляду на соціальну справедливість. По-друге, воно відповідає принципу економічної ефективності, оскільки не впливає на рішення економічних агентів щодо розподілу ресурсів.

Переваги оподаткування рентних доходів обстоюють і сучасні вчені. Зокрема, Дж. Стігліц і Д. Еллерман, наголошуючи на доцільності перерозподілу податкового тягаря на нееластичні джерела доходів,

---

<sup>1</sup> Экономическая теория: задачи, логические схемы, методические материалы : учеб. для вузов / под ред. А. И. Добрынина, Л. С. Тарасевича. – СПб. : Питер, 1999. – С. 230–231.

такі як природні ресурси, зауважують, що податки цього виду повинні розглядатись як чисті податки на ренту. Обґрунтовуючи їх переваги, вони акцентують на тому, що “чисті податки на ренту... менше викривляють ринковий механізм, ніж інші форми оподаткування”<sup>1</sup>.

Погоджуючись із доцільністю оподаткування рентних доходів, вчені висловлюють різні погляди щодо того, яку їх частку варто вилучати. Так, на думку Дж. Мілля, за допомогою податку можна вилучати приріст рентного доходу, або, як зазначав Дж. С. Мілля, “майбутні прирости незаробленої ренти”, звільняючи від податку поточний рентний дохід. Натомість Г. Джордж запропонував конфіскувати всі рентні доходи, що, як йому здавалося, дасть змогу розв’язати проблему бідності та економічних криз, оскільки ці доходи вчений вважав наслідками спекуляцій на земельних цінах<sup>2</sup>. Сучасні дослідники погодилися з думкою про доцільність вилучення до державного бюджету частини рентного доходу.

Необхідність такого вилучення зумовлює потребу у виборі фіскальних інструментів, за допомогою яких воно здійснюватиметься. Вибираючи ці інструменти, слід враховувати такі чинники:

1. Добір та певна комбінація фіскальних інструментів спрямовані на виконання комплексу завдань<sup>3</sup>:

- сприяння раціональному використанню природних ресурсів та покращанню стану довкілля;
- забезпечення стабільних надходжень до державного бюджету;
- акумулювання коштів, необхідних для відновлення природно-ресурсного потенціалу;
- забезпечення вирівнювання умов господарювання ресурсодобувних підприємств шляхом вилучення на користь держави надприбутків, одержаних унаслідок кращих природних умов господарювання та вищої якості родовищ.

2. Фіскальні інструменти мають урівноважувати інтереси держави та компанії щодо розподілу ризиків і вигід від освоєння ресурсів, вра-

---

<sup>1</sup> *Стиглиць Дж.* Макро- и микроэкономические стратегии для России / Дж. Стиглиць, Д. Эллерман [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://rusref.nm.ru/indexpub173.htm>.

<sup>2</sup> *Джордж Г.* Прогресс и бедность / Г. Джордж. – СПб. : Изд. Л. Ф. Пантелеева, 1896. – С. 284–382.

<sup>3</sup> *Соколовська А. М.* Основи теорії податків : навч. посіб. / А. М. Соколовська. – К. : Кондор, 2010. – С. 236–237.

ховуючи те, що кожна зі сторін прагне максимізувати власну вигоду, перекавши якомога більший ризик на партнера. Узгодження інтересів можна забезпечити шляхом укладання довгострокових угод (на термін від 19 до 30 років) на розробку корисних копалин між державою і компаніями, що дасть змогу надати відносинам між ними стабільного характеру, убезпечивши компанії від перегляду умов угоди тоді, коли розробляються найбагатші пласти родовища і вони одержують значні прибутки, а державу, – коли запаси ресурсу вичерпуються, прибутки компанії зменшуються, внаслідок чого у неї з'являються стимули відмовитися від реалізації проекту. Іншим інструментом узгодження інтересів держави і компаній може бути диференціація платежів залежно від умов господарювання та якості родовищ.

3. Якби оцінювання фіскальних інструментів вилучення ренти державою здійснювалося суто з позицій економічної ефективності, то, найімовірніше, вибір падав би на такий єдиний платіж, який не вносить викривлень в інвестиційні та виробничі рішення або принаймні зводить їх до мінімуму. Однак у реальному житті таке оцінювання враховує ширший спектр чинників, наприклад, вплив на інвестиційні рішення ризику того, що майбутні уряди можуть переглянути узгоджені в контрактах фіскальні правила. Тому інтересам і держави, і природокористувачів відповідає запровадження комплексу фіскальних інструментів, покликаних знизити такі ризики. Цими фіскальними інструментами визначатиметься сума, яку інвестор готовий сплатити, а держава погоджується отримати за право експлуатації природних ресурсів.

4. При встановленні платежів за природні ресурси необхідно враховувати, по-перше, що держава є власником землі або прав на розробку корисних копалин, а тому повинна утримувати, *крім звичайного податку на прибуток, плату за видобуток корисних копалин*<sup>1</sup>. По-друге, природні ресурси поділяються на відтворювані та невідтворювані. Відтворювані природні ресурси (земля, ліси, води тощо) відновлюються шляхом природного приросту. Однак, якщо інтенсивність їх використання перевищує природні темпи приросту, вони виснажуються. Отже, вилучення платежів за відтворювані ресурси насамперед повинно спрямовуватися на забезпечення умов

<sup>1</sup> Пособие по налоговой политике / под ред. П. Шома. – Вашингтон : МВФ, 1995. – С 295.



для їх відтворення, а невідтворюваних – на компенсацію їх виснаження<sup>1</sup>. По-третє, потрібно зважати на необхідність встановлення вищого податку за кращий ресурс. По-четверте, важливе місце відводиться визначенню прямої залежності між податками рентного характеру і прибутком природокористувачів.

5. Надмірне вилучення рентного доходу з боку держави понад нормальний рівень може призводити до скорочення інвестицій у галузь з подальшою переорієнтацією потоків капіталу в інші сфери бізнесу. Тобто надрокористувачі повинні зберігати мотивацію для експлуатації не стільки кращих, скільки гірших природних ресурсів з низькорентабельних та істотно виснажених родовищ<sup>2</sup>.

6. Економічну ефективність системи рентного оподаткування можна забезпечити при застосуванні переважно нейтральних і гнучких фіскальних інструментів, а також у разі повної й достовірної оцінки ризиків надрокористувача та держави, зумовлених реалізацією проекту. Інакше кажучи, державі слід утримуватися від застосування дискримінаційних податків (чи створення ефекту дискримінації через податкові інструменти), об'єктивно оцінювати потенційні втрати податкових надходжень внаслідок використання гнучкого підходу до оподаткування в умовах нестійкого зовнішнього середовища та майбутніх ризиків, враховуючи період на доведення експлуатації родовища до прибуткового рівня<sup>3</sup>.

7. Вилучення природно-ресурсної ренти завжди має кількісну межу (так званий оптимальний податок), перевищення якої зумовить до скорочення обсягу фактичних надходжень<sup>4</sup>.

<sup>1</sup> *Коровин В. В.* Основы теории налогообложения : учеб. пособие / В. В. Коровин. – М. : Экономистъ, 2006. – С. 362.

<sup>2</sup> *Майбуров И. А.* Теория налогообложения. Продвинутый курс : учебник / И. А. Майбуров, А. М. Соколовская. – М. : Юнити-Дана, 2011. – С. 532–535.

<sup>3</sup> *Financial Transparency in the Extractive Industries.* – Geneva : KPMG International, 2012. – P. 14, 15; *Hogan L.* Non-Renewable Taxation in Australia / L. Hogan, R. McCallum // ABABE Report, prep. for the AFTS Review Panel, Canberra (April 2010). – P. 18–20 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://taxreview.treasury.gov.au/content/html/commissioned\\_work/downloads/Hogan\\_and\\_McCallum.pdf](http://taxreview.treasury.gov.au/content/html/commissioned_work/downloads/Hogan_and_McCallum.pdf).

<sup>4</sup> *Tilton J. E.* Determining the Optimal Tax on Mining / J. E. Tilton // Natural Resource Forum. – 2004. – Iss. 28. – P. 144–149 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://onlinelibrary.wiley.com/doi/10.1111/j.1477-8947.2004.00081.x/pdf>.

8. Застосування різних фіскальних інструментів дає змогу підвищити загальну ефективність системи оподаткування, оскільки ефективність жодного інструменту не може сягнути 100 % через рентоорієнтовану поведінку надрокористувачів<sup>1</sup>. Послабити дискримінаційний характер прямих рентних податків (рентної плати, роялті, податку на видобуток природних копалин) можна шляхом використання додаткових фіскальних інструментів, що враховують реальний та/або фінансові грошові потоки<sup>2</sup>. При цьому не варто недооцінювати можливості податкового послаблення для галузі, до того ж не обов'язково знижувати податкові ставки або скасовувати певні податки<sup>3</sup>.

Є різні види платежів за використання природних ресурсів. Прибічники марксистського поділу ренти на абсолютну й диференційну вважають, що всі вони мають рентну природу й поділяються на інструменти вилучення абсолютної та інструменти вилучення диференційної ренти державою. Автори, що не дотримуються такого поділу, розрізняють рентні й нерентні платежі державі з боку компаній. Прихильники третього підходу виокремлюють серед фіскальних інструментів ті, з допомогою яких забезпечується фіскальний суверенітет держави, і ті, з допомогою яких держава реалізує своє право власності на природні ресурси<sup>4</sup>.

Підприємства всіх форм власності, що розробляють природні ресурси, як і підприємства інших секторів економіки, вносять до бюджету загальний податок на прибуток, завдяки якому реалізується фіскальний суверенітет держави. Крім того, підприємства здійснюють спеціальні платежі державі як власникові природних ресурсів.

<sup>1</sup> *Davis G. A. The Resource Curse / G. A. Davis, J. E. Tilton // Natural Resource Forum. – 2005. – Vol. 29, Iss. 3. – P. 233–242 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://onlinelibrary.wiley.com>.*

<sup>2</sup> *Hogan L. International Minerals Taxation: Experience and Issues / L. Hogan // ABARE Conference Paper. – 2008. – № 08.11. – P. 18–20.*

<sup>3</sup> *Сталінська О. Проблеми та перспективи розвитку гірничо-металургійного комплексу України в посткризовий період / О. Сталінська, А. Волочко // Економічний аналіз. – 2011. – Вип. 8, ч. 1. – С. 190 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc\\_Gum/Ecan/2011\\_8\\_1/pdf/stalinska.pdf](http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc_Gum/Ecan/2011_8_1/pdf/stalinska.pdf).*

<sup>4</sup> *Пособие по налоговой политике / под ред. П. Шома. – Вашингтон : МВФ, 1995. – С. 294–295.*

## **Основні види платежів за використання природних ресурсів**

Комбінація фіскальних інструментів за використання природних ресурсів залежить від типу ресурсу, що є об'єктом оподаткування.

Для відновлюваних ресурсів зазвичай прийнято використовувати комбінацію інструментів загального (плату за користування / податок / збір) та спеціального (мито, додатковий податок (surcharge, surtax) типу. Спеціальні фіскальні інструменти застосовують лише в окремих випадках протягом обмеженого проміжку часу для досягнення певного ефекту (зниження споживання, уповільнення інтенсивності видобутку / використання).

Поряд із одним інструментом загального типу (рентний податок, роялті, податок на видобуток корисних копалин) для невідновлюваних ресурсів використовуються одразу декілька інструментів спеціального типу для виконання низки завдань (бонуси, рента, експортне мито, акциз, платежі за угодою про розподіл продукції).

З огляду на необхідність урахування галузевих особливостей у процесі оподаткування було розроблено окремі фіскальні інструменти, зокрема<sup>1</sup>:

- *фіксований збір (fixed fee)*: разовий платіж, так звана плата за можливість доступу до родовища. Стягується також у вигляді бонуса, плати за ліцензію. Є основним джерелом рентних доходів на місцевому рівні зі складними природними умовами (штат Альберта в Канаді; штат Аляска у США). З метою максимізації надходжень проводять спеціальний аукціон. Для досягнення окремих цілей регулювання переможці аукціону мають взяти на себе певні зобов'язання;
- *спеціальне, чи адвалорне, роялті (specific, or ad valorem royalty)*: найпоширеніша форма рентного оподаткування. Базою оподаткування спеціальним роялті є обсяг видобутої сировини (output-based royalty) або прибуток від реалізації видобутих корисних копалин (profit-based royalty);
- *прогресивний податок на (над)прибуток (progressive profits tax, windfall tax)*: регулярний обов'язковий платіж, для якого вико-

---

<sup>1</sup> *Garnaut R. Principles and Practice of Resource Rent Taxation / R. Garnaut / Australian Economic Review. – 2010. – Vol. 43, Iss. 4. – P. 347–356 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://onlinelibrary.wiley.com/doi/10.1111/j.1467-8462.2010.00616.x/abstract>.*

- ристовують базу оподаткування з податку на прибуток корпорацій та підвищену ставку податку (при перевищенні проектом законодавчо встановленої норми прибутковості);
- *податок на прибуток за підвищеною ставкою (the higher rate profits or income tax)*: регулярний обов'язковий платіж для підприємств добувної промисловості (підвищена ставка вказує на додавання ставки рентного податку);
  - *ресурсний податок (resource rent tax)*: регулярний обов'язковий платіж на чистий грошовий потік, при обчисленні якого враховується сума витрат, понесених за звітний період (без поділу на операційні та інвестиційні). До уваги не беруться фінансові витрати. Від'ємна сума податкових зобов'язань переноситься на наступний період і списується за рахунок нарахованого податку в майбутньому;
  - *податок Брауна (Brown tax, 1948)*: “ідеально” нейтральний податок, що враховує обсяг чистого грошового потоку надрокористувача від операційної та інвестиційної діяльності (R-based cash flow tax). У разі збиткової діяльності сума від'ємного податкового зобов'язання має бути компенсована державою з урахуванням поточного рівня інфляції (або перенесена на наступний період)<sup>1</sup>.

Існує багато модифікацій основних податків у сфері надрокористування, зокрема *ресурсний податок Гарно (Garnaut resource rent tax, 1975)*, в якому береться до уваги розмір отриманого прибутку без урахування суми накопичених у попередні періоди збитків. До модифікацій податку Брауна належать:

1. *Податок з урахуванням капітальних витрат (Allowance for corporate capital – ACC, 1994)*, при якому беруться до уваги фактично здійснені операції компанії з урахуванням фінансових трансакцій (чистої зміни боргу та розрахунків за процентами) (R + F–based cash flow tax), а також результати інвестиційної діяльності.

2. *Податок з урахуванням участі в капіталі (Allowance for corporate equity – ACE, 1994)*, коли беруться до уваги фактично здійснені операції компанії з урахуванням фінансових трансакцій (чистої зміни боргу та розрахунків за процентами) (R+F–based cash flow tax), тобто оподатковується, скоріше, грошовий потік, а не дохід.

<sup>1</sup> *Forbes A. The Resource Rent Tax in Australia / A. Fores. – Adelaide : University of Adelaide, 1986. – 80 p.*

Зазначений податок використовувався протягом 1994–2001 рр. у Хорватії і наразі застосовується в Бельгії. Головне призначення АСЕ – мінімізація різниці між борговим та акціонерним фінансуванням, визнання доходів від участі в капіталі за ставкою, що враховує оцінені ризики (в Бельгії це 10-річні урядові облигації).

Порівняно з традиційним податком на прибуток АСЕ має такі переваги:

- забезпечення нейтральності у фінансових питаннях (вибір джерела фінансування – формування боргових зобов'язань чи акціонерний капітал);
- збереження нейтральності до інвестицій;
- урахування впливу інфляції (будь-яке збільшення прибутку за монетарними статтями через зростання цін буде скомпенсоване підвищеною ставкою нормальної рентабельності).

Недоліками АСЕ визнають те, що:

- через звуження бази оподаткування ставки податку на прибуток мають бути вищими для мобілізації очікуваного обсягу надходжень, що може зашкодити податковій конкурентоспроможності країни;
- зазначений податковий режим не включено до переліку обставин з уникнення подвійного оподаткування, а тому він має практичні обмеження до застосування<sup>1</sup>.

3. *Нульова ставка податку на реінвестований у підприємство прибуток*, що сприяє збільшенню інвестицій у проекти, особливо на початкових стадіях їх розробки. При цьому нараховані та виплачені дивіденди підлягають оподаткуванню. Хоча зазначений інструмент поширений у країнах Східної Європи та Центральної Азії, у країнах Західної Європи він не набув популярності через низку обмежень:

- невідповідність Директиві ЄС щодо умов субсидювання;
- створення “замкненого циклу” руху корпоративного прибутку;
- суттєву втрату доходів з боку інвесторів-нерезидентів, для яких не діє угода про уникнення подвійного оподаткування.

Характеристики основних фіскальних інструментів у системі рентного оподаткування наведено в табл. 1.1.

---

<sup>1</sup> Mining Royalties: A Global Study of Their Impact on Investors, Government, and Civil Society / J. Otto, C. Andrews, F. Cawood et al. – Washington, D. C. : The World Bank, 2006. – P. 381.

Таблиця 1.1

**Характеристики основних фіскальних інструментів  
у системі оподаткування природних ресурсів**

| Тип                                   | Сутність і призначення  | Переваги  | Обмеження   |
|---------------------------------------|---|---|---|
| Бонус                                 | Разовий платіж фіксованого розміру, сплачуваний до початку експлуатації родовища переможцем аукціону за право доступу до визначеної ділянки надр  | Достовірна оцінка та можливість капіталізації витрат                      | Аукціони без конкуренції призводять до недоотримання державою доходів                               |
| Ренталс                               | Орендна плата (аналог бонуса), що сплачується за право доступу до родовища  | Можливість поступової виплати бонуса та регулярні надходження до бюджету  | Ризик дострокового припинення виплат. Прийнятний лише в країнах з високорозвинутим фондовим ринком  |
| Роялті                                | Гарантований мінімальний платіж за право розробки ділянки надр, сплачуваний протягом усього періоду експлуатації родовища                         | Стабільне вилучення частини рентного доходу на користь держави            | Потреба в адаптації під конкретний вид корисної копалини через адвалорний характер платежу          |
| Рентний податок (плата)               | Обов'язковий платіж у розмірі надлишкового доходу, сплачуваний у разі наявності прибутку від експлуатації родовища                                | Стабільне вилучення частини рентного доходу на користь держави            | Необхідність диференціації та адаптації під конкретний вид корисної копалини та умови видобутку     |
| Податок на видобуток корисних копалин | Альтернативний рентній платіж обов'язковий платіж   | Стабільне вилучення частини рентного доходу на користь держави            | Необхідність диференціації та адаптації під конкретний вид корисної копалини та умови видобутку     |
| Експортне мито                        | Обов'язковий платіж за право продажу видобутої сировини на зарубіжних ринках за вищою ціною, порівняно з ціною, що склалася на внутрішньому ринку | Обмеження експорту корисних копалин, вагоме джерело надходжень до бюджету | Обмежує пропозицію корисних копалин, підвищує кінцеву ціну споживання більшості енергоємних товарів |

Закінчення табл. 1.1

| Тип                                      | Сутність і призначення   | Переваги   | Обмеження  |
|--|--|--|--|
| Акциз                                    | Обов'язковий платіж тимчасового характеру, що є платою за надмірне споживання ресурсу чи його спеціальне використання  | Додаткове джерело податкових надходжень  | Обмежує попит корисних копалин, підвищує кінцеву ціну споживання більшості енергоємних товарів |
| Платежі за угодою про розподіл продукції | Обов'язкові платежі, що утримуються в рамках окремих угод як альтернатива загальним рентним податкам у разі політичної та/або економічної нестабільності для вилучення надприбутку | Гнучкий інструмент, спрямований на збалансування інтересів як держави, так і надрокористувачів | Індивідуальний характер застосування   |

Джерело: *Майбуров И. А.* Теория налогообложения. Продвинутый курс : учебник / И. А. Майбуров, А. М. Соколовская. – М. : Юнити-Дана, 2011. – С. 538–543; *Otto J. M.* Mining Taxation in Developing Countries / J. M. Otto ; UNCTAD. – Golden : Colorado School of Mines, 2000. – P. 4–13.

Розглянемо детальніше основні види платежів за ресурси.

### **Бонуси за оренду**

Бонуси за оренду – це попередні платежі, розміри яких можуть встановлюватися за результатами конкурсу на право використання природного об'єкта. Величина бонуса визначається як інтегральна оцінка дисконтованого рентного доходу від використання природного об'єкта за весь період його експлуатації з урахуванням необхідних для освоєння об'єкта інвестицій<sup>1</sup>:

$$B = \sum_{t=0}^T [(R_t - K_t)(1 + E)^{-1}], \quad (1.1)$$

де  $t$  – рік експлуатації природного об'єкта;  $T$  – загальний термін його експлуатації;  $R_t$  – рентний дохід за рік  $t$ ;  $K_t$  – сума інвестицій за рік  $t$ ;  $E$  – коефіцієнт дисконтування.

<sup>1</sup> *Коровин В. В.* Основы теории налогообложения : учеб. пособие / В. В. Коровин. – М. : Экономистъ, 2006. – С. 368.

Переваги цих платежів для держави пов'язані з їхнім фіксованим розміром, що гарантує їй певний дохід, невеликий – з незначним обсягом надходжень, які не забезпечують вилучення природної ренти. З позиції платників бонуси за оренду приховують у собі загрозу подвійного ризику для інвестора. По-перше, внаслідок фіксованого розміру платежів проект може виявитися нерентабельним; по-друге, наступний уряд може внести зміни до фіскальних правил з метою збільшення надходжень до бюджету.

Реальний механізм визначення бонуса може бути таким. Учасники конкурсу на право експлуатації родовища отримують повну інформацію про нього і готують проекти, визначаючи прийнятну для них величину бонуса. Паралельно його величину за відомою учасникам конкурсу методикою визначає й державний орган, що проводить конкурс. Якщо принаймні один учасник конкурсу запропонував бонус, не нижчий розрахованого організаторами, конкурс вважається таким, що відбувся. Переможцем стає учасник, який запропонував найбільший бонус.

Порядок сплати бонуса визначається угодою між переможцем і державним органом. Він вноситься у вигляді одноразового платежу в момент отримання прав на використання об'єкта або з відстроченням, що надається до введення об'єкта в експлуатацію. Бонус може також сплачуватися рівномірно протягом усього терміну корисної експлуатації об'єкта, набуваючи рис орендного платежу.

Порядок сплати бонуса істотно впливає на терміни окупності вкладених в об'єкт інвестицій і, як наслідок, – на оцінку його інвестиційної привабливості. Адже в період освоєння об'єкта (перші один–три роки) він не приносить доходу, хоча потребує значних інвестицій. Перші доходи з'являються після введення об'єкта в експлуатацію, однак вони є значно меншими за обсяг інвестицій. Якщо саме в цей період виникає необхідність сплатити всю суму бонуса, точка окупності інвестицій зміститься майже на термін закінчення експлуатації об'єкта, що вкрай не вигідно для інвестора. Найбільше його інтересам відповідає рівномірна сплата бонуса протягом усього терміну корисної експлуатації об'єкта, що суттєво пришвидшить його окупність.

### ***Ренталс***

Ренталс (орендна плата), як і бонуси, не залежить від видобутку сировини або прибутковості об'єкта. Однак, на відміну від бонусів, цей вид платежу вноситься систематично, забезпечуючи стабільні



надходження до державного бюджету. Розмір ренталсу, як правило, є невеликим і може встановлюватись як за всю законтраковану територію, так і за одиницю її площі.

### **Роялті**

Роялті – плата власникові за право розробки природних ресурсів, або податок на розробника. Роялті утримується за фіксованою ставкою з кожної тонни видобутої чи переробленої сировини або розраховується у відсотках до її ринкової вартості. Цей платіж гарантує державі певний мінімум доходів від початку експлуатації родовища.

Вважається, що роялті є простішим в адмініструванні порівняно з іншими фіскальними інструментами. В основі його розрахунку (якщо базою роялті є ринкова вартість сировини) має перебувати транспарентна цінова формула, узгоджена при укладанні угоди про видобуток нафти чи інших корисних копалин. Теоретично ціною сировини, що є підґрунтям визначення роялті, повинна бути ціна в родовищі або біля свердловини. У деяких країнах розмір роялті встановлюється на основі експортної ціни ФОБ. Інколи виникає необхідність використовувати ціну однієї з наступних стадій переробки. У цих випадках ставку роялті слід коригувати у спосіб, який дасть змогу відобразити витрати на видобуток та інші проміжні витрати. При визначенні зобов'язань з податку на прибуток корпорацій роялті потрібно відносити на валові витрати<sup>1</sup>.

Ставки роялті можуть бути диференційованими залежно від того, наскільки рентабельним органи державного управління вважають певний проект. Зі зростанням ціни на сировину ставки можуть підвищуватися згідно з наперед визначеною формулою. У більшості країн ставки роялті встановлені на рівні 12,5–20 % вартості видобутої сировини.

Незважаючи на простоту адміністрування, роялті не вважається найбільш вдалим фіскальним інструментом. Прибічники такої позиції виходять з того, що в разі оподаткування обсягу видобутих корисних копалин або їхньої ринкової вартості сума податку на одиницю мінерально-сировинного ресурсу (або на одиницю його вартості)

<sup>1</sup> Посobie по налоговой политике / под ред. П. Шома. – Вашингтон : МФФ, 1995. – С. 296.

буде однаковою (якщо припустити, що всі підприємства, які видобувають цей вид мінерально-сировинних ресурсів, реалізують їх за однаковою ціною). Проте питомі витрати на їх видобуток є різними залежно від гірничо-геологічних умов родовищ. За таких обставин розробка покладів мінерально-сировинних ресурсів у гірших гірничо-геологічних умовах або низької якості може виявитися не вигідною (низькоефективною), внаслідок чого ці поклади не розроблятимуться. Отже, роялті впливають на інвестиційні та виробничі рішення щодо доцільності розробки тих чи інших родовищ корисних копалин і в цьому розумінні не є нейтральним фіскальним інструментом.

Альтернативні оцінки ґрунтуються на тому, що роялті є ціною видобутку корисних копалин і в цій ролі відіграє певну роль у прийнятті рішень щодо доцільності передачі державою родовищ у розробку. Якщо компанія не готова сплатити ціну, яка відображає альтернативні витрати держави у зв'язку із видобутком корисних копалин, то останні повинні залишатися у надрах. Органам державного управління необхідно вирішити, яку мінімальну плату за ці ресурси вони готові отримувати, враховуючи, що з їх видобутком зменшується національне багатство країни.

У 1980–1990-ті роки намітилася тенденція до встановлення прогресивних ставок роялті, величина яких залежить від певних факторів – рівня видобутку ресурсу, глибини залягання тощо. Фактично розрахунок роялті за такими ставками сприяє вилученню надприбутків у компаній, що розробляють кращі родовища. З другого боку, за допомогою диференціації ставок роялті держава створює для компаній фінансові стимули з метою видобутку корисних копалин у гірших умовах. Так, залежність ставки від глибини залягання покладів нафти спонукає компанії розробляти глибоководні поклади, залежність ставки від щільності нафти стимулює розробку родовищ важкої нафти і та ін.

Як мінімальна плата за право розробки будь-яких родовищ корисних копалин роялті може бути інструментом вилучення абсолютної ренти (з позицій марксистської теорії ренти) або інструментом, з допомогою якого держава реалізує право власності на природні ресурси.

### ***Рентний податок***

Рентний податок на природні ресурси є інструментом вилучення частини ренти, джерелом якої є додатковий дохід, що перевищує альтернативну вартість капіталу для компанії. Цей податок може

бути додатком до роялті, забезпечуючи надходження до бюджету тієї частини рентного доходу, яку не вдалося вилучити з допомогою роялті. Податок сплачують лише від реалізації високоприбуткових проектів.

Оскільки високоприбутковими можуть бути як проекти розробки кращих за якісними характеристиками родовищ, так і проекти, котрими передбачено значні інвестиції, що покращують технологію видобутку, при визначенні ставки рентного податку важливо врівноважити інтереси держави та інвесторів, не викривляючи їхні стимули до інвестування.

Утримання рентного податку як податку на додатковий дохід (надприбуток) передбачає відмежування “нормального доходу” (нормального прибутку) від додаткового доходу (прибутку). Російський вчений Ю. Разовський запропонував такий механізм їх відмежування: рента визначається як різниця між фактичним та нормальним прибутком, де нормальний прибуток є добутокм вартості основних фондів і нормативної рентабельності. Остання визначається, виходячи з коефіцієнта ефективності (рентабельності) використання фінансових ресурсів (середня зі середньозваженої міжбанківської ставки і ставки рефінансування центрального банку), скоригованого на коефіцієнт, що характеризує специфіку галузі (пропонується встановлювати на основі експертних оцінок)<sup>1</sup>.

Іншою проблемою, яку намагаються розв’язати прибічники марксистської теорії ренти, зокрема її поділу на диференційну ренту I та диференційну ренту II, є розмежування цих її різновидів, або проблема визначення частки держави і частки інвестора в додатковому доході компанії.

На їхню думку, коефіцієнт розподілу додаткового доходу має встановлюватися з урахуванням норми прибутку, яка дає змогу збалансувати інтереси держави та інвестора. Така норма визначається середньозваженою вартістю капіталу надрокористувача і коригується з урахуванням ризику. Її мінімальний рівень встановлюється відповідно до поточної банківської ставки за найменш ризикованими активами.

<sup>1</sup>Разовский Ю. В. Сверхприбыль недр / Ю. В. Разовский. – М. : Эдиториал УРСС, 2001. – С. 110.

Є різні підходи до розрахунку коефіцієнта розподілу додаткового доходу на частку держави і частку інвестора. Одна з формул цього коефіцієнта, запропонована російськими вченими, має вигляд<sup>1</sup>:

$$\beta = \frac{\mathcal{E}}{\mathcal{E} + 1}, \quad (1.2)$$

де  $\beta$  – коефіцієнт розподілу;  $\mathcal{E}$  – відношення суми дисконтованих значень оподаткованого прибутку до суми дисконтованих значень початкових капіталовкладень.

Дисконтування прибутків і капіталовкладень здійснюється за величиною нормального прибутку (середнього рівня ставки закладами в комерційних банках).

Механізм оподаткування додаткового доходу від видобутку корисних копалин, застосований на практиці в деяких нафтодобувних країнах, можна розглянути на прикладі Норвегії, де справляється спеціальний податок на дохід нафтових компаній. Його справляння, у тому числі формування нормативних витрат і встановлення нормативних (довідкових) цін при визначенні доходів нафтових компаній, спеціальні правила визначення капіталу і доходу при розвідці та розробці підводних нафтових родовищ, регламентується законодавством. Ставка податку встановлюється парламентом, а сума капіталу і доходу, з якого сплачується спеціальний податок, – Нафтовою податковою радою. Мінімальна ставка дорівнює подвоєній ставці податку на дохід. Спеціальний податок утримується з частини доходу, що перевищує дохід від діяльності, яка є основою для оцінки звичайного податку на доходи (якщо відношення доходу до виручки перевищує 15 %). Такий порядок справляння дає змогу вилучати до бюджету держави надприбутки від видобутку нафти, однак обов'язковою умовою є визначення правил розрахунку нормативних витрат та встановлення нормативної ціни.

Оскільки рентний податок має забезпечувати вилучення лише частини ренти, що перевищує альтернативну вартість капіталу (за марксистською теорією – тільки диференційну ренту I, залишаючи інвестору диференційну ренту II), він не впливає на інвестиційні рішення. Позитивним наслідком його застосування є також зростання

<sup>1</sup> Комаров М. Реализация права собственности государства на недра через изъятие природной ренты / М. Комаров, Ю. Белов // Вопросы экономики. – 2000. – № 8. – С. 79.

платежів до державного бюджету в разі підвищення рентабельності видобутку мінерально-сировинних ресурсів. Водночас для держави, яка запроваджує цей податок, існує ризик не отримати очікуваних надходжень у разі, якщо проект розробки родовища виявиться нерентабельним чи менш рентабельним, ніж передбачалося. Тому рентний податок не може бути єдиним фіскальним інструментом отримання державою доходу від власності на природні ресурси, його рекомендується поєднувати з іншими видами платежів.

### ***Угоди про розподіл продукції***

Одним із фіскальних інструментів реалізації державної власності на природні ресурси є угоди між державою і приватними інвесторами про розподіл продукції, що видобувається з надр у процесі реалізації інвестиційного проекту. Використання цього інструменту передбачає, що взаємовідносини між державою та інвесторами, які мають намір вкладати кошти в розробку родовищ корисних копалин, регулюються шляхом переговорів, у процесі яких сторони досягають консенсусу щодо головних аспектів їхніх взаємовідносин. Такі угоди набули поширення передусім у країнах, що характеризуються політичною та економічною нестабільністю. Вважається, що за цих обставин інвестори можуть розраховувати на дотримання умов угоди навіть у разі зміни уряду чи зміни податкового режиму в країні. У розвинутих, стабільних країнах, таких як США, Великобританія, Австралія, угоди про розподіл продукції не укладаються, а відносини між державою та інвесторами регулюються законодавством. Уперше цей фіскальний інструмент був запроваджений в Індонезії в 1966 р.

Є різні види угод про розподіл продукції. Найпоширенішими з них передбачено компенсацію початкових витрат компанії частиною видобутої на певному родовищі продукції, що отримала назву компенсаційної. Її частка зазначається в угоді. У більшості країн, що використовують цей вид угод, частка компенсаційної продукції становить 20–50 %. Як правило, вона вища у районах зі складними природно-геологічними умовами і може залежати від рівня видобутку.

Частина продукції, що залишається після компенсації витрат компанії, підлягає розподілу між нею і державою. Пропорції такого розподілу відмінні в різних країнах, причому в багатьох із них зі

зростанням видобутку продукції вони змінюються на користь держави.

Зазначений механізм розподілу продукції належить до найпоширеніших угод – з розподілом продукції після компенсації витрат компанії-виробника на розвідку, розробку та експлуатацію родовища. За іншого різновиду таких угод – з прямим розподілом продукції – компенсація витрат компанії не передбачається, а продукція безпосередньо поділяється на частку держави і частку виробника.

За традиційних угод частина продукції, розподілена на користь компанії, обкладається здебільшого звичайним податком на прибуток. Надприбуток вилучається самою процедурою розподілу продукції. За угодами з прямим розподілом продукції частка компанії не оподатковується. Вважається, що розподіл продукції замінює всі види податків на виробника. Така система, наприклад, діє в Лівії, де частка продукції, що належить державі, становить 81 %, а частка компанії – 19 % за умови звільнення її від податків<sup>1</sup>.

### ***Критерії оцінювання фіскальних інструментів***

Оцінювання основних фіскальних інструментів проводять, враховуючи їх розподіл на: прямі податкові інструменти (податок на прибуток підприємств, прогресивний податок на прибуток, рентний податок); непрямі податкові інструменти (роялті, акцизи, імпорتنі мита, ПДВ); неподаткові інструменти (фіксовані збори, бонусні платежі, угоди про розподіл продукції та участь держави в капіталі).

У табл. 1.2 наведено результати оцінювання фіскальних інструментів у сфері оподаткування в розрізі ключових критеріїв можливості їх застосування урядом:

- нейтральності оподаткування;
- зниження ризиків інвесторів (стабільність, формування додаткових ризиків для проектів);

---

<sup>1</sup> Проблемы налоговой системы России: теория, опыт, реформа : в 2 т. / С. Синельников, А. Золотарева, Е. Шкробела и др. ; под ред.: М. Алексеева, С. Синельникова ; Институт экономики переходного периода. – М., 2000. – (Сер. “Научные труды” № 19, АМР США) [Електронний ресурс] – Режим доступу: [http://www.budgetrf.ru/Publications/Analysis/iet/an\\_iet\\_250902/an\\_iet\\_250902000.htm](http://www.budgetrf.ru/Publications/Analysis/iet/an_iet_250902/an_iet_250902000.htm).

Таблиця 1.2  
Оцінювання фіскальних інструментів у сфері оподаткування корисних копалин

| Вид інструменту   | Нейтральність | Ризики інвесторів |                    | Мобілізація ренти та державний ризик |                  |                      | Адміністрування та звітність |
|---|---------------|-------------------|--------------------|--------------------------------------|------------------|----------------------|------------------------------|
|   |               | Стабільність      | Ризик для проектів | Інучність                            | Фіскальні втрати | Запінення надходжень |                              |
| <i>Рентні податки:</i>                                  |               |                   |                    |                                      |                  |                      |                              |
| – ресурсний рентний податок;                            | +2            | +8                | +2                 | +3                                   | -2               | -3                   | -3                           |
| – податок на надприбуток                                | +1            | +3                | +2                 | +2                                   | -1               | -1                   | -2                           |
| <i>Податки на прибуток:</i>                             |               |                   |                    |                                      |                  |                      |                              |
| – податок на прибуток підприємств                       | -1            | +1                | 0                  | +1                                   | 0                | 0                    | -1                           |
| – роялії з прибутку;                                    | -1            | +1                | 0                  | +1                                   | 0                | +1                   | -1                           |
| <i>Податки на випуск:</i>                               |               |                   |                    |                                      |                  |                      |                              |
| – адвалорне роялії;                                     | -2            | 0                 | -1                 | -1                                   | +1               | +2                   | +1                           |
| – ціноорієнтований градуирований податок на надприбуток | -2            | +2                | +1                 | 0                                    | 0                | 0                    | +1                           |
| – специфічне роялії                                     | -3            | -1                | -2                 | -2                                   | +2               | +2                   | +2                           |
| <i>Сильні з державою проекти:</i>                       |               |                   |                    |                                      |                  |                      |                              |
| – прибуток від участі в капіталі                        | +3            | +1                | +3                 | +3                                   | -3               | -1                   | +3                           |
| – відсотки  | +2            | +3                | 0                  | +3                                   | -2               | -3                   | +1                           |

**Примітки.** 1. Шкала рейтингування представлена за Гарно (1975) та Баунсгаардом (2001) (“+3” – найкраща результативність інструменту; “-3” – найгірша).

2. Порівняльна оцінка є досить умовною, оскільки кожен з інструментів застосовується, виходячи з конкретно суб'єктивних індивідуальних умов та фіскальних параметрів.

Джерело: Mining Royalties: A Global Study of Their Impact on Investors, Government, and Civil Society / J. Otto, C. Andrews, F. Cawood et al. – Washington, D. C. : The World Bank, 2006. – P. 130.

- забезпечення бюджетних доходів та зниження ризику держави (гнучкість, рівень фіскальних втрат, ступінь запізнення / відтермінування надходжень);
- зручності адміністрування та звітності<sup>1</sup>.

Розглянемо детальніше критерії оцінювання та результати порівняння фіскальних інструментів.

### **Вплив на економічну ефективність**

*Нейтральність.* Фіскальний інструмент є нейтральним, якщо фінансовий проект, прийнятний без оподаткування, залишиться таким і після застосування інструменту. Зазвичай цей критерій використовують для оцінювання можливого негативного впливу на всі стадії життєвого циклу родовища корисних копалин (розвідка, освоєння, видобуток, закриття). Застосування окремих фіскальних інструментів може призводити до втрати проектом економічної ефективності (доцільності).

Отже, у контексті критерію нейтральності роялті на обсяг видобутої сировини є найменш ефективним, а рентний податок кращий за податок на прибуток. Слід зауважити, що обсяг бюджетних надходжень залежатиме від обраного інструменту та рівня прибутковості проекту.

*Ризики інвестора.* Ризики інвестора пов'язані з критерієм ефективності, оскільки оподаткування видобутку знижує норму прибутку інвестора та підвищує ризик невиконання проекту.

Ризик стабільності зумовлений політичними чи екологічними ризиками, пов'язаними з проектом. Зміни в системі оподаткування під час виконання проекту справляють істотний вплив на його прибутковість. Таким чином, ризики невизначеної фіскальної політики та політичного істеблїшменту в майбутньому призводять до завищення інвестором рівня початкового ризику за проектом та зниження його загальної привабливості.

За цим критерієм, рентні та прибуткові податки, а також участь держави в капіталі є прийнятнішими, оскільки обсяг бюджетних надходжень залежатиме від рівня прибутковості проекту, а не від зміни ринкових умов.

<sup>1</sup> The Taxation of Petroleum and Minerals: Principles, Problems and Practice / ed. by Ph. Daniel, M. Keen, Ch. McPherson. – N. Y. : IMF – Routledge, 2010. – P. 29.



Для роялті на обсяг видобутої сировини зростає ризик підвищення ставок у період максимального видобутку корисних копалин (з подальшим збереженням розміру ставок після скорочення видобутку). Втім, попри низький рейтинг, роялті забезпечують вищу фіскальну стабільність незалежно від величини цін на сировину і фази циклу економічної кон'юнктури.

*Ризик для проектів.* Кожен інвестор оцінює потенційні ризики для проекту з урахуванням використовуваних державою фіскальних інструментів. Таким чином, податки, орієнтовані на прибуток (рентні та прибуткові), а не на видобуток, є прийнятнішими, оскільки тоді ризики проекту розподіляються між надрокористувачем та державою.

### **Мобілізація ренти та ризики для держави**

*Гнучкість.* Критерій гнучкості передбачає реакцію фіскальних інструментів на зміни в майбутніх ринкових умовах, тобто спроможність до вилучення обґрунтованого розміру ресурсної ренти на всіх етапах життєвого циклу родовища. За цим критерієм рентні та прибуткові податки, а також участь держави в капіталі є прийнятнішими, оскільки враховують рівень прибутковості проекту.

*Ризики для держави.* Ризики для держави асоціюються з двома проблемами: фіскальними втратами та відтермінуванням надходжень<sup>1</sup>.

*Фіскальні втрати.* Фіскальні втрати пов'язані з ситуаціями, коли держава отримує менше бюджетних надходжень порівняно з очікуваннями (зокрема внаслідок погіршення макроекономічної кон'юнктури). Участь держави в капіталі також підвищує її ризики через розподіл збитків між партнерами за проектом.

У цьому контексті найпривабливішими є інструменти, орієнтовані на обсяг видобутої сировини, а не на її ціну чи прибутковість проекту. Таким чином, роялті на випуск дає змогу отримувати стабільні доходи навіть в умовах загальної збитковості компанії.

*Запізнення (відтермінування) доходів.* Запізнення доходів виникає, коли уряд починає збирати податки пізніше від дати початку комерційної експлуатації родовища. Зокрема, рентний податок мобілі-

---

<sup>1</sup> Mining Royalties: A Global Study of Their Impact on Investors, Government, and Civil Society / J. Otto, C. Andrews, F. Cawood et al. – Washington, D. C. : The World Bank, 2006. – P. 133.

зується лише тоді, коли норма прибутку за капіталом перевищує встановлену межу.

У зв'язку із цим у більшості країн, що розвиваються, застосовують роялті на обсяг видобутих корисних копалин.

*Витрати на адміністрування та звітність.* Витрати держави на адміністрування рентних податків, як і витрати платників на податкову звітність та ведення обліку в цілях оподаткування, залежать від типу обраних фіскальних інструментів та обсягу необхідної інформації для розкриття: чим більше інформації необхідно надати/зібрати для визначення податкових зобов'язань, тим вищі витрати як держави, так і надрокористувача.

Тому менш затратними є роялті на обсяг випуску (не передбачається оцінювання витрат і доходів). Утім, витрати при застосуванні цього інструменту зростають через необхідність перегляду ставок роялті у відповідь на зміну ринкових умов.

Рентні податки відносно ефективніші порівняно з податком на прибуток, оскільки не передбачають розрахунку амортизації та списання витрат.

Посилення прозорості оподаткування видобувної галузі сприяє зниженню витрат на адміністрування податків та підвищує загальну ефективність фіскальних інструментів<sup>1</sup>.

У різних країнах поєднуються різні види платежів за використання природних ресурсів. Зокрема, видобуток вуглеводнів у Нігерії супроводжується сплатою бонусів, ренталс, роялті, податку на прибуток корпорацій, укладанням угод про розподіл продукції; в Індонезії – бонусів, роялті, податку на прибуток, укладанням угод про розподіл продукції; США – бонусів, ренталс, роялті, податку на прибуток; Великобританії – роялті, податку на прибуток корпорацій, податку на надприбуток (спеціальний податок на нафтові доходи); Норвегії – податку на прибуток корпорацій, спеціального податку на доходи від видобутку вуглеводнів.

Залежно від використання описаних інструментів можна виокремити три групи країн<sup>2</sup>:

<sup>1</sup> Mining Royalties: A Global Study of Their Impact on Investors, Government, and Civil Society / J. Otto, C. Andrews, F. Cawood et al. – Washington, D. C. : The World Bank, 2006. – P. 135.

<sup>2</sup> Надо думать на 10–20 лет вперед : интервью с А. Кондрашевым // Коммерсантъ. Приложение “Нефть и газ”. – 2011. – № 166.

- 1) країни, оподаткування корисних копалин у яких ґрунтується переважно на роялті й податку на прибуток:
  - США, де немає спеціального рентного податку, внаслідок чого більша частина прибутку від зростання цін дістається інвестору;
  - Канада зі складною й диференційованою системою роялті, без спеціальних рентних податків;
  - Колумбія з квазірентним податком, за допомогою якого вилучається частина зростання ціни на нафту;
- 2) країни, податкові системи яких ґрунтуються на рентних платежах із прибутку на додаток до загального податку на прибуток (Норвегія, Великобританія). У Норвегії ставка податку на прибуток від нафтовидобування є однією з найвищих (78 %), але практично весь податковий тягар перекладений на фазу отримання прибутку й вільного грошового потоку. У Великобританії ставка податку на прибуток від видобутку становить 32 %, а сукупна ставка оподаткування – 62 %. У цих країнах немає роялті й експортного мита;
- 3) країни, в яких поєднуються невисокий розмір роялті із суттєвою часткою рентного податку на прибуток. До цієї групи можна віднести не лише Австралію, Папуа – Нову Гвінею й Бразилію, які ближчі до другої групи, а й Казахстан і Китай, де частка роялті вища і рентні податки утримуються як із прибутку (за допомогою складних прогресивних шкал, котрі не сприяють стимулюванню геологорозвідки), так і з обсягу виробленої продукції. У Казахстані є й експортне мито, однак, у 10 разів нижче, ніж у Росії.

У Росії основними інструментами оподаткування природних ресурсів є: податок на видобуток корисних копалин, загальний податок на прибуток підприємств, акцизи й вивізне мито. Крім податкових, з 1 січня 2002 р. Законом РФ “Про надра” запроваджено комплекс неподаткових платежів за користування надрами, що охоплює:

- разові платежі за користування надрами при настанні певних подій, обумовлених у ліцензії;
- регулярні платежі за користування надрами;
- плату за геологічну інформацію про надра;
- збір за участь у конкурсі (аукціоні);
- збір за видачу ліцензій. Частка податкових платежів за природні ресурси в загальній сумі податкових платежів, за розрахун-

ками російських учених, становить близько 34 %<sup>1</sup>, з них більше половини – надходження від експортного мита на нафту.

Податком на видобуток корисних копалин (ПВКК) оподатковується весь обсяг видобутих копалин. Його вартісне оцінювання здійснюється на основі використання середньої ціни реалізації підприємством цієї корисної копалини. Відтак, ПВКК розраховується у відсотках до виручки від реалізації, включається надкористувачем у витрати й перекладається на споживачів.

Нафта й газ оподатковуються за твердими ставками. При видобуванні нафти ставка дорівнює 419 руб./т. Вона застосовується з урахуванням двох коефіцієнтів:  $K_{ц}$ , що характеризує динаміку світових цін на нафту марки “Юралс”, і  $K_{в}$ , що характеризує ступінь виробленості конкретної ділянки надр.

Необхідність коригування ставки податку на коефіцієнт  $K_{ц}$  передбачена законодавством з метою врахування в податковому механізмі коливань рентабельності, що є наслідком зміни кон’юнктури світових ринків. Використання такого коефіцієнта хоча й забезпечує диференціацію оподаткування, однак має певні недоліки. Коефіцієнт викривлює цінові пропорції всередині країни і створює додаткове податкове й цінове навантаження на економіку. Зокрема, через механізм ПВКК держава стимулює зростання цін на бензин, перекладаючи на внутрішнього споживача підвищення світових цін на нафту.

Більше того, зазначений коефіцієнт ґрунтується на середній ціні на нафту марки “Юралс” на світових ринках і, на думку російських вчених, є умовним показником, що характеризує рівень доходності. Він не пов’язаний з реальними цінами, що формуються в компаніях, а також із пропорціями, відповідно до яких видобута нафта реалізується на експорт. До того ж цінова рента (різниця між світовими і внутрішніми цінами на нафту) підлягає частковому вилученню через механізм оподаткування експортним митом, внаслідок чого має місце подвійне оподаткування<sup>2</sup>.

Головною проблемою діючого ПВКК вважається його утримання за єдиною ставкою. Така ставка дала змогу різко збільшити податкові надходження, а крім того, стала ефективним засобом боротьби з

<sup>1</sup> Налоговая политика: теория и практика : учеб. для магистрантов / под ред. И. А. Майбурова. – М. : Юнити-Дана, 2010. – С. 185.

<sup>2</sup> Там же. – С. 195.

ухиленням від оподаткування шляхом застосування трансфертних цін. Проте єдина ставка не дає змоги враховувати об'єктивні фактори, зумовлені особливостями окремих родовищ (зокрема умови видобування, якість сировини, стадії освоєння родовищ, територіальний чинник). Не забезпечує вона й вилучення надприбутків, які утворюються при розробці родовищ, що розташовані у кращих гірничо-геологічних й економіко-географічних умовах та мають ресурси вищої якості. Відтак, одним з основних негативних наслідків єдиної ставки ПВКК стала тенденція до використання найрентабельніших ділянок надр і припинення видобування на виснажених родовищах, що перебувають на пізніх стадіях розробки, а також збільшення податкового навантаження на нафтогазовидобувні компанії. Від запровадженної моделі податку найбільше потерпають такі суб'єкти ринку:

- невеликі компанії, які не можуть мінімізувати витрати за рахунок ефекту масштабу, що експортують незначну частину видобутої продукції і розробляють малодебітові родовища;
- компанії, які тільки починають розробку родовища, що на початковій стадії характеризується, як правило, високими питомими витратами і від'ємною рентабельністю;
- компанії “проблемних” галузей, для яких характерні високі витрати, вузькі ринки збуту, низькі ринкові ціни, наприклад, у вугледобуванні.

Для удосконалення оподаткування надрокористування російські вчені пропонують такі заходи:

1. З метою забезпечення оптимальної структури оподаткування варто використовувати два податки: на видобуток корисних копалин і на додаткові доходи, які повинні бути спрямовані на вилучення різних видів ренти, що утворюється в надрокористуванні.

За допомогою ПВКК можна вилучити частину природної ренти – абсолютну ренту, завдяки тому, що податок сплачують усі надрокористувачі. Його розмір має бути таким, щоб забезпечувалися потреби країни у певній корисній копалині і здійснювалося просте відтворення мінерально-сировинної бази. При цьому, якщо розглядати ПВКК як форму вилучення абсолютної ренти, то цілком виправданою є його єдина ставка, диференційована лише за видами корисних копалин. Однак із механізму розрахунку податкових ставок при оподаткуванні нафти необхідно вилучити коефіцієнт  $K_{ц}$ , що коригує ставку на рівень світових цін на нафту.

Для вилучення диференційної ренти слід запровадити податок на додатковий дохід надрокористувача, що експлуатує кращі родовища (податок на надприбуток).

2. Створити механізм стимулювання розробки малодебітових нерентабельних родовищ. Запроваджений коефіцієнт  $K_v$ , що характеризує ступінь вироблення конкретної ділянки надр, функції такого стимулювання не виконує. Відсутність у ПВКК механізму знижок на виснаження надр є причиною припинення робіт на низькорентабельних родовищах.

Найдієвішим варіантом розв'язання зазначеної проблеми є запровадження особливого режиму оподаткування малодебітових нерентабельних родовищ. Такий режим пропонується поширити на ті родовища, де дохід від добування корисних копалин менше повних витрат на їх видобуток, а також на родовища, що розробляються у важкодоступних районах із нерозвинутою соціально-промисловою інфраструктурою.

Сутність особливого режиму полягає в тому, що для кожного такого родовища розраховується сума потрібних податкових вирахувань, яка забезпечує на кожному родовищі нульову рентабельність і дорівнює різниці між повними витратами і доходом. Максимальна сума податкових вирахувань по кожному малодебітовому нерентабельному родовищу повинна обмежуватися сумою всіх податків і зборів, розрахованих для такого родовища.

Податкове вирахування щодо добувної організації загалом, визначене шляхом додавання податкових вирахувань за всіма малодебітовими родовищами, необхідно відносити на зменшення сум нарахованих федеральних податків у порядку встановленої черговості.

Такий режим оподаткування повинен бути вигідним і для держави, і для надрокористувачів, оскільки створює умови для якнайповнішого використання родовищ корисних копалин і отримання державою максимально можливої за певних умов суми податкових платежів.

3. Для вирішення проблеми перекладання ПВКК на кінцевих споживачів, а також зменшення інфляційного тиску на економіку запропоновано відносити ПВКК на фінансовий результат.

4. Варто переглянути законодавство щодо угод про розподіл продукції, оскільки з погляду фіскальної політики воно невигідне державі. За різними оцінками, рівень оподаткування в угодах про розподіл

продукції у чотири – вісім разів нижчий, ніж за умов дії загального режиму оподаткування<sup>1</sup>.

Існують різні форми податку, за допомогою якого передбачається вилучати диференційну ренту I: податок на додатковий дохід (ПДД) та додатковий податок на прибуток (податок на надприбуток).

### **Податок на додатковий дохід**

Податкова база ПДД визначається як вартість добутої й реалізованої сировини, зменшена на величину витрат з видобутку і реалізації (за вирахуванням амортизації), виробничих капітальних вкладень і невідшкодованих витрат попереднього податкового періоду. Ставка податку визначається Р-фактором, розрахованим як відношення накопиченого доходу від видобування й реалізації вуглеводнів до накопичених капітальних та експлуатаційних витрат на їх видобування, що змінюється в певному діапазоні.

На відміну від ПВКК, ПДД ґрунтується на показниках додаткового доходу і Р-фактора, які відображають реальну економічну ефективність розробки конкретного родовища. Відтак, безпосередньо враховуються гірничо-геологічні й географічні умови видобування корисних копалин. У разі розробки вискоєфективних проектів застосування ПДД забезпечує прогресивне вилучення ренти на користь держави, водночас покращуються умови реалізації низькоєфективних проектів. ПДД стимулює інвестиції в освоєння нових родовищ, оскільки не утримується до повної окупності капітальних витрат, а подальше оподаткування відповідає показникам дохідності. У межах реалізації податкової політики протягом 2009–2010 рр. планувалося завершити розроблення підходів і необхідної правової бази для запровадження ПДД за видобуток нафти й почати його застосування на нових родовищах нафти з 2011–2012 рр.

На розгляд Державної думи РФ вносилися два законопроекти щодо запровадження ПДД з вуглеводневої сировини – у 1998 і 2003 рр.

Концепцією законопроекту 2003 р. передбачалося оподаткування доходів від видобування нафти й газового конденсату після відшкодування всіх здійснених на розроблення проекту витрат з метою вилучення додаткової ренти по кожному конкретному проекту. Умо-

<sup>1</sup> Налоговая политика: теория и практика : учеб. для магистрантов / под ред. И. А. Майбурова. – М. : Юнити-Дана, 2010. – С. 198–201.

вою виникнення зобов'язання з нарахування ПДД визначалося досягнення простої окупності витрат на добування нафти, коли Р-фактор набуває значення 1,2. Зі зростанням Р-фактора ставка ПДД зростає з 15 до 60 % при значенні Р-фактора понад 2.

Базою оподаткування визначалася вартість реалізованих і переданих на переробку нафти і газового конденсату за вирахуванням експлуатаційних і капітальних витрат на їх видобування (без урахування амортизації).

ПДД передбачалося поширити не лише на нові, а й на діючі родовища. У зв'язку з нерозвинутістю внутрішнього ринку нафти і використанням вертикально інтегрованими нафтовими компаніями трансфертних цін при реалізації нафти на переробку й експорт вартість видобутої сировини згідно із законопроектом визначалася як добуток обсягу видобутку в натуральному виразі і довідкових цін, що встановлюються й оприлюднюються урядом РФ.

При запровадженні ПДД планувалося виконати також інші завдання:

1. Перехід до утримання в натуральному вигляді (з використанням відповідних фінансових інструментів на зразок ф'ючерсів) частки прибуткової продукції, що належить державі за угодами про розподіл продукції, а також ПВКК у частині нафти і газового конденсату у вигляді вилучення 16,5 % (з подальшим зниженням ставки ПВКК у частині нафти і газового конденсату в міру зміцнення реального курсу рубля) добутої сировини з обов'язковим продажем отриманої державою нафти на відкритих торгах з правом її експорту.

2. Запровадження для нафтопереробних заводів – локальних монополістів – порядку встановлення ними тарифів на послуги з переробки нафти з реалізацією не менше половини таких послуг на публічних торгах. Таким чином передбачалося створити прозорі й конкурентні ринки нафти і послуг з її переробки в регіонах із наявними потужностями з видобування й переробки нафти<sup>1</sup>.

Водночас запровадження ПДД мало на меті: посилення податкового навантаження на нафтову й газову галузі; застосування ринкових цін реалізації вуглеводнів, чіткого і прозорого механізму визначення яких не було створено; використання складного порядку об-

<sup>1</sup> Юмаев М. М. Развитие налогообложения рентных доходов в минерально-сырьевом секторе экономики / М. М. Юмаев // Финансы. – 2011. – № 5. – С. 36–37.



ліку витрат при веденні декількох видів діяльності й провадження діяльності на декількох ліцензійних ділянках.

З цих та інших причин у січні 2009 р. вказаний законопроект був відхилений Державною думою Російської Федерації. З-поміж іншого вчені пояснювали це недосконалістю Р-фактора. Передбачалося, що Р-фактор встановлюється на весь рік на підставі даних попереднього року. За такого механізму встановлення він не відображає ефективності господарської діяльності в поточному податковому періоді (кварталі). Наприклад, нехай дохід від реалізації за податковий період становить 1000 од. Через п'ять податкових періодів накопичений дохід дорівнюватиме 5000 од., а накопичені витрати – 4800 од. Тоді Р-фактор становитиме 1,04, а ставка податку на додатковий дохід – 0 %. Припустимо, що в наступному податковому періоді дохід залишиться на рівні 1000 од., а витрати – 600 од. У такому разі Р-фактор дорівнюватиме 1,11 (6000 : 5400), що знову призведе до нульової ставки на додатковий дохід, хоча рентабельність у цьому податковому періоді була високою  $[(1000-600) : 1000] \cdot 100 \% = 40 \%$ .

Застосування Р-фактора спонукає суб'єктів господарювання накопичувати частину високих доходів у моменти їх отримання, щоб у несприятливі періоди сплачувати податки. Однак сплачувати податки тоді, коли компанія має збитки, навряд чи правильно<sup>1</sup>.

### ***Додатковий податок на прибуток (податок на надприбуток)***

У світовій практиці податки, за допомогою яких вилучаються додаткові доходи в мінерально-сировинному комплексі, запроваджуються у країнах зі значними запасами вуглеводневої сировини на додаток до податків з прибутку і роялті. Зокрема, у Великобританії діє корпоративний податок, який застосовується у сфері розвідки й видобування нафти і утримується за ставкою 20 % на додаток до основного корпоративного податку, ставка якого – 30 %. Виникнення зобов'язання зі сплати податку залежить від рівня цін на нафту.

У Норвегії нафтові компанії сплачують спеціальний податок з чистого доходу, який зменшується на так званий вільний дохід, що становить 7,5 % від капітальних витрат. Податок утримується за став-

<sup>1</sup> Налоговая политика: теория и практика : учеб. для магистрантов / под ред. И. А. Майбурова. – М. : Юнити-Дана, 2010. – С. 201–202.

кою 50 %. Крім того, нафтові компанії сплачують загальний податок на доходи за ставкою 28 %.

У Казахстані діє податок на надприбуток, який визначається як сума, що перевищує 25 % податкових вирахувань, за мінусом корпоративного податку. Податок утримується за прогресивною шкалою залежно від рівня рентабельності, максимальна ставка – 60 %.

У Росії за існування прямої залежності зростання індексів споживчих цін і цін на промислову продукцію від збільшення податкового навантаження запровадження податку на надприбутки має супроводжуватися відповідним коригуванням інших податків, спрямованим на зменшення негативних наслідків від уведення нового податку. Це стосується насамперед податку на прибуток і ПВКК.

З огляду на те, що надприбуток є величиною непостійною (періодичною в часі й змінною за розміром), суттєва зміна механізмів наявних податків може призвести до значних втрат доходів і нестачі фінансових ресурсів держави. У зв'язку із цим можливі різні варіанти вирішення питання:

- включення податку на надприбуток до загальної системи оподаткування прибутку і збереження механізму ПВКК;
- включення податку на надприбуток до механізму ПВКК на тій підставі, що податок на надприбуток утримується з прибутку, отриманого від видобування корисних копалин;
- об'єднання податку на надприбуток із ПВКК і неподатковими платежами в один податок за користування надрами;
- запровадження самостійного податку на надприбуток на додаток до податку на прибуток і ПВКК.

Варто взяти до уваги, що формування гірничої ренти не закінчується в галузях промисловості, які видобувають корисні копалини, і основний дохід зазвичай утворюється на наступних стадіях переробки. Цей дохід є *рентою переробки* і повинен вилучатися (повністю чи частково) до бюджету. З цього погляду податок на надприбуток може бути введений незалежно від того, чи належить діяльність до галузей промисловості, що здійснюють видобування або переробку (обробку) видобутих корисних копалин.

Запровадження податку на надприбуток не повинно призвести до збільшення податкового навантаження на одних економічних агентів і його зменшення на інших. Тому дія податку має поширюватися як на

осіб, що провадять діяльність на момент упровадження податку, так і на осіб, які розпочали діяльність після введення податку.

Обмеження складу доходів і витрат при визначенні податку на надприбуток показниками, пов'язаними з діяльністю щодо видобування корисних копалин, потребує ведення роздільного обліку окремих фінансово-економічних показників.

Крім того, може передбачатися вирахування податку на прибуток і ПВКК із суми податку на надприбуток або можливість сплати ПВКК у меншому розмірі після початку сплати податку на надприбуток.

Визначення складу платників податку на надприбуток значною мірою залежить від вибору його конструкції і взаємозв'язку з іншими податками та платежами у мінерально-сировинному комплексі. Зокрема, у разі запровадження податку у виробництвах, що здійснюють видобування і обробку корисних копалин, склад платників, порівняно з ПВКК, буде розширено за рахунок обробних підприємств. При цьому під обробними варто розуміти підприємства, що здійснюють переробку добутої мінеральної сировини з отриманням продукції, яка є сировиною або готовою продукцією для інших галузей економіки.

Податок на надприбуток повинен поширюватися на ті види мінеральної сировини, видобування й обробка яких пов'язані з отриманням суттєвих рентних доходів, що перевищують нормальну рентабельність. До таких корисних копалин належать передусім метали й вугілля<sup>1</sup>.

Інші вчені пропонують включити до об'єкта податку надприбуток не лише від видобування корисних копалин, а й від заготівлі лісу на корені, виробництва електроенергії та продуктів первинної переробки природної сировини (бензину, масел, дизпалива, чавуну, сталі, пиломатеріалів тощо)<sup>2</sup>. Пропонується така модель податку: взяти за основу (неоподатковуваний мінімум) середній по промисловості рівень рентабельності 15 % (водночас не передбачається вилучати всі кошти понад цей рівень).

Ставка податку має враховувати підвищені витрати в перші роки діяльності суб'єкта господарювання. Тому об'єкт оподаткування по-

---

<sup>1</sup> Юмаев М. М. Развитие налогообложения рентных доходов в минерально-сырьевом секторе экономики / М. М. Юмаев // Финансы. – 2011. – № 5. – С. 39.

<sup>2</sup> Налоговая политика: теория и практика : учеб. для магистрантов / под ред. И. А. Майбурова. – М. : Юнити-Дана, 2010. – С. 198–201.

винен виникати при досягненні певного рівня окупності витрат. Якщо рентабельність перевищує неоподатковуваний мінімум, використовується механізм прогресивного оподаткування надприбутку за ставками від 0 до 80 %. При цьому рентабельність розраховується для кожного виду діяльності у кожному податковому періоді, починаючи з того моменту, коли проект окупається<sup>1</sup>.

Запровадження податку на надприбуток висуває високі вимоги до його адміністрування у зв'язку з тенденцією до мінімізації доходів і максимізації витрат. З метою уникнення заниження доходів можна запровадити їх визначення на підставі світових цін на мінеральну сировину.

## **1.2. МІЖНАРОДНИЙ ДОСВІД ОПОДАТКУВАННЯ ВИДОБУТКУ КОРИСНИХ КОПАЛИН ТА МОЖЛИВОСТІ ЙОГО ВИКОРИСТАННЯ В УКРАЇНІ**

Оподаткування рентних доходів є важливим джерелом формування фінансових ресурсів держави. Найвність широкої мінерально-сировинної бази, участь держави в статутному капіталі підприємств паливно-енергетичного комплексу (ПЕК), експортна орієнтованість підприємств добувної промисловості – всі ці фактори свідчать про значущість доходів рентного типу для бюджету країни.

Система оподаткування мінерально-сировинного сектору істотно відрізняється від системи оподаткування в інших галузях економіки, що пов'язано з підвищеними інвестиційними ризиками та рівнем доходів понад унормований рівень. Водночас добувній промисловості властиві специфічні ризики, зумовлені проведенням пошуково-розвідувальних робіт, високим рівнем капіталомісткості, значним часовим інтервалом між здійсненням витрат та виробництвом, коливанням цін на мінеральну сировину<sup>2</sup>. У зв'язку з цим система рентного оподаткування може передбачати застосування спеціальних режимів (правил) оподаткування (табл. 1.3).

<sup>1</sup> Налоговая политика: теория и практика : учеб. для магистрантов / под ред. И. А. Майбурова. – М. : Юнити-Дана, 2010. – С. 203–204.

<sup>2</sup> *Бобылев Ю. Н.* Налогообложение минерально-сырьевого сектора экономики / Ю. Н. Бобылев, М. Ю. Турунцева. – М. : Ин-т Гайдара, 2010. – С. 7. – (Сер. “Научные труды” № 140Р).

Таблиця 1.3

### Зарубіжний досвід урахування особливостей добувної промисловості у процесі рентного оподаткування

| Підстава для застосування спеціального режиму (правил) оподаткування  | Реакція системи оподаткування  |
|---|--|
| Видобутку корисних копалин передувє довготривала та коштовна програма розробки родовища і доведення його до експлуатації                                    | Перенесення початкових витрат (до отримання доходу) на майбутні періоди, їх амортизація  |
| Капіталомісткість експлуатації родовища, потреба в імпорті спеціального обладнання та експертизи спеціалізованих фірм                                       | Різноманітні підходи до застосування прискорених норм амортизаційних відрахувань з початком комерційної експлуатації родовища.<br>Віднесення початкових витрат на обслуговування на період комерційної експлуатації.<br>Зниження ставок (звільнення) імпортного мита, ПДВ на обладнання та послуги |
| Значна частина видобутих корисних копалин є об'єктом експорту   | Зниження ставок (звільнення) експортного мита.<br>Нульові ставки (звільнення) ПДВ для експорту   |
| Видобування різних видів корисних копалин передбачає різні витрати праці, капіталу, соціально-екологічні наслідки, додану вартість та порядок ціноутворення | Варіація ставок роялті залежно від виду видобутої сировини   |
| Масштаб видобутку (незначний, великий)  | Варіація ставок роялті залежно від обсягу видобутої сировини. Звільнення від оподаткування окремими податками "малих" надкористувачів  |
| Висока цінова волатильність на окремі види мінеральної та вуглеводневої сировини, зумовлена загальноекономічною динамікою (циклічністю)                     | Тимчасове звільнення від оподаткування (переважно роялті) проектів, що супроводжуються фінансовими труднощами.<br>Дозвіл на майбутнє списання збитків  |
| Значні витрати на закриття шахти/родовища   | Дозвіл на формування цільових резервів на закриття за рахунок зниження поточних податкових зобов'язань   |
| Підвищені ризики зміни умов оподаткування, що знижать норму рентабельності, спричинені довготривалою експлуатацією родовища                                 | Фіксація ставок податків та зборів на весь (або більшу частину) період експлуатації родовища.<br>Фіксація ставок у статуті чи угоді іншої форми  |

Закінчення табл. 1.3

| Підстава для застосування спеціального режиму (правил) оподаткування  | Реакція системи оподаткування  |
|---|--|
| Умови інвестування для мегапроектів передбачають істотні зміни до загальних умов оподаткування  | Застосування спеціального режиму оподаткування за підсумками переговорів чи зміна загального податкового законодавства |
| Розвідка та експлуатація одночасно кількох родовищ на різних стадіях їхнього життєвого циклу чи диверсифікація бізнесу дають змогу перекладати витрати та зменшувати об'єкт оподаткування | Вимога щодо окремого обліку доходів та витрат за кожним родовищем / шахтою / видом діяльності                          |

Джерело: Mining Royalties: A Global Study of Their Impact on Investors, Government, and Civil Society / J. Otto, C. Andrews, F. Cawood et al. – Washington, D. C. : The World Bank, 2006. – P. 17.

### ***Еволюція режимів рентного оподаткування<sup>1</sup>***

Режими оподаткування видобутих природних ресурсів залежать від галузі, в якій функціонує надрокористувач, обсягу розвіданих корисних копалин та додаткових (специфічних) ризиків. При визначенні розміру природно-ресурсної ренти необхідно враховувати обсяг як доходів, так і витрат на розробку та видобуток, а також норму нормального прибутку інвестора з урахуванням достовірно оцінених ризиків.

До специфічних ризиків, властивих добувній галузі, належать: тривалий період геологорозвідки та інших пошукових робіт, значний обсяг початкових незворотних інвестицій у родовище (оскільки специфічне обладнання, призначене для родовища, вже більше ніде не використовуватиметься), невизначеність щодо майбутнього позитивного грошового потоку від реалізації сировини через високу волатильність і непередбачуваність цін на неї, тривалий період роботи нижче точки беззбитковості, можливий негативний вплив змін політичного чи екологічного характеру, значні витрати при закритті родовища.

Незважаючи на те, що ризики та обмеження наявні й в інших секторах економіки, їхній масштаб та форми прояву спонукають уряд

<sup>1</sup> Mining Royalties: A Global Study of Their Impact on Investors, Government, and Civil Society / J. Otto, C. Andrews, F. Cawood et al. – Washington, D. C. : The World Bank, 2006. – P. 123–128.

до застосування спеціальних режимів оподаткування з широким спектром фіскальних інструментів.

Режими рентного оподаткування істотно варіюють через певні причини, зокрема національний ризик (політичний, суверенний, законодавчий). Оскільки ставка нормальної рентабельності для інвестиційного проекту в родовище буде порівняно вищою для країни з великими оціненими ризиками, то режим рентного оподаткування повинен передбачати додаткові податкові пільги чи знижки для компенсації надмірного ризику. Водночас до високорентабельних родовищ прийнято застосовувати підвищені ставки роялті чи рентного податку.

Оптимальне співвідношення фіскальних інструментів залежить від можливостей та преференцій, які надає окрема країна. Так, інструменти оподаткування, орієнтовані на обсяг видобутку, є зручними в цілях адміністрування та забезпечують стійкі бюджетні надходження, але перекладають основні ризики на надрокористувача, тому уряд повинен знизити загальний рівень оподаткування.

Інші країни застосовують прогресивніший режим оподаткування (орієнтований на величину прибутку), який накладає більше ризиків на державу, а відповідно ставки податків при ньому будуть вищими.

Крім загального підходу до використання режиму оподаткування, на вибір фіскальних інструментів суттєвий вплив справляють різноманітні зовнішні обставини (загальноекономічна динаміка – піднесення, рецесія, стагнація; надзвичайні події, що впливають на екологічний баланс, – природні катаклізми чи техногенні аварії та катастрофи).

### ***Підходи до оподаткування, застосовані до Другої світової війни***

Типова угода передбачала надання урядом у концесію корпораціям чи інвесторам земельних ділянок для розвідки та видобутку корисних копалин. В обмін уряд отримував платежі у вигляді початкових бонусів, роялті та земельної ренти. Податки на доходи були менш поширеними. Базою оподаткування роялті став обсяг видобутої сировини, а низькі ставки призводили до вилучення капіталу з колоній до інвесторів-колонізаторів.

### ***Підходи до оподаткування, використовувані після Другої світової війни***

Велика кількість країн, багатих на природні ресурси, після Другої світової війни послалили контроль за надкористуванням шляхом збільшення обсягу вилучення ренти, зважаючи на його стратегічне значення в боротьбі за незалежність. Відновлення світової економіки та підвищений попит на сировинні ресурси створили сприятливі умови для вилучення природно-ресурсної ренти на користь країн-видобувачів.

*Головними тенденціями розвитку рентного оподаткування в цей період були:*

- ***розширення державної присутності у видобувній галузі:*** уряди багатьох країн провели масштабну націоналізацію мінерально-сировинного комплексу чи увійшли до складу спільних проектів. Болівія в 1952 р. стала першою країною, що націоналізувала видобувну галузь. Її приклад наслідували Чилі (мідні родовища), Перу (залізна руда, мідь), Венесуела (залізна руда), Замбія (мідь), Гана (золото), Ямайка (боксити). Як наслідок, концентрація з боку держави більшої частини природно-ресурсної ренти створила передумови для стимулювання розвитку інших галузей економіки;
- ***запровадження адвалорних роялті:*** у міжнародній практиці застосування адвалорних ставок рентних платежів набуло всеосяжного характеру. Розмір ставки залежав від виду корисної копалини. Крім того, окремі країни запровадили диференційовані ставки роялті залежно від ціни, обсягу видобутої та реалізованої сировини, а також здійснених витрат (наприклад, в Австралії для вугілля, що видобувалося глибоко під землею, ставка роялті дорівнювала 5 %, водночас для родовищ з наземним видобутком – 7 %);
- ***перехід до роялті з прибутку:*** країни з розвинутою системою податкового адміністрування (більшість провінцій Канади, Північні території Австралії, штат Невада в США) почали застосовувати роялті з прибутку, що посилило регулюючий потенціал цього фіскального інструменту;
- ***податок на доходи:*** багато країн як основне джерело доходів почали використовувати податки на доходи замість роялті, що



пов'язано з можливістю застосування різноманітних інвестиційних стимулів (прискорена амортизація, списання витрат у майбутніх періодах, повне списання витрат на розвідку родовищ).

### ***Цінові шоки 1970-х років***

У 1973–1974 рр. нафта подорожчала в декілька разів після того, як країни – члени ОПЕК обмежили її випуск. Паралельно почали зростати ціни й на інші корисні копалини (золото, цинк). Тому більшість країн була змушена підвищити рентні податки чи націоналізувати добувні підприємства, аби не допустити “вимивання” рентних доходів у період цінового буму.

Саме в цей час виник податок, що враховував чистий грошовий потік підприємств та граничну ставку доходу за проектом, яка перевищувала встановлену норму прибутковості.

Для стимулювання споживання видобутих корисних копалин на внутрішньому ринку були розроблені експортні мита.

### ***Зниження реальних цін на мінеральну сировину у 1980–1990-х роках***

У цей період ціни на корисні копалини знизилися. Підприємства державного сектору економіки, призначені для отримання додаткових доходів у період піднесення, через брак ефективності являли реальну загрозу бюджетній безпеці. Загальна низька ефективність господарювання, посилена борговим тиском та розпадом Радянського Союзу, змусила країни переглянути підходи до надрокористування: розпочалася приватизація підприємств добувної промисловості зі збереженням за державою лише регулюючої та стимулюючої функцій. Окремі країни провели корпоратизацію державних підприємств, знизили частку участі держави у спільних проектах, акцентуючи на залученні приватних інвестицій у галузь. Найбільших змін зазнали режими рентного оподаткування в Болівії, Чилі, Демократичній Республіці Конго, Гані, Індонезії, Перу та Замбії.

Зниження цін на корисні копалини призвело до скорочення обсягів видобутку сировини, зменшення інвестицій у розробку нових родовищ.

У контексті відновлення привабливості галузей добувної промисловості особливу роль почала відігравати податкова конкурен-

ція. Так, ставки податку на прибуток підприємств було знижено з 50 до 30–40 %, ставки роялті – істотно зменшено чи доведено до нуля (Чилі, Гренландія, Мексика, Швеція), скасовано податки з додаткового прибутку (Індонезія, Намібія) (табл. 1.4).

Таблиця 1.4

**Динаміка ставок податку на прибуток для підприємств добувної промисловості в окремих країнах, %**

| Країна              | 1983              | 1991            | 2001            | 2012 |
|---------------------|-------------------|-----------------|-----------------|------|
| Австралія           | 46                | 39              | 34              | 30   |
| Канада              | 38                | 29              | 42,1            | 28   |
| Чилі                | 50                | 35              | 17              | 18,5 |
| Індонезія           | 45 <sup>1</sup>   | 35              | 30              | 30   |
| Мексика             | 42                | 35              | 35              | 28   |
| Папуа – Нова Гвінея | 36,5 <sup>1</sup> | 35 <sup>1</sup> | 30              | 30   |
| ПАР <sup>2</sup>    | 46–55             | 50–69           | 42–56           | 28   |
| США                 | 46                | 34              | 40              | 35   |
| Замбія              | 45                | 45              | 35 <sup>1</sup> | 30   |

**Примітки.** 1. Застосовуються додаткові податки на прибуток / надприбуток.

2. За вищою ставкою оподатковуються видобуток золота та діамантів, решта корисних копалин – за нижчою ставкою.

Джерело : Mining Royalties: A Global Study of Their Impact on Investors, Government, and Civil Society / J. Otto, C. Andrews, F. Cawood et al. – Washington, D. C. : The World Bank, 2006. – P. 128; *Edwards C.* New Data Show U. S. Has Fourth Highest Corporate Tax Rate / *C. Edwards* // Cato Institute Tax & Budget. – 2002. – № 3 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.cato.org/pubs/tbb/tbb-0204.html>; Corporate Tax Rates Table // KPMG [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.kpmg.com/Global/en/services/Tax/tax-tools-and-resources/Pages/corporate-tax-rates-table.aspx>.

### **Ціновий бум 2002–2008 рр.**

У 2002 р. тенденція до зниження цін на корисні копалини змінилася протилежною, і за наступні п'ять років середні ціни на сировину зросли втричі. Головною причиною цього стало стійке збільшення попиту на мінеральну та вуглеводневу сировину з боку країн, що розвиваються (Китай, Індія, Бразилія). Це дало змогу багатьом країнам обґрунтовано підвищити розмір рентних податків. Зокрема, у Ліберії було введено рентний податок, а Монголія та Замбія в основу механізму обчислення зобов'язань з податку на надприбуток покла-

ли ціну на природні ресурси. Казахстан, Ботсвана та Південна Африка (золото) провели переговори про перегляд умов видобутку. Серед розвинутих країн дебати щодо податку на надприбуток відбувалися в США, Великобританії та Австралії (однак вони стосувалися переважно оподаткування підприємств нафтової промисловості).

Протягом зазначеного періоду також зросли вимоги до прозорості діяльності видобувних компаній та уряду, враховуючи вплив останнього на збереження бідності в країнах, багатих на поклади природних ресурсів, навіть у період надвисоких цін на корисні копалини. Так, у 2002 р. було започатковано Ініціативу прозорості видобувних галузей (The Extractive Industries Transparency Initiative – EITI), яка передбачає щорічну публікацію доходів бюджету, отриманих від їх оподаткування<sup>1</sup>.

У 2007 р. Міжнародний валютний фонд видав Керівництво з прозорості ресурсних доходів, рекомендації якого базуються на найкращому світовому досвіді.

Важливим зрушенням у світовому оподаткуванні корисних копалин є також поступова відмова від переговорів за індивідуальними проектами на користь загального підходу до оподаткування однорідної групи об'єктів. Зокрема, спеціальні ставки роялті за окремими родовищами замінюються на загальні<sup>2</sup>.

Таким чином, підвищення прозорості рентного оподаткування супроводжується поступовим зниженням витрат на адміністрування податків, зростанням зацікавленості інвесторів у розробці нових родовищ.

### ***Досвід формування режиму рентного оподаткування окремими країнами***

Розглянемо досвід Чилі, Папуа – Нової Гвінеї та Замбії.

#### **Чилі:**

*державна участь, приватна конкуренція, ставки роялті*

Наприкінці 1960-х років чотири найбільші мідні родовища країни належали американським компаніям. Унаслідок низького обсягу

<sup>1</sup> The Extractive Industries Transparency Initiative – EITI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://eititransparency.org>.

<sup>2</sup> The Taxation of Petroleum and Minerals: Principles, Problems and Practice / ed. by Ph. Daniel, M. Keen, Ch. McPherson. – N. Y. : IMF – Routledge, 2010. – 454 p.

податкових надходжень уряд вирішив збільшити державну частку в родовищах через державне підприємство “Codelco”. Після виборів 1971 р. усі родовища були націоналізовані. В 1973 р. з приходом до влади А. Піночета на шахтах було проведено ринково орієнтовані реформи, спрямовані на залучення іноземних інвестицій. Попри істотне збільшення обсягів видобутку міді, надходження до бюджету Чилі залишалися низькими, що пояснювалося значним обсягом пільг (зокрема нульовою ставкою роялті). Незважаючи на стійке зростання цін на мідь, відрахування до бюджету приватних компаній були незначними, тому в 2006 р. у країні запроваджено роялті за ставками від 0 до 5 % залежно від умов видобутку.

### **Папуа – Нова Гвінея:**

*переговори, податок на додатковий прибуток*

У 1972 р. комерційну розробку корисних копалин у країні розпочала компанія Bougainville Copper Limited (BCL). Оскільки родовище було надзвичайно прибутковим, у 1974 р. уряд провів переговори і переглянув умови оподаткування: скоротив перелік податкових пільг, запровадив податок на надприбуток за максимальною ставкою в 70 % для доходу, отриманого після досягнення 15 % рентабельності інвестованого капіталу. Додатковий податок на прибуток став невід’ємною складовою режиму рентного оподаткування в країні, зберігаючи природно-ресурсну ренту в розпорядженні держави і не погіршуючи привабливості для інвестора. З кінця 1980-х років режим оподаткування зазнав певних змін і, зрештою, у 2002 р., коли ціни на мінеральну сировину досягли мінімальних значень, був кардинально переглянутий з метою відновлення привабливості галузі в очах інвесторів. У зв’язку із цим було скасовано податок на додатковий прибуток, пом’якшено заборону перекладання витрат у межах групи (ring-fencing rules), запропоновано прискорені ставки амортизації та розширено період майбутнього списання збитків.

### **Замбія:**

*участь держави, приватизація, переговори, податок з обороту*

Після здобуття незалежності в 1964 р. і націоналізації мідних родовищ у країні було створено консорціум Консолідованих мідних родовищ Замбії (Zambia Consolidated Copper Mines – ZCCM). Однак

низькі ціни на сировину, відсутність належної інфраструктури призвели до скорочення обсягів видобутку, значних збитків компанії та підвищення бюджетного дефіциту. В результаті у 1997–2000 рр. компанію було реорганізовано та приватизовано. Законом про мінеральні родовища та корисні копалини (The Mines and Minerals Act) 1995 р. було передбачено Угоди про розвиток, за якими кожна компанія могла провести переговори для застосування спеціальних умов оподаткування на довгостроковий період (ставка роялті – 0,6 %, податок на прибуток – 25 %). Відновлення світових цін на руду на тлі дуже лояльної системи оподаткування змусило уряд цілком переглянути законодавство та в 2008 р. запровадити новий режим оподаткування (ставка роялті – 3 %, податок на прибуток та податок з обороту встановлюються залежно від вартості продукції за прогресивною шкалою).

### ***Сучасні режими оподаткування видобутку корисних копалин***

З метою аналізу сучасних режимів рентного оподаткування для можливості їх використання в Україні було досліджено досвід таких країн, як Австралія, Великобританія, Канада, Російська Федерація, США, Аргентина, Китай, Німеччина, Індія, Мексика, Казахстан, що перебувають на різних етапах використання природно-ресурсного потенціалу та ставлять різні цілі в процесі застосування фіскальних інструментів.

#### **Австралія**

*(диференційоване багатоступеневе оподаткування)<sup>1</sup>*

Країна, що входить до 10 найбільших нетто-експортерів природних ресурсів у світі, є прикладом найбільш динамічного та прогресивного рентного оподаткування з-поміж розвинутих країн. Якщо до кінця 1960-х років до більшості родовищ застосовувалося лише адвалорне роялті за ставкою 10 %, то на початку 1970-х років, із під-

<sup>1</sup> World Energy Outlook 2011. – Р. : IEA-OECD, 2011. – 660 р. [Електронний ресурс] – Режим доступу: [http://www.iea.org/publications/freepublications/publication/WEO2011\\_WEB.pdf](http://www.iea.org/publications/freepublications/publication/WEO2011_WEB.pdf).

вищенням цін на нафту, було введено спеціальне експортне мито та податок на прибуток за підвищеними ставками.

У зв'язку зі скороченням обсягів видобутку корисних копалин через високі ставки роялті у 1987 р. в Австралії почали утримувати рентний податок на нафту (Petroleum Resource Rent Tax), який враховував рівень прибутковості родовища<sup>1</sup>.

Для рудних родовищ було збережено адвалорні ставки роялті, оскільки ціни на руду не демонстрували високої волатильності протягом тривалого проміжку часу. Після 2002 р. ставки почали регулярно переглядатися через стрімке зростання цін на мінеральну сировину (залізну руду – в Західній Австралії, вугілля – у Квінсленді).

У 2012 р. рентний податок на нафту замінено податком на надприбуток за ставкою 40 % (Super Profits Tax) – модифікованим варіантом податку Брауна, покликаним посилити нейтральність рентного оподаткування та зберегти галузеву і податкову конкурентоспроможність країни<sup>2</sup>. Утім, зазначений податок можуть не сплачувати малі видобувні підприємства з річним доходом, що не перевищує 50 млн австралійських доларів.<sup>3</sup>

Розроблення зазначеного фіскального інструменту потребувало дотримання двох важливих аспектів оподаткування – нейтральності та ефективності, для чого були враховані такі передумови:

<sup>1</sup> Freebairn J. Mining Booms and Government Budgets / J. Freebairn // Australian Journal of Agricultural and Resource Economics. – 2012. – Vol. 56, Iss. 2. – P. 201–221 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://onlinelibrary.wiley.com/doi/10.1111/j.1467-8489.2012.00580.x/pdf>.

<sup>2</sup> У рейтингу податкової конкурентоспроможності Канада в 2011 р. займала 1-ше місце, у 2012 р. – 2-ге місце (детальніше див.: Competitive Alternatives. Special Report: Focus on Tax. – Toronto : KPMG, 2012. – 40 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.mmkconsulting.com/compalts/reports/2012\\_compalt\\_report\\_tax\\_en.pdf](http://www.mmkconsulting.com/compalts/reports/2012_compalt_report_tax_en.pdf); Competitive Alternatives. KPMG's Guide to International Business Location Costs. – Toronto : KPMG, 2012. – 93 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.competitivealternatives.com/download>.

<sup>3</sup> Hogan L. Non-Renewable Resource Taxation: Policy Reform in Australia / L. Hogan // Australian Journal of Agricultural and Resource Economics. – 2012. – Vol. 56, Iss. 2. – P. 244–259 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://onlinelibrary.wiley.com/doi/10.1111/j.1467-8489.2012.00583.x/pdf>.

- нижня межа ставки податку повинна дорівнювати нормі дисконтування інвестора за проектом (довгострокова ставка процента плюс премія за ризик, невдала розвідка родовища та квазірента);
- ставка податку має враховувати загальний обсяг податкових зобов'язань надрокористувача (за винятком рентного податку);
- база оподаткування повинна передбачати специфічні витрати на розвідку та експлуатацію родовища<sup>1</sup>.

*Отже, режим рентного оподаткування в Австралії враховує вартість і вид видобутих корисних копалин, умови їх видобутку, масштаб діяльності надрокористувача й спрямований на мінімізацію деформацій, спричинених оподаткуванням.*

Такий підхід є надзвичайно перспективним і потенційно привабливим для України в середньостроковій перспективі за умови:

- демонополізації ринку природного газу та забезпечення ринкового ціноутворення на вуглеводневу сировину;
- стабілізації системи державних фінансів з превалюванням регулюючої (а не фіскальної) домінанти режиму рентного оподаткування;
- розширення переліку допустимих фіскальних інструментів на користь нейтральних щодо поведінки надрокористувачів.

## **Великобританія**

*(занепад галузі внаслідок вичерпання природних ресурсів, фіскальноорієнтований режим оподаткування)<sup>2</sup>*

Пік видобутку корисних копалин (переважно вуглеводнів) припав на 1970-ті – початок 1980-х років. Після приватизації вугільної галузі та нафтогазової промисловості урядом М. Тетчер і дерегуляції ринків енергопродуктів та електроенергії обсяг рентних надходжень істотно скоротився. Тому в 1993 р. було введено податок на нафтогазові доходи (Petroleum revenue tax) за ставкою 50 % на об-

<sup>1</sup> Land. B. The Rate of Return Approach to Progressive Profit Sharing / B. Land // Taxation of Mineral Enterprises / ed. by J. Otto. – L. : Graham & Trotman, 1995. – P. 96–99.

<sup>2</sup> World Energy Outlook 2011. – P. : IEA-OECD, 2011. – 660 p. [Електронний ресурс] – Режим доступу: [http://www.iea.org/publications/freepublications/publication/WEO2011\\_WEB.pdf](http://www.iea.org/publications/freepublications/publication/WEO2011_WEB.pdf).

сяг валового прибутку й податок на прибуток корпорацій (на кожне окреме родовище) за ставкою 30 %. У 2002 р. запроваджено додатковий збір (Supplementary charge) у розмірі 20 % чистого прибутку (PRT та додатковий збір зменшують базу оподаткування з податку на прибуток). Крім того, енергетичні продукти оподатковуються ПДВ (20 %), митними та екологічними зборами, посилюючи фіскальний ефект рентних інструментів і знижуючи кінцеве споживання перших.

У 2011 р. додатковий збір за видобуток нафти і газу було збільшено з 20 до 32 %, що спричинило масове закриття родовищ та скорочення бюджетних надходжень.

У зв'язку із цим у 2013 р. у країні заплановано запровадження низки податкових пільг із видобутку нафти і газу на старих родовищах у Північному морі (зокрема, вони звільнені від сплати додаткових податків). Це дасть змогу не тільки збільшити обсяг інвестицій у галузь, а й підвищити обсяг бюджетних надходжень на 2,4 млрд дол. США (при видобутку 150 млн умовних барелів нафти)<sup>1</sup>.

*Отже, вичерпання родовищ корисних копалин зумовило зниження рентних доходів Великобританії. Посилення боргової кризи в період нестійкого відновлення економіки країни у 2010–2011 рр. змусило уряд підвищити фіскальний тиск на видобувну галузь, що погіршило її податкову конкурентоспроможність та спричинило відплив капіталу до інших галузей економіки. Основний податковий тягар за використання корисних копалин (за винятком світових нафтових гігантів, які здійснюють розробку родовищ нафти і газу в Північному морі) покладено на кінцевих споживачів.*

Досвід Великобританії є корисним і повчальним для України через схожі проблеми у відповідних галузях (збитковість і банкрутство підприємств вугільної галузі). Утім, істотною відмінністю України є низький рівень доходів її громадян та висока частка енергетичних матеріалів у структурі прямих витрат підприємств різних галузей економіки, а тому навіть незначне підвищення податкового навантаження на цей сегмент призводить до істотних цінових коливань.

<sup>1</sup> Британия собирается “оживить” старые месторождения // Finance. UA. – 2012. – 10 сент. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://news.finance.ua/ru/~/1/0/all/2012/09/10/287187>.



## **Канада**

*(помірний режим рентного оподаткування з індивідуальним підходом до надрокористувачів та делегуванням прав зі встановлення ставок податків місцевим громадам)<sup>1</sup>*

Країна, що протягом останніх трьох років входить до трійки найбільш податково конкурентоспроможних держав світу, має один з найширших переліків податкових інструментів та стимулів для підприємств добувної промисловості.

Прогресивність системи рентного оподаткування в Канаді зумовлена неоднорідними умовами видобутку корисних копалин, що унеможливило застосування універсальних норм та фіскальних інструментів на федеральному рівні. У зв'язку з цим кожній провінції (території провінції) делеговані повноваження зі встановлення режиму оподаткування видобутку природних ресурсів, що дає змогу максимально враховувати усі специфічні ризики надрокористувачів та реалізовувати надскладні мегапроекти (зокрема, видобуток нафти з нафтових пісків, важковидобувних покладів вугілля).

Важливими перевагами режиму рентного оподаткування Канади є його стабільність (сім із 20 пільгових режимів діють із 1991–1993 рр., лише чотири – тимчасові, на період 3–10 років) та адаптивність (10 із 20 пільгових режимів було запроваджено в період світової рецесії 2000–2001 рр. та світової фінансової кризи 2008–2009 рр. з метою збереження обсягу видобутку корисних копалин та посилення привабливості галузі для іноземного капіталу).

*Таким чином, створення за допомогою системи оподаткування зручних і стабільних умов для ведення бізнесу навіть у складних кліматичних умовах сприяє високій інвестиційній привабливості Канади, розподіляючи податковий тягар між надрокористувачами та кінцевими споживачами корисних копалин.*

Досвід Канади важливий для України в частині розуміння необхідності: а) підвищення прозорості системи оподаткування при розподілі податкового тягара між різними групами платників податків; б) орієнтації фіскальних інструментів на забезпечення реалізації прав територіальної громади.

<sup>1</sup> World Energy Outlook 2011. – Р. : IEA-OECD, 2011. – Р. 67–80 [Електронний ресурс] – Режим доступу: [http://www.iea.org/publications/freepublications/publication/WEO2011\\_WEB.pdf](http://www.iea.org/publications/freepublications/publication/WEO2011_WEB.pdf).

## Російська Федерація

*(монопольне вилучення та розпорядження природно-ресурсною рентою в умовах недосконалих ринків і прихованого субсидування неефективних енергоємних галузей економіки при посиленні фіскального тиску на надрокористувачів та неефективному розпорядженні рентними доходами гальмує інноваційний розвиток країни)<sup>1</sup>*

У Російській Федерації підхід до рентного оподаткування зазнав істотних змін у 2003 р. із запровадженням податку на видобуток корисних копалин (*ориг.* – налога на добычу полезных ископаемых – НДСП), яким було встановлено ставки рентного податку як для вуглеводневої (нафта, газ, вугілля, торф), так і мінеральної/немінеральної сировини. Запровадження високих, порівняно з попередніми, ставок податку (а також їх щорічний перегляд у бік підвищення чи індексація на рівень інфляції) дало змогу суттєво збільшити обсяг бюджетних надходжень. Як і в інших країнах, у РФ було запроваджено диференційовані ставки ПВКК залежно від виду, умов видобування та форми власності надрокористувача (незалежні приватні компанії сплачують податок за зниженою ставкою порівняно з ВАТ “Газпром”). Утім, складний механізм розрахунку ставки рентного податку для вуглеводнів, який передбачає щоквартальний перегляд світової ринкової ціни корисної копалини, зазнавав критики з боку незалежних експертів та аналітиків. Водночас законодавством було запроваджено декілька пільгових режимів оподаткування для спеціальних територій (зокрема за угодами про розподіл продукції).

Ураховуючи постійну потребу в додаткових фінансових ресурсах та низькі (порівняно з іншими країнами) ставки рентного податку в Росії з 1 липня 2013 р. змінено формулу розрахунку ставки ПВКК (початковий проект передбачав підвищення ставок ПВКК за видобутий природний газ до 631 руб. – у 2013 р., 788 руб. – 2014 р. та 974 руб. – у 2015 р.). При цьому за підсумками дебатів між Міністерством фінансів РФ та представниками нафтових компаній обсяг за-

<sup>1</sup> Corporate income taxes, mining royalties and other mining taxes. A summary of rates and rules in selected countries. – PwC, June 2012. – P. 39–40 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.pwc.com/en/GX/gx/energy-utilities-mining/publications/pdf/pwc-gx-mining-taxes-and-royalties.pdf>.

планованих податкових платежів, спрямованих на інвестиційні проекти, зменшаться майже на 6 млрд дол. США.

За проектом Міністерства фінансів РФ від 20.08.2012 з 1 липня по 31 грудня 2013 р. ставка ПВКК на газ для “Газпрому” становитиме 622 руб. за 1 тис. м<sup>3</sup>, у 2014 р. – 700 руб., а з 2015 р. – 788 руб. Для незалежних виробників газу (НОВАТЕК, “Ітера”, газові активи нафтових компаній) запропоновано знижувальні коефіцієнти: 0,646 – на 2013 р.; 0,673 – на 2014 р. та 0,701 – з 2015 р.

У 2012 р. ставка ПВКК становила 509 руб. для “Газпрому” та 251 руб. за 1 тис. м<sup>3</sup> для незалежних виробників.

Як зазначають аналітики, різке підвищення ставки рентного податку призведе до щорічного скорочення доходів бюджету РФ на рівні 10 млрд дол. США, а загальна сума втрат бюджету дорівнюватиме близько 250 млрд дол. США (8,3 трлн руб.). На тлі зниження в I півріччі 2012 р. виручки та обсягів продажу продукції “Газпрому” надходження до бюджету за підсумками року повинні скоротитися з 400 млрд до 300 млрд руб.<sup>1</sup>

*Досвід Росії щодо ПВКК був важливим фактором під час прийняття рішення щодо трансформації вітчизняної системи рентного оподаткування. Схожість соціально-економічних умов та рівня розвитку суспільства загалом дали змогу відносно безболісно перейти до нових форм рентного оподаткування.*

*Узагальнюючи зарубіжний досвід у сфері оподаткування видобутку корисних копалин, варто розглянути важливі тенденції, які спостерігалися протягом останніх років.*

**1. Посилення міжнародної конкуренції, зокрема податкової, на ринках капіталу:** поступове неоднорідне пожвавлення світової економіки після кризи 2008–2009 рр. відновило конкуренцію за потенційних інвесторів між розвинутими країнами та країнами з ринками, що розвиваються. Одним із її проявів є поступове зниження ставок податку на прибуток корпорацій. У країнах, багатих на природні ресурси, зазначений тренд супроводжується також переглядом ставок спеціальних фіскальних інструментів: роялті та рентних податків у бік збільшення, що дає можливість зберегти відносну збалансованість бюджету.

<sup>1</sup> Кезик И. Минфин изменил формулу налога для “Газпрома” после письма Миллера / И. Кезик // GAAP.ru. – 2012. – 21 сент. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://gaap.ru/news/130216>.

2. Зростання цін на світових товарно-сировинних ринках у пост-кризовий період дало змогу багатьом країнам збільшити ставки як адвалорного роялті, так і роялті на обсяг видобутої сировини. Нерівномірне підвищення цін зумовлює подальшу диференціацію ставок рентних податків та роялті залежно від виду корисних копалин.

3. **Країни з ринками, що розвиваються**, в умовах економічного зростання та підвищеного попиту на корисні копалини як основне джерело рентних доходів залишають проциклічні спеціальні фіскальні інструменти. При цьому обсяг податкових надходжень зростає випереджальними темпами щодо загальноекономічної динаміки.

Натомість **розвинуті країни намагаються зменшити негативний вплив рентного оподаткування** шляхом інтенсифікації стимулюючих функцій загальних фіскальних інструментів (зокрема податку на прибуток), підвищення нейтральності спеціальних фіскальних інструментів (податку на надприбуток, роялті на прибуток) та посилення прозорості процесу сплати надкористувачами й адміністрування уповноваженими податковими органами рентних доходів.

4. **З 2010 р. зростає популярність змішаного режиму рентного оподаткування** (з урахуванням обсягу видобутої сировини та прибутковості проекту), який допомагає мінімізувати ризики фіскальних втрат держави та зниження привабливості проекту через надмірне оподаткування для інвестора. Крім того, у федеративних країнах рентні податки дедалі частіше стають джерелом надходжень не центрального уряду, а місцевих громад, що надає таким платежам більш цільового характеру.

5. **Протягом останнього десятиліття посилюється розбіжність у цілях рентного оподаткування між розвинутими країнами та країнами з ринками, що розвиваються.**

Потреба в додаткових фінансових ресурсах бюджетів країн із ринками, що розвиваються, є головною проблемою “короткозорості” рентної політики та причиною “проїдання” рентних доходів, яка пояснює фіскальну орієнтованість системи оподаткування видобутку природних ресурсів у таких країнах.

Забезпечення прав майбутніх поколінь як першорядна довгострокова нефіскальна мета рентного оподаткування в розвинутих країнах свідчить про цільовий характер рентних доходів, що спрямовуються до так званих фондів добробуту.

**Огляд теоретичних концепцій з питань рентного оподаткування в зарубіжній літературі засвідчив їхню низьку практичну цінність для України з таких причин<sup>1</sup>:**

- 1) в основу вилучення надприбутку покладено підхід до збереження інвестиційної привабливості проекту, для чого використовується ринкова вартість капіталу (в Україні наразі цього неможливо досягти через нерозвинутість фондового ринку);
- 2) з метою розрахунку ефективної ставки оподаткування прийнято застосовувати показник середньозваженої вартості капіталу (так званий дисконтований CAPEX) та прибутку до оподаткування за вирахуванням процентних витрат і амортизації (EBIDTA), які в Україні можуть використовувати лише компанії, що складають фінансову звітність за Міжнародними стандартами фінансової звітності (МСФЗ);
- 3) більшість теоретичних підходів має істотні обмеження в частині початкових припущень, одним із яких є принцип ринкового ціноутворення на корисні копалини, що у вітчизняних реаліях не спрацьовує.

Утім, *зарубіжний досвід застосування фіскальних інструментів у сфері природокористування* може бути корисним і для України.

1. Режим рентного оподаткування, спрямований лише на мобілізацію додаткових доходів, завжди деформує поведінку платників податків. Надмірне вилучення прибутку в надкористувача призводитиме до відпливу капіталу з галузі, зниження її привабливості для національних та іноземних інвесторів, звуження пропозиції корисних копалин та зростання їх цін (чи імпортозаміщення).

2. Концентрація податкового навантаження на одній зі сторін ринку (виробниках чи споживачах) матиме негативні наслідки (формування дефіциту чи надлишку сировини, товару) з відповідними ціновими коливаннями. Інтенсивне вилучення природно-ресурсної

---

<sup>1</sup> *Lund D. Rent Taxation for Nonrenewable Resources: A Critical Review of the Literature / D. Lund // IAEE Asian Conference Working Paper. – 2008. – 33 p. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://www.business.curtin.edu.au/files/Lund.pdf>; Boadway R. Measuring Marginal Effective Tax Rates: Theory and Application to Canada / R. Boadway // Annales D'economie et de Statistique. – 1998. – № 11. – P. 73–92; Mintz J. Measuring Effective Tax Rates for Oil and Gas in Canada / J. Mintz // University of Calgary, The School of Public Policy Technical Papers. – 2010. – № 3. – 20 p.*

ренти у надрокористувача знижує ефективність його господарювання і потребує додаткових стимулів у вигляді спеціальних податкових норм чи режимів. Переміщення податкового навантаження на кінцевого споживача є обґрунтованим лише у разі його достатньої платоспроможності та нагальної потреби в регулюванні поведінки щодо відповідного ресурсу (зокрема зниження споживання). В іншому разі розмір компенсації за споживання ресурсу може перевищувати обсяг податкових надходжень, що викривляє власне систему розподілу рентного доходу.

3. У процесі оцінювання доцільності застосування фіскальних інструментів варто враховувати еволюційність режиму рентного оподаткування видобутку корисних копалин (Додаток А):

**Етап 1** (*країни з низьким рівнем розвитку – Центральна Африка*): індивідуальний стимулюючий підхід до надрокористувачів (більшість ренти залишається в розпорядженні платника податків як компенсація його початкових витрат на розробку родовища).

**Етап 2** (*стадія індустріалізації країн з ринками, що розвиваються, – Північна та Південна Африка, Центральна-Східна Азія*): посилення податкового навантаження через загальні інструменти (збільшення ставки податку на прибуток, введення прогресивної шкали податку на надприбуток) в умовах підвищення рентабельності родовища, що експлуатуються, та зростання потреб держави у фінансових ресурсах (тобто період вилучення ренти збігається з періодом видобутку корисних копалин).

**Етап 3** (*завершення індустріального розвитку країн з ринками, що розвиваються, – Північно-Західна Азія, Центральна Америка*): посилення податкового навантаження через спеціальні інструменти (запровадження додаткових зборів, бонусів, ліцензій, роялті) з метою повного вилучення ренти на користь держави в умовах зниження рентабельності родовища та завищених очікувань від мобілізації рентних доходів (посилення фіскального тиску призводить до вилучення ренти та нормального прибутку надрокористувача, обмежуючи його інвестиційну спроможність та спонукаючи до тінізації виробничих відносин);

**Етап 4** (*початок постіндустріального етапу для країн з ринками, що розвиваються, – Південна Америка, Центральна та Східна Європа, Західна Азія*): запровадження додаткових стимулюючих інструментів загального характеру у відповідь на прискорене скорочення

видобутку корисних копалин та втрату бюджетних надходжень (виникає ефект “фіскальної ями”, коли держава протягом певного часу недоотримує рентні доходи з метою відновлення видобутку; водночас надрокористувач переоцінює власні ризики та, користуючись нагодою, вилучає ренту без її реінвестування, виснажуючи надра) чи, навпаки, – обмеження стимулюючих інструментів з метою додаткового наповнення бюджету (доходи від видобутку та реалізації корисних копалин стають найважливішим джерелом фіскальної стабільності в країні).

**Етап 5** (*постіндустріальна модернізація добувної галузі розвинутої країни – Північна Америка, Західна Європа*): стабілізація (врівноваження) вилучення та розподілу ренти між надрокористувачем та державою шляхом застосування змішаних фіскальних інструментів (скорочення спеціальних податкових інструментів на користь контрциклічних та збереження пільг лише в загальній системі оподаткування) зі зміщенням акценту із суто фіскальної функції на регулюючу.

## 2.1. НОРМАТИВНО-ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ СПРАВЛІННЯ РЕНТНОЇ ПЛАТИ ТА ПЛАТИ ЗА КОРИСТУВАННЯ НАДРАМИ

Україна належить до країн з багатими запасами неенергетичних корисних копалин. Вона входить до переліку країн із найбільшими обсягами підтверджених запасів залізних, марганцевих, титанових, уранових, цирконієвих руд. Багатство природних ресурсів, а також сприятливе географічне положення України, що відкриває їй доступ до європейського ринку, за умов їх раціонального використання та розподілу є передумовою досягнення високих темпів економічного розвитку та процвітання.

Практично в усіх країнах корисні копалини законодавчо визначені як державна власність. Відповідно до ст. 13 Конституції України, власником землі, її надр, атмосферного повітря, водних та інших природних ресурсів, які знаходяться в межах території України, є народ України. Органи державної влади та місцевого самоврядування здійснюють права власника, зокрема щодо визначення переліку та ставок зборів за користування природними ресурсами.

Доходи (прибутки), пов'язані з використанням природних ресурсів, становлять природну ренту – створену природою частину доходів (прибутку) підприємства, що не залежить від рівня технологій та ефективності виробничого процесу. Оскільки власником природних ресурсів є народ, держава повинна вилучати доходи, одержані у вигляді природної ренти.

В Україні до доходів бюджету, які за своєю суттю є доходами від природної ренти, що отримують видобувні підприємства, можна віднести:

- 1) податок на прибуток підприємств (у частині перевищення нормативної рентабельності);



- 2) плату за користування надрами;
- 3) збір за геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок державного бюджету\*;
- 4) надходження коштів від продажу спеціальних дозволів на користування надрами та збору за видачу таких дозволів;
- 5) рентну плату за нафту, природний газ і газовий конденсат, що видобуваються в Україні.

Варто зазначити, що збори та платежі за видачу спеціальних дозволів на користування надрами зараховано до рентних платежів за видобуток корисних копалин, хоча вони надаються не лише за видобуток корисних копалин і, крім того, не залежать від обсягів їх видобутку. Спеціальні дозволи на користування надрами надаються на:

- геологічне вивчення родовищ корисних копалин;
- геологічне вивчення, зокрема дослідно-промислове розроблення, родовищ корисних копалин загальнодержавного значення;
- видобування корисних копалин;
- геологічне вивчення нафтогазоносних надр, у тому числі дослідно-промислове розроблення родовищ, із подальшим видобуванням нафти, газу (промислове розроблення родовищ);
- будівництво та експлуатацію підземних споруд, не пов'язаних із видобуванням корисних копалин, у тому числі споруд для підземного зберігання нафти, газу та інших речовин і матеріалів, захоронення шкідливих речовин і відходів виробництва, скидання стічних вод;
- створення геологічних територій та об'єктів, що мають важливе наукове, культурне, санітарно-оздоровче значення (наукові полігони, геологічні заповідники, заказники, пам'ятки природи, лікувальні, оздоровчі заклади тощо);
- виконання робіт (провадження діяльності), передбачених угодою про розподіл продукції<sup>1</sup>.

---

\* Відповідно до Податкового кодексу України від 02.12.2010 № 2755-VI з 2011 р. збір за геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок державного бюджету, врахований у ставках плати за користування надрами.

<sup>1</sup> Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/ed20101202/print1333372128917335>.

Рентна плата за нафту і природний газ, що видобуваються в Україні, запроваджена Указом Президента України “Про встановлення рентної плати за нафту і природний газ, що видобуваються в Україні” від 21.12.1994 № 785/94 (відповідно до Конституційного договору між Верховною Радою України та Президентом України про основні засади організації та функціонування державної влади і місцевого самоврядування в Україні на період до прийняття нової Конституції України Президент України мав право видавати укази з питань економічної реформи, не врегульованих чинним законодавством України, до прийняття відповідних законів). Метою запровадження цієї плати проголошено поступове вирівнювання цін на природний газ і нафту, що видобуваються в Україні, та цін, за якими вони надходять з інших держав, а також створення умов для розвитку нафтової й газової промисловості та наповнення Державного бюджету України.

Роком раніше за пропозицією Міністерства економіки України приймається постанова Кабінету Міністрів України “Про плату за транзит нафти, газу та аміаку трубопровідним транспортом через територію України” від 06.12.1993 № 992, відповідно до якої, починаючи з 1 січня 1994 р., встановлюється плата за транзит через територію України трубопровідним транспортом нафти, газу та аміаку, виходячи з витрат на експлуатацію, обсягів інвестицій та відрахувань до бюджету в розмірах у розрахунку на 100 кілометрів: нафти – 2,2 дол. США за 1 т; газу природного – 2,28 дол. США за 1 тис. м<sup>3</sup>; аміаку – 3,2 дол. США за 1 т.

Таким чином, у державному бюджеті з’являються статті доходу “Рентна плата”: рентна плата за нафту і природний газ, що видобуваються в Україні, та плата за транзит нафти, газу та аміаку трубопровідним транспортом через територію України.

Згідно з Указом від 21.12.1994 № 785/94 ставки рентної плати за нафту і природний газ, що видобуваються в Україні, встановлювалися в доларах США, але сплачувалися у валюті України за офіційним курсом українського карбованця до долара США на дату відпуску продукції нафтогазовидобувними підприємствами. Рентна плата включалася в ціну на нафту і природний газ (без податку на додану вартість). Порядок зарахування рентної плати за нафту і природний газ до Державного бюджету України визначався Міністерством фінансів України, тоді як ставки рентної плати затверджувалися Мініс-

терством економіки України та Міністерством фінансів України разом із Державним комітетом України з нафти і газу.

На виконання Указу Президента України “Про встановлення рентної плати за нафту і природний газ, що видобуваються в Україні” підготовлено спільний лист від 23.12.1994 № 28-16/558 Міністерства економіки України, Міністерства фінансів України і Державного комітету нафтової, газової та нафтопереробної промисловості України щодо розмірів рентної плати. Листом встановлено тимчасові ставки рентної плати на нафту в сумі, еквівалентній 19 дол. США за 1 т; природний газ, що видобувається в Україні (крім газу з морських родовищ), у сумі, еквівалентній 23 дол. США за 1000 м<sup>3</sup>.

Рентна плата включалася до оптово-відпускної ціни на нафту і природний газ (без податку на додану вартість) у валюті України за офіційним валютним курсом до долара США на дату відпуску продукції нафтогазовидобувними підприємствами.

Тимчасові ставки щодо нафти застосовувалися до 1999 р. на рівні 19 дол. США, тоді як за природний газ – лише до 1997 р., оскільки з 1997 по 2007 р. розмір рентної плати за природний газ, що видобувався в Україні, визначався законами про державний бюджет на відповідний рік. При цьому ставки рентної плати швидко змінювалися (з 23 дол. США у 1996 р. до 9,59 дол. у 1997 р.; 4,27 дол. у 1998 р.; 5 дол. США у 1999 р.).

Листом Міністерства фінансів України “Про порядок зарахування рентної плати за нафту і природний газ до Державного бюджету” від 06.01.1995 № 05-204 чітко визначено порядок зарахування рентної плати до Державного бюджету України (на розділ 17 “Рентна плата” класифікації доходів і видатків Державного та місцевих бюджетів України, символ звітності банку 47). Окрім того, у листі вказувалося, що рентна плата включається до оптової відпускної ціни на нафту і природний газ (без податку на додану вартість), сума яких становить оподатковуваний оборот при обчисленні податку на додану вартість, а також визначалися часові рамки сплати цього податку та відповідальності щодо відповідальності й обов’язків платників рентної плати та контролюючих органів.

Водночас листом Головної державної податкової інспекції “Про звіт “Про надходження рентної плати за нафту і природний газ, що видобувається в Україні” від 10.01.1995 № 19-311/10-116 визначено порядок подекадного складання звіту платниками рентної плати з

обов'язковим внесенням до нього даних про продукцію, відпущену нафтогазовидобувними підприємствами, та зобов'язань державних податкових інспекцій щодо ведення обліку вказаних надходжень відповідно до вимог інструкції “Про порядок ведення державними податковими інспекціями оперативного-бухгалтерського обліку податків і неподаткових платежів”, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 12.05.1994 № 37.

З метою стимулювання збільшення видобутку нафти і газу на родовищах із важковидобувними та виснаженими запасами й залучення інвестицій у цю галузь було прийнято Указ Президента України “Про заходи щодо залучення інвестицій для дорозробки нафтових родовищ із важковидобувними та виснаженими запасами” від 17.06.1996 № 433/96. Цим Указом видобувні підприємства звільнялися від рентної плати протягом усього періоду експлуатації родовищ за додатково видобуті нафту і газ понад базові обсяги, а також від внесення відрахувань за геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок державного бюджету, строком на десять років від дня одержання ліцензії на експлуатацію таких родовищ.

Кабінету Міністрів України надавалися повноваження щодо визначення родовищ із важковидобувними та виснаженими запасами. При цьому термін “базові обсяги” визначався як обсяги видобутку нафти і газу, що повинні досягатися видобувним підприємством із використанням наявних на родовищі виробничих потужностей, техніки та технологій. Базові обсяги встановлювалися Державним комітетом нафтової, газової та нафтопереробної промисловості України й зазначалися в ліцензії на експлуатацію родовища, яка видавалася видобувному підприємству. За видобуті нафту й газ у межах базових обсягів здійснювалися всі обов'язкові платежі згідно з чинним законодавством України.

Окрім того, Кабінет Міністрів України був зобов'язаний у місячний строк подати на розгляд Верховної Ради України пропозиції щодо внесення змін до відповідних законів України про звільнення видобувних підприємств від сплати податку на додану вартість з оборотів із реалізації нафти і газу, видобутих понад базові обсяги за рахунок упровадження нових методів вилучення нафти та технологій розробки на родовищах, але такі зміни до чинного на той час Закону України “Про податок на добавлену вартість” не було внесено і

не передбачено Законом України “Про податок на додану вартість” від 03.04.1997 № 168/97-ВР.

Постановою Кабінету Міністрів України “Про затвердження переліку нафтових і газових родовищ з важковидобувними та виснаженими запасами” від 02.03.1998 № 256, також прийнятою на виконання цього Указу, затверджено перелік нафтових і газових родовищ із важковидобувними та виснаженими запасами, на освоєння яких затверджено інвестиційні проекти і визначено базові обсяги видобутку нафти і газу. Із змінами, внесеними постановою Кабінету Міністрів України від 18.08.1999 № 1517 до цього переліку входять: по нафті – Східносаратське родовище (Одеська область); газу – Великомоствівське родовище (Львівська область); конденсату – Луценківське родовище (Полтавська область).

З 1999 р. законами України про державний бюджет регламентується рентна плата за видобування природного газу та нафти, зокрема Законом України “Про Державний бюджет на 1999 рік” від 31.12.1998 № 378-XIV встановлено, що нафтогазодобувні підприємства (крім державного виробничого підприємства “Чорноморнафтогаз”) вносять до Державного бюджету України рентну плату за природний газ у розмірі, еквівалентному 5 дол. США за 1000 м<sup>3</sup>, та за нафту – 3 дол. США за 1 т.

Законами про державний бюджет на 2000 та 2001 рр. (від 17.02.2000 № 1458-III та від 07.12.2000 № 2120-III відповідно) ставки встановлювалися у гривнях, а саме в розмірах 17,34 грн за 1 т нафти і 28,9 грн за 1000 м<sup>3</sup> природного газу. Визначення ставок у гривнях збереглося і з прийняттям Податкового кодексу України.

З 2002 р. значно підвищено ставку рентної плати за нафту, що видобувається в Україні (до 53,02 грн у 2002 р. і 160 грн у 2003–2004 рр.).

Закон України “Про рентні платежі за нафту, природний газ і газовий конденсат” від 05.02.2004 № 1456-IV можна вважати першим законом із питань оподаткування рентними платежами. Він визначив поняття, розміри та порядок сплати рентних платежів за видобуті нафту, природний газ і газовий конденсат в Україні, контроль за правильністю їх обчислення і сплати та відповідальність платників таких платежів. Але незважаючи на те, що згідно з прикінцевими положеннями Закон набрав чинності з 1 січня 2004 р., а Розділ III (ставки, строки і порядок сплати рентних платежів за нафту, природний газ і газовий конденсат) – з 1 січня 2005 р., дію Закону було зупинено 17 червня 2004 р. законом № 1801 про внесення змін до Закону Украї-

ни “Про Державний бюджет України на 2004 рік”. І в подальшому щороку, до прийняття Податкового кодексу, дія Закону України “Про рентні платежі за нафту, природний газ і газовий конденсат” зупинялася.

Перелік законодавчих та нормативно-правових актів щодо справляння рентної плати за нафту, газ і газовий конденсат, які видобуваються в Україні, та ставки рентної плати наведено в додатках Б та В.

### ***Плата за користування надрами***

З 1 квітня 1994 р. постановою Кабінету Міністрів України “Про затвердження Тимчасового порядку справляння плати за спеціальне використання надр при видобуванні корисних копалин” від 08.02.1994 № 85 введено плату за спеціальне використання надр при видобуванні корисних копалин та затверджено тимчасовий порядок справляння цієї плати.

Тимчасовим порядком установлювалися єдині на території України, її континентальному шельфі правила справляння плати за спеціальне використання надр при видобуванні корисних копалин загальнодержавного і місцевого значення. Деякими з них визначалося, що плата за спеціальне використання надр при видобуванні корисних копалин справляється з усіх суб’єктів підприємницької діяльності, незалежно від форми власності, включаючи підприємства з іноземними інвестиціями.

Об’єкт справляння плати – обсяг погашених балансових запасів корисних копалин, щодо нафти, конденсату, газу та гідромінеральних ресурсів – обсяг видобутих корисних копалин.

Окрім того, встановлено єдиний норматив плати в розмірі 1 % ціни реалізації одиниці видобутої мінеральної сировини (без урахування податку на додану вартість) для всіх видобувачів, незалежно від якості ресурсу й умов експлуатації. Для підприємств вугільної промисловості до нормативу плати застосовувався коефіцієнт 0,5.

Також Тимчасовим порядком регламентувалося, що сума платежу обчислюється платниками самостійно, а за повноту обчислення і своєчасну сплату таких платежів до бюджетів, правильне складання і своєчасне подання державним податковим інспекціям установленної звітності відповідно до чинного законодавства України запроваджувалася їх відповідальність.

Разом із тим було визначено органи контролю: державні податкові інспекції – за правильністю обчислення і своєчасністю сплати платежів за спеціальне використання надр при видобуванні корисних копалин; органи Державного комітету України з нагляду за охороною праці – за правильністю визначення обсягів видобутку і погашення балансових запасів корисних копалин.

Важливим аспектом Тимчасового порядку стала норма, якою платники плати за спеціальне використання надр при видобуванні корисних копалин не були звільнені від відшкодування витрат на проведення геологорозвідувальних робіт.

На виконання постанови Кабінету Міністрів України від 08.02.1994 № 85 прийнято наказ Головної державної податкової інспекції України, Державного комітету України по геології і використанню надр, Державного комітету України по нагляду за охороною праці “Про затвердження Інструкції про порядок обчислення і сплати платежів за спеціальне використання надр при видобуванні корисних копалин” від 13.05.1994 № 38/57/45. Інструкція визначала умови і термін сплати платежів за спеціальне використання надр при видобуванні корисних копалин.

Згідно з постановою Кабінету Міністрів України “Про затвердження базових нормативів плати за користування надрами для видобування корисних копалин та Порядку справляння плати за користування надрами для видобування корисних копалин” від 12.09.1997 № 1014 Тимчасовий порядок справляння плати за спеціальне використання надр при видобуванні корисних копалин, затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 08.02.1994 № 85 з 1 січня 1998 р. втрачав чинність, та було доручено Міністерству охорони навколишнього природного середовища та ядерної безпеки України, Державній податковій адміністрації, Державному комітетові України по геології і використанню надр, Міністерству праці та соціальної політики України за погодженням з Міністерством економіки України та Міністерством фінансів України до 1 грудня 1997 р. затвердити інструкцію про порядок обчислення і справляння платежів за користування надрами для видобування корисних копалин.

Інструкцію було розроблено на основі Законів України “Про охорону навколишнього природного середовища”, “Про систему оподаткування”, “Про державну податкову службу в Україні”, “Про підприємство”, “Про державне регулювання видобутку, виробництва і

використання дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння та контроль за операціями з ними”, “Про порядок погашення зобов’язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами”, Указу Президента України “Про заходи щодо залучення інвестицій для дорозробки нафтових родовищ із важковидобувними та виснаженими запасами” від 17.06.1996 № 433/96, Кодексу України про надра, Бюджетного кодексу України, а також постанов Кабінету Міністрів України: “Про затвердження переліків корисних копалин загальнодержавного та місцевого значення” від 12.12.1994 № 827, “Про затвердження Положення про порядок надання гірничих відводів” від 27.01.1995 № 59, “Про Порядок передачі розвіданих родовищ корисних копалин для промислового освоєння” від 14.02.1995 № 114, “Про платежі за користування надрами” від 02.08.1996 № 899, “Про затвердження переліку водних об’єктів, що відносяться до категорії лікувальних” від 11.12.1996 № 1499, “Про затвердження Класифікації запасів і ресурсів корисних копалин державного фонду надр” від 05.05.1997 № 432, “Про затвердження базових нормативів плати за користування надрами для видобування корисних копалин та Порядку справляння плати за користування надрами для видобування корисних копалин” від 12.09.1997 № 1014 та затверджено спільним наказом “Про затвердження Інструкції про порядок обчислення і справляння платежів за користування надрами для видобування корисних копалин” від 30.12.1997 № 207/472/51/157.

Протягом наступних років до Інструкції вносилися зміни та доповнення відповідно до постанов Кабінету Міністрів України “Про затвердження диференційованих нормативів плати за користування надрами для видобування мінеральних підземних вод” від 07.03.2000 № 456, “Про затвердження диференційованих нормативів плати за користування надрами для видобування золоторудної (золото-поліметалічної) сировини” від 11.07.2001 № 822, “Про затвердження диференційованих нормативів плати за користування надрами для видобування бурштинової, титанової та титано-цирконієвої руди” від 28.02.2002 № 222.

Головним чином вони спрямовувалися на чітке визначення регламентованих Порядком норм. Наприклад, норма щодо плати за користування надрами для видобування корисних копалин (справляється за обсяги погашених у надрах балансових та позабалансових запасів або за обсяги видобутих корисних копалин) передбачає виз-



начення об'єкта справляння плати за користування надрами для видобування окремих видів корисних копалин. Тому Інструкцією закріплено, що для вугілля кам'яного, вугілля бурого, металевих корисних копалин, сировини нерудної для металургії, гірничо-хімічної, гірничорудної та будівельної сировини об'єктом справляння плати є обсяги фактично погашених балансових і позабалансових запасів корисних копалин, а для нафти, конденсату, природного газу (зокрема супутнього – при видобутку нафти), бурштинової, титанової та титано-цирконієвої руди, підземних вод (термальних, промислових), ропи, мінеральних грязей та мулу та для золоторудної (золотополіметалічної) сировини – обсяги видобутих корисних копалин. Обсяги фактично погашених балансових запасів корисних копалин визначалися як сума обсягів видобутих корисних копалин та фактичних їх втрат у надрах під час видобування.

Обсяги погашених балансових і позабалансових запасів корисних копалин та обсяги видобутку корисних копалин визначаються за даними геолого-маркшейдерської документації та відповідними формами державної статистичної звітності: “Звітний баланс запасів корисних копалин”, форма 5-гр (металеві, неметалеві корисні копалини, вугілля), форма 8-гр (техногенні корисні копалини), затверджені наказом Міністерства статистики України від 28.08.1992 № 138; “Звітний баланс запасів корисних копалин”, форма 6-гр (нафта, газ, конденсат), затверджена наказом Державного комітету статистики України від 26.02.1999 № 77; “Звітний баланс використання підземних вод”, форма 7-гр (підземні води), затверджена наказом Державного комітету статистики України від 28.04.1998 № 144; “Звіт про втрати корисних копалин при видобутку”, форма 70-ТП, затверджена наказом Державного комітету статистики України від 29.07.1997 № 203; “Звіт про комплексне використання корисних копалин при збагаченні та металургійному переділі, розкривних порід та відходів виробництва”, форма 71-ТП, затверджена наказом Державного комітету статистики України від 29.07.1997 № 203. “Звіт про втрати вугілля в надрах (підземні та відкриті роботи)”, форма 11-шрп, затверджена наказом Міністерства статистики України від 22.05.1992 № 80.

Значні зміни до Інструкції було внесено у зв'язку з постановою Кабінету Міністрів України “Про затвердження диференційованих нормативів плати за користування надрами для видобування бурш-

тинової, титанової та титано-цирконієвої руди” від 28.02.2002 № 222, які, зокрема, стосувалися запровадження диференційованих нормативів плати за користування надрами для видобування бурштинової руди (розсіпні родовища, відкритий спосіб розробки, всі класи бурштину) та для видобування титанової та титано-цирконієвої руди (розсіпні родовища, відкритий спосіб розробки).

У 2005 р. постановою Кабінету Міністрів України “Про визнання такими, що втратили чинність, деяких постанов Кабінету Міністрів України” від 20.08.2005 № 788 визнано нечинною постанову Кабінету Міністрів України “Про затвердження Тимчасового порядку справляння плати за спеціальне використання надр при видобуванні корисних копалин” від 08.02.1994 № 85.

Постановою Кабінету Міністрів України “Про заходи щодо справляння платежів за користування надрами для видобування корисних копалин” від 26.03.2008 № 264 визначено новий порядок справляння платежів за користування надрами для видобування корисних копалин, внесено зміни до Положення про порядок проведення державної експертизи та оцінки запасів корисних копалин, затверджене постановою Кабінету Міністрів України від 22.12.1994 № 865, а також скасовано деякі нормативні акти, зокрема постанову Кабінету Міністрів України “Про затвердження базових нормативів плати за користування надрами для видобування корисних копалин та Порядку справляння плати за користування надрами для видобування корисних копалин” від 12.09.1997 № 1014.

На підставі Постанови № 264 Державна податкова адміністрація України листом “Про податковий розрахунок з платежів за користування надрами для видобування корисних копалин” від 24.04.2008 № 8681/7/15-0617 рекомендувала платникам при визначенні податкових зобов’язань із платежів за користування надрами з I кв. 2008 р. застосовувати нову форму податкового розрахунку. Але 30 червня 2010 р. Міністерство юстиції оприлюднило перелік незаконних нормативних актів, що застосовуються без державної реєстрації, до якого внесено зазначений лист.

Постановою Кабінету Міністрів України “Про визнання такими, що втратили чинність, деяких актів Кабінету Міністрів України” від 27.12.2010 № 1236 у зв’язку з прийняттям Податкового кодексу України скасовано постанови Кабінету Міністрів України: “Про затвердження базових нормативів плати за користування надрами для ви-

добування корисних копалин та Порядку справляння плати за користування надрами для видобування корисних копалин” від 12.09.1997 № 1014; “Про внесення змін до постанови Кабінету Міністрів України від 12 вересня 1997 р. № 1014” від 19.01.1998 № 42; “Про заходи щодо справляння платежів за користування надрами для видобування корисних копалин” від 26.03.2008 № 264.

Наказом Міністерства екології та природних ресурсів України, Міністерства соціальної політики України та Державної податкової адміністрації “Про визнання такими, що втратили чинність, деяких наказів Міністерства охорони навколишнього природного середовища та ядерної безпеки України, Міністерства праці та соціальної політики України, Державної податкової адміністрації України, Державного комітету України по геології і використанню надр” від 20.01.2011 № 23/8/34 з метою приведення нормативно-правових актів у відповідність із Податковим кодексом України скасовано наказ “Про затвердження Інструкції про порядок обчислення і справляння платежів за користування надрами для видобування корисних копалин” від 30.12.1997 № 207/472/51/157 і відповідно сама Інструкція втратила чинність.

Податковим кодексом України від 02.12.2010 було передбачено у складі податкової системи: рентну плату за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України (розділ IX); рентну плату за нафту, природний газ і газовий конденсат, що видобуваються в Україні (розділ X); плату за користування надрами (розділ XI).

Після набрання чинності розділом IX у справлянні рентної плати за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, а також транзитної ренти щодо природного газу та аміаку значних змін не відбулося.

Зберігаються визначення об’єкта оподаткування, розміри ставок рентної плати й порядок обчислення податкових зобов’язань та строки сплати, а також порядок контролю за сплатою та відповідальність платників. У разі зміни тарифів до ставок рентної плати застосовується коригуючий коефіцієнт, який обчислюється у порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України, крім ставки рентної плати за транзитне транспортування природного газу.

На виконання Податкового кодексу України прийнято постанову Кабінету Міністрів України “Про затвердження порядку обчислення коригуючого коефіцієнта, що застосовується до ставок рентної плати у разі зміни тарифів на транспортування однієї тонни нафти магістральними нафтопроводами та нафтопродуктів магістральними нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування однієї тонни аміаку за кожні 100 кілометрів відстані відповідного маршруту” від 01.08.2012 № 687, яка визначає механізм обчислення відповідного коефіцієнта та його застосування.

Коригуючий коефіцієнт застосовується для визначення розміру податкових зобов'язань та обчислюється Міністерством економічного розвитку і торгівлі України для кожного звітного періоду протягом трьох днів після надходження даних про зміну тарифу за відповідною формулою.

Тарифи визначаються окремими органами для кожного виду вантажу: Національною комісією з регулювання електроенергетики України (НКРЕ) – тарифи (за відповідним маршрутом) на транспортування нафти та нафтопродуктів магістральними нафтопроводами і нафтопродуктопроводами; ПАТ “Укртранснафта” – тарифи на транзитне транспортування нафти; дочірнім підприємством “Прикарпатзахідтранс” Південно-Західного ВАТ – тарифи на транзитне транспортування нафтопродуктів; Українським державним підприємством “Укрхімтрансміаку” – тарифи на транзитне транспортування трубопроводами аміаку.

Коло платників рентної плати розширюється та змінюються підходи до його визначення. Замість конкретного переліку суб'єктів господарювання, що здійснюють транспортування енергетичних продуктів трубопроводами, суб'єкти господарювання – платники рентної плати структуровані за видом послуг: за транспортування нафти і нафтопродуктів – суб'єкти господарювання, які експлуатують об'єкти магістральних трубопроводів та надають (організують) послуги з транспортування (переміщення) вантажу трубопроводами України; за транзит природного газу територією України – уповноважений Кабінетом Міністрів України суб'єкт господарювання, який надає (організовує) послуги з його транзиту територією України.

Уточнено визначення об'єкта оподаткування: для нафти та нафтопродуктів – це фактичні обсяги, що транспортуються територією України у податковому (звітному) періоді; для природного газу та

аміаку – сума добутків відстаней відповідних маршрутів їх транспортування (переміщення), узгоджених між платником рентної плати та замовником на відповідний податковий період, на обсяги природного газу та аміаку, транспортованих кожним маршрутом.

З метою вчасного забезпечення імплементації Податкового кодексу наказом Державної податкової служби України від 24.12.2010 № 1011 затверджено форму податкових розрахунків із рентної плати за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, а також за транзитне транспортування природного газу та аміаку територією України.

Розділ X “Рентна плата за нафту, природний газ і газовий конденсат, що видобувається в Україні” у редакції Податкового кодексу від 02.12.2010 № 2755-VI відрізняється від нормативно-правових актів, що діяли до набрання ним чинності, оскільки об’єднує всі процедури щодо визначення податкових зобов’язань, їх справляння та вдосконалює їх порядок.

На виконання Податкового кодексу України наказом Державної податкової служби України “Про затвердження форми Податкового розрахунку з рентної плати за нафту, природний газ і газовий конденсат, що видобуваються в Україні” від 24.12.2010 № 1012 затверджено: форми податкового розрахунку з рентної плати за нафту, природний газ і газовий конденсат, що видобувається в Україні, та інші форми з цього виду платежів. У прийнятті інших нормативних актів немає потреби, оскільки норми розділу мають пряму дію.

У процесі імплементації Податкового кодексу (2011–2012 рр.) законами про внесення змін до Податкового кодексу від 07.07.2011 № 3609-VI, від 24.05.2012 № 4834-VI, від 05.07.2012 № 5083-VI до розділу, яким регламентується справляння рентної плати, внесено низку змін.

Зокрема, ст. 258 “Ставки рентної плати” доповнено нормою (п. 258.4), яка визначає, що за додаткові обсяги нафти, природного газу (в т. ч. нафтового (попутного) газу) та газового конденсату, видобуті внаслідок виконання інвестиційних проектів (програм) на важковидобувних ділянках надр (родовищах, покладах), що характеризуються погіршеними гірничо-геологічними умовами або виснаженістю, виявлених у процесі розробки у попередніх періодах, оподатковуються за ставкою нуль гривень за одиницю обсягу додаткового видобутку відповідної вуглеводневої сировини.

Порядок відбору та затвердження інвестиційних проектів, якими передбачено нарощування видобутку вуглеводневої сировини та контролю за їх виконанням, визначається Кабінетом Міністрів України за поданням центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування державної політики у сфері економічного розвитку. Щодо переліку ділянок надр та/або об'єктів ділянок надр, на яких реалізуються інвестиційні проекти, то вони визначаються центральним органом виконавчої влади, який здійснює державну політику в нафтогазовому комплексі.

Цим пунктом також визначаються функції центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері економічного розвитку, який має здійснювати щорічний моніторинг виконання інвестиційних проектів (програм), та у разі встановлення невиконання зобов'язань за цими проектами його реалізація за пільговими умовами припиняється таким органом.

Законом України “Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо удосконалення деяких податкових норм” від 24.05.2012 № 4834-VI вводиться поняття платника рентної плати під час виконання договорів про спільну діяльність без утворення юридичної особи. Таким платником визначається уповноважена особа – один із учасників відповідного договору, на якого згідно з умовами цього договору покладено обов'язок нарахування, утримання та внесення податків і зборів до бюджету.

Обов'язковою умовою встановлено наявність у одного з учасників договору відповідного спеціального дозволу на користування надрами для видобування корисних копалин. Такий учасник додатково береться на облік як платник рентної плати у порядку, визначеному цим Кодексом. Облік результатів спільної діяльності здійснюється окремо від обліку господарської діяльності цього учасника.

Окрім того, внесено зміни до інших статей розділу, включаючи удосконалення норм щодо визначення додаткових обсягів вуглеводневої сировини, видобутих на окремих діючих свердловинах після капітального ремонту.

Водночас Законом України № 4834-VI передбачено, що розділ X втрачає чинність з 1 січня 2013 р.

На сьогодні плата за користування надрами регламентується розділом XI Податкового кодексу України, де зазначається, що це загальнодержавний платіж, який справляється у вигляді плати за ко-

ристування надрами для видобування корисних копалин та плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних із видобуванням корисних копалин.

Платниками плати за користування надрами для видобування корисних копалин визначено суб'єктів господарювання, у тому числі громадян України, іноземців та осіб без громадянства, зареєстрованих відповідно до закону як підприємці, які набули права користування об'єктом (ділянкою) надр на підставі отриманих спеціальних дозволів у межах конкретних ділянок.

Усі норми цього розділу систематизовані і є нормами прямої дії, включаючи визначення розрахункової вартості одиниці відповідного виду видобутої корисної копалини (мінеральної сировини), порядку обчислення податкових зобов'язань із плати за користування надрами для видобування корисних копалин (за наведеними формулами) та застосування коригуючих коефіцієнтів, які раніше затверджувалися нормативно-правовими актами (підзаконними актами) Кабінету Міністрів України, наказами, спільними листами міністерств та відомств.

До розділу XI внесено суттєві зміни й доповнення згідно із законами України від 19.05.2011 № 3387-VI, від 07.07.2011 № 3609-VI, від 22.12.2011 № 235-VI, від 24.05.2012 № 4834-VI, від 05.07.2012 № 5083-VI.

Значні зміни відбулися з прийняттям Закону України "Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо удосконалення деяких податкових норм" від 24.05.2012 № 4834-VI, яким переглянуто ставки платежів за користування надрами, зокрема з 1 січня 2013 р. введено диференційовані відсоткові ставки від вартості видобутих нафти та природного газу і газового конденсату (залежно від глибини залягання), для газу природного додатково визначається мінімальна фіксована ставка у гривнях за видобуті 1000 м<sup>3</sup> газу. Плата за користування надрами при видобуванні природного газу підвищується. Наприклад, якщо у 2012 р. сумарна ставка рентної плати за газ, що видобувається в Україні з покладів, які повністю або частково залягають на глибині до 5000 м, та плата за користування надрами (природного газу) для платників цих податків становила 275,48 грн за 1000 м<sup>3</sup> (237,7+37,78), то відповідно до Закону № 4834-VI мінімальний розмір плати тільки за користування надрами (у зв'язку зі скасуванням розділу X з 1 січня 2013 р.) дорівнюватиме 594,64 грн за 1000 м<sup>3</sup>.

Водночас скасовуються ставки за одиницю погашених запасів корисних копалин у гривневому еквіваленті та застосовуються відсоткові ставки від вартості видобутих копалин.

Окрім того, доповнено перелік платників за користування надрами для видобування корисних копалин під час виконання договорів про спільну діяльність без утворення юридичної особи. Серед таких платників визначено уповноважену особу – одного з учасників договору про спільну діяльність, на якого згідно з умовами договору покладено обов'язок нарахування, утримання та внесення податків і зборів до бюджету, але за наявності обов'язкової умови, що один з учасників договору про спільну діяльність має відповідний спеціальний дозвіл на користування надрами.

Зазначені зміни мають спростити процедуру виконання перелічених зобов'язань для цієї категорії платників.

Уточнено перелік витрат, які враховуються при визначенні вартості одиниці видобутої корисної копалини (мінеральної сировини), та внесено інші зміни, спрямовані на досягнення прозорості у сфері оподаткування.

Законом України “Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо державної податкової служби та у зв'язку з проведенням адміністративної реформи в Україні” від 05.07.2012 № 5083-VI внесено корективи щодо окремих ставок плати за користування надрами.

Законом скасовано мінімальні фіксовані ставки у гривнях для газу природного. Зменшено ставки плати за природний газ, видобутий: з покладів до 5000 метрів (за умови, якщо платник плати за користування надрами або уповноважена особа у податковому періоді видобули природний газ та реалізували суб'єкту, уповноваженому Кабінетом Міністрів України, для формування ресурсу природного газу, що використовується для потреб населення) у 1,4 раза; майже в 1,8 раза за аналогічних умов з покладів понад 5000 м; з покладів на ділянках надр у межах континентального шельфу та/або виключної (морської) економічної зони України – майже в 1,4 раза.

Ставки плати за користування надрами за природний газ із покладів, які залягають на глибині до 5000 м та понад 5000 м, збільшено в 1,47 та 1,56 раза відповідно.

Розширено критерії застосування коригуючих коефіцієнтів та відповідно додатково визначено їхні величини, головним чином за раху-



нок видобування позабалансових запасів нафти і конденсату та природного газу для формування ресурсу природного газу, що використовується для потреб населення. Величини цих коефіцієнтів не перевищують одиниці. Порядок їх застосування залишається без змін.

Підсумовуючи, зазначимо, що податкова політика в частині рентних платежів та плати за користування надрами зазнавала частих змін до впровадження Податкового кодексу України та під час його імплементації. Це можна пояснити пошуком ефективних механізмів управління природними ресурсами держави, забезпечення розвитку видобувних галузей економіки, створення умов для розвитку нафтової та газової промисловості, поступового вирівнювання цін на природний газ і нафту, що видобуваються в Україні, та цін, за якими вони надходять з інших держав, а також наповнення державного бюджету.

## 2.2. ОЦІНКА ОБСЯГІВ ПРИРОДНОЇ РЕНТИ ТА ЇЇ РОЗПОДІЛ В УКРАЇНІ

Проблема ефективності справляння рентних платежів досить широко розглядається в економічній літературі. Зокрема ґрунтовні дослідження у цій галузі проведені такими російськими вченими, як Є. Гурвич, Є. Вакуленко, Б. Кузик та ін.<sup>1</sup> В Україні питаннями вдосконалення механізму справляння рентних платежів займалися О. Молдован, В. Міщенко, В. Данилишин, О. Барановський та ін.<sup>2</sup> Водночас

<sup>1</sup> Гурвич Е. Циклические свойства бюджетной политики в нефтедобывающих странах / Е. Гурвич, Е. Вакуленко, П. Кривенко // Вопросы экономики. – 2009. – № 2. – С. 51–70; Гурвич Е. Нефтегазовая рента в российской экономике / Е. Гурвич // Вопросы экономики. – 2010. – № 11. – С. 4–25; Природная рента в экономике России / Б. Кузык, А. Агеев, В. Волконский и др. – М. : Институт экономических стратегий, 2004. – 192 с.

<sup>2</sup> Міщенко В. С. Реформування платежів за користування надрами: методологія і практика / В. С. Міщенко // Фінанси України. – 2010. – № 3. – С. 38–49; Міщенко В. С. Щодо формування ефективної рентної політики в Україні / В. С. Міщенко, О. І. Барановський, Я. В. Петраков // Фінанси України. – 2008. – № 2. – С. 3–14; Молдован О. Щодо реформування оподаткування господарської діяльності, пов'язаної з експлуатацією природних ресурсів України : аналіт. зап. / О. Молдован // Нац. ін-т стратегічних досліджень при Президенті України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.niss.gov.ua/articles/281>.

в Україні недостатньо досліджено ефективність справляння рентних платежів на макроекономічному рівні.

Враховуючи значні обсяги видобування корисних копалин, надходження від основних видів платежів за їх видобуток, які мали б вилучати природну ренту до зведеного бюджету, у 2006–2011 рр. були неістотними – від 5 до 17 млрд грн, або від 2,95 до 4,35 % загальної суми доходів зведеного бюджету (табл. 2.1).

Цей висновок також підтверджує порівняльний аналіз рентабельності підприємств видобувної галузі та підприємств, що займаються іншими видами діяльності. Коли рентабельність підприємств, що видобувають корисні копалини, перевищує відповідну рентабельність у всіх інших підприємствах (надалі – нормативна рентабельність), очевидно має місце невилучення державою всієї суми природної ренти. Шляхом множення різниці між рентабельністю видобувних підприємств та нормативною рентабельністю на відповідний показник видобувних підприємств, що використовується в знаменнику при розрахунку рентабельності, було приблизно оцінено ефективність справляння природної ренти. Обсяги таких недонадходжень визначалися в розрізі різних видів рентабельності за даними бухгалтерської та податкової звітності.

Рентабельність операційних витрат традиційно визначається як відношення фінансового результату від операційної діяльності до величини операційних витрат.

$$POB = \frac{\PhiРОД}{ВОД}, \quad (2.1)$$

де  $POB$  – рентабельність операційних витрат;  $\PhiРОД$  – фінансовий результат від операційної діяльності (ряд. 050 + ряд. 055 звіту про фінансові результати);  $ВОД$  – витрати операційної діяльності (ряд. 040 + + ряд. 045 + ряд. 070 + ряд. 080 + ряд. 090 звіту про фінансові результати).

Результати, відображені в табл. 2.2, підтверджують, що рентабельність операційних витрат у підприємств добувної промисловості суттєво перевищує нормативну\*. Зокрема, якщо нормативна рентабельність у 2006–2011 рр. перебувала в межах від 2,9 до 6,5 %, то

\* Тут нормативна рентабельність – це середня рентабельність у галузях промисловості, крім видобувної.

Таблиця 2.1  
**Динаміка доходів зведеного бюджету від основних видів рентних платежів за видобуток корисних копалин, млн грн**

| Показники   | 2006         | 2007         | 2008         | 2009         | 2010         | 2011          |
|---|--------------|--------------|--------------|--------------|--------------|---------------|
| Плата за користування надрами   | 556          | 521          | 1 000        | 1 129        | 1 481        | 2 684         |
| Збір за геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок державного бюджету                                   | 659          | 785          | 621          | 607          | 585          | 23            |
| Надходження коштів від продажу спеціальних дозволів на користування надрами та збору за видачу таких дозволів | 118          | 209          | 123          | 263          | 319          | 349           |
| Рентна плата за нафту, природний газ та газовий конденсат   | 3 742        | 5 219        | 7 003        | 4 666        | 7 349        | 14 286        |
| <b>Разом</b>  | <b>5 075</b> | <b>6 734</b> | <b>8 748</b> | <b>6 665</b> | <b>9 734</b> | <b>17 341</b> |
| Доходи зведеного бюджету  | 171 812      | 219 939      | 297 893      | 288 580      | 314 506      | 398 554       |
| <i>Частка рентних платежів у доходах зведеного бюджету, %</i>   | <i>2,95</i>  | <i>3,06</i>  | <i>2,94</i>  | <i>2,30</i>  | <i>3,10</i>  | <i>4,35</i>   |
| ВВП   | 544 153      | 720 731      | 948 056      | 913 345      | 1 082 569    | 1 316 600     |
| <i>Частка рентних платежів у ВВП, %</i>   | <i>0,93</i>  | <i>0,93</i>  | <i>0,92</i>  | <i>0,73</i>  | <i>0,90</i>  | <i>1,32</i>   |

Джерело: Звіти Державної казначейської служби України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list>.

Таблиця 2.2  
Динаміка рентабельності продукції за видами економічної та промислової діяльності

| Показники  | 2006 | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 |
|--|------|------|------|------|------|------|
| <i>Рентабельність операційних витрат (звіт про результати діяльності)</i>                      |      |      |      |      |      |      |
| Всього   | 6,6  | 6,8  | 3,9  | 3,3  | 4,0  | 5,8  |
| Всього, крім добувної промисловості (нормативна)   | 6,5  | 6,5  | 2,9  | 3,3  | 3,3  | 5,1  |
| Переробна промисловість  | 5,5  | 5,9  | 3,1  | 1,4  | 2,3  | 2,8  |
| Добування корисних копалин, крім паливно-енергетичних  | 11,3 | 22,0 | 44,3 | 11,3 | 29,0 | 36,5 |
| Добування паливно-енергетичних корисних копалин  | 7,9  | 3,2  | 7,9  | -1,0 | 4,7  | 3,0  |
| <i>Рентабельність витрат від усієї діяльності (податкова декларація з податку на прибуток)</i> |      |      |      |      |      |      |
| Всього   | 3,8  | 4,3  | 2,9  | 3,8  | 4,4  | 4,8  |
| Всього, крім добувної промисловості (нормативна)   | 3,5  | 4,0  | 2,5  | 3,5  | 3,7  | 3,8  |
| Переробна промисловість  | 4,4  | 5,1  | 3,0  | 2,3  | 2,9  | 4,0  |
| Добування корисних копалин, крім паливно-енергетичних  | 10,6 | 14,8 | 18,7 | 13,2 | 27,3 | 64,0 |
| Добування паливно-енергетичних корисних копалин  | 12,2 | 7,6  | 8,1  | 7,5  | 12,1 | 7,6  |
| Добування вуглеводнів  | 16,7 | 9,2  | 10,7 | 10,1 | 15,0 | 13,6 |
| <i>Рентабельність власного капіталу (звіт про фінансові результати)</i>                        |      |      |      |      |      |      |
| Всього   | 6,3  | 9,2  | -3,8 | -3,1 | 1,0  | 4,4  |
| Всього, крім добувної промисловості (нормативна)   | 6,1  | 9,0  | -5,7 | -3,4 | -0,1 | 3,3  |
| Переробна промисловість  | 8,5  | 10,4 | -4,7 | -5,9 | -1,3 | 1,2  |
| Добування корисних копалин, крім паливно-енергетичних  | 11,7 | 29,1 | 57,2 | 7,6  | 32,5 | 56,5 |
| Добування паливно-енергетичних корисних копалин  | 8,7  | 4,0  | 4,6  | -5,4 | 8,8  | 0,3  |
| <i>Рентабельність реалізованої продукції (податкова декларація з податку на прибуток)</i>      |      |      |      |      |      |      |
| Всього   | 3,6  | 4,0  | 2,7  | 3,5  | 4,1  | 4,5  |
| Всього, крім добувної промисловості (нормативна)   | 3,3  | 3,8  | 2,3  | 3,3  | 3,4  | 3,6  |
| Переробна промисловість  | 4,2  | 4,8  | 2,9  | 2,3  | 2,8  | 3,8  |
| Добування корисних копалин, крім паливно-енергетичних  | 9,4  | 12,5 | 14,9 | 12,0 | 29,0 | 36,3 |
| Добування паливно-енергетичних корисних копалин  | 10,7 | 7,0  | 7,2  | 6,8  | 10,4 | 7,0  |
| Добування вуглеводнів  | 13,9 | 10,0 | 9,5  | 9,1  | 12,9 | 11,7 |

Складено за розрахунками автора з використанням даних Державної служби статистики України та Державної податкової служби України.

рентабельність підприємств, що видобувають корисні копалини, крім паливно-енергетичних – від 11,3 до 44 %.

Усереднені за зазначений період показники рентабельності підприємств із видобування паливно-енергетичних корисних копалин практично не відрізняються від нормативної рентабельності. Це пов'язано зі збитковістю підприємств із видобутку вугілля. До 2012 р. зведених статистичних даних щодо результатів операційної діяльності на рівні розділів КВЕД немає, тому неможливо визначити ефективність справляння природної ренти підприємств, які видобувають інші види паливно-енергетичних корисних копалин. Водночас розглядати цей показник рентабельності для визначення ефективності справляння рентних платежів на рівні підсекції СА “Добування паливно-енергетичних корисних копалин” також недоцільно, зважаючи на наведені обставини.

Тому з допомогою показника рентабельності операційних витрат було визначено ефективність вилучення природної ренти підприємств із видобутку інших корисних копалин, ніж паливно-енергетичні. На першому етапі за вказаною методикою було обчислено обсяг операційного прибутку, що перевищує нормативний прибуток (прибуток за нормативної рентабельності).

На другому етапі визначено обсяг понаднормативного прибутку (суму природної ренти), що залишиться у власності видобувних підприємств після умовної сплати податку на прибуток з коефіцієнтом 0,75 (1–25 % податку на прибуток). Його величина коливалася від 1 млрд грн у 2006 р. до 20,2 млрд грн у 2011 р. (рис. 2.1).

Рентабельність витрат діяльності традиційно визначається як відношення прибутку від звичайної діяльності до всіх витрат від звичайної діяльності. Для обчислення цього показника з огляду на дані податкової декларації з податку на прибуток, а також для точнішого відображення обсягів недонадходжень від природної ренти дещо відкоригуємо формулу його визначення:

$$РВД = \frac{ОО + ВЗО - ПП}{ВВО - ВЗО}, \quad (2.2)$$

де  $РВД$  – рентабельність витрат діяльності підприємства;  $ОО$  – об'єкт оподаткування від усіх видів діяльності;  $ВЗО$  – від'ємне значення об'єкта оподаткування попереднього звітного (податкового) року;  $ПП$  – податок на прибуток за звітний період;  $ВВО$  – витрати, що враховуються при визначенні об'єкта оподаткування.

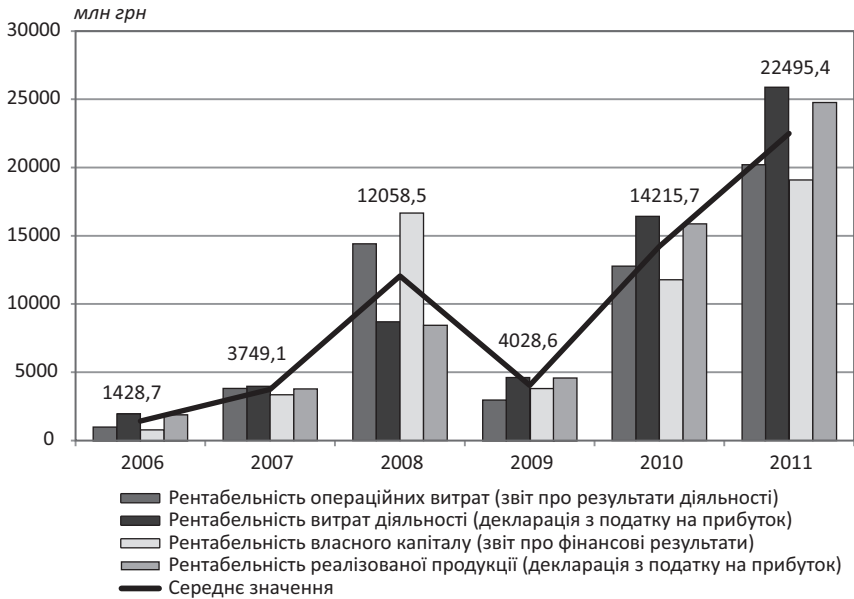


Рис. 2.1. Оцінки недонаходжень рентних платежів від підприємств, що видобувають інші, ніж паливно-енергетичні корисні копалини

Складено за розрахунками автора.

Необхідність модифікації формули рентабельності пов'язана з такими причинами. По-перше, до складу витрат, що враховуються при визначенні об'єкта оподаткування, належить стаття "від'ємне значення об'єкта оподаткування попереднього звітного (податкового) року", що, з одного боку, збільшує витрати, а з другого – зменшує прибуток підприємств за відповідний рік. Після коригування цих показників було отримано дійсні значення прибутку до оподаткування та витрат діяльності від усіх її видів за відповідний рік. По-друге, з метою визначення надприбутку підприємств, що насправді є невилученою до бюджету природною рентою, потрібно обчислити чистий прибуток, який залишається у видобувних підприємствах, після сплати податку на прибуток, тому чистий прибуток був зменшений на суму сплати податку на прибуток. Тобто в чисельнику відображено чистий прибуток підприємств після сплати всіх податків і зборів.

Встановлено, що рентабельність видобувних підприємств, визначена за відповідною методикою, суттєво перевищує нормативну рентабельність. Зокрема, рентабельність підприємств, що видобувають корисні копалини, крім паливно-енергетичних, коливалася від 10,6 % у 2006 р. до 64 % у 2011 р. Рентабельність підприємств, що видобувають паливно-енергетичні корисні копалини, була істотно нижчою, що, як зазначалося, пов'язано зі збитковістю видобутку вугілля в Україні. Натомість рентабельність видобутку нафти та природного газу також значно перевищувала нормативну рентабельність протягом 2006–2011 рр. у межах від 10,1 до 16,7 % (див. табл. 2.2).

Шляхом множення різниці між фактичною та нормативною рентабельністю на витрати видобувних підприємств було визначено, що обсяг невилученої ренти від підприємств, які видобувають корисні копалини, крім паливно-енергетичних, становив від 2 млрд грн у 2006 р. до 25,9 млрд у 2011 р. Обсяг невилученої ренти від підприємств, що видобувають вуглеводні, – від 1,7 млрд до 5,2 млрд грн (рис. 2.2).

Рентабельність власного капіталу визначається як відношення чистого прибутку (збитку) до середньорічної вартості власного капі-



Рис. 2.2. Оцінки недонадходжень рентних платежів від підприємств, що видобувають паливно-енергетичні корисні копалини

Складено за розрахунками автора.

талу. Цей показник відображає рівень прибутковості, що припадає на одиницю вкладених у підприємство коштів власників:

$$PBK = \frac{ЧП(З)}{(BK_n + BK_k) / 2}, \quad (2.3)$$

де  $PBK$  – рентабельність власного капіталу (в англomовній літературі позначається як  $ROE$ );  $ЧП(З)$  – сума чистого прибутку та збитку (ряд. 220 + ряд. 225 звіту про фінансові результати);  $BK_n$  – власний капітал на початок року (ряд. 380 звіту про баланс підприємства);  $BK_k$  – власний капітал на кінець року (ряд. 380 звіту про баланс підприємства).

Згідно з отриманими результатами середньгеометричне значення нормативної рентабельності в Україні протягом 2006–2011 рр. є низьким і становить 1,2 % річних. Якщо у 2006 р. нормативна рентабельність власного капіталу в Україні дорівнювала 6,1 %, у 2007 р. – 9 %, то протягом 2008–2010 рр. нормативна рентабельність набула від’ємного значення: –5,7, –3,4 та –0,1 % відповідно. Це пов’язано зі значними обсягами чистих збитків підприємств протягом кількох останніх років. Натомість рентабельність власного капіталу підприємств, що видобувають корисні копалини, крім паливно-енергетичних, коливалася від 7,6 % у 2009 р. до 56,5 % у 2011 р.

Низький рівень нормативної рентабельності (враховуючи високий рівень інфляції в Україні) зумовлений, по-перше, тим, що протягом зазначеного періоду відбулася наймасштабніша за останні 70 років світова фінансово-економічна криза; по-друге, дані бухгалтерської звітності враховують усі витрати власників підприємств, у тому числі не пов’язані з його безпосередньою господарською діяльністю.

Наприклад, якщо відповідно до бухгалтерської звітності чистий збиток усіх підприємств, крім тих, що видобувають корисні копалини, у 2008–2010 рр. становив відповідно –57,9, –37,5 та –1,7 млрд грн, то згідно з податковою звітністю обсяг чистого прибутку після сплати податку на прибуток\* у 2008 р. дорівнював 70,1 млрд грн, у 2009 р. – 87,6 млрд, у 2011 р. – 113,5 млрд грн. Очевидно, що такий диспаритет у показниках не може пояснюватися лише тим, що охо-

\* Об’єкт оподаткування від усіх видів діяльності та від’ємне значення об’єкта оподаткування попереднього року (+) за мінусом податку на прибуток за звітний період.



плення підприємств, які зобов'язані вести податкову та бухгалтерську звітність, є різним, а також розбіжностями у підходах до ведення податкового й бухгалтерського обліку. Це дає підстави стверджувати, що власники підприємств отримують зиск від підприємницької діяльності в інший спосіб, аніж через розподіл чистого прибутку відповідно до бухгалтерської звітності.

Шляхом множення різниці між рентабельністю підприємств, що видобувають корисні копалини, крім паливно-енергетичних, та нормативною рентабельністю на середньорічну вартість власного капіталу було визначено обсяги недоплат до бюджету природної ренти, які коливалися від 0,8 млрд грн у 2006 р. до 19,8 млрд грн у 2011 р. У зв'язку зі збитковістю діяльності підприємств із видобутку вугілля визначення сум недоплати природної ренти на рівні всіх підприємств, що видобувають паливно-енергетичні корисні копалини, є недоцільним. Водночас коефіцієнт рентабельності власного капіталу на рівні підприємств, що видобувають інші паливно-енергетичні корисні копалини, ніж вугілля, визначити неможливо через відсутність необхідних статистичних даних.

Рентабельність реалізованої продукції – це співвідношення між чистим прибутком після сплати податку на прибуток та сумою доходів, що враховуються при визначенні об'єкта оподаткування. У нашому випадку рентабельність визначатиметься за даними податкової декларації з податку на прибуток формулою:

$$PPП = \frac{OO + BZO - ПП}{ДВО}, \quad (2.4)$$

де *PPП* – рентабельність реалізації продукції; *OO* – об'єкт оподаткування від усіх видів діяльності; *BZO* – від'ємне значення об'єкта оподаткування попереднього звітного (податкового) року; *ППП* – податок на прибуток за звітний період; *ДВО* – доходи, що враховуються при визначенні об'єкта оподаткування.

Визначено, що середній рівень нормативної рентабельності продажу за відповідний період становив 3,6 %. Натомість у підприємств, які видобувають корисні копалини інші, ніж паливно-енергетичні, рентабельність продажу коливалася від 9,4 % у 2009 р. до 36,3 % у 2011 р., а в підприємств, що видобувають вуглеводні, – від 9,1 до 13,9 % відповідно. Сума недоплат природної ренти підприємствами, що видобувають корисні копалини інші, ніж паливно-енергетичні,

коливалася від 1,9 млрд грн у 2006 р. до 24,8 млрд грн у 2011 р. Суми недоплат природної ренти підприємств, що видобувають вуглеводні, теж були значними – від 1,7 млрд грн у 2009 р. до 5,1 млрд грн у 2010 р. (див. рис. 2.1, 2.2).

Обсяг не вилученої до бюджету суми природної ренти у табл. 2.3 визначено як суму усереднених оцінок недонадходжень від рентних платежів із видобутку корисних копалин, крім паливно-енергетичних (див. рис. 2.1) та видобутку вуглеводнів (див. рис. 2.2). Приблизний сумарний обсяг недоплат природної ренти за 2006–2011 рр. становив 77,1 млрд грн, у тому числі підприємствами, що видобувають корисні копалини інші, ніж паливно-енергетичні, – 57,9 млрд грн, а підприємствами, що видобувають вуглеводні, – 19,1 млрд грн (табл. 2.3, рис. 2.2)

Наведені у табл. 2.3 оцінки обсягів вилученої до бюджету суми природної ренти розраховані з огляду на загальний обсяг сплачених рентних платежів (див. табл. 2.1) та частину надходжень від податку на прибуток видобувних підприємств внаслідок оподаткування понаднормативного прибутку. Останній фактор свідчить про те, що не вилучена за рахунок рентних платежів природна рента оподатковується ще на другому етапі податком на прибуток. Зважаючи на спів-

Таблиця 2.3

**Обсяги природної ренти та її розподіл в Україні, млрд грн**

| Показник   | 2006   | 2007   | 2008   | 2009   | 2010   | 2011   |
|--|--------|--------|--------|--------|--------|--------|
| Всього сума природної ренти  | 12 040 | 14 921 | 25 923 | 13 262 | 31 839 | 48 245 |
| Вилучена до бюджету природна рента,<br>у тому числі:                       | 6 139  | 8 438  | 11 863 | 7 540  | 12 500 | 22 611 |
| за рахунок рентних платежів  | 5 075  | 6 734  | 8 748  | 6 665  | 9 734  | 17 341 |
| за рахунок податку на прибуток підприємств                                 | 1 064  | 1 704  | 3 115  | 875    | 2 766  | 5 270  |
| Не вилучена природна рента,<br>у тому числі:                               | 5 901  | 6 483  | 14 060 | 5 722  | 19 339 | 25 634 |
| від підприємств із видобування корисних копалин, крім паливно-енергетичних | 1 429  | 3 749  | 12 058 | 4 029  | 14 216 | 22 495 |
| від підприємств з видобутку вуглеводнів                                    | 4 472  | 2 734  | 2 002  | 1 693  | 5 124  | 3 139  |

Складено за розрахунками автора.

відношення між наднормативною та загальною рентабельністю, що склалася на видобувних підприємствах, а також податку на прибуток за звітний період, було визначено ту частину цього податку, що утворюється внаслідок оподаткування не вилучених на першому етапі рентних доходів. Таким чином, загальний обсяг доходів бюджету від природної ренти становив 69 млрд грн, коливаючись від 6,1 млрд грн у 2006 р. до 22,6 млрд грн у 2011 р., що дорівнювало 1,13–1,72 % ВВП (див. табл. 2.3, рис. 2.3).

Отже, загальна сума природної ренти у 2006–2011 рр. (146,2 млрд грн) розподілялася між власниками видобувних підприємств та державою у співвідношенні 52 : 46 (77,9 і 68,5 млрд грн). З огляду на взаємну залежність між доходами бюджету від рентних платежів та загальним обсягом природної ренти можна стверджувати, що для її ефективного вилучення в Україні ставки рентних платежів у середньому необхідно збільшити в 2,7 раза. На жаль, у результаті прийняття Податкового кодексу України у 2010 р. не було остаточно вирішено проблему несправедливості розподілу природної ренти. Хоча більшість ставок плати за користування надрами підвищилася, що

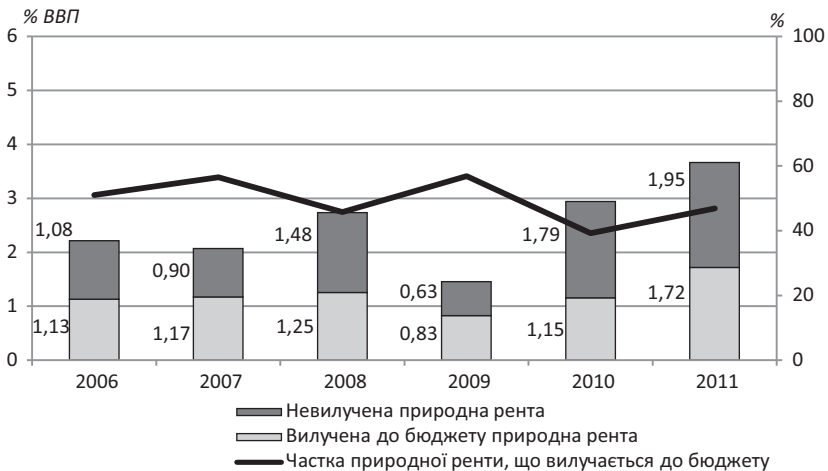


Рис. 2.3. Динаміка рівня природної ренти в Україні та ефективності її вилучення

Складено за розрахунками автора.

було пов'язано переважно з компенсацією скасування збору за геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок державного бюджету.

Варто зазначити, що незважаючи на весь спектр методів та прийомів оцінювання ефективності вилучення природної ренти в Україні, наведені оцінки є приблизними, оскільки не враховують багатьох аспектів, які можна розглянути лише на рівні підприємств, що видобувають певний вид корисних копалин. До таких аспектів належать:

- Непрямі трансферти від видобувних підприємств до інших галузей та інституційних секторів економіки. Ці підприємства можуть реалізовувати видобуту продукцію за цінами, нижчими від ринкових. Реципієнти таких трансфертів – металургійні підприємства та нафтопереробні заводи, власники яких були одночасно власниками видобувних підприємств; домогосподарства, які отримували природний газ за нижчими цінами, тощо. Зокрема, найбільший обсяг цих трансфертів спостерігався щодо підприємств із видобутку нафти та конденсату внаслідок реалізації зазначених товарів за фіктивно заниженими цінами.
- Неможливість ефективного розподілу результатів діяльності за умови ведення декількох видів діяльності. Зокрема, у 2006 та 2007 рр. до складу податкової декларації за кодом добування природного газу вносилися всі результати діяльності НАК “Нафтогаз України”. Надалі результати діяльності цього підприємства відображалися за видом діяльності “Управління підприємствами”. Це могло викривити оцінки обсягу та розподілу природної ренти підприємствами, що видобувають вуглеводні.
- Наявність неекономічних та адміністративних факторів, що зумовлювали викривлення даних, відображених у бухгалтерській та податковій звітності. Найпоказовішим в цьому аспекті є оцінювання недонадходжень рентних платежів від підприємств, що видобувають інші, ніж паливно-енергетичні, корисні копалини. Як свідчать дані рис. 2.1, у 2008 р. обсяги недонадходжень, з огляду на показники бухгалтерської звітності, суттєво перевищували оцінки недонадходжень, визначених за податковою звітністю. Натомість у 2011 р. спостерігалася протилежна ситуація – обсяги витрат, які враховувалися при визначенні об'єкта оподаткування, зменшилися на 38 %, що не можна пояснити лише запровадженням Податкового кодексу України.

Окремі показники рентабельності видобувних підприємств та підприємств інших галузей економіки некоректно зіставляти з метою визначення рівня природної ренти. Це, зокрема, показники рентабельності, що визначаються до сплати рентних платежів. З одного боку, наявність рентних платежів у складі доходів та/або витрат у видобувних підприємствах та їх відсутність в інших галузях економіки призводить до заниження показника відношення прибутку до зазначених величин, а з другого – до складу доходів та/або витрат у підприємств, крім видобувних, можуть включатися акцизні податки. Тому адекватнішими, на наш погляд, є показники рентабельності (показник власного капіталу або витрати діяльності без урахування рентних платежів).

Зважаючи на зазначене, точніші оцінки та пропозиції щодо вдосконалення механізму справляння рентних платежів можна надати, проаналізувавши діяльність підприємств із видобутку окремих видів корисних копалин з використанням відкоригованих показників рентабельності.

### 3.1. ОЦІНКА ПОТЕНЦІАЛУ ОПОДАТКУВАННЯ ВИДОБУТКУ ЗАЛІЗНОЇ РУДИ ТА РІВНЯ ЙОГО ВИКОРИСТАННЯ

За даними Національного інформаційного центру мінеральних ресурсів США, Україна посідає шосте місце за обсягами оцінених запасів залізної руди в перерахунку на 100 % заліза, володіючи 13 % світових запасів залізних руд. Обсяги її видобутку також становлять близько 3 % загальних запасів (табл. 3.1). Хоча залізна руда в Україні за вмістом заліза поступається якості руди в деяких країнах, зокрема Швеції, Росії, у поєднанні з іншими факторами (наявність покладів коксівного вугілля і марганцевих руд, наближеність до морських шляхів) створює необхідні передумови для високорентабельної діяльності підприємств видобувної та металургійної промисловості.

Протягом 2008–2011 рр. відбулося суттєве зростання цін на залізну руду. Якщо на початку 2006 р. спот ціна 1 т багаті залізної руди в китайському порту Тяньцзінь у гривневому еквіваленті становила 170 грн, то у 2011 р. вона сягала 1440 грн (рис. 3.1).

Ставки за видобуток залізорудної сировини збільшувалися значно нижчими темпами. Середньорічна ціна на багату залізну руду протягом 2004–2011 рр. зросла у 8 разів, тоді як ставка за її видобуток – в 4,1 раза (табл. 3.2).

Крім того, у податкове законодавство постійно вносилися незначні, на перший погляд, коригування, які суттєво знижували і так невисокі ставки плати за видобуток залізної руди в Україні. Зокрема, у 2004 р. плату за підземний видобуток залізної руди взагалі було скасовано. В Україні підземним способом видобувається дещо більше 10 % усієї залізної руди в перерахунку на еквівалент заліза, це переважно багата залізна руда, тобто із вмістом заліза понад 50 %. У 2005 р. плата за видобуток залізної руди підземним способом була встанов-

Таблиця 3.1

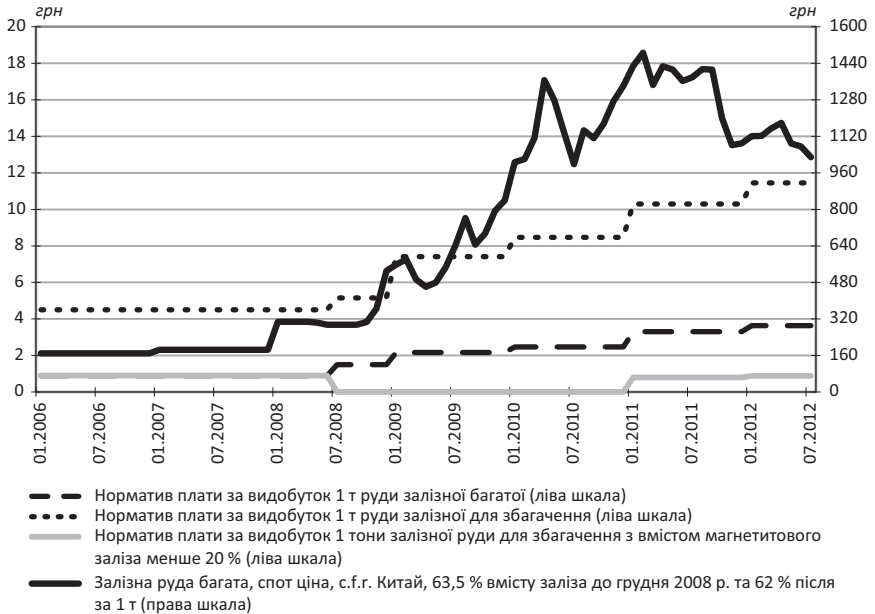
## Динаміка обсягів видобування та запаси залізної руди, млн т

| Країна    | Залізна руда |       |       |       |         |                     |
|-----------|--------------|-------|-------|-------|---------|---------------------|
|           | Видобуток    |       |       |       | Запаси  |                     |
|           | 2008         | 2009  | 2010  | 2011  | валові  | 100 % вмісту заліза |
| Китай     | 824          | 900   | 1 070 | 1 200 | 23 000  | 7 200               |
| Бразилія  | 355          | 300   | 370   | 390   | 29 000  | 16 000              |
| Австралія | 342          | 394   | 433   | 480   | 35 000  | 17 000              |
| Індія     | 220          | 245   | 230   | 240   | 7 000   | 4 500               |
| Росія     | 100          | 92    | 101   | 100   | 25 000  | 14 000              |
| Україна   | 73           | 66    | 78    | 80    | 6 000   | 2 100               |
| ПАР       | 49           | 55    | 59    | 55    | 1 000   | 700                 |
| Всього    | 2 220        | 2 240 | 2 590 | 2 800 | 170 000 | 80 000              |

Джерело: *Jorgenson J. D. Iron Ore / J. D. Jorgenson // Mineral Commodity Summaries 2010 / U.S. Geological Survey. – Washington, D. C. : U. S. Government Printing Office, 2010. – P. 78–79 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://minerals.usgs.gov/minerals/pubs/commodity/iron\\_ore/mcs-2010-feore.pdf](http://minerals.usgs.gov/minerals/pubs/commodity/iron_ore/mcs-2010-feore.pdf); *Jorgenson J. D. Iron Ore / J. D. Jorgenson // Mineral Commodity Summaries 2012 / U.S. Geological Survey. – Washington, D. C. : U. S. Government Printing Office, 2012. – P. 84–85 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://minerals.usgs.gov/minerals/pubs/commodity/iron\\_ore/mcs-2012-feore.pdf](http://minerals.usgs.gov/minerals/pubs/commodity/iron_ore/mcs-2012-feore.pdf); *Corathers L. A. Manganese / L. A. Corathers // Mineral Commodity Summaries 2012 / U.S. Geological Survey. – Washington, D. C. : U. S. Government Printing Office, 2012. – P. 100–101 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://minerals.usgs.gov/minerals/pubs/commodity/manganese/mcs-2012-manga.pdf>.***

лена на рівні 4,5 грн із понижуючим коефіцієнтом 30 % від базової плати, який скасували лише у 2008 р. Таким чином, протягом тривалого періоду плата за багату залізну руду, видобуту підземним способом, була нульовою, або з понижуючим коефіцієнтом, а базова плата була номінальною величиною.

Подібні маніпуляції використовувались і при встановленні плати за видобуток залізної руди для збагачення. Коли у липні 2008 р. понижуючий коефіцієнт за видобуток залізної руди підземним способом було скасовано, руду для збагачення законодавчо поділили на два види – із вмістом заліза більше та менше 20 %. При цьому за видобуток залізної руди із вмістом заліза менше 20 % встановлювалась нульова плата. Лише у 2011 р. за видобуток 1 т залізної руди для збагачення із вмістом магнетитового заліза менше 20 % ухвалили плату



**Рис. 3.1. Ціна залізної руди на світових ринках (права шкала) та нормативи плати за її видобуток в Україні (ліва шкала)**

Джерело: Iron Ore Monthly Price // Index Mundi [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.indexmundi.com/commodities/?commodity=iron-ore&months=120>; Про Державний бюджет України на 2006 рік : закон України від 20.12.2005 № 3235-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/3235-15/print1333372128917335>; Про внесення змін до деяких законодавчих актів України з питань оподаткування : закон України від 30.11.2006 № 398-V [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/398-16/ed20061130>; Про внесення змін до деяких законодавчих актів України : закон України від 03.06.2008 № 309-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/309-7/ed20080603/print1333372128917335>; Про внесення змін до Закону України “Про внесення змін до деяких законодавчих актів України”: закон України 25.12.2008 № 798-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/798-17/ed20081225>; Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/ed20101202/print1333372128917335>; Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо перегляду ставок деяких податків і зборів : закон України від 22.12.2011 № 4235-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/4235-17/print1333372128917335>; Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо удосконалення деяких податкових норм : закон України від 24.05.2012 № 4834-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/4834-17/print1333372128917335>.



Таблиця 3.2

**Динаміка світових цін на залізну руду багату та плати  
за її видобуток в Україні**

| Показник  | 2004 | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 | 2011   |
|---|------|------|------|------|------|------|------|--------|
| Середньозважена ціна експорту залізної руди у світі, <i>грн/т</i>             | 138  | 194  | 218  | 250  | 471  | 471  | 748  | 1086,1 |
| Норматив плати за видобуток 1 т руди залізної багатої, <i>грн</i>             | 2,5  | 4,5  | 4,5  | 4,5  | 4,5  | 7,4  | 8,5  | 10,3   |
| Зростання світових цін на залізну руду, <i>рази</i> (2004 р. = 1)             | 1,0  | 1,4  | 1,6  | 1,8  | 3,4  | 3,4  | 5,4  | 7,9    |
| Зростання плати за видобуток залізної руди багатої, <i>рази</i> (2004 р. = 1) | 1,0  | 1,8  | 1,8  | 1,8  | 1,8  | 3,0  | 3,4  | 4,1    |

Джерело: Trade Statistics for International Business Development // International Trade Centre [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.trademap.org/Country\\_SelProduct\\_TS.aspx](http://www.trademap.org/Country_SelProduct_TS.aspx).

в розмірі 0,8 грн. Хоча плата за видобуток корисних копалин різної якості має диференціюватися, однак їх безкоштовний видобуток (з нульовою платою) суперечить інтересам держави як власника природних ресурсів, який повинен отримувати абсолютну ренту за видобуток усіх корисних копалин, незалежно від їх якості.

Встановлення понижуючих коефіцієнтів, розподіл руди на велику кількість підкатегорій та інші видозміни лобіюються власниками видобувних підприємств із метою мінімізації рентних платежів до бюджету. Наприклад, плата за видобуток 1 т залізної руди для збагачення із вмістом заліза менше 20 % на початку 2012 р. встановлена на рівні 0,89 грн, що в перерахунку на товарну руду із вмістом заліза 62 % дорівнює 3,1 грн ( $0,89 \text{ грн} : 18 \% \cdot 62 \%$ ), а плата за видобуток багатої залізної руди – на рівні 11,45 грн за 1 т, що дорівнює 12,5 грн ( $11,45 \text{ грн} : 57 \% \cdot 62 \%$ ) за 1 т. Тобто плата за видобуток залізної руди для збагачення із вмістом заліза менше 20 % вчетверо нижча, ніж для багатої залізної руди. Така відмінність не може пояснюватися лише більшою собівартістю збагачення бідної руди та доведення її до товарного вигляду. Очевидно, справа у намаганні зменшити обсяг зобов'язань із плати за надра. Здійснення постійного контролю за обсягами погашення запасів та якості видобутої сировини є доволі складним завданням. В Україні обсяг податкових зобов'язань із пла-

ти за надра визначається на основі поданих видобувними підприємствами декларацій, які по суті не перевіряються податковими органами. Користуючись цим, а також пролобійованими прогалинами в законодавстві, видобувні підприємства легко можуть маніпулювати даними щодо обсягів погашених запасів та якості видобутої залізної руди, зменшуючи податкові зобов'язання.

На жаль, у Податковому кодексі України від 02.12.2010 № 2755-VI також містяться норми щодо коригуючих коефіцієнтів, які можуть застосовуватися для зменшення податкових зобов'язань. Зокрема, коригуючий коефіцієнт у розмірі 0,7 передбачений за видобування платником запасів корисних копалин ділянки надр, затверджених державною експертизою на підставі звітів із геологічного вивчення, яке виконане ним за власні кошти; коригуючий коефіцієнт у розмірі 0,5 передбачений за видобування позабалансових запасів корисних копалин\*. При цьому не враховано, що у першому випадку реальні затрати на геологорозвідувальні роботи можуть бути значно меншими, ніж обсяги недоплат до бюджету в результаті застосування цього коефіцієнта. У другому випадку також можливі маніпуляції зі зменшенням балансових запасів та переведенням їх у позабалансові.

У травні 2012 р. до Податкового кодексу України було внесено істотні зміни, які передбачали встановлення плати за видобуток залізної руди залежно від вартості її видобутку. Вартість обчислюється за більшою з таких її величин:

1. За фактичними цінами реалізації. У разі обчислення вартості видобутої залізної руди за такими цінами вартість одиниці встановлюється платником за величиною суми доходу, отриманого (нарахованого) у податковому (звітному) періоді та обсягу (кількості) видобутої залізної руди. Сума доходу, отриманого (нарахованого) від реалізації залізної руди, зменшується на суму витрат платника, пов'язаних з її доставкою (перевезенням, транспортуванням) до споживача.

2. За розрахунковою вартістю одиниці залізної руди:

$$C_p = \frac{B_{мп} + (B_{мп} \cdot K_{рмпе})}{V_{мп}}, \quad (3.1)$$

\* За умови, що запаси корисних копалин віднесено до такої категорії на підставі річного плану гірничих робіт або за результатами геолого-економічного оцінювання, проведеного не раніше як за 10 років до виникнення податкових зобов'язань.

де  $V_{мп}$  – витрати, до яких належать: а) матеріальні витрати згідно з розд. III Кодексу, в тому числі витрати, пов'язані з виконанням господарських договорів із давальницькою сировиною, за винятком матеріальних витрат, пов'язаних зі зберіганням, транспортуванням, пакуванням, проведенням іншого виду підготовки, виробництвом і реалізацією інших видів продукції, товарів (робіт, послуг); б) витрати з оплати праці згідно з розд. III Кодексу, крім витрат з оплати праці працівників, які не зайняті в господарській діяльності з видобування залізної руди; в) витрати з ремонту основних засобів згідно з розд. III Кодексу, крім витрат на ремонт основних засобів, не пов'язаних технічно й технологічно з господарською діяльністю з видобування залізної руди; г) інші витрати, що належать до складу витрат; д) сума нарахованої амортизації, яка визначається відповідно до розд. III Кодексу, крім суми нарахованої амортизації на основні фонди і нематеріальні активи, що підлягають амортизації, але не пов'язані технічно й технологічно з господарською діяльністю з видобування відповідного виду видобутої корисної копалини (мінеральної сировини); е) сума амортизації витрат, пов'язаних із господарською діяльністю з видобування залізної руди згідно з розд. III Кодексу;

$K_{рмпс}$  – коефіцієнт рентабельності гірничодобувного підприємства, обчислений у матеріалах геолого-економічної оцінки запасів корисних копалин ділянки надр, затверджених Державною комісією України по запасах корисних копалин (десятковий дріб);

$V_{мп}$  – обсяг залізорудної сировини, видобутої за податковий (звітний) період.

Відповідно до нових законодавчих норм розміри плати за видобуток залізної руди є такими:

- багатій залізній руді – 3,5 % від її вартості, але не менше 11,45 грн за 1 т залізорудної сировини;
- залізній руді для збагачення із вмістом магнетитового заліза більше 20 % – 2,7 % від вартості, але не менше 3,64 грн за 1 т залізорудної сировини;
- залізній руді для збагачення із вмістом магнетитового заліза менше 20 % – 1,5 % від її вартості, але не менше 0,89 грн за 1 т залізорудної сировини.

Позитивним аспектом зазначених змін є залежність плати за надра від вартості корисних копалин, що надасть змогу автоматично коригувати розмір плати відповідно до економічних вигід, які отримують

ють користувачі надр. До негативних моментів слід віднести низькі ставки оподаткування, які не дають змоги істотно збільшити вилучення суми природної ренти в доходи бюджету. Так, адвалорна ставка за видобуток багатой залізної руди в Україні становить 3,5 % від її вартості, тоді як у Індії – 10 %, не враховуючи експортне мито. Натомість ефективний розмір специфічних ставок взагалі зменшився. До змін специфічна ставка стягувалася з одиниці погашених запасів (сирої руди та втрат при видобутку), а в редакції Податкового кодексу України від 24.05.2012 № 4834-VI специфічні ставки вже встановлені від одиниці видобутих корисних копалин, тобто до обсягу товарної продукції\*. Враховуючи, що вміст заліза у сирій руді становить 30 %, а у товарній руді – 62 %, середньозважена специфічна ефективна ставка зменшилася вдвічі порівняно з попереднім рівнем.

Зіставлення розмірів плати за видобуток залізної руди в Україні та в інших країнах не дало однозначних результатів. Зокрема, в умовах її однакової якості плата в Бразилії є в 9 разів меншою за відповідну плату в Австралії. Особливості нарахування та розміри плати, а також якість залізної руди в основних шести країнах із видобутку залізної руди відображені в табл. 3.3.

Для детальнішого аналізу розглянемо основні відмінності в розмірах і механізмах нарахування плати за видобуток залізної руди в зазначених країнах.

**Австралія.** Ця країна є федерацією, яка складається з шести штатів, кожен з яких має право встановлювати плату за використання

---

\* Відповідно до пп. 14.1.128 Податкового кодексу України обсяг видобутих корисних копалин (мінеральної сировини) – обсяг товарної продукції гірничодобувного підприємства, що відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 “Запаси” обліковується як запаси – активи, вартість яких може бути достовірно визначена й для котрих існує ймовірність отримання їх власником – суб’єктом господарювання економічної вигоди, пов’язаної з їх використанням, та які складаються з: сировини, призначеної для обслуговування виробництва, у тому числі шляхом виконання господарських договорів про послуги з давальницькою сировиною, та адміністративних потреб; готової продукції, що виготовлена на гірничодобувному підприємстві, зокрема шляхом виконання господарських договорів про послуги з давальницькою сировиною, призначена для продажу і відповідає технічним та якісним характеристикам, передбаченим договором або іншим нормативно-правовим актом.

Таблиця 3.3  
**Розміри плати за видобуток залізної руди в окремих країнах світу**

| Країна                      | Дата набуття чинності закону, яким запроваджується відповідна ставка | Ставка згідно із законодавством  | Ставка в перерахунку на 1 грн за 1 т сирової руди | Вміст заліза у сирій руді, % | Ставка в перерахунку на 1 грн за 1 т товарної руди із вмістом заліза 62 % |
|-----------------------------|--|--|---|------------------------------|---|
| Австралія                   | 01.07.2012   | 22,5 % від прибутку  | 85,9  | 62,0                         | 85,9  |
| Бразилія                    | 01.01.1991   | 2 % чистого доходу від реалізації + 50 % від цієї суми за оренду земельної ділянки (якщо вона не перебуває у власності підприємства)   | 10,3–15,4   | 62,0                         | 10,3–15,4   |
| Китай                       | 01.02.2011   | 80 % від базової ставки, що становить від 2 до 30 юанів за 1 т   | 2,0–30,5  | 31,3                         | 7,0–33,2  |
| Індія                       | 01.08.2009   | 10 % від вартості продукції, визначеної за індикативними цінами уряду  | 42,5  | 58,0                         | 45,5  |
| Росія (Лебединський ГЗК)    | 01.01.2002   | 4,8 % від собівартості видобутої сировини  | 9,7   | 35,9                         | 18,1  |
| Україна (специфічна ставка) | 13.01.2012–01.07.2012  | Встановлюється у грн за одиницю погашених корисних копалин: 0,89 грн – за 1 т залізної руди для збагачення із вмістом заліза менше 20 %; 3,64 грн – для залізної руди для збагачення та 11,45 грн – для багатієї руди          | 0,89<br>3,64<br>11,45                             | 18,0<br>30,0<br>56,0         | 3,1<br>7,5<br>12,3  |
| Україна (специфічна ставка) | 01.07.2012   | Встановлюється у грн за одиницю видобутих корисних копалин: 0,89 грн – за 1 т залізної руди для збагачення із вмістом заліза менше 20 %; 3,64 грн – для залізної руди для збагачення та 11,45 грн – для багатієї залізної руди | 0,3<br>1,8<br>10,3                                | 18,0<br>30,0<br>56,0         | 0,89<br>3,64<br>11,45   |

Закінчення табл. 3.3

| Країна                     | Дата набуття чинності закону, яким запроваджується відповідна ставка | Ставка згідно із законодавством   | Ставка в перерахунку на 1 грн за 1 т сирової руди |          | Вміст заліза у сировій руді, % | Ставка в перерахунку на 1 грн за 1 т товарної руди із вмістом заліза 62 % |
|----------------------------|--|---|---|----------|--------------------------------|---|
|                            |  |   | 2,8   | 8,4 20,2 |                                |   |
| Україна (адвалорна ставка) | 01.07.2012   | Встановлюється у відсотках від вартості: 1,5 – для залізної руди для збагачення із вмістом заліза менше 20%; 2,7% – для залізної руди для збагачення та 3,5% – для багатієї залізної руди |   |          | 18,0 30,0 56,0                 | 9,6 17,3 22,4   |

Джерело : Costa A. V. Use of Sinter-Feed Tailings as Aggregate in Production of Concrete Paving Elements / A. V. Costa, A. G. Gumieri [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://www.claissse.info/2010%20papers/128.pdf>; Железная руда // Dragon Capital [Електронний ресурс] – Режим доступу: [http://www.dragon-capital.com/ru/institutional\\_investors/research/equities/sectors/iron\\_ore.html](http://www.dragon-capital.com/ru/institutional_investors/research/equities/sectors/iron_ore.html); Iron Ore Market, CIS [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.hbia.org/PDF\\_Library/IRON%20ORE%20Market%20-%20CIS.pdf](http://www.hbia.org/PDF_Library/IRON%20ORE%20Market%20-%20CIS.pdf); Interim Regulation of the People's of China on Resource Tax // Laws of the People's Republic of China [Електронний ресурс] – Режим доступу: [http://www.asianlii.org/cn/legis/cen/laws/irotrprot633;China\\_Raises\\_Resources\\_Tax\\_on\\_Iron\\_Ore,\\_Tin,\\_Molybdenum](http://www.asianlii.org/cn/legis/cen/laws/irotrprot633;China_Raises_Resources_Tax_on_Iron_Ore,_Tin,_Molybdenum) // Bloomberg News. – 2012. – Feb. 17 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://mobile.bloomberg.com/news/2012-02-17/china-raises-resources-tax-on-iron-tin-molybdenum-production>; Годовые отчеты предприятия “Металлоинвест” [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://metalloinvest.com/rus/factories/lebedinski-gok/disclosure-of-information/annual-reports>; State wide average of minerals by grades for which royalty is chargeable on ad-valorem basis not linked to any international benchmark price [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://ibm.nic.in/valueminerals.htm>; Индия // Горная энциклопедия [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.mining-enc.ru/i/indiya>.

природних ресурсів на власний розсуд. Найбагатшими на природні ресурси є штати Західна Австралія й Квінсленд та Північна Територія. Механізми стягнення плати за видобуток корисних копалин мають суттєві відмінності в різних штатах. Зокрема, у штаті Західна Австралія використовується комбінація специфічної та адвалорної ставок, у штатах Новий Південний Уельс (для вугілля) та Квінсленд застосовуються підходи, спрямовані на регулювання рівня економічної ренти за рахунок гібридної прогресивної системи, яка передбачає прив'язку ставки роялті до цін на мінеральні товари, а в штаті Північна Територія ставка плати залежить від рівня прибутковості. У 2010/11 фінансовому році обсяг роялті з видобування залізної руди дорівнював 3650 млн австралійських доларів. Враховуючи дані щодо видобутку залізної руди було визначено, що у гривневому еквіваленті середня плата за використання надр з метою видобутку залізної руди в Австралії у відповідному періоді становила 62,7 грн/т (табл. 3.4).

У 2009 р. уряд Австралії підготував звіт щодо ефективності податкової системи (*Australia's future tax system Report to the Treasurer*)<sup>1</sup>, відповідно до якого ресурсні платежі були визнані в ній найменш ефективними. Крім суттєвих відмінностей у підходах до адміністрування цих платежів у звіті встановлено, що відношення ресурсних платежів до прибутку видобувних підприємств знизилося із 40 % у 2001/02 фінансовому році до 17,5 % у 2008/09 фінансовому році. Зважаючи на це, у 2010 р. було запропоновано ввести податок за видобування мінеральних ресурсів, інших ніж нафта та газ, (*Minerals Resource Rent Tax (MRRT)*), доходи від якого спрямовувалися б у федеральний бюджет.

У результаті тривалої дискусії у березні 2012 р. сенат Австралії ухвалив відповідний закон<sup>2</sup>, що набув чинності з 01.07.2012. Згідно з ним ставка оподаткування становить 30 % від чистого прибутку.

<sup>1</sup> Australia's Future Tax System : Report to the Treasurer / Commonwealth of Australia. – 2010 [Електронний ресурс] – Режим доступу: [http://taxreview.treasury.gov.au/content/downloads/final\\_report\\_part\\_1/00\\_AFTS\\_final\\_report\\_consolidated.pdf](http://taxreview.treasury.gov.au/content/downloads/final_report_part_1/00_AFTS_final_report_consolidated.pdf).

<sup>2</sup> Minerals Resource Rent Tax (Consequential Amendments and Transitional Provisions) Bill 2011 // Parliament of Australia [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.aph.gov.au/Parliamentary\\_Business/Bills\\_Legislation/Bills\\_Search\\_Results/Result?bid=r4710](http://www.aph.gov.au/Parliamentary_Business/Bills_Legislation/Bills_Search_Results/Result?bid=r4710).

Таблиця 3.4

**Розрахунок специфічної ставки за видобуток 1 т залізної руди  
в Австралії**

| Показник  | 2005/06 | 2006/07 | 2007/08 | 2008/09 | 2009/10 | 2010/11 |
|---|---------|---------|---------|---------|---------|---------|
| Ресурсні платежі,<br><i>млн австрал. дол.</i>                 | 719,8   | 874,0   | 1156,8  | 1979,4  | 1825,2  | 3650,4  |
| Обсяг видобутку залізної<br>руди, <i>млн т</i>                | 268,5   | 287,0   | 320,5   | 368,0   | 413,5   | 456,5   |
| Ресурсні платежі з 1 т залізної<br>руди, <i>австрал. дол.</i> | 2,7     | 3,0     | 3,6     | 5,4     | 4,4     | 8,0     |
| Ресурсні платежі з 1 т залізної<br>руди, <i>грн</i>           | 10,1    | 12,1    | 16,3    | 26,1    | 30,9    | 62,7    |

Складено за розрахунками автора згідно з даними: [www.mineralscouncil.com.ua](http://www.mineralscouncil.com.ua).

В законі передбачено норму, яка дозволяє зменшити зазначену ставку на 25 % (до 22,5 %) з метою “стимулювання технологічного розвитку та інвестицій у видобуток мінеральних корисних копалин”<sup>1</sup>. З огляду на те, що відповідно до дослідження Ради мінеральних корисних копалин Австралії відношення роялті до прибутку видобувних підприємств у 2009/10 фінансовому році становило 17 %, а також наявність податкового кредиту за ресурсними платежами, сплаченими штатам та територіям, запровадження з 1 липня 2012 р. податку MRRT із ефективною ставкою 22,5 % зумовить подальше зростання ефективної специфічної ставки на 32 % (22,5 %/17 %). Зокрема, згідно з новим законодавством у 2011 р. специфічна ставка плати за видобуток тони руди із вмістом заліза 62 % дорівнювала б 85,9 грн/т видобутої залізної руди (62,7 грн/т · 1,32 · 1,04, де 1,04 – коефіцієнт зростання рентабельності видобувних підприємств у 2011 р. порівняно з 2010/11 бюджетним періодом).

**Бразилія.** Положення, які передбачають запровадження федеральних платежів за використання мінеральних природних ресурсів – financial compensation for the exploitation of mineral resources – (CFEM) – у 1988 р. були внесені до конституції Бразилії. Відповідно

<sup>1</sup> Australia’s proposed Minerals Resource Rent Tax: Much achieved but a long way to go // Ernst & Young. – 2010. – July [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/Proposed\\_Mineral\\_Resources\\_Rent\\_Tax/\\$FILE/Proposed\\_Mineral\\_Resource\\_Rent\\_Tax.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/Proposed_Mineral_Resources_Rent_Tax/$FILE/Proposed_Mineral_Resource_Rent_Tax.pdf).



до декрету 1991 р. за видобуток мінеральних корисних копалин була встановлена ставка плати на рівні 2 % від чистого доходу. Чистий дохід визначається як різниця між доходом від реалізації та сплаченими податками, а також витратами на транспортування і страхування. Об'єктом оподаткування є чистий дохід при відвантаженні мінеральних продуктів із родовища корисних копалин на етапі допромислової переробки. Згідно з даними Національного департаменту мінеральних ресурсів надходження від CFEM у 2011 р. становили 1544,6 млн реалів, або 925 млн дол. США.

Відповідно до даних геологічного моніторингу США у 2007 р. на залізну руду припадало 51 % надходжень від CFEM<sup>1</sup>. Частку надходжень від CFEM за видобуток залізної руди у 2008–2011 рр. було оцінено з огляду на співвідношення частки надходжень від цього податку у двох штатах, які видобувають близько 90 % всієї залізної руди в Бразилії (Мінас-Жерайс і Пара), до частки залізної руди у загальних надходженнях від CFEM у 2007 р. Ураховуючи отриману оцінку, а також обсяг надходжень CFEM за видобуток усіх видів мінеральних копалин, було визначено обсяг надходжень від цього податку та плати за видобуток залізної руди, яка у 2011 р. становила 10,3 грн за 1 т руди із вмістом заліза 62 % (див. табл. 3.3).

Крім того, якщо земельна ділянка, на якій здійснюється видобуток залізної руди, належить не видобувному підприємству, останнє має додатково сплатити до бюджету 50 % від суми нарахувань за CFEM. Оскільки плату за землю визначають з урахуванням доходів від реалізації залізної руди, за економічним змістом цей платіж можна прирівняти до роялті за використання природних ресурсів. Тому ефективна специфічна ставка за видобуток залізної руди для видобувних підприємств, що не мають права власності на землю, де розташоване родовище, включаючи плату за землю, становить 15,4 грн за 1 т (табл. 3.5).

У 2010 р. уряд Бразилії заявив про необхідність зміни механізму адміністрування платежів за видобуток залізної руди. Зокрема, пропонувалося збільшення ставки до 4 % валових доходів від реалізації<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> USGS Minerals Yearbook – 2007. Brazil / U. S. Geological Survey [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://minerals.usgs.gov/minerals/pubs/country/2007/myb3-2007-br.pdf>.

<sup>2</sup> *Rabello M. L.* Brazil Plans to Boost Iron-Ore Royalties, Cut Fertilizer Tax / M. L. Rabello // Bloomberg News. – 2011. – Oct. 6 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.businessweek.com/news/2011-10-06/brazil-plans-to-boost-iron-ore-royalties-cut-fertilizer-tax.html>.

Таблиця 3.5

**Розрахунок специфічної ставки за видобуток 1 т залізної руди  
в Бразилії**

| Показник  | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 |
|---|------|------|------|------|------|
| Обсяг надходжень CFEM за видобуток усіх видів мінеральних копалин, млн бразильських реалів з них: | 547  | 858  | 743  | 1083 | 1545 |
| Мінас-Жерайс  | 260  | 443  | 314  | 526  | 780  |
| Пара  | 149  | 232  | 237  | 309  | 457  |
| Обсяг видобутку залізної руди, т  | 354  | 355  | 300  | 370  | 390  |
| Частка двох штатів у загальному надходженні CFEM, %   | 47,6 | 51,7 | 42,2 | 48,6 | 50,5 |
| Оцінка частки залізної руди у загальних надходженнях CFEM, %                                      | 51,0 | 55,4 | 45,3 | 52,1 | 54,2 |
| Обсяг надходжень CFEM за видобуток залізної руди, бразильських реалів                             | 279  | 475  | 336  | 564  | 837  |
| Валютний курс, UAH/BRL  | 2,6  | 2,9  | 3,9  | 4,5  | 4,8  |
| Надходження CFEM / 1 т залізної руди, грн   | 2,0  | 3,9  | 4,4  | 6,8  | 10,3 |
| Надходження CFEM та плати за землю / 1 т залізної руди, грн                                       | 3,0  | 5,9  | 6,6  | 10,2 | 15,4 |

Джерело: USGS Minerals Yearbook – 2007. Brazil / U. S. Geological Survey [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://minerals.usgs.gov/minerals/pubs/country/2007/myb3-2007-br.pdf>.

Не чекаючи на підвищення ставок за видобуток залізної руди федеральним урядом, три штати Мінас-Жерайс, Пара та Амапа, на які припадає понад 97 % видобутку залізної руди в Бразилії<sup>1</sup>, з 1 квітня 2012 р. планували запровадити додаткові місцеві збори в розмірі 6,9 бразильського реала за 1 т видобутої залізної руди. Оскільки такі плани штатів є перешкодою для збільшення ставок CFEM на федеральному рівні, центральний уряд висловився проти відповідних ініціатив.

Гірничовидобувні компанії, не бажаючи зростання податкового навантаження, також заявляють про невідповідність зазначених но-

<sup>1</sup> Mining in Brazil // InfoMine Inc. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.infomine.com/countries/SOIR/brazil/welcome.aspx?i=brazil-soir-3>.

вовведень конституції. Попри це однозначним є невідворотність зростання середньозважених ставок ресурсних платежів незалежно від того, чия ініціатива (федерального уряду чи штатів) набуде чинності. У разі підвищення плати за видобуток залізної руди на федеральному рівні середня ефективна специфічна ставка з урахуванням плати за землю перевищить 30 грн за 1 т, натомість за умов реалізації намірів штатів зазначена ставка становитиме не менше 45 грн за 1 т.

**Китай.** У Китаї встановлено базову ставку за 1 т залізної руди – від 2 до 30 юанів залежно від її якості. Зважаючи на поточну кон'юнктуру, уряд визначає коефіцієнт до базової ставки, з огляду на який сплачується податок за видобуток залізної руди. Зокрема, у жовтні 2011 р. було прийнято рішення про підвищення з 1 лютого 2012 р. відповідного коефіцієнта з 60 до 80 %<sup>1</sup>. У гривневому еквіваленті ставка податку за видобуток залізної руди з низьким вмістом заліза коливається від 2 до 30,5 грн за видобуток 1 т сирової залізної руди. Досить невисока ставка пояснюється, з одного боку, низькою якістю руди, а з другого – політикою стимулювання внутрішнього виробництва сталі (оскільки Китай не експортує залізну руду). Водночас із метою стимулювання глибокої переробки залізорудної сировини в Китаї встановлені експортні мита на низькосортну сталь.

**Індія** є третьою у світі країною за запасами багатих залізних руд із вмістом заліза від 55 до 62 %. У 2009 р. уряд вніс зміни до податкового законодавства, відповідно до яких плата за видобуток корисних копалин встановлювалася в розмірі 10 % від вартості реалізації продукції. Для того щоб видобувні компанії не занижували ціни, Гірниче бюро Індії щомісячно оприлюднює індикативні ціни, які необхідно враховувати при визначенні вартості реалізованої залізорудної продукції<sup>2</sup>. Ціни встановлюються на 12 видів продукції залежно від вмісту заліза та ступеня її обробки, а також у розрізі окремих штатів, у яких здійснюється видобуток залізорудної сировини. Середньомісячні ціни на багату залізну руду із вмістом заліза 62–65 % наведені у табл. 3.6. Зважаючи на ці дані, було визначено середній розмір плати

<sup>1</sup> China Raises Resources Tax on Iron Ore, Tin, Molybdenum // Bloomberg News. – 2012. – Feb. 17 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://mobile.bloomberg.com/news/2012-02-17/china-raises-resources-tax-on-iron-tin-molybdenum-production>.

<sup>2</sup> Value of Minerals // Indian Bureau of Mines [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://ibm.nic.in/valueminerals.htm>.

за видобуток багаті залізної руди із вмістом заліза 62–65 %, який у гривневому еквіваленті у 2011 р. становив 46,6 грн за 1 т, або 45,5 грн у перерахунку на руду із вмістом заліза 62 % (див. табл. 3.3).

Таблиця 3.6

**Середньомісячна ціна багаті залізної руди із вмістом заліза 62–65 % загалом по Індії у 2011 р.**

| Показник                                  | Місяць |      |      |      |      |      |      |      |      |      |      |      | Середнє за 2011 р. |
|---|--------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|--------------------|
|   | 01     | 02   | 03   | 04   | 05   | 06   | 07   | 08   | 09   | 10   | 11   | 12   |                    |
| Ціна залізної руди, тис. індійських рупій | 2,2    | 3,0  | 2,4  | 2,4  | 2,9  | 2,5  | 2,8  | 2,3  | 2,6  | 3,3  | 3,0  | 3,3  | 2,7                |
| Валютний курс, UAH/100 INR                | 18     | 17   | 17   | 18   | 18   | 18   | 18   | 18   | 17   | 16   | 16   | 15   | 17                 |
| Плата за видобуток залізної руди, грн     | 38,1   | 52,0 | 42,5 | 42,6 | 51,4 | 44,6 | 48,8 | 40,9 | 44,3 | 54,7 | 47,8 | 51,1 | 46,6               |

Джерело: Value of Minerals // Indian Bureau of Mines [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://ibm.nic.in/valueminerals.htm>.

**Росія.** Відповідно до положень гл. 26 Податкового кодексу Російської Федерації (ПКРФ) “Податок на видобуток корисних копалин”, що набули чинності з 2002 р.<sup>1</sup>, ставка оподаткування для залізної руди становить 4,8 % від бази оподаткування, яка визначається як добуток вартості корисних копалин та видобутого обсягу.

Видобуті корисні копалини – це продукція гірничовидобувної промисловості та розробки кар’єрів, що міститься у фактично видобутій із надр мінеральній сировині і яка за своєю якістю першою відповідає національному, регіональному, міжнародному стандарту, а у випадку відсутності відповідного стандарту для окремого виду видобутих корисних копалин – стандарту організації (ст. 337 ПКРФ). Не може вважатися корисними копалинами продукція, отримана в результаті подальшої переробки (збагачення, технологічного переді-

<sup>1</sup> Налог на добычу полезных ископаемых // Гарант [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://base.garant.ru/10900200/36>.

лу) корисних копалин. Тобто такі операції, як очистка від домішок, подрібнення, збагачення та ін., не належать до операцій із видобутку.

Згідно з п. 1 ст. 340 ПКРФ оцінка вартості видобутих корисних копалин самостійно визначається платником податків залежно від ціни реалізації видобутих корисних копалин або, якщо такої реалізації немає, – від розрахункової вартості видобутих корисних копалин.

Зважаючи на те, що в необробленому вигляді сира видобута залізна руда не реалізується на ринку, а також на відсутність будь-яких стандартів її якості, вартість видобутої продукції визначається з огляду на розрахункову собівартість її видобутку. При цьому враховуються такі види витрат:

1) матеріальні витрати, що визначаються відповідно до ст. 254 ПКРФ, за винятком матеріальних витрат, зазначених у процесі зберігання, транспортування, пакування та іншої підготовки (включаючи передпродажну підготовку), при реалізації видобутих корисних копалин (включаючи матеріальні витрати, а також за винятком витрат, здійснених платником податку при виробництві та реалізації інших видів продукції, товарів (робіт, послуг));

2) витрати на оплату праці, що визначаються відповідно до ст. 255 ПКРФ, за винятком витрат на оплату праці працівників, не зайнятих при видобутку корисних копалин;

3) суми нарахованої амортизації, яка визначається в порядку, встановленому ст. 256–259.2 ПКРФ, за винятком сум нарахованої амортизації за амортизацію майна, не пов'язаного з видобутком корисних копалин;

4) витрати на ремонт основних засобів, що визначаються в порядку, встановленому ст. 260 ПКРФ, за винятком витрат на ремонт основних засобів, не пов'язаних із видобуванням корисних копалин;

5) витрати на освоєння природних ресурсів, що визначаються відповідно до ст. 261 ПКРФ;

6) витрати, передбачені пп. 8 і 9 ст. 265 ПКРФ, за винятком зазначених у цих підпунктах витрат, не пов'язаних із видобуванням корисних копалин;

7) інші витрати, що визначаються згідно зі ст. 263, 264 і 269 ПКРФ, за винятком інших витрат, не пов'язаних із видобуванням корисних копалин.

Податкові органи РФ неодноразово порушували питання про необхідність оподаткування продукції після її первинної обробки (по-

дрібнення, відсіювання домішок, збагачення), посилаючись на пп. 4 п. 2 ст. 337, в якому зазначається, що товарна руда є видом видобутих корисних копалин. Також з метою встановлення правильності нарахування ПВКК Рахункова палата РФ здійснювала перевірку на Лебединському та Михайлівському гірничозбагачувальних комбінатах, сукупна частка яких у загальному обсязі видобутої на території РФ сирової залізної руди у 2005 р. становила більше 35 %. Однак, за результатами цієї перевірки, а також відповідно до рішень різних рівнів судових органів РФ, у тому числі Вищого арбітражного суду РФ<sup>1</sup>, було встановлено правомірність визначення податкової бази відповідно до пп. 3 п. 4 ст. 340 ПКРФ, тобто на підставі розрахункової вартості сирової залізної руди. Тому фактично в Росії ПВКК встановлюється не на основі дійсної вартості сирової залізної руди, а зважаючи на обсяг затрат на її видобуток, не включаючи переробку.

Враховуючи викладене, визначення ефективної специфічної ставки за видобуток 1 т залізної руди можливе лише на підставі аналізу податкових декларацій та розрахунків до них гірничозбагачувальних комбінатів. Такий аналіз проводився у 2005 р. в процесі згаданої перевірки Рахункової палати РФ<sup>2</sup>. За результатами вибірково-

<sup>1</sup> О некоторых вопросах, связанных с применением положений Налогового кодекса Российской Федерации о налоге на добычу полезных ископаемых, налоговая база по которым определяется исходя из их стоимости : проект постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации [Электронный ресурс]. – Режим доступа: [http://www.arbitr.ru/\\_upimg/7ADB255365A1EAD65E43DB8DD460ABFA\\_vas\\_zp\\_2007-11-22.pdf](http://www.arbitr.ru/_upimg/7ADB255365A1EAD65E43DB8DD460ABFA_vas_zp_2007-11-22.pdf); О некоторых вопросах, связанных с применением положений Налогового кодекса Российской Федерации о налоге на добычу полезных ископаемых, налоговая база по которым определяется исходя из их стоимости : постановление Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 18.12.2007 № 64 [Электронный ресурс]. – Режим доступа: [http://www.eurolawco.ru/practicenews/arbcourt/2007/12/18/post\\_1303.html](http://www.eurolawco.ru/practicenews/arbcourt/2007/12/18/post_1303.html).

<sup>2</sup> Отчет проверки правильности исчисления, полноты и своевременности уплаты налоговых и других обязательных платежей в федеральный бюджет, соблюдения установленного порядка возмещения предприятиям налога на добавленную стоимость при реализации товаров (работ, услуг) на экспорт за 2005 год и истекший период 2006 года в открытых акционерных обществах “Лебединский горно-обогатительный комбинат” и “Михайловский горно-обогатительный комбинат” [Электронный ресурс]. – Режим доступа: [http://www.ach.gov.ru/userfiles/bulletins/03-buletен\\_doc\\_files-fl-1505.pdf](http://www.ach.gov.ru/userfiles/bulletins/03-buletен_doc_files-fl-1505.pdf).

го аналізу податкових декларацій Михайлівського та Лебединського гірничозбагачувальних комбінатів встановлено, що вартість видобутої залізної руди у липні 2005 р. дорівнювала відповідно 74,4 та 56,7 руб. за 1 т. Тобто з 1 т видобутої сирової залізної руди було сплачено 3,6 та 2,7 руб. податку на видобуток корисних копалин.

Розмір плати за видобуток залізної руди у 2011 р. можна визначити непрямим способом на основі результатів діяльності Лебединського ГЗК за 2011 р.<sup>1</sup>, частка якого у загальному видобутку залізної руди становить 20 %. Зокрема, у 2011 р. це підприємство сплатило до бюджету всього 15,9 млрд руб., зокрема податку на прибуток – 9,5 млрд руб., податку на додану вартість – 2,3 млрд, страхових внесків у позабюджетні фонди – 268 млн, податку на доходи фізичних осіб – 98 млн, інших обов'язкових платежів – 3,2 млрд руб. У структуру інших обов'язкових платежів, крім ПВКК, нарахованого за видобуток залізної руди, входять також екологічні збори, податок на землю, ПВКК за видобуток інших корисних копалин (глини, піску тощо). Якщо припустити, що частка ПВКК за видобуток залізної руди у структурі інших обов'язкових платежів становить 70 %, обсяг ПВКК за видобуток залізної руди у 2011 р. дорівнював 2,2 млрд руб. Зважаючи на те, що у 2010 р. видобуто 48,4 млн т залізної руди, обсяг нарахованого ПВКК за видобуток 1 т становив 12 грн, або 22,4 грн у перерахунку на залізну руду з вмістом заліза 62 % (табл. 3.7).

За результатами вивчення міжнародного досвіду щодо механізмів та розмірів плати за видобуток залізної руди можна зазначити, що в деяких багатих на поклади залізної руди країнах держава у вигляді ренти вилучає більше ніж 10 % вартості реалізованої продукції, тоді як в Україні, відповідно до нових законодавчих норм, це співвідношення становить у середньому 2,7 %. Серед шести країн із найбільшими обсягами видобутку залізної руди розміри плати в Україні, встановлені як у відсотках від вартості, так і в абсолютних показниках у перерахунку на 1 т товарної руди із вмістом заліза 62 %, є найнижчими (див. табл. 3.3). Зокрема, специфічна ставка на залізну руду в перерахунку на руду із вмістом заліза 62 % в середньому становить лише 7,6 грн за 1 т, а при запровадженні адвалорної ставки у 2011 р.

<sup>1</sup> Годовые отчеты предприятия “Металлоинвест” [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://metalloinvest.com/rus/factorys/lebedinskii-gok/disclosure-of-information/annual-reports>.

Таблиця 3.7

**Розрахунок плати за видобуток залізної руди в Росії відповідно до результатів діяльності Лебединського ГЗК**

| Показники  | 2010  | 2011   |
|--|-------|--------|
| Нараховані податки та страхові внески у позабюджетні фонди, млн руб. | 9 434 | 15 423 |
| Податок на прибуток  | 5 269 | 9 484  |
| Податок на додану вартість   | 1 823 | 2 370  |
| Страхові внески  | 179   | 268    |
| Податок на доходи фізичних осіб                                      | 89    | 98     |
| Інші обов'язкові платежі   | 2 074 | 3 203  |
| Оцінка частки ПВКК із залізної руди в інших обов'язкових платежах, % | 70    | 70     |
| Обсяг видобутку залізної руди Лебединським ГЗК, млн т                | 47,0  | 48,4   |
| Вміст заліза у залізорудній сировині, %                              | 37    | 37     |
| Оцінка обсягу ПВКК за видобуток залізної руди, млн руб.              | 1452  | 2242   |
| Валютний курс, грн/руб.  | 0,26  | 0,26   |
| Плата за тону залізорудної сировини з вмістом заліза 37 %, грн       | 7,8   | 12,0   |
| Плата за тону товарної руди із вмістом заліза 62 %, грн              | 14,5  | 22,4   |

Джерело: Годовые отчеты предприятия “Металлоинвест” [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://metalloinvest.com/rus/factorys/lebedinskii-gok/disclosure-of-information/annual-reports>.

за залізну руду із вмістом заліза 62 % було б сплачено 15 грн за 1 т, що набагато менше, ніж у деяких країнах. Навіть враховуючи більші витрати на подрібнення, сортування, втрати при обробленні, збагачення та агломерацію залізної руди, плата за її видобуток в еквіваленті руди із вмістом заліза 62 % в Україні не може відрізнятись в 11 разів за специфічною ставкою та в п'ять разів – за адвалорною від відповідної плати в Австралії.

Виявлено, що навіть після підвищення ставка плати за видобуток залізної руди в Україні залишається низькою. Зокрема, якщо в Україні ефективна середньозважена адвалорна ставка плати за видобуток руди в обсязі, що еквівалентний 1 т руди із вмістом заліза 62 %, становитиме 17,3 грн за 1 т, то в Австралії з 1 липня 2012 р. вона дорівнюватиме 85,9 грн за 1 т. Однак при визначенні доцільної ставки



плати за видобуток вітчизняної багаті залізної руди необхідно врахувати її нижчу якість.

Визначимо оптимальний розмір рентних платежів для вилучення всієї суми природної ренти в доходи бюджету, порівнявши показники рентабельності активів залізорудних комбінатів і невидобувних підприємств. Рентабельність активів визначено шляхом ділення прибутку на середньорічний обсяг активів підприємств.

У галузях, не пов'язаних із видобутком корисних копалин, за величину прибутку взято об'єкт до оподаткування згідно з даними декларацій із податку на прибуток підприємств. Натомість прибуток залізорудних комбінатів визначався з огляду на оцінку прибутку, що мав би утворитися під час реалізації продукції за ринковими цінами.

Як бачимо з рис. 3.2, середньозважена внутрішня ціна в Україні й експортна ціна з України, починаючи з 2008 р., були нижчими за середньозважену ціну експорту у світі. Зокрема, якщо у 2006–2008 рр. ціна експорту товарної залізної руди з України становила 92,2; 93,6 та 97,6 % від середньозваженої ціни експорту у світі, то у 2009–2011 рр. таке співвідношення зменшилося до 74,4; 79,5 та 81,3 %. Різниця в цінах могла утворитися за рахунок нижчої якості вітчизняної продук-

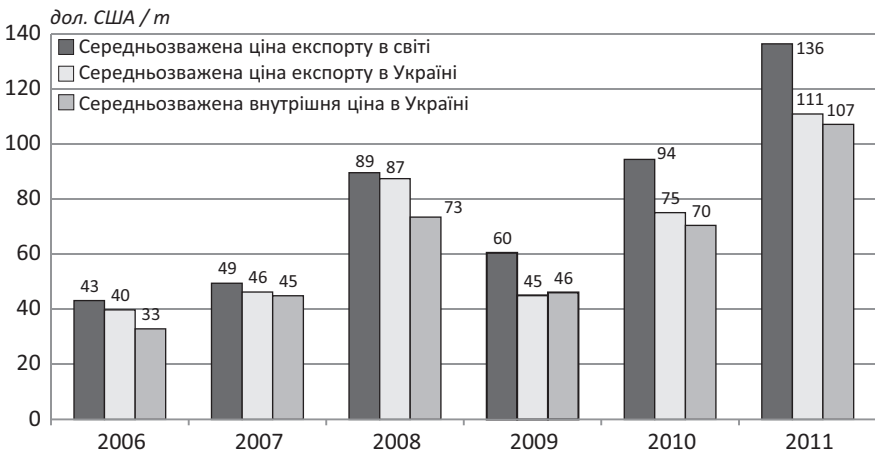


Рис. 3.2. Динаміка цін на товарну залізну руду й концентрат в Україні та у світі

Складено за розрахунками автора згідно з даними Державної служби статистики України та International Trade Centre.

ції. Проте різке зменшення відношення вітчизняних експортних цін до середньосвітових у 2009–2011 рр., а також приріст експорту залізної руди та концентрату з 20,7 млн т у 2007 р. до 34,2 млн т у 2011 р. може свідчити про зниження експортних цін на залізну руду з метою збільшення обсягів її реалізації. Очевидно, що таке зниження відбулося, зокрема, і за рахунок низьких ставок рентних платежів. Різниця між середньою внутрішньою експортною ціною товарної залізної руди з України також свідчить, що видобувні та металургійні підприємства, які входять до одних і тих самих фінансово-промислових груп, укладають угоди за цінами, нижчими за ринкові. Таким чином, не вилучена природна рента, що виникає при видобутку залізної руди, розподіляється між власниками видобувних і металургійних підприємств, а також імпортерів, котрі купують вітчизняну продукцію за цінами, дещо нижчими за ринкові.

Враховуючи це, замість статистичних даних щодо розміру прибутку та вартості видобутої залізородної продукції бралися до уваги їх оцінки. Зокрема, вартість видобутої залізної руди визначалась як добуток кількості видобутих руд і концентратів неагломерованих (згідно з даними Державної служби статистики України) та ринкової ціни на них. Ринкова ціна визначалась як середньозважена ціна експорту залізної руди та концентрату в світі з поправковим коефіцієнтом 0,91 (відношення внутрішньої ціни до середньосвітової ціни експорту), який враховує нижчу якість продукції вітчизняного виробництва.

Оцінка прибутку видобувних підприємств, що утворився б за умов реалізації продукції за ринковими цінами, складається з таких елементів:

- чистий прибуток, визначений з огляду на суми нарахованого податку на прибуток згідно з даними декларації з податку на прибуток та ставки податку;
- обсяг втрат, пов'язаних із реалізацією продукції за цінами нижче ринкових, виходячи із середньозваженої ціни експорту у світі, поправкового коефіцієнта 0,91, ціни реалізації залізної руди вітчизняного виробництва та обсягів видобутку залізної руди.

Як показник обсягу активів невидобувних підприємств використано дані, оприлюднені Державною службою статистики України у статистичному збірнику “Діяльність суб'єктів господарювання”. Обсяг активів залізородних комбінатів визначено, за опублікованими

на сайті Державної установи “Агентство з розвитку інфраструктури фондового ринку України” даними бухгалтерської звітності восьми підприємств, що видобувають залізну руду (ПАТ “Криворізький ЗРК”, ПАТ “Суха Балка”, ЗАТ “Запорізький ЗРК”, ПАТ “Інгулецький ГЗК”, ПАТ “Північний ГЗК”, ВАТ “Південний ГЗК”, ВАТ “Полтавський ГЗК” та ПАТ “Центральний ГЗК”). Враховуючи, що на ці підприємства припадає близько 83 % обсягу виробництва товарної залізної руди, загальний обсяг активів усіх гірничозбагачувальних комбінатів визначено відповідно до зазначеної пропорції. Як бачимо з табл. 3.8, рентабельність активів залізрудних комбінатів у 3–12 разів перевищує рентабельність невидобувних підприємств. Варто зауважити, що перелік підприємств, активи яких враховані Державною службою статистики України при підготовці вказаного статистичного збірника, не відповідає переліку підприємств, що подають декларацію з податку на прибуток. Однак, на наш погляд, це суттєво не вплине на показник рентабельності. Крім того, показник рентабельності невидобувних підприємств необхідний лише для визначення динаміки нормативної рентабельності. Абсолютне значення нормативної рентабельності активів встановлене завдяки, по-перше, показнику рентабельності невидобувних підприємств; по-друге, необхідності забезпечення вищої рентабельності, ніж процента ставка у національній валюті за депозитами (табл. 3.8). Різниця між рентабельністю залізрудних комбінатів та нормативною рентабельністю становить понаднормативну рентабельність.

Понаднормативний прибуток визначено як різницю між прибутком, що мав би утворитися за умови реалізації продукції за ринковими цінами, та нормальним прибутком залізрудних комбінатів. Його обсяги становлять від 1,1 млрд грн у 2006 р. до 23,2 млрд грн у 2011 р. Загальну суму природної ренти визначено як суму сплачених рентних платежів та наднормативного прибутку. Вона дорівнювала від 1,3 млрд грн у 2006 р. до 23,8 млрд грн у 2011 р.

Поділивши суму природної ренти на вартість видобутої продукції за ринковими цінами, визначимо необхідну ставку у відсотках від вартості реалізації товарної залізної руди. Протягом періодів, коли ціни на залізну руду перебували на звичайному рівні (у 2006 та 2009 рр.), ставка мала дорівнювати 7,5 %. Натомість у період “цінового буму” (у 2008 та 2011 рр.) її обсяги зросли б до 30 % (табл. 3.9). Таким чином, специфічні ставки рентних платежів за видобуток оди-

Таблиця 3.8

**Динаміка рентабельності активів в Україні, %**

| Показники  | 2006 | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 | Середнє |
|--|------|------|------|------|------|------|---------|
| Рентабельність активів на залізорудних комбінатах                  | 20,3 | 23,2 | 41,9 | 15,4 | 33,0 | 37,3 | 28,5    |
| Наднормативна рентабельність                                       | 6,0  | 8,9  | 29,7 | 4,5  | 20,5 | 27,0 | 16,1    |
| Нормативна рентабельність  | 21,4 | 15,9 | 26,3 | 14,8 | 34,3 | 46,8 | 12,4    |
| Рентабельність не видобувних підприємств                           | 5,6  | 5,5  | 3,5  | 3,3  | 3,8  | 3,8  | 4,3     |
| <i>Довідково:</i>  |      |      |      |      |      |      |         |
| Процентні ставки у національній валюті за депозитами               | 7,6  | 8,2  | 9,9  | 14,0 | 10,3 | 8,1  | 9,7     |
| Процентні ставки у національній валюті за кредитами без овердрафту | 15,1 | 13,9 | 17,6 | 20,5 | 14,6 | 15,0 | 16,1    |

Складено за розрахунками автора з використанням даних Державної служби статистики України, Державної податкової служби України, Національного банку України, ДУ "Агентство з розвитку інфраструктури фондового ринку України".

Таблиця 3.9

**Динаміка розрахунку оптимальних розмірів плати, необхідних для вилучення державою природної ренти, що виникає при видобутку залізної руди в Україні**

| Показники   | 2006  | 2007  | 2008  | 2009  | 2010  | 2011  |
|---|-------|-------|-------|-------|-------|-------|
| Вартість видобутої продукції, <i>млрд грн</i>   | 14,6  | 17,6  | 31,1  | 28,4  | 53,3  | 79,7  |
| Прибуток (за умов реалізації за ринковими цінами), <i>млрд грн</i>                      | 3,7   | 5,1   | 14,5  | 7,5   | 20,7  | 32,1  |
| нормальний прибуток   | 2,6   | 3,1   | 4,2   | 5,3   | 7,8   | 8,9   |
| наднормативний прибуток   | 1,1   | 1,9   | 10,3  | 2,2   | 12,8  | 23,2  |
| Обсяг природної ренти, <i>млрд грн</i>  | 1,3   | 2,2   | 10,6  | 2,6   | 13,4  | 23,8  |
| Рентні платежі (плата за надра та збір за геологорозвідувальні роботи), <i>млрд грн</i> | 0,2   | 0,2   | 0,3   | 0,4   | 0,6   | 0,6   |
| Оцінка обсягу погашених запасів залізної руди, <i>млн т</i>                             | 165,5 | 175,0 | 161,8 | 148,7 | 175,5 | 180,9 |
| Доцільний рівень специфічної ставки, <i>грн за 1 т погашених запасів</i>                | 8,0   | 12,5  | 65,7  | 17,5  | 76,3  | 131,5 |
| Доцільний рівень адвалорної ставки, <i>% від вартості</i>                               | 7,5   | 11,0  | 33,1  | 7,6   | 24,1  | 29,1  |

Складено за розрахунками автора з використанням даних Декларації з податку на прибуток.

ниці залізної руди були занижені від 8 разів у 2006 та 2009 рр. до 40 разів у 2011 р. від рівня, необхідного для вилучення всієї суми природної ренти.

З огляду на зазначене, вважаємо за доцільне змінити методику нарахування плати за надра з метою видобутку залізної руди таким чином:

1. Встановити однаковий розмір адвалорної ставки для трьох видів залізної руди – 7 % від її вартості, що обумовлено такими причинами. По-перше, як свідчать дані табл. 3.10, і рентабельність реалізованої продукції, і рентабельність активів у підприємств, що видобувають багату залізну руду, та підприємств, що видобувають залізну руду для збагачення, у 2010–2011 рр. були практично однаковими. По-друге, чинна методика передбачає ведення окремого обліку результатів діяльності в розрізі окремих родовищ та сортів сирової залізної руди. Це суттєво збільшує витрати на ведення обліку, не кажучи вже про те, що перевірити якість сировини, з якої була вироблена товарна продукція, на практиці майже неможливо.

2. Встановити мінімальний розмір специфічної ставки за видобуток залізної руди на рівні, еквівалентному 3 дол. США за 1 т товарної руди із вмістом заліза 62 %. Зазначену специфічну ставку доцільно прив'язати до цін на таку руду на найбільшому ринку залізної руди в китайському порту Тяньцзінь за базової ціни у 100 дол. США. Діюча методика передбачає диференціювання ставки за 1 т залізної руди залежно від якості сировини, з якої вона була виготовлена, і не враховує вмісту заліза у товарній руді, який може коливатися від 47 до 67 %.

3. У довгостроковому періоді, після того як ціни реалізації продукції видобувних підприємств відповідатимуть ринковим, а витрати не завищуватимуться, доцільно розглянути можливість встановлення рентної плати у відсотках до чистого прибутку.

Постає питання, чому отримані результати настільки відрізняються від результатів, одержаних унаслідок міжнародних порівнянь (згідно з якими специфічну ставку плати за видобуток залізної руди необхідно збільшити в 2,7 раза).

По-перше, у більшості розглянутих країн розміри плати за видобуток залізної руди також суттєво недооцінені. Зокрема в Бразилії та Росії, як і в Україні, власники видобувних підприємств лобюють стримування зростання плати за видобуток залізної руди, привласнюючи значну частину природної ренти. В Індії та Китаї уряди праг-

нуть зменшити вартість залізорудної сировини для стимулювання виробництва сталі, призначеного для покриття внутрішніх потреб. Навіть у Австралії полеміка щодо необхідності збільшення плати тривала з 2009 р. У результаті цієї дискусії плату було збільшено лише у липні 2012 р. на 30 %, хоча спочатку уряд планував її підвищення на 76 %. Одним із доказів того, що уряди інших країн також не вилучають усю суму природної ренти з гірничовидобувних підприємств, є приклад Індії, де крім плати за видобуток залізної руди, у разі її експорту справляється експортне мито. У 2011 р. уряд збільшив експортне мито з 5 до 20 % вартості руди. З урахуванням експортного мита загальна плата в Індії за видобуток залізної руди із вмістом заліза 62 %, що спрямовувалася на експорт, у 2011 р. становила 136 грн, натомість у випадку реалізації для внутрішніх виробників сталі – лише 45 грн. У I кв. 2012 р. уряд знову збільшив експортне мито – до 30 %<sup>1</sup>. Оскільки індійські виробники продовжують експортувати залізну руду, це свідчить про достатню рентабельність їхньої діяльності навіть за такого рівня оподаткування.

По-друге, результати щодо отриманої суми природної ренти залізорудними гірничо-збагачувальними комбінатами за 2011 р. є дещо завищеними. Починаючи з квітня 2011 р., облік доходів та витрат, що враховуються при визначенні об'єкта оподаткування, переведено з касового методу на метод нарахувань. Відповідно обсяг авансових передплат за продукцію у зазначених підприємств, за нашими припущеннями, може бути більшим, ніж у інших підприємств, не пов'язаних із видобутком корисних копалин.

Після визначення розмірів плати за видобуток залізної руди, потрібних для вилучення суми природної ренти загалом по галузі, постає необхідність їх коригування залежно від її якості. Нагадаємо, що згідно з чинним законодавством плата за видобуток багатогої залізної руди становить 3,5 % від її вартості, але не менше 11,45 грн за 1 т; залізної руди для збагачення із вмістом заліза більше 20 % – 2,7 %

<sup>1</sup> Годовые отчеты предприятия “Металлоинвест” [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://metalloinvest.com/rus/factorys/lebedinskii-gok/disclosure-of-information/annual-reports>; Nelson R. Global Commodity Lead – Iron Ore KPMG in Australia / R. Nelson // Quarterly Commodity Insights Bulletin. – 2011. – Sept. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.kpmg.com/Global/en/IssuesAndInsights/ArticlesPublications/commodity-insights-bulletin/Documents/iron-ore-september-2011.pdf>.

від вартості, але не менше 3,64 грн за 1 т; для залізної руди для збагачення із вмістом магнетитового заліза менше 20 % – 1,5 % від її вартості, але не менше 0,89 грн за 1 т. Тобто максимальна специфічна ставка втричі перевищує середню та майже в 13 разів більша за мінімальну ставку. Нескладні розрахунки показують, що настільки значна різниця є необґрунтованою. Зокрема, плата за видобуток залізної руди із вмістом магнетитового заліза менше 20 % у перерахунку за багату залізну руду становить 2,7 грн за т (0,89 грн : 18 % · 55 %). Собівартість видобутку, подрібнення та збагачення залізної руди не перевищує великою мірою собівартість видобутку багаті залізної руди, оскільки в Україні вона видобувається здебільшого підземним способом, тоді як руди для збагачення – відкритим. Суттєвими є витрати на агломерацію концентрату, однак його вартість на ринку також вища.

Гіпотезу про необґрунтованість диференціації ставок плати за видобуток залізної руди залежно від її якості в Україні підтверджують також показники рентабельності трьох підприємств, що видобувають підземним способом багату залізну руду із середнім вмістом заліза 55 % (ПАТ “Криворізький ЗРК”, ПАТ “Суха Балка” та ЗАТ “Запорізький ЗРК”) та п’яти підприємств, які видобувають відкритим способом залізну руду для збагачення із вмістом заліза 18–37 % (ПАТ “Інгулецький ГЗК”, ПАТ “Північний ГЗК”, ВАТ “Південний ГЗК”, ВАТ “Полтавський ГЗК” та ПАТ “Центральний ГЗК”). На ці підприємства припадає близько 83 % обсягу виробництва товарної залізної руди. Під час розрахунку не бралися до уваги результати діяльності ГЗК КГМК “Криворіжсталь”, оскільки він веде як відкритий, так і підземний видобуток залізної руди.

Результати засвідчили, що показники рентабельності видобутку залізної руди для збагачення є навіть вищими за рентабельність видобутку багаті залізної руди. Зокрема, у 2011 р. ці показники щодо реалізованої продукції становили 49 проти 53,9 %, а рентабельності активів – 47 проти 47,2 % (табл. 3.10). Таким чином, це підтверджує висновки про недоцільність значного диференціювання плати за видобуток багатих залізних руд та для збагачення. На наш погляд, висока диференціація зумовлена намаганнями зменшити плату за видобуток залізних руд для збагачення.

Ще більш економічно недоцільно встановлювати мінімальну плату за видобуток залізної руди для збагачення із вмістом магнети-

Таблиця 3.10  
**Розрахунок рівнів рентабельності видобутку багатой залізної руди та залізної руди для збагачення за даними звіту про фінансові результати**

| Показник                               | Чистий дохід,<br>млрд грн |      | Прибуток<br>від звичайної<br>діяльності<br>до оподаткування,<br>млрд грн |      | Активи на<br>кінець періоду,<br>млрд грн |      | Рентабельність<br>реалізованої<br>продукції, % |      | Рентабельність<br>активів, % |      |      |
|--|---------------------------|------|--|------|--|------|--|------|------------------------------|------|------|
|  | 2010                      | 2011 | 2010   | 2011 | 2010                                     | 2011 | 2010   | 2011 | 2010                         | 2011 |      |
| Видобуток багатой залізної руди        | ПАТ "Криворізький ЗРК"    | 2,9  | 4,0  | 1,6  | 2,4                                      | 4,1  | 4,7  | 57,0 | 60,0                         | 40,6 | 54,5 |
|  | ПАТ "Суха Балка"          | 1,0  | 2,0  | 0,3  | 0,9                                      | 2,0  | 2,7  | 30,0 | 44,0                         | 15,2 | 36,9 |
|  | ЗАТ "Запорізький ЗРК"     | 1,5  | 1,7  | 0,5  | 0,5                                      | 1,3  | 1,4  | 33,0 | 31,0                         | 40,4 | 39,7 |
|  | Разом                     | 5,4  | 7,7  | 2,4  | 3,8                                      | 7,4  | 8,8  | 45,0 | 49,0                         | 33,8 | 47,0 |
|  | ПАТ "Інгuleцький ГЗК"     | 8,9  | 14,5   | 4,4  | 10,4                                     | 12,0 | 20,5   | 50,0 | 72,0                         | 40,1 | 64,0 |
| Видобуток залізної руди для збагачення | ПАТ "Північний ГЗК"       | 10,0 | 14,6   | 4,9  | 8,4                                      | 21,0 | 19,9   | 49,0 | 58,0                         | 32,5 | 41,4 |
|  | ВАТ "Південний ГЗК"       | 5,8  | 10,8   | 2,9  | 6,4                                      | 7,5  | 14,6   | 50,0 | 59,0                         | 43,3 | 58,0 |
|  | ВАТ "Полтавський ГЗК"     | 9,2  | 6,3  | 3,2  | 1,3                                      | 6,5  | 9,3  | 35,0 | 20,0                         | 56,8 | 16,2 |
|  | ПАТ "Центральний ГЗК"     | 4,4  | 6,4  | 2,0  | 3,5                                      | 7,2  | 8,7  | 44,0 | 54,0                         | 29,7 | 43,7 |
|  | Разом                     | 38,3 | 52,6   | 17,4 | 30,0                                     | 54,1 | 73,0   | 45,0 | 57,0                         | 38,6 | 47,2 |

Складено автором з використанням даних Державним установи "Агентство з розвитку інфраструктури фондového ринку України".



тового заліза менше 20 %. Окрім низької рентабельності, під час її видобутку постають інші проблеми, пов'язані із забрудненням навколишнього середовища, вилученням сільськогосподарських земель з обороту, необхідністю значних витрат на їх рекультивуацію. Враховуючи ці аспекти, деякі країни Європи, зокрема Франція, Великобританія, Німеччина, Бельгія, у 1980–1990 рр. відмовилися від видобутку низькоякісної залізної руди<sup>1</sup>. Тому в Україні також варто відкоригувати невиправдано низькі розміри плати за видобуток залізної руди для збагачення із вмістом магнетитового заліза менше 20 %.

### **3.2. ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ СПРАВЛІННЯ РЕНТНИХ ПЛАТЕЖІВ ЗА ВИДОБУТОК НАФТИ ТА ГАЗУ**

**Система рентних платежів за видобуток вуглеводнів.** Протягом 2006–2011 рр. в Україні застосовувалася досить складна система справляння рентних платежів за видобуток вуглеводнів. Зокрема, донедавна сплачувалися такі види платежів, спрямованих на вилучення у видобувних підприємств суми природної ренти:

1. *Рентна плата.* Ставки плати та процедура справляння цього виду платежу до 2011 р. визначалися постановою Кабінету Міністрів України “Про затвердження Порядку обчислення та внесення до Державного бюджету України рентної плати за нафту, природний газ і газовий конденсат” від 22.03.2001 № 256 зі змінами, внесеними законами про бюджет на відповідний рік та законами, що передбачали коригування податкових норм (зокрема, Закони України від 30.11.2006 № 398-V, від 03.06.2008 № 309-VI).

У 2006 р. ставки рентної плати визначалися в законі про державний бюджет на відповідний рік. Революційним на той час рішенням було встановлення коригуючого коефіцієнта до ставок рентної плати за видобуток нафти та конденсату, який враховував рівень цін на зазначені товари. Зокрема, після проведення кожного аукціону з

---

<sup>1</sup> *Nelson R. Global Commodity Lead – Iron Ore KPMG in Australia / R. Nelson // Quarterly Commodity Insights Bulletin. – 2011. – Sept. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.kpmg.com/Global/en/IssuesAndInsights/ArticlesPublications/commodity-insights-bulletin/Documents/iron-ore-september-2011.pdf>.*

продажу нафти й газового конденсату до затверджених базових ставок рентної плати за нафту і газовий конденсат застосовувався коригуючий коефіцієнт, який щомісячно визначався шляхом ділення середньозваженої ціни 1 т нафти, що склалася на останньому аукціоні, до середньозваженої ціни 1 т нафти, що склалася на аукціоні, який проводився у жовтні 2005 р. (1940,3 грн). Проте збільшення рентної плати за видобуток нафти внаслідок використання коригуючого коефіцієнта та зростання цін на нафту суперечило інтересам видобувних підприємств, які контролювалися приватними структурами. Ці підприємства почали занижувати вартість нафти на внутрішньому ринку, реалізуючи її підставним особам. У відповідь на такі дії уряд прийняв постанову “Про внесення зміни до Порядку обчислення та внесення до Державного бюджету України рентної плати за нафту, природний газ і газовий конденсат” від 05.06.2006 № 785, в якій визначалося: якщо величина коригуючого коефіцієнта, обчисленого Міністерством економіки України, була нижчою за величину, розраховану за митною вартістю нафти, або у разі відсутності аукціонів застосовувався коефіцієнт, обчислений за динамікою митної вартості нафти.

У 2007 р. відповідно до Закону України “Про внесення змін до деяких законодавчих актів України з питань оподаткування” від 30.11.2006 № 398-V ставки рентної плати за видобуток вуглеводневої сировини зросли за деякими позиціями майже вдвічі. Також було запроваджено диференційовані ставки рентної плати за видобуток природного газу, призначеного для населення та інших потреб. Відповідно до постанови Кабінету Міністрів України “Про внесення змін до Порядку обчислення та внесення до Державного бюджету України рентної плати за нафту, природний газ і газовий конденсат” від 26.03.2008 № 261 коригуючий коефіцієнт почав застосовуватись і до газового конденсату.

Наступна зміна процедури та ставок рентних платежів за видобуток вуглеводнів відбулася з прийняттям Закону України “Про внесення змін до деяких законодавчих актів України” від 03.06.2008 № 309-VI. Зокрема, суттєво збільшено плату за видобуток нафти та конденсату, натомість зменшено плату за видобуток газу, призначеного для інших потреб. Також змінено формулу розрахунку коригуючого коефіцієнта до рентної плати за видобуток нафти, який став визначатися шляхом ділення середньої ціни одного бареля нафти

“Urals”, що склалася на Лондонській біржі, на базову ціну нафти – 100 дол. США за барель.

У 2009 р. базові ставки рентної плати залишалися на рівні, визначеному у Законі № 309-VI. Водночас змінами до цього закону від 25.12.2008 було запроваджено коригуючий коефіцієнт до ставки рентної плати за видобуток природного газу, призначеного для інших потреб. Величина коефіцієнта обчислювалася Міністерством фінансів України за даними Державної митної служби України шляхом ділення середньої митної вартості імпортного природного газу, що склалася в процесі його митного оформлення під час ввезення на територію України, на базову ціну, яка дорівнює 179,5 дол. США за 1000 м<sup>3</sup>. У 2009 р. середнє значення цього коефіцієнта становило 1,47.

У зв'язку із запізненням ухвалення державного бюджету на 2010 р. протягом січня – травня 2010 р. було прийнято постанову Кабінету Міністрів України “Про заходи щодо організації бюджетного процесу у 2010 році” від 29.12.2009 № 1414, відповідно до якої ставки рентної плати зберігалися на попередньому рівні (згідно з Законом № 309-VI). У Законі України “Про Державний бюджет України на 2010 рік” від 27.04.2010 № 2154-VI базові ставки рентної плати також залишилися незмінними. Водночас змінено формулу розрахунку коригуючого коефіцієнта до ставок рентної плати за нафту та газовий конденсат у зв'язку зі зменшенням базової ціни нафти до 560 грн за барель. Тобто ціна одного бареля нафти “Urals”, що склалася на Лондонській біржі, ділилася не на 100 дол. США як раніше, а на 560 грн. Також було визначено: якщо величина коригуючого коефіцієнта, застосовувана до ставок рентної плати за нафту та газовий конденсат, є меншою ніж одиниця, такий коефіцієнт використовується зі значенням 1 (одиниця).

Із прийняттям Податкового кодексу України у 2011 р. ставки рентної плати за видобуток нафти та конденсату з глибини до 5000 м зросли з 1529,9 до 2141,86 грн за 1 т, а з глибини понад 5000 м – із 566,1 до 792,35 грн за 1 т. Ставки рентної плати за видобуток природного газу підвищилися несуттєво.

У 2012 р. базові ставки рентної плати залишилися незмінними, однак формула розрахунку коригуючого коефіцієнта, застосовуваного до ставок рентної плати за нафту та газовий конденсат, змінилася. Зокрема, згідно із Законом України “Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо перегляду ставок деяких податків і

зборів” від 22.12.2011 № 4235-VI до розділу “Перехідні положення” внесено доповнення, яке передбачало, що у 2012 р. базовою ціною нафти для розрахунку коригуючого коефіцієнта є ціна нафти “Urals”, що дорівнює 100 дол. США за барель. Унаслідок цього середнє значення коригуючого коефіцієнта зменшилося із 1,55 у 2011 р. до 1,13 у січні – липні 2012 р. Відповідно, ставки рентної плати з урахуванням коригуючого коефіцієнта знизилися на 42 %.

Закон України “Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо удосконалення деяких податкових норм” від 24.05.2012 № 4834-VI суттєво спрощував систему рентних платежів за видобуток вуглеводнів в Україні. Відповідно до цього документа з 1 січня 2013 р. скасовується рентна плата та збільшується плата за користування надрами, яка відтепер встановлюється у відсотках від вартості видобутих вуглеводнів.

Плата за користування надрами за вуглеводні в Україні була суттєво нижчою за рентну плату. Розміри специфічної ставки не залежали від умов видобутку сировини та її призначення (табл. 3.11). Зокрема, ставки плати за користування надрами для видобування нафти та конденсату становили за 1 т від 10 грн у 2006 р. до 147,63 грн у 2007 р. За видобуток природного газу ставки дорівнювали відповідно 2 грн та 42,05 грн за 1 тис. м<sup>3</sup>.

Суттєво змінилася ситуація у 2013 р. у зв’язку зі скасуванням рентної плати за видобуток вуглеводнів. Зокрема, за користування надрами для видобування нафти та конденсату встановлено плату у розмірі 39 та 17 % від їх вартості у випадку видобутку на глибині менше та більше 5000 м відповідно. В умовах дії угоди про розподіл продукції для нафти та конденсату, видобутих у межах території України, континентального шельфу, виключної (морської) економічної зони України, плата за користування надрами для видобування корисних копалин справляється із застосуванням ставки у розмірі 2 % від вартості видобутих корисних копалин.

За користування надрами для видобування нафти та конденсату плата встановлювалась у відсотках від вартості, але не менше за ставку, визначену в абсолютних величинах. Як бачимо з табл. 3.12, адвалорна ставка плати за користування надрами для видобування природного газу для потреб населення планувалася більшою, ніж газу, призначеного для інших потреб, хоч у випадку специфічних ставок була обернена диференціація. Інша зміна полягає в тому, що

Таблиця 3.11  
Динаміка ставок рентних платежів за видобуток вуглеводнів в Україні

| Показник   | 2006    | 2007     | 2008 <sup>1</sup> | 2009     | 2010 <sup>2</sup> | 2011         | 2012 <sup>4</sup> |
|--|---------|----------|-------------------|----------|-------------------|--------------|-------------------|
| <i>Нафта та газовий конденсат</i>                              |         |          |                   |          |                   |              |                   |
| Ставка плати за надра, грн/т                                   | 10,00   | 13,00    | 31,50             | 71,95    | 82,24             | 147,63       | 147,63            |
| Збір за геологорозвідувальні роботи, грн/т                     | 39,77   | 43,26    | 46,54             | 65,40    | 65,40             | -            | -                 |
| ставка збору за г/р роботи індексація                          | 20,50   | 20,50    | 20,50             | 20,50    | 20,50             | -            | -                 |
| Рентна плата, грн/т  | 1,94    | 2,11     | 2,27              | 3,19     | 3,19              | -            | -                 |
| нафта:   |         |          |                   |          |                   |              |                   |
| до 4000 м  | 876,17  | 1 090,00 | 1 529,90          | 1 529,90 | 1 529,90          | 2 141,86     | 2 141,86          |
| від 4000 до 5000 м   | 550,00  | 1 090,00 | 1 529,90          | 1 529,90 | 1 529,90          | 2 141,86     | 2 141,86          |
| понад 5000 м   | 325,00  | 404,00   | 566,10            | 566,10   | 566,10            | 792,35       | 792,35            |
| газовий конденсат:   |         |          |                   |          |                   |              |                   |
| до 5000 м  | 876,17  | 1 090,00 | 1 529,90          | 1 529,90 | 1 529,90          | 2 141,86     | 2 141,86          |
| понад 5000 м   | 325,00  | 404,00   | 566,10            | 566,10   | 566,10            | 792,35       | 792,35            |
| базова ціна нафти  | 1940,83 | 1940,83  | 100               | 100      | 560 UAH за барель | 560 UAH/бар. | 100 USD/бар.      |
| коригуючий коефіцієнт (середнє) <sup>3</sup>                   | 1,08    | 1,21     | 1,06              | 0,61     | 1,00              | 1,55         | 1,13              |
| <i>Природний газ</i>   |         |          |                   |          |                   |              |                   |
| Плата за надра, грн/1 тис. м <sup>3</sup>                      | 2,00    | 3,21     | 3,67              | 5,28     | 6,04              | 37,78        | 42,05             |
| Збір за геологорозвідувальні роботи, грн/1 тис. м <sup>3</sup> | 19,30   | 20,99    | 22,59             | 31,74    | 31,74             | -            | -                 |
| ставка збору за г/р роботи індексація                          | 9,95    | 9,95     | 9,95              | 9,95     | 9,95              | -            | -                 |
|  | 1,94    | 2,11     | 2,27              | 3,19     | 3,19              | -            | -                 |

Закінчення табл. 3.11

| Показник   | 2006  | 2007   | 2008 <sup>1</sup> | 2009  | 2010 <sup>2</sup> | 2011  | 2012 <sup>4</sup> |
|--|-------|--------|-------------------|-------|-------------------|-------|-------------------|
| Рентна плата, грн/1 тис. м <sup>3</sup>          |       |        |                   |       |                   |       |                   |
| Для потреб населення:                            |       |        |                   |       |                   |       |                   |
| до 5000 м  | 30,60 | 50,00  | 50,00             | 50,00 | 50,00             | 59,25 | 59,25             |
| понад 5000 м                                     | 15,00 | 40,00  | 40,00             | 40,00 | 40,00             | 47,40 | 47,40             |
| в межах морської зони                            | 0,00  | 0,00   | 10,00             | 10,00 | 10,00             | 11,85 | 11,85             |
| Для інших потреб:                                |       |        |                   |       |                   |       |                   |
| до 5000 м  | 30,6  | 350,05 | 200,0             | 200,0 | 200,0             | 237,0 | 237,0             |
| понад 5000 м                                     | 15,0  | 280,05 | 100,0             | 100,0 | 100,0             | 118,5 | 118,5             |
| в межах морської зони                            | 0     | 0      | -                 | -     | -                 | -     | -                 |
| базова ціна газу, дол. США/1 тис. м <sup>3</sup> | -     | -      | -                 | 179,5 | 179,5             | 179,5 | 179,5             |
| коригуючий коефіцієнт (середнє)                  | -     | -      | -                 | 1,47  | 1,48              | 1,78  | 2,33              |

<sup>1</sup> Набуття чинності з 04.06.2008.

<sup>2</sup> Набуття чинності з 30.04.2010.

<sup>3</sup> Наведені значення коригуючого коефіцієнта у 2006–2008 рр. є оцінкою автора, у 2009–2011 рр. – середньоарифметичне значення коефіцієнтів за 12 місяців згідно з даними Міністерства економічного розвитку та торгівлі України. З 2011 р. у випадку розрахункового значення коригуючого коефіцієнта, меншого за 1, використовується коефіцієнт 1 (одиниця).

<sup>4</sup> З сінця по липень 2012 Р.

<sup>5</sup> У випадку реалізації державними підприємствами природного газу не для потреб населення застосовується семикратний розмір рентної плати за природний газ.

Джерело: Про затвердження Порядку встановлення нормативів збору за геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок державного бюджету, та його справляння: постановва Кабінету Міністрів України від 29.01.1999 № 115 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/115-99-%D0%BF/ed20070718>; Про затвердження Порядку обчислення та внесення до Державного бюджету України рентної плати за нафту, природний газ і газовий конденсат: постановва Кабінету Міністрів України від 22.03.2001 № 256 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/256-2001-%D0%BF/ed20070101>; Про Державний бюджет України на 2006 рік: закон України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/3235-15/print1333372128917335>; Про

внесення змін до деяких законодавчих актів України з питань оподаткування : закон України від 30.11.2006 № 398-V [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/398-16/ed20061130>; Про внесення змін до деяких законодавчих актів України від 03.06.2008 № 309-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/309-17/ed20080603/print1333372128917335>; Про внесення змін до Закону України “Про внесення змін до деяких законодавчих актів України” : закон України від 25.12.2008 № 798-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/798-17/ed20081225>; Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/798-17/ed20101202/print1333372128917335>; Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо перегляду ставок деяких податків і зборів : закон України від 22.12.2011 № 4235-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/4235-17/print1333372128917335>.

Таблиця 3.12

## Ставки плати за надра для видобування природного газу з 2013 р.

| Показник              | Закон України від 24.05.2012 |   | Закон України від 05.07.2012 |
|-----------------------|------------------------------|---|------------------------------|
|                       | Від вартості, %              | Але не менше ніж гривень за 1 тис. м <sup>3</sup> | Від вартості, %              |
| Для потреб населення: |                              |   |                              |
| до 5000 м             | 28                           | 101,30  | 20                           |
| понад 5000 м          | 25                           | 89,45   | 14                           |
| Для інших потреб*:    |                              |   |                              |
| до 5000 м             | 17                           | 594,64  | 25                           |
| понад 5000 м          | 9                            | 318,34  | 14                           |
| у межах морської зони | 15                           | 53,90   | 11                           |

\* Без урахування видобутку природного газу, що видобувається відповідно до угоди про розподіл продукції.

Джерело: Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо державної податкової служби та у зв'язку з проведенням адміністративної реформи в Україні: закон України від 05.07.2012 № 5083-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/5083-17/print1333372128917335>; Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо удосконалення деяких податкових норм: закон України від 24.05.2012 № 4834-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/4834-17/print1333372128917335>.

якщо до 2013 р. рентна плата за видобуток природного газу з покладів на ділянках надр (родовищах) у межах континентального шельфу та/або виключної (морської) економічної зони України встановлювалася з огляду на те, що цей газ буде реалізований для потреб населення, то починаючи з 2013 р. плата за користування надрами для видобування зазначеного природного газу встановлювалася, зважаючи на передумову, що цей газ реалізовуватиметься для інших потреб.

Також до Податкового кодексу України внесено уточнення щодо ставок плати за користування надрами, яке передбачає, що в умовах дії угоди про розподіл продукції для природного газу, у тому числі газу, розчиненого у нафті (нафтового (попутного) газу), етану, пропану, бутану, газу (метану) вугільних родовищ, газу сланцевих товщ, газу центрально-басейнового типу, газу колекторів щільних порід, видобутих у межах території України, континентального шельфу, виключної (морської) економічної зони України, плата за користуван-



ня надрами для видобування корисних копалин справляється із застосуванням ставки у розмірі 1,25 % від вартості видобутих відповідних корисних копалин.

Чергові зміни ставок плати за користування надрами для видобування природного газу відбулися з прийняттям Закону України “Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо державної податкової служби та у зв’язку з проведенням адміністративної реформи в Україні” від 05.07.2012 № 5083-VI. Цим законом змінено адвалорні ставки плати та скасовано специфічні ставки за видобуток 1 тис. м<sup>3</sup> природного газу.

2. *Збір за геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок державного бюджету.* З огляду на низькі ставки плати цей збір суттєво не впливав на перерозподіл природної ренти. Його справляння регулювалося постановою Кабінету Міністрів України “Про затвердження Порядку встановлення нормативів збору за геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок державного бюджету, та його справляння” від 29.01.1999 № 115, у якій було визначено базові ставки збору за видобуток нафти та конденсату – 20,5 грн за 1 т та природного газу – 9,95 грн за 1 тис. м<sup>3</sup>. Зазначена постанова передбачала щорічну індексацію базової ставки збору на індекс споживчих цін (див. табл. 3.10). Із прийняттям Податкового кодексу України, починаючи з 2011 р. збір за геологорозвідувальні роботи було скасовано, натомість збільшено ставки за користування надрами.

3. *Збори за видачу спеціальних дозволів на користування надрами з метою видобутку нафти та конденсату.*

**Оцінка рівня природної ренти та необхідного розміру плати за надра з видобутку нафти та природного конденсату.** Україна належить до країн із невеликими запасами нафти, що зумовлює незначні обсяги її видобутку. У 2004–2011 рр. видобуток нафти та газового конденсату в Україні зменшився на 30 % – із 4,3 до 3,3 млн т, і становив у 2011 р. 0,08 % загального видобутку нафти та газового конденсату у світі (табл. 3.13). Потенційні запаси нафти та газового конденсату оцінюються у 850 та 400 млн т.

Основне підприємство із видобутку нафти та конденсату в Україні (68–71 %) – ПАТ “Укрнафта”, власниками якої є група “Приват” – 50 % акцій та НАК “Нафтогаз України” – 50 % акцій плюс один голос.

Обсяг надходжень від усіх видів рентних платежів за видобуток нафти дорівнював від 3,4 млрд грн у 2006 р. до 11,8 млрд грн у 2011 р.

Таблиця 3.13

**Динаміка видобутку нафти та газового конденсату в Україні та світі, млн т**

| Показник             | 2004   | 2005   | 2006   | 2007   | 2008   | 2009   | 2010   | 2011   |
|----------------------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|
| Країни світу загалом | 3879,3 | 3916,4 | 3929,2 | 3928,8 | 3965,0 | 3869,3 | 3945,4 | 3995,6 |
| Україна,             | 4,3    | 4,3    | 4,5    | 4,4    | 4,3    | 4,0    | 3,6    | 3,3    |
| у тому числі:        |        |        |        |        |        |        |        |        |
| нафти                | 3,0    | 3,1    | 3,3    | 3,3    | 3,2    | 2,9    | 2,6    | 2,4    |
| газового конденсату  | 1,3    | 1,2    | 1,2    | 1,1    | 1,1    | 1,1    | 1,0    | 0,9    |
| з них ПАТ “Укрнафта” | 3,0    | 3,1    | 3,2    | 3,2    | 3,1    | 2,8    | 2,5    | 2,3    |

Складено за даними BP Statistical Review of World Energy. – 2012. – June [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.bp.com/liveassets/bp\\_internet/globalbp/globalbp\\_uk\\_english/reports\\_and\\_publications/statistical\\_energy\\_review\\_2011/STAGING/local\\_assets/spreadsheets/statistical\\_review\\_of\\_world\\_energy\\_full\\_report\\_2012.xlsx](http://www.bp.com/liveassets/bp_internet/globalbp/globalbp_uk_english/reports_and_publications/statistical_energy_review_2011/STAGING/local_assets/spreadsheets/statistical_review_of_world_energy_full_report_2012.xlsx); Фінансові результати за МСФЗ // Публічне акціонерне товариство “Укрнафта” [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.ukrناfta.com/ua/investors/financial\\_results](http://www.ukrناfta.com/ua/investors/financial_results); Державна служба статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua>.

(табл. 3.14). Протягом 2006–2011 рр. частка рентних платежів із видобутку цих корисних копалин у зведеному бюджеті становила від 2 % у 2009 р. до 3 % у 2011 р. Однак рентні платежі з видобутку нафти можуть значно помітніше впливати на доходи бюджету за рахунок: а) подальшого зростання цін на нафту та газовий конденсат; б) можливості збільшення видобутку завдяки приросту запасів, переважно у Чорноморському регіоні; в) вилучення всієї суми природної ренти.

З метою оцінювання ефективності справляння рентних платежів за видобування нафти та конденсату в Україні було проаналізовано фінансові показники діяльності ПАТ “Укрнафта” (провідного підприємства із видобутку нафти в Україні) та всіх підприємств, основним видом діяльності яких є видобуток нафти. У першому випадку визначено рентабельність реалізації продукції шляхом ділення прибутку від звичайної діяльності до оподаткування на дохід (виручку від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) за вирахуванням ПДВ, згідно з даними звіту про фінансові результати. У другому випадку – шляхом ділення об'єкта оподаткування та від'ємного значен-

Таблиця 3.14

**Динаміка рентних платежів за видобуток нафти та конденсату  
в Україні, млн грн**

| Показник  | 2006  | 2007  | 2008  | 2009  | 2010  | 2011   |
|---|-------|-------|-------|-------|-------|--------|
| Плата за користування надрами <sup>1</sup>        | 59    | 57    | 135   | 288   | 126   | 487    |
| Рентна плата за нафту та конденсат <sup>2</sup>   | 3 742 | 5 219 | 7 003 | 4 666 | 7 349 | 14 285 |
| Збір за геологорозвідувальні роботи <sup>2</sup>  | 161   | 171   | 180   | 235   | 212   | 0      |
| Збори за видачу спеціальних дозволів <sup>1</sup> | 35    | 63    | 37    | 79    | 96    | 105    |
| Всього рентних платежів                           | 3 429 | 4 780 | 6 228 | 4 091 | 5 322 | 11 797 |
| за тонну, грн                                     | 762   | 1 086 | 1 448 | 1 023 | 1 478 | 3 575  |
| у відсотках від вартості <sup>1</sup> , %         | 36    | 46    | 40    | 32    | 35    | 61     |
| у відсотках до доходів зведеного бюджету, %       | 2,0   | 2,2   | 2,1   | 1,4   | 1,7   | 3,0    |

<sup>1</sup> Оцінка автора.

<sup>2</sup> Фактичні надходження.

Джерело: Звіти Державної казначейської служби України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list>; Державна служба статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua>.

ня об'єкта оподаткування попереднього періоду на обсяг доходів, що враховуються при обчисленні об'єкта оподаткування відповідно до декларації з податку на прибуток. Високий рівень рентабельності встановлено лише у 2006 р. Натомість у 2007–2011 рр., незважаючи на різке зростання цін на нафту, спостерігався досить помірний рівень рентабельності (табл. 3.15).

Причини цього явища криються у заниженні цін реалізації нафти. Як зазначалося, у законі про державний бюджет на 2006 р. було запроваджено коригування ставок рентної плати відповідно до середньозважених цін на нафту в Україні. Це підштовхнуло нафтовидобувні підприємства, зокрема ПАТ “Укрнафта”, до реалізації нафти фіктивним покупцям з метою зниження її вартості, а отже рентної плати та податку на прибуток. Було прийнято постанову Кабінету Міністрів України “Про внесення змін до Порядку обчислення та внесення до Державного бюджету України рентної плати за нафту, природний газ і газовий конденсат” від 05.06.2006 № 785, яка фактично

Таблиця 3.15

## Динаміка показників діяльності нафтовидобувних підприємств

| Показник   | 2006   | 2007   | 2008   | 2009   | 2010   | 2011   |
|--|--------|--------|--------|--------|--------|--------|
| <i>Публічне акціонерне товариство "Укрнафта"<br/>(звіт про фінансові результати)</i>                             |        |        |        |        |        |        |
| Прибуток від звичайної діяльності до оподаткування, млн грн  | 3 182  | 1 598  | 1 854  | 555    | 3 710  | 2 703  |
| Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) без ПДВ, млн грн                               | 10 883 | 11 341 | 14 795 | 12 739 | 24 315 | 32 681 |
| Рентабельність реалізації продукції, %   | 29,2   | 14,1   | 12,5   | 4,4    | 15,3   | 8,3    |
| <i>Усі підприємства, основним видом діяльності яких є видобуток нафти<br/>(декларація з податку на прибуток)</i> |        |        |        |        |        |        |
| Об'єкт оподаткування, млн грн  | 3 869  | 2 006  | 1 435  | 999    | 5 566  | 2 061  |
| Доходи, що враховуються при обчисленні об'єкта оподаткування, млн грн  | 14 702 | 11 287 | 17 486 | 18 360 | 38 945 | 25 729 |
| Від'ємне значення об'єкта оподаткування попереднього періоду, млн грн  | 1      | 10     | 19     | 357    | 148    | 302    |
| Рентабельність реалізації продукції, %   | 26,3   | 17,9   | 8,3    | 7,4    | 14,7   | 9,2    |

**Примітка.** Власні розрахунки за даними ПАТ "Укрнафта" та Державної податкової служби України.

Джерело: Звіти Державної казначейської служби України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://treasury.gov.ua/main/uk/docscatalog/list>; Державна служба статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua>.

передбачала визначення коригуючого коефіцієнта, виходячи з даних митної вартості нафти, що імпортується. Однак практика заниження вартості реалізації нафти на внутрішньому ринку не була припинена через намагання зменшити зобов'язання з податку на прибуток та частини чистого прибутку, що належить державі через НАК "Нафтогаз України".

Для приведення ціни нафти на внутрішньому ринку до справедливої у законах про державний бюджет на відповідний рік щорічно прописувалися норми щодо оцінки вартості нафти, яка видобувається в Україні. Постійні зміни вносилися також у постанову Кабінету Міністрів України “Про запровадження аукціонів з продажу нафти, газового конденсату, природного, скрапленого газу та вугілля” від 04.04.2000 № 599. Однак через корупцію в органах державної влади та оскарження підзаконних актів у судовому порядку протягом тривалого періоду ціни на нафту вітчизняного видобутку були суттєво нижчими за ціни на нафту, що імпортувалася. Як зазначив С. Куюн, “з допомогою маніпуляцій у регламенті торгів (умови доставки, зрив аукціонів) і за лояльності Аукціонного комітету, приставленого доглядати за правильністю проведення торгів, коло учасників відкритого аукціону звузилося до одного покупця (формально в аукціонах бере участь група афілійованих компаній)”<sup>1</sup>.

У 2010 р. уряд, щоб убезпечити себе від нових судових процесів стосовно оскарження підзаконних актів, які регламентували визначення справедливої вартості нафти вітчизняного видобутку, а також штучного обмеження конкурентних торгів, імплементував норми щодо оцінювання справедливої вартості нафти у закон про державний бюджет на відповідний рік. Зокрема було встановлено, що підприємства, частка держави у статутному фонді яких становить 50 % та більше, господарські товариства, 50 % та більше акцій (часток, паїв) яких перебуває у статутних фондах інших господарських товариств, акціонером яких є держава і володіє в них контрольним пакетом акцій, а також дочірні підприємства, представництва та філії таких підприємств і товариств, учасники договорів про спільну діяльність, та/або особи, уповноважені договорами про спільну діяльність, укладеними за участю зазначених підприємств, реалізують продукцію за такими умовами:

- Продаж нафти сирови та газового конденсату власного видобутку, а також газу скрапленого щомісячно здійснюється виключно на біржових аукціонах. Рівень стартових цін (без урахування витрат на транспортування, постачання та зберігання) на біржових аукціонах для нафти та газового конденсату визначається

---

<sup>1</sup> Куюн С. Грабіж у рамках чинного законодавства / С. Куюн // Дзеркало тижня. – 2010. – № 27 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://dt.ua/ECONOMICS/grabizh\\_u\\_ramkah\\_chinnogo\\_zakonodavstva-60857.html](http://dt.ua/ECONOMICS/grabizh_u_ramkah_chinnogo_zakonodavstva-60857.html).

ся на підставі митної вартості нафти з урахуванням надбавки за якість для нафти сирової та газового конденсату.

- Передача покупцям нафти сирової та газового конденсату здійснюється на родовищах або вузлах обліку видобувних підприємств. Відвантаження придбаних на біржових аукціонах нафти сирової та газового конденсату проводиться залізничним, автомобільним або трубопровідним транспортом. Спосіб відвантаження та напрямок транспортування визначаються покупцем у відповідних договорах купівлі-продажу.
- Якщо ціна, за якою реалізується нафта сира і газовий конденсат на біржових аукціонах, нижча за визначену стартову ціну, видобувне підприємство сплачує штраф у розмірі 100 % різниці вартості, обчисленої за стартовою ціною та фактичними цінами реалізації.
- Якщо під час чергового біржового аукціону виставлені на продаж обсяги нафти сирової або газового конденсату не були реалізовані повністю або частково, вони виставляються на додатковий біржовий аукціон, який проводиться того самого календарного місяця. Якщо продаж зазначених обсягів нафти сирової та газового конденсату не відбувся на додатковому біржовому аукціоні або додатковий біржовий аукціон не був проведений, нереалізовані обсяги нафти сирової та газового конденсату на підставі договору купівлі-продажу за стартовою ціною додаткового біржового аукціону реалізуються НАК “Нафтогаз України”.
- Передача нафти сирової, газового конденсату та природного газу на умовах договорів комісії, давальницької переробки, інших договорів, які не передбачають передання права власності на них, не допускається.

Однак навіть в умовах чітко виписаної процедури, спрямованої на запобігання схемам ухилення від сплати податків, у 2010 р. нафтовидобувні підприємства занижили вартість вітчизняної нафти. Зокрема, керуючись нормою, що вартість нафти сирової не повинна бути нижчою за митну вартість нафти, вони реалізували продукцію власного видобутку за цінами, на 20 % меншими від справедливих, оскільки митна вартість не враховує податку на додану вартість. Варто наголосити, що уряд ще у 2009 р. прийняв постанову, яка мала на меті розв’язання цієї проблеми. В ній вказувалося, що “рівень стартової ціни без ПДВ визначається продавцем з урахуванням рівня

світових цін на нафту, газовий конденсат, природний, скраплений газ та вугілля і визначених згідно з умовами контрактів термінів і умов поставки та якісних характеристик кожної партії, які виставляються продавцем на аукціон”<sup>1</sup>. Проте у зв’язку з набуттям сили судовим рішенням<sup>2</sup> ці положення втратили чинність. У мотивувальній частині судового рішення зазначено, що уряд, зобов’язавши позивача – “Укрнафту” продавати продукцію за цінами, не нижчими за митну вартість нафти без ПДВ, “незаконно позбавив власників права розпоряджатися своїм майном на власний розсуд і продавати нафту та газовий конденсат на аукціоні за вільними цінами, чим протиправно обмежив їх у здійсненні права власності”.

Наприкінці березня 2010 р. уряд ухвалив нову постанову, яка, по суті, повторювала положення попередньої, скасованої судом, а також передбачала надбавку за якість вітчизняної нафти та газового конденсату в розмірі відповідно 17 та 47 дол. США за 1 т<sup>3</sup>. Проте постановою Кабінету Міністрів України “Про внесення змін до постанови Кабінету Міністрів України від 4 квітня 2000 р. № 599” від 21.07.2010 № 601 уряд скасував попередні положення, визначивши, що рівень стартової ціни на нафту та газовий конденсат встановлюється Міністерством енергетики та вугільної промисловості України за погодженням із Міністерством економіки України відповідно до Порядку визначення стартових цін, затвердженого Кабінетом Міністрів України<sup>4</sup>. Зазначений Порядок так і не був прийнятий, а загалом у 2010 р. внутрішні ціни на нафту були на 20 % нижчі за митну вартість (рис. 3.3).

<sup>1</sup> Про внесення змін до Положення про організацію та проведення аукціонів з продажу нафти, газового конденсату, природного, скрапленого газу та вугілля : постанова Кабінету Міністрів України від 23.12.2009 № 1405 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1405-2009-%D0%BF>.

<sup>2</sup> Постанова окружного адміністративного суду міста Києва від 19.03.2010 № 2а-365/10/2670 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://reyestr.court.gov.ua/Review/9649473>.

<sup>3</sup> Про внесення змін до пункту 9 Положення про організацію та проведення аукціонів з продажу нафти, газового конденсату, природного, скрапленого газу та вугілля : постанова Кабінету Міністрів України від 31.03.2010 № 353 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/353-2010-%D0%BF>.

<sup>4</sup> Про внесення змін до постанови Кабінету Міністрів України від 4 квітня 2000 р. № 599 : постанова Кабінету Міністрів України від 21.07.2010 № 601 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/601-2010-%D0%BF>.

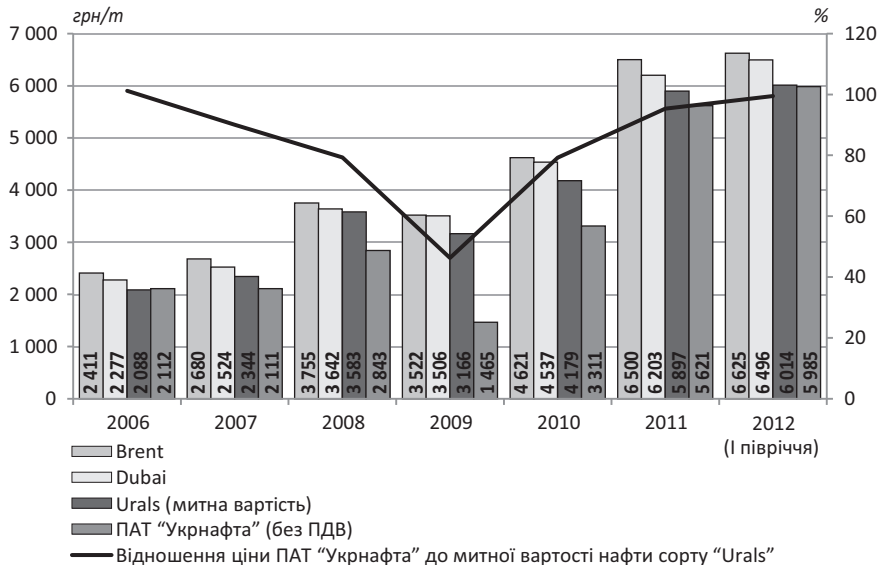


Рис. 3.3. Динаміка цін на нафту

Джерело: Commodity Prices // Index Mundi [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.indexmundi.com/commodities/?commodity>; Інформація про господарську діяльність емітента / Публічне акціонерне товариство "Укрнафта" // ЕСКРІН [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://escrin.nssmc.gov.ua/rpt2188\\_sect3.aspx](http://escrin.nssmc.gov.ua/rpt2188_sect3.aspx).

Постанова Кабінету Міністрів України "Деякі питання організації та проведення біржових аукціонів з продажу нафти сирової, газового конденсату власного видобутку і скрапленого газу" від 03.10.2011 № 1064<sup>1</sup> скасовувала всі попередні рішення із зазначених питань. Вона запроваджувала таку процедуру визначення стартових цін на нафту та конденсат:

- Рівень стартової ціни (без урахування податку на додану вартість та витрат на транспортування, постачання і зберігання) на

<sup>1</sup> Деякі питання організації та проведення біржових аукціонів з продажу нафти сирової, газового конденсату власного видобутку і скрапленого газу : постанова Кабінету Міністрів України від 03.10.2011 № 1064 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1064-2011-%D0%BF/ed20111003/print1333372128917335>.



аукціонах для нафти сирої та газового конденсату визначається аукціонним комітетом на підставі митної вартості нафти сорту “Юралс” за даними Державної митної служби України за 15 днів, що передують даті реєстрації заявок на участь в аукціоні.

- У разі ненадходження у зазначений період на митну територію України нафти сорту “Юралс” та надходження нафти сорту “Айзері” стартова ціна на аукціонах для нафти сирої визначається на підставі даних Державної митної служби України із застосуванням перевідного коефіцієнта 0,85.
- Надбавка за якість нафти сирої (застосовується під час визначення стартової ціни на нафту сиру для аукціонів у разі стабільної ситуації на ринку нафти протягом не менш як двох місяців та коли ціна на нафту сорту “Юралс”, що постачається на митну територію України трубопровідним транспортом, не перевищує 90 дол. США за 1 барель) встановлюється у розмірах 17,2 та 0 дол. США за 1 т без урахування податку на додану вартість відповідно для I, II та III груп якості згідно з ГОСТ 9965–76.
- Надбавка за якість газового конденсату, ціна на який розраховується з урахуванням:

а) митної вартості нафти за даними Державної митної служби України за 15 днів, що передують даті реєстрації пропозицій, становить 30 дол. США за 1 т без урахування податку на додану вартість сорту “Юралс”, що постачається на митну територію України трубопровідним транспортом, за стабільної ситуації на ринку нафти протягом не менш як двох місяців та у разі, коли розмір ціни на нафту сорту “Юралс” не перевищує 90 дол. США за 1 барель, становить 47 дол. США за 1 т без урахування податку на додану вартість;

б) сорту “Айзері”, що постачається на митну територію України протягом 15 днів, що передують даті реєстрації пропозицій, із застосуванням перевідного коефіцієнта 0,85, становить 30 дол. США за 1 т без урахування податку на додану вартість.

У зв'язку із зупиненням багатьох нафтопереробних заводів в Україні у 2012 р. обсяги імпорту нафти істотно скоротилися, що не давало змоги визначити рівень стартових цін. Тому в серпні 2012 р. уряд доповнив постанову № 1064 положенням, згідно з яким у разі ненадходження на митну територію України нафти сортів “Юралс” та “Айзері” стартова ціна на аукціонах для нафти сирої визначається як середнє значення ціни фактичних угод із продажу нафти сорту

“Юралс” на умовах поставки FOB Новоросійськ та FOB Приморськ згідно з даними видання “Crude Oil Marketwire” агентства “Platts” відповідно до довідки Міністерства енергетики та вугільної промисловості України, яку воно надає аукціонному комітету згідно з даними видання “Crude Oil Marketwire” агентства “Platts”<sup>1</sup>.

Незважаючи на те, що зазначена постанова набула чинності під кінець 2011 р., внутрішні ціни за підсумками 2011 р. виявилися лише на 4,6 % нижчими від митної вартості нафти сорту “Юралс”, що може пояснюватися тільки неформальним впливом уряду на власників нафтовидобувних підприємств. У 2012 р. маніпуляції з аукціонами хоча й відбувалися<sup>2</sup>, однак їх розміри були значно меншими порівняно з попередніми роками. Зокрема, у I півріччі 2012 р. ціна 1 т нафти від ПАТ “Укрнафта” без ПДВ була нижчою вже на 0,5 % від митної вартості нафти сорту “Юралс”. Це свідчить про те, що нарешті в Україні було створено механізм протидії зловживанням, пов’язаним із заниженням цін на нафту вітчизняного видобутку.

Визначивши підходи до оцінювання справедливої ціни нафти в Україні, варто здійснити оцінювання природної ренти, пов’язаної з її видобутком на прикладі ПАТ “Укрнафта”. З огляду на те, що є певні затрати з доставки нафти сорту “Юралс” до кордону з Україною, а також надбавка за якість вітчизняної нафти, вважаємо, що митна вартість нафти сорту “Юралс” була справедливою ціною вітчизняної нафти у 2006–2011 рр. Справедливу ціну газового конденсату визначимо, враховуючи оцінку урядом рівня надбавки за цей товар щодо ціни нафти “Юралс”, який становить 47 дол. США за 1 т або 6,4 %. Середньозважена ринкова ціна нафти та конденсату дорівнювала від 2,2 тис. грн у 2006 р. до 6 тис. грн за 1 т у 2011 р. (табл. 3.16).

Обсяг прибутку за одиницю видобутої нафти та конденсату визначено з огляду на нормальний рівень рентабельності активів та обсягу балансових активів на підставі даних ПАТ “Укрнафта”. До ос-

<sup>1</sup> Про внесення зміни до п. 38 Порядку організації та проведення біржових аукціонів з продажу нафти сирової, газового конденсату власного видобутку і скрапленого газу: постанова Кабінету Міністрів України від 28.05.2012 № 488 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/488-2012-%D0%BE>.

<sup>2</sup> Куюн С. Гра у свої ворота / С. Куюн // Дзеркало тижня. – 2012. – № 18 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://dt.ua/ECONOMICS/gra\\_u\\_svoyi\\_vorota-102311.html](http://dt.ua/ECONOMICS/gra_u_svoyi_vorota-102311.html).

новних видів діяльності цього підприємства, крім видобутку нафти та конденсату, належать також видобуток газу та роздрібна торгівля нафтопродуктами. Водночас на ПАТ “Укрнафта” припадає близько 70 % видобутку нафти. Автором зроблено припущення, що обсяг активів ПАТ “Укрнафта”, не пов’язаних із видобутком нафти та конденсату, дорівнює обсягу активів, пов’язаних із видобутком нафти та конденсату в решті нафтовидобувних підприємств. Активи ПАТ “Укрнафта” нерівномірно зростали протягом 2006–2011 рр., оскільки це залежало від відповідних рішень правління. Тому, зважаючи на розмір активів ПАТ “Укрнафта” на кінець 2005 та 2011 рр., було визначено середньорічний, такий, що рівномірно зростає, обсяг активів, використовуваних для видобутку нафти загалом по Україні. Враховуючи нормальний рівень рентабельності активів, запропонований у підрозділі 3.1, встановлено нормальний прибуток при видобутку нафти та конденсату.

Таблиця 3.16

**Динаміка структури ринкової ціни нафти та конденсату  
на прикладі ПАТ “Укрнафта”, грн/т**

| Показники  | 2006  | 2007  | 2008  | 2009  | 2010  | 2011  |
|--|-------|-------|-------|-------|-------|-------|
| Ціна нафти та конденсату,  | 2 188 | 2 438 | 3 679 | 3 269 | 4 284 | 5 999 |
| у тому числі:  |       |       |       |       |       |       |
| нормальний прибуток  | 280   | 338   | 348   | 396   | 595   | 632   |
| загальні витрати без урахування<br>рентних платежів <sup>1</sup> | 298   | 370   | 460   | 572   | 710   | 882   |
| сума природної ренти,  | 1 610 | 1 730 | 2 871 | 2 301 | 2 979 | 4 485 |
| у тому числі   |       |       |       |       |       |       |
| сплачені рентні платежі  | 762   | 1 086 | 1 448 | 1 023 | 1 478 | 3 575 |
| не вилучена сума природної<br>ренти                              | 848   | 644   | 1 423 | 1 278 | 1 501 | 910   |

<sup>1</sup> Оцінка автора, зроблена з припущення, що накладні витрати становлять 30 % від прямих витрат. Собівартість у 2011 р. визначено з огляду на дані річної звітності ПАТ “Укрнафта”, а у 2006–2010 рр. – оцінка автора.

Складено за розрахунками автора з використанням даних річної звітності ПАТ “Укрнафта”, оприлюднених ДУ “Агентство з розвитку інфраструктури фондового ринку України” (Річна інформація за 2011 р. // Публічне акціонерне товариство “Укрнафта” [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukrnafta.com/upload/ukrnafta/content/26/20112804.html>).

Загальні витрати без урахування рентних платежів визначені на основі даних про собівартість нафти. Зокрема, згідно зі звітом ПАТ “Укрнафта” у 2007 р., собівартість видобутку нафти становила 322 грн за 1 т, а в 2011 р. – 1580 млн грн, або 767 грн за 1 т. Зроблено припущення, що темп зростання собівартості, як і у випадку активів, був постійним, а накладні витрати (без урахування рентних платежів) становили 15 % собівартості. Визначено, що сума загальних витрат за 1 т нафти без урахування рентних платежів дорівнювала від 298 грн у 2006 р. до 882 грн у 2011 р. Суму природної ренти розраховано шляхом віднімання від середньозваженої ціни нафти та конденсату нормативного прибутку і загальних витрат без урахування рентних платежів. Різниця між нею та середньозваженим показником рентних платежів за 1 т видобутої нафти і конденсату відображає не вилучену до бюджету суму природної ренти. З урахуванням кількості видобутої нафти та конденсату ця сума у 2006–2011 рр. становила близько 40 % від усієї суми природної ренти, що виникає при видобутку нафти та конденсату (рис. 3.4).

Варто зазначити, що уряди більшості країн не вилучають усієї суми природної ренти. Зокрема, частка природної ренти, що вилучається у



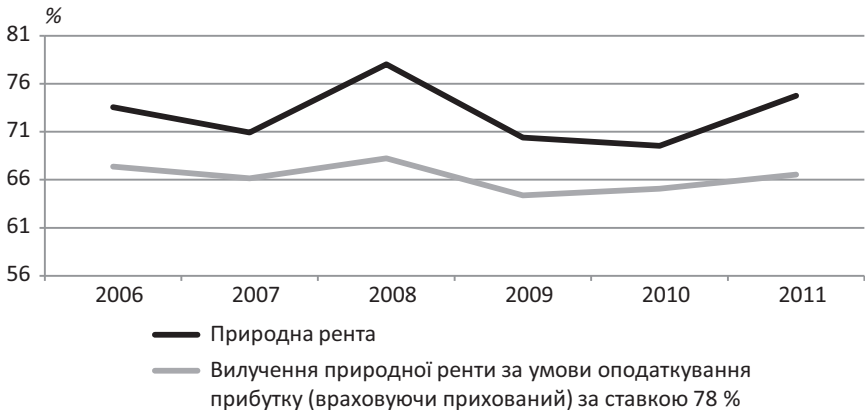
Рис. 3.4. Ефективність вилучення природної ренти з видобутку нафти та газового конденсату в Україні

Складено за розрахунками автора.

федеральний бюджету Росії, у структурі ціни нафти, яка постачалася в далеке зарубіжжя протягом останніх п'яти років, становила від 66 до 78 %<sup>1</sup>, з них від 72 до 80 % вилучались у доходи бюджету. Тобто усереднена ставка ПВКК за видобуток нафти в перерахунку на відсоток від отриманих доходів від її реалізації дорівнює у середньому 57 %. У Норвегії держава, крім податку на прибуток, що становить 28 % у нафтовидобувних компаніях, вилучає додатково ще 50 % від прибутку до оподаткування. Тобто загалом ставка податку на прибуток дорівнює 78 %. Використання цього механізму оподаткування в Україні в умовах структури ціни нафти в ПАТ “Укрнафта” та за незмінності інших умов дало б змогу вилучити близько 92 % від обсягу природної ренти, що в перерахунку на відсоток від отриманих доходів від реалізації нафти становить у середньому 64 % (рис. 3.5).

Основні причини невилучення державою всього обсягу природної ренти такі:

- недосконале податкове законодавство та/або лобіювання власниками видобувних підприємств особистих інтересів у інсти-



**Рис. 3.5. Природна рента при видобуванні нафти у ПАТ “Укрнафта” та її вилучення при оподаткуванні прибутку (у тому числі прихованого) за ставкою 78 %**

Складено за розрахунками автора.

<sup>1</sup> Гурвич Е. Нефтегазовая рента в российской экономике / Е. Гурвич // Вопросы экономики. – 2010. – № 11. – С. 4–25.

- туційно слабкому суспільстві (у випадку значної частки не вилученої державою природної ренти);
- цілеспрямована політика уряду з метою збільшення інвестицій у розвідку та видобування нафти в майбутньому у зв'язку з погіршенням умов її видобутку та/або намагання уникнути вилучення в доходи бюджету нормального прибутку з міркувань того, що краще недоотримати частину природної ренти, ніж вилучити зайве (у випадку невеликої частки не вилученої державою природної ренти).

Враховуючи зазначене, в Україні у короткостроковому періоді доцільно збільшити плату за надра з 39 та 17 % доходу від реалізації нафти та конденсату, що видобувається з глибини відповідно до 5000 м та більше 5000 м, до 55 та 30 % або запровадити оподаткування прибутку нафтовидобувних підприємств за ставкою 55 %.

**Оцінювання рівня природної ренти та необхідного розміру плати за надра з видобутку природного газу.** Доведені запаси природного газу в Україні є незначними, хоча потенційні можуть становити до 5,4 млрд м<sup>3</sup>. Обсяг видобутку природного газу, зокрема нафтового (попутного) газу в Україні, останніми роками є практично незмінним і коливається в межах 20–21 млрд м<sup>3</sup> (рис. 3.6). Основними підприємствами з видобутку природного газу в Україні є ДК “Укргазвидобування”, ВАТ “Укрнафта” та ДАТ “Чорноморнафтогаз”, на які припадає 91 % видобутку газу з тенденцією до зниження<sup>1</sup>. Наприклад, у 2011 р. видобуток газу у ДК “Укргазвидобування” становив 14,9 млрд м<sup>3</sup>, зокрема природного – 14,7 млрд м<sup>3</sup>, у ПАТ “Укрнафта” – 2,1 млрд, у тому числі природного – 1,7 млрд, ДАТ “Чорноморнафтогаз” видобуло 1,1 млрд м<sup>3</sup> природного газу. Решту природного та нафтового газу видобувають приватні підприємства, серед яких основними є СП “Полтавська газонафтова компанія”, “Пласт”, СП “Укрнафтогазтехнологія” та ПАТ “Нафтогазвидобування”<sup>2</sup>. Частка

<sup>1</sup> Видобуток природного газу в Україні // НАК “Нафтогаз України” [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.naftogaz.com/www/2/nakweb.nsf/0/B1F63AF6E9E40037C22573FD006340DA?OpenDocument&Expand=2.2.2&>.

<sup>2</sup> *Ларцев В.* Чому газу в Україні споживають і видобувають менше, а ціна – більша / В. Ларцев // Економічна правда. – 2012. – 23 лют. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.epravda.com.ua/publications/2012/02/23/316752>.

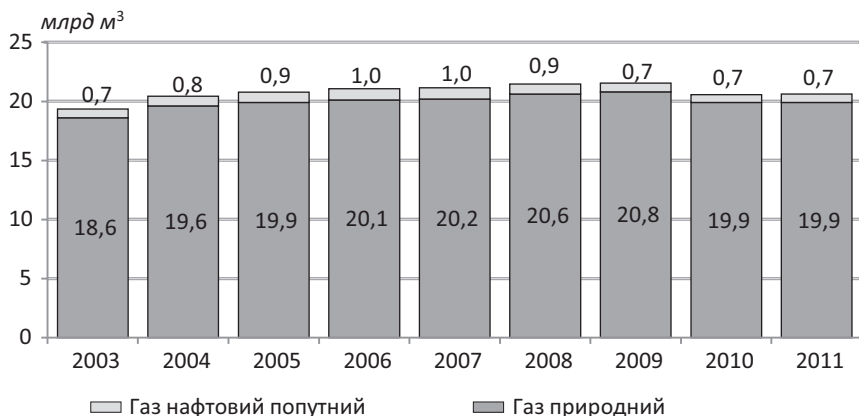


Рис. 3.6. Динаміка видобутку природного та нафтового попутного газу в Україні

Джерело: Державна служба статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua>.

видобутку природного газу недержавними газодобувними підприємствами постійно зростає – з 6,4 % у 2007 р. до 11,6 % у 2012 р. (табл. 3.17).

Таблиця 3.17

Прогноз балансу надходження та розподілу природного газу, млн м<sup>3</sup>

| Показник  | 2007          | 2008          | 2009          | 2010          | 2012          |
|---|---------------|---------------|---------------|---------------|---------------|
| <b>Надходження природного газу</b>                | <b>94 604</b> | <b>86 760</b> | <b>80 724</b> | <b>60 892</b> | <b>68 156</b> |
| Газ, видобутий в Україні, разом,<br>у тому числі: | 20 569        | 20 325        | 20 613        | 20 672        | 20 727        |
| ДК “Укргазвидобування”                            | 14 725        | 14 600        | 14 725        | 14 750        | 15 010        |
| ВАТ “Укрнафта”                                    | 3 263         | 3 120         | 3 003         | 2 872         | 2 013         |
| ДАТ “Чорноморнафтогаз”                            | 1 269         | 1 225         | 1 185         | 1 100         | 1 171         |
| недержавними газодобувними підприємствами         | 1 312         | 1 380         | 1 700         | 1 950         | 2 416         |
| Імпортований природний газ                        | 59 785        | 55 000        | 33 000        | 27 000        | 35 124        |
| Відбір із підземних сховищ природного газу        | 14 121        | 11 435        | 27 111        | 13 220        | 12 305        |

Закінчення табл. 3.17

| Показник   | 2007          | 2008          | 2009          | 2010          | 2012          |
|--|---------------|---------------|---------------|---------------|---------------|
| <b>Розподіл природного газу</b>  | <b>94 604</b> | <b>86 760</b> | <b>80 724</b> | <b>60 892</b> | <b>68 156</b> |
| Використано в Україні  | 69 629        | 72 465        | 55 904        | 57 113        | 54 931        |
| на виробничо-технологічні потреби споживачам                           | 6 129         | 6 489         | 7 057         | 6 593         | 4 397         |
| населенню  | 63 324        | 65 810        | 48 680        | 50 357        | 49 809        |
| бюджетним організаціям   | 16 919        | 17 830        | 17 830        | 17 553        | 17 071        |
| підприємствам теплокомуненерго та теплоелектроцентралям                | 966           | 1050          | 1050          | 704           | 930           |
| у тому числі з метою виробництва теплової енергії для потреб населення | 11 365        | 12 600        | –             | –             | –             |
| промисловим споживачам   | –             | 10 650        | 8 800         | 8 300         | 8 150         |
| Експорт із ресурсу дочірньої компанії “Укргазвидобування”              | 32 973        | 33 130        | 21 000        | 23 800        | 23 629        |
| Закачування до підземних сховищ природного газу                        | 5             | 9             | 9             | 9             | 90            |
|  | 18 140        | 14 286        | 24 811        | 3 770         | 13 135        |

Джерело: Прогнозний баланс надходження та розподілу природного газу на 2007 рік : розпорядження Кабінету Міністрів України від 16.05.2007 № 328-р [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/328-2007-%D1%80>; Про затвердження прогнозного балансу надходження та розподілу природного газу на 2008 рік : розпорядження Кабінету Міністрів України від 09.01.2008 № 57-р [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/57-2008-%D1%80>; Про затвердження прогнозного балансу надходження та розподілу природного газу на 2009 рік : розпорядження Кабінету Міністрів України від 03.06.2009 № 599-р [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/599-2009-%D1%80>; Про затвердження прогнозного балансу надходження та розподілу природного газу на 2010 рік : розпорядження Кабінету Міністрів України від 29.12.2009 № 1679-р [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1679-2009-%D1%80>; Про затвердження прогнозного балансу надходження та розподілу природного газу на 2012 рік : розпорядження Кабінету Міністрів України від 25.07.2012 № 431-р [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/431-2012-%D1%80>.

Щодо нафти та газового конденсату основними проблемами при визначенні природної ренти та необхідного розміру рентних платежів для її вилучення є визначення фактичної та справедливої ціни на природний газ, а також собівартість його видобутку.

Починаючи з жовтня 2006 р., відповідно до постанови Кабінету Міністрів України “Про ціни на природний газ, що видобувається підприємствами комунальної теплоенергетики для надання послуг з



опалення та гарячого водопостачання населенню, та запровадження соціально орієнтованих диференційованих цін на природний газ для населення” від 11.10.2006 № 1420 весь обсяг видобутого газу газовидобувні підприємства, які перебувають у державній власності, мають спрямовувати виключно на потреби населення<sup>1</sup>. До таких підприємств належали дочірня компанія НАК “Нафтогаз України”, “Укргазвидобування” та ДАТ “Чорноморнафтогаз”, 100 % акцій якої перебуває також у власності “Нафтогаз України”. Таким чином, останні два підприємства, на які припадає 80 % видобутку, з жовтня 2006 р. реалізовували газ НАК “Нафтогаз України”, уповноваженої урядом формувати ресурс газу для забезпечення потреб населення, або безпосереднім споживачам (у випадку ДАТ “Чорноморнафтогаз”) за визначеними покупцем цінами, які були близькими до собівартості видобутку, або навіть нижчими. Зокрема, за словами представника компанії “Укргазвидобування”, НАК “Нафтогаз України” викуповує видобутий підприємством газ, покриваючи тільки собівартість його видобутку, яка на початок 2009 р. становила близько 200 грн / тис. м<sup>3</sup>, за даними ДАТ “Чорноморнафтогаз”, закупівельна ціна видобутого цим підприємством газу в зазначеному періоді – 191 грн / тис. м<sup>3</sup>.<sup>2</sup>

Хоча ВАТ “Укрнафта” також формально підпорядковувалася НАК “Нафтогаз України”, фактичний контроль за нею здійснювала група “Приват”. Всупереч постанові уряду це підприємство реалізовувало частину продукції промисловим споживачам за ринковими цінами, оскаржуючи постанови Національної комісії регулювання електроенергетики України (НКРЕ) та Кабінету Міністрів України, про що свідчить середня ціна реалізації природного газу згідно з даними річної звітності ВАТ “Укрнафта.” Так, у 2009 та 2010 рр. середня ціна на зазначеному підприємстві становила відповідно 2080 та 1890 грн / тис. м<sup>3</sup>.

У закони про державний бюджет на 2008, 2009 та 2010 рр. вносилися норми, які передбачали обов’язковий продаж природного (у тому числі попутного) газу власного видобутку для формування ресурсу природного газу, що використовується для потреб населен-

<sup>1</sup> ВАТ “Чорноморнафтогаз” : звіт за 2007 рік // Агентство з розвитку інфраструктури фондового ринку України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.smida.gov.ua/db/emitent/year/showform/13/13011>.

<sup>2</sup> Скаврон Б. Газова залежність / Б. Скаврон // Галицький Кореспондент. – 2009. – 29 січ. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://gkpress.if.ua/node/514>.

ня, за ціною, затвердженою НКРЕ для кожного із суб'єктів господарювання. На виконання цієї норми з 2008 р. НКРЕ затверджувала ціни реалізації товарного газу (табл. 3.18).

НКРЕ прийняла постанову “Про затвердження Порядку формування, розрахунку та затвердження цін на природний газ (у тому числі нафтовий (попутний) газ) для суб'єктів господарювання, що здійснюють його видобуток” від 22.1.2009 № 35.

Таблиця 3.18

**Динаміка встановлення ціни (без ПДВ) реалізації товарного природного газу, що видобувається державними компаніями, грн / тис. м<sup>3</sup>**

| Показник               | 01.01.2008 | 01.03.2008 | 01.08.2010 |
|------------------------|------------|------------|------------|
| ДК “Укргазвидобування” | 182        | 196        | 350        |
| ДАТ “Чорноморнафтогаз” | 289        | 289        | 456        |
| ВАТ “Укрнафта”         | 272,6      | 199,2      | 458        |

Джерело: Звіти про діяльність Національної комісії, що здійснює державне регулювання у сфері енергетики, за 2008–2011 рр. // Національна комісія, що здійснює державне регулювання у сфері енергетики [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.nerc.gov.ua>.

Згідно з цим документом (з урахуванням змін від 10.02.2011) ціна на природний газ власного видобутку повинна забезпечувати покриття економічно обґрунтованих витрат виробництва, отримання прибутку, достатнього для інвестиційної діяльності, і сплату всіх податків та зборів, і визначається за формулою:

$$C_{\text{вид}} = \frac{B_{\text{вид}} + \Pi_{\text{вид}} + P}{V_{\text{вид}}}, \quad (3.2)$$

де  $B_{\text{вид}}$  – економічно обґрунтовані витрати суб'єкта господарювання з видобутку природного газу;  $\Pi_{\text{вид}}$  – розрахунковий прибуток суб'єкта господарювання з видобутку природного газу;  $P$  – рентна плата за природний газ власного видобутку, яка розраховується відповідно до нормативів, установлених чинним законодавством;  $V_{\text{вид}}$  – обсяг товарного природного газу, що визначається шляхом застосування системи вимірювання його кількості (у базовому періоді) або приймається згідно з запланованими обсягами у планованому періоді, без урахування нормативних виробничо-технологічних витрат та втрат природного газу.

$$B_{\text{вид}} = B_{\text{оп}} + B_{\text{фін}}, \quad (3.3)$$

де  $B_{\text{оп}}$  – витрати, пов’язані з операційною діяльністю суб’єкта господарювання з видобутку природного газу;  $B_{\text{фін}}$  – фінансові витрати суб’єкта господарювання з видобутку природного газу.

Повна собівартість видобутого природного газу формується з урахуванням витрат, пов’язаних з операційною та фінансовою діяльністю. У розрахунковому прибутку враховуються витрати на виконання інвестиційної програми, за вирахуванням амортизаційних відрахувань та інших джерел, що залучаються під виконання цієї програми, і витрат на сплату податку на прибуток. Проте, за оцінками експертів, закупівельна ціна на природний газ для державних видобувних компаній повинна визначатися окремо для кожного родовища на підставі його індивідуальних показників<sup>1</sup>.

Закон України “Про засади функціонування ринку природного газу” від 08.07.2010 № 2467-VI<sup>2</sup> передбачав норму про обов’язковий продаж підконтрольними уряду підприємствами газу власного видобутку для потреб населення, а також підтверджував повноваження НКРЕ встановлювати граничні ціни на газ власного видобутку для державних підприємств. У серпні 2011 р. ПАТ “Укрнафта”, у зв’язку з невдоволенням щодо рівня затверджених цін на природний газ, подало позов до Окружного адміністративного суду м. Києва про визнання нечинною постанови НКРЕ № 35 зі змінами від 2011 р., оскільки, нібито повноваження для прийняття цього акта НКРЕ отримала лише після прийняття Закону № 2467. Суд по суті задовольнив цей позов, посилаючись на те, що відповідна постанова не була належним чином зареєстрована<sup>3</sup>. Внаслідок подання урядом апеляції Київський апеляційний адміністративний суд рішенням від 12.05.2012

<sup>1</sup> Вартість видобутку природного газу становить 150–250 дол. за тисячу кубометрів – газотрейдери // Українська енергетика. – 2011. – 11 лип. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://ua-energy.org/post/13301>.

<sup>2</sup> Про засади функціонування ринку природного газу : закон України від 08.07.2010 № 2467-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2467-17/print1333372128917335>.

<sup>3</sup> Постанова окружного адміністративного суду м. Києва від 26.09.2011 № 2а-11259/11/2670 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://document.ua/pro-viznannja-nezakonnim-ta-nechinnim-porjadku-formuvannja-r-doc75717.html>.

скасував попереднє рішення суду, залишивши чинною зазначену постанову<sup>1</sup>.

Таким чином, сукупні витрати на видобуток за 1 тис. м<sup>3</sup> природного газу та сплату рентних платежів у 2006–2011 рр. були близькими до затверджених НКРЕ граничних цін. Тому визначимо їх обсяг, виходячи з цін реалізації природного газу ДК “Чорноморнафтогаз”. Собівартість видобутку природного газу у цій компанії є високою, що зменшує ризик недооцінки собівартості видобутку у галузі загалом. Згідно з даними фінансової звітності у 2006 р. було реалізовано 1,26 млрд м<sup>3</sup> природного газу на суму 358,1 млн грн. Тобто ціна газу без ПДВ, яка містить загальні витрати видобутку та рентні платежі у 2006 р., становила 237 грн за 1 тис. м<sup>3</sup>. Таким самим методом було визначено суму загальних витрат та сплату рентних платежів за видобуток газу у 2011 р. Далі шляхом віднімання від отриманого показника обсягу рентних платежів обчислено обсяг загальних витрат без урахування рентних платежів. Загальні витрати без урахування рентних платежів у 2007–2010 рр. визначено відповідно до припущення про рівномірний темп їх зростання.

Нормальний прибуток визначено за даними звітності ДК “Чорноморнафтогаз” за тією самою методикою, що використовувалася стосовно нафти та конденсату (на підставі даних ПАТ “Укрнафта”) з певним коригуванням\*.

За рівень справедливих цін було взято ціну імпорту природного газу в Україні. Хоча вона більше залежить від політичних, аніж від економічних чинників, брати до уваги ціни на газ у сусідніх країнах вважаємо недоцільним (рис. 3.7). Різниця між справедливою ціною природного газу та сумою нормального прибутку і загальних витрат

<sup>1</sup> Постанова Київського апеляційного адміністративного суду від 16.05.2012 по справі № 2а-11259/11/2670 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://document.ua/pro-viznannja-nezakonnim-ta-nechinnim-porjadku-formuvannja-r-doc108200.html>.

\* У 2011 р. розмір активів та пасивів ДК “Чорноморнафтогаз” збільшився на 6 млрд грн за рахунок придбання самоплавучих бурових установок. Оскільки таке зростання необхідне для збільшення обсягів видобутку газу в майбутньому, враховувати їх для обчислення поточного рівня нормального прибутку недоцільно. Тому при визначенні рентабельності активів ДК “Чорноморнафтогаз” брався до уваги обсяг активів без урахування вартості зазначеного обладнання.



Рис. 3.7. Динаміка цін імпорту природного газу в Європі, ЄС та в Україні

Джерело: BP Statistical Review of World Energy. – 2012. – June [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.bp.com/liveassets/bp\\_internet/globalbp/globalbp\\_uk\\_english/reports\\_and\\_publications/statistical\\_energy\\_review\\_2011/STAGING/local\\_assets/spreadsheets/statistical\\_review\\_of\\_world\\_energy\\_full\\_report\\_2012.xlsx](http://www.bp.com/liveassets/bp_internet/globalbp/globalbp_uk_english/reports_and_publications/statistical_energy_review_2011/STAGING/local_assets/spreadsheets/statistical_review_of_world_energy_full_report_2012.xlsx); Державна служба статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua>; Commodity Markets // The World Bank [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://econ.worldbank.org/WBSITE/EXTERNAL/EXTDEC/EXTDECPROSPECTS/0,,contentMDK:21574907~menuPK:7859231~pagePK:64165401~piPK:64165026~theSitePK:476883,00.htm>.

відображає обсяг природної ренти, що виникає при видобутку природного газу в Україні. Її обсяг коливався від 89 грн у 2006 р. до 1641 грн у 2011 р. за 1 тис. м<sup>3</sup> (табл. 3.19).

Таким чином, враховуючи обсяги видобутку природного газу в Україні, сума природної ренти становила від 1,8 млрд грн у 2006 р. до 33,8 млрд грн у 2011 р. При цьому держава вилучала у вигляді рентних платежів не більше 13 % обсягу природної ренти (рис. 3.8). Основними отримувачами ренти, що не вилучалася до державного бюджету, були:

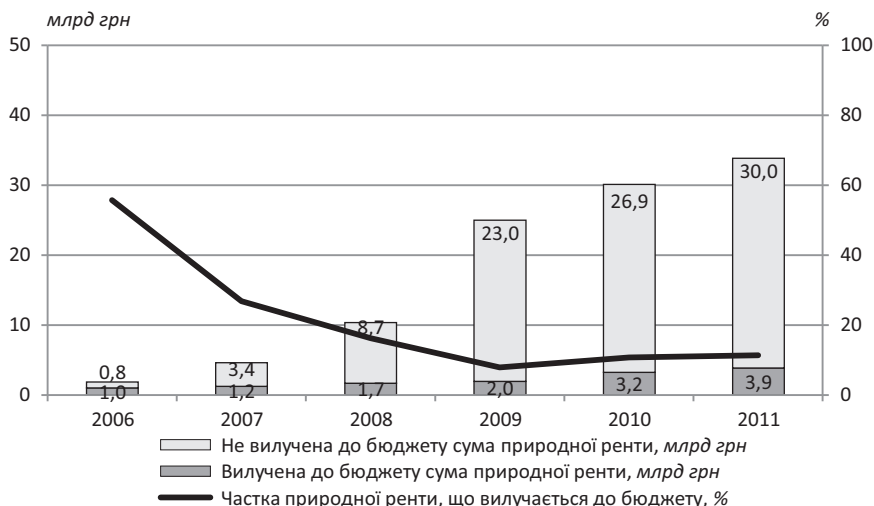
- населення, яке отримувало природний газ за заниженими цінами (до 90 % природного газу власного видобутку реалізовувалося для потреб населення);

Таблиця 3.19

**Динаміка ринкової ціни природного газу та природна рента у процесі його видобутку в Україні (на основі результатів діяльності ДК “Чорноморнафтогаз”), грн / тис. м<sup>3</sup>**

| Показники  | 2006 | 2007 | 2008 | 2009  | 2010  | 2011  |
|--|------|------|------|-------|-------|-------|
| Ринкова ціна природного газу                     | 480  | 657  | 945  | 1 638 | 2 036 | 2 499 |
| Нормальний прибуток                              | 177  | 200  | 199  | 187   | 248   | 461   |
| Загальні витрати без урахування рентних платежів | 214  | 237  | 263  | 291   | 323   | 396   |
| Природна рента                                   | 89   | 219  | 484  | 1 160 | 1 464 | 1 641 |

Складено за розрахунками автора.



**Рис. 3.8. Ефективність вилучення природної ренти з видобутку газу в Україні за допомогою рентних платежів**

Складено за розрахунками автора.

– недержавні видобувні підприємства та частково ПАТ “Укрнафта”, які реалізовували природний газ власного видобутку за ринковими цінами.

Оскільки держава в особі НКРЕ встановила механізм, який передбачав розрахунок ціни реалізації за формулою “витрати плюс”, коли ціна на товар (послугу) визначається як сума фактичних (здійснених) витрат та необхідної суми прибутку, це може розглядатись як одна з форм неподаткового вилучення природної ренти та спрямування її кінцевим вигодонабувачам (населенню). У такий спосіб держава компенсує свою неспроможність, з одного боку, встановити справедливі ціни на природний газ та вилучити всю суму природної ренти за допомогою рентних платежів, а з другого – створити ефективну систему адресного субсидіювання верств населення, які справді потребують державної підтримки. Наявний механізм спотворює ринкові важелі та не надає стимулів щодо раціонального використання енергії. Крім того, кінцевими вигодонабувачами від дешевих цін на газ є населення лише тих населених пунктів та будинків, які приєднані до газорозподільних мереж. Попри це, навіть такий “викривлений” механізм вилучення природної ренти у більшості державних видобувних підприємств дав змогу більш-менш рівномірно розподілити суму природної ренти серед населення України.

Натомість пропорція розподілу природної ренти, що виникає при видобутку природного газу недержавними компаніями, є дещо відмінною. Недержавні підприємства реалізують власну продукцію за ринковими цінами, а неподатковий механізм вилучення природної ренти не діє. Прийmemo гіпотезу, що у зазначених підприємств нормальний рівень прибутку та загальні витрати з видобутку природного газу без урахування рентних платежів є такими самими, як і у ДК “Чорноморнафтогаз” (див. табл. 3.19). Хоча розмір рентних платежів для названих підприємств є в сім разів вищим, ніж у випадку ДК “Чорноморнафтогаз”, протягом 2006–2011 рр. вони давали можливість вилучати до державного бюджету в середньому лише близько 22 % обсягу природної ренти.

Підсумовуючи результати аналізу ефективності вилучення платежів за видобуток вуглеводнів (включаючи неподаткові механізми), зазначимо, що обсяг недоплати природної ренти у 2006–2011 рр. становив від 4 млрд до 9 млрд грн щорічно (табл. 3.20).

Як бачимо з табл. 3.21, частка природної ренти у структурі ціни становила від 18,5 % у 2006 р. до 71,8 % у 2010 р. Це кореспондує з ціною імпортного газу для України, яка дорівнювала відповідно 95 та 314 дол. США. Оскільки повернення до низьких цін на природний

Таблиця 3.20

**Динаміка природної ренти та ефективність її вилучення  
у недержавних газодобувних підприємств в Україні**

| Показник   | 2006 | 2007 | 2008 | 2009  | 2010  | 2011  |
|--|------|------|------|-------|-------|-------|
| Природна рента, <i>грн/тис. м<sup>3</sup></i>                      | 89   | 219  | 484  | 1 160 | 1 464 | 1 641 |
| вилучається з допомогою рентних платежів                           | 45   | 69   | 124  | 257   | 259   | 354   |
| залишається у власності видобувних підприємств                     | 43   | 150  | 360  | 903   | 1 205 | 1 288 |
| Оцінка обсягу видобутку природного газу, <i>млрд м<sup>3</sup></i> | 1,2  | 1,3  | 1,4  | 1,7   | 2,0   | 2,2   |
| Загальна сума не вилученої природної ренти, <i>млн грн</i>         | 54   | 196  | 497  | 1 535 | 2 350 | 2 811 |
| Частка природної ренти у ціні, %                                   | 18,5 | 33,3 | 51,2 | 70,8  | 71,9  | 65,7  |

Складено за розрахунками автора.

Таблиця 3.21

**Динаміка природної ренти, що залишилась у власності користувачів  
надр при видобутку вуглеводнів, *млрд грн***

| Показник   | 2006 | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 |
|--|------|------|------|------|------|------|
| Не вилучена сума природної ренти, у тому числі при видобутку | 4,7  | 3,9  | 8,1  | 7,7  | 9,1  | 8,7  |
| нафти  | 4,6  | 3,7  | 7,6  | 6,1  | 6,7  | 5,9  |
| природного газу, у тому числі попутного                      | 0,1  | 0,2  | 0,5  | 1,5  | 2,4  | 2,8  |

Складено за розрахунками автора.

газ у найближчій перспективі малоімовірно, очікується, що частка природної ренти у структурі ціни природного газу не буде нижчою за 60 %. Водночас витрати на видобуток природного газу зростатимуть. Тому для підприємств, які видобувають природний газ не для населення на глибині більше 5000 м та в межах шельфу, пропонується ставка плати в розмірі відповідно 35 та 25 % замість передбачених Податковим кодексом України з 2013 р. 14 та 11 % від вартості. Також доцільно розглянути варіант щодо встановлення рентної плати у відсотках до об'єкта оподаткування податком на прибуток за прикладом Норвегії.



### 3.3. ОПОДАТКУВАННЯ ВИДОБУТКУ МАРГАНЦЕВОЇ РУДИ: ПРОБЛЕМИ ТА ШЛЯХИ ЇХ ВИРІШЕННЯ

За покладами марганцевих руд, які використовуються при виплавці сталі, Україна посідає перше (за деякими оцінками, друге після Південної Африки) місце у світі, володіючи 26 % оцінених та 10 % підтверджених світових запасів цих корисних копалин (табл. 3.22).

Таблиця 3.22

#### Динаміка обсягів видобування та запаси залізної і марганцевої руди, млн т

| Країна    | Видобуток у перерахунку на 100 % марганцю |      |      |      | Запаси<br>(валові) |
|-----------|---|------|------|------|--------------------|
|           | 2008                                      | 2009 | 2010 | 2011 |                    |
| Австралія | 2,3                                       | 2,1  | 3,1  | 2,4  | 93                 |
| ПАР       | 2,9                                       | 1,9  | 2,9  | 3,4  | 150                |
| Китай     | 2,2                                       | 2,4  | 2,6  | 2,8  | 44                 |
| Габон     | 1,6                                       | 0,9  | 1,4  | 1,5  | 21                 |
| Бразилія  | 1,4                                       | 0,7  | 0,8  | 1,0  | 110                |
| Індія     | 1,0                                       | 1,0  | 1,0  | 1,1  | 56                 |
| Україна   | 0,5                                       | 0,4  | 0,5  | 0,3  | 140                |
| Всього    | 13,3                                      | 10,8 | 13,9 | 14,0 | 630                |

Джерело : *Corathers L. A. Manganese / L. A. Corathers // Mineral Commodity Summaries 2012 / U.S. Geological Survey. – Washington, D. C. : U. S. Government Printing Office, 2012. – Р. 100–101 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://minerals.usgs.gov/minerals/pubs/commodity/manganese/mcs-2012-manga.pdf>.*

Запаси сконцентровані в єдиному марганцеворудному басейні, що охоплює Нікопольське (33 % розвіданих запасів країни) та Великотокмацьке (67 %) родовища. Рудний пласт середньою потужністю близько 2 м залягає в основі олігоценової товщі на глибині 10–100 м і становить теригенну пачку з включеннями конкрецій, пізолітів, оолітів, прошарків рудної речовини. На 2006 р. розвідані та підготовлені до розвідки запаси марганцевих руд України (Нікопольський басейн та Великотокмацьке родовище) дорівнювали 2,26 млрд т із середнім вмістом марганцю 23,1 %. Видобуток марганцевих руд в Україні здійснюється у східній частині Нікопольського басейну (Марганецький ГЗК) і в західній частині басейну (Орджонікідзевський

ГЗК) з продуктивністю відповідно 2 і 7,1 млн т руди на рік. Для відпрацювання Токмацького родовища було побудовано Таврійський дослідно-промисловий гірничо-збагачувальний комбінат і шахту з проектною потужністю 2 млн т руди на рік. Проте в 1995 р. через низьку продуктивність та інші причини видобуток і переробка руди на цих підприємствах були припинені.

На сьогодні в експлуатації перебувають 7 шахт і 10 кар'єрів. Руда збагачується на чотирьох фабриках з отриманням товарного марганцевого концентрату, що містить 34 % (Марганецький ГЗК) і 37,9 % (Орджонікідзевський ГЗК) металу. Отримана продукція постачається на металургійні, феросплавні та інші заводи.

В Україні залягають три типи руд: карбонатні (77 % запасів при середньому вмісті марганцю 21,9 %, переважна частина – у Великотокмацькому родовищі), оксидні (15 % запасів країни при вмісті марганцю 28,6 %, переважають на Нікопольському родовищі) і змішані (8 % запасів при середньому вмісті 25 %). У рудах міститься значна кількість шкідливих домішок – частка фосфору дорівнює у середньому 0,25 %. Багаті (28,6 % мангану) і легкозбагачувані оксидні руди становлять лише незначну частину (15,2 %) – 0,33 млрд т, бідніші (21,9 % мангану) і важкозбагачувані карбонатні руди – 1,76 млрд т (77,3 % запасів)<sup>1</sup>.

У Нікопольському басейні видобуток марганцевих (манганових) руд проводиться переважно відкритим способом на кар'єрах Орджонікідзевського ГЗК (73 %), підземним способом на шахтах Марганецького ГЗК (27 %). Крім того, діють Шевченківський, Грушівський і Запорізький кар'єри, Чкаловська, Богданівська і Грушівська-2 збагачувальні фабрики.

Основна частина продукції надходить на підприємства чорної й кольорової металургії. Решта використовується в хімічній промисловості, керамічному та склоробному виробництвах. Видобуток марганцевої руди (Орджонікідзевський та Марганецький ГЗК) та виробництво феросплавів (Запорізький, Стахановський і Нікопольський феросплавні заводи) контролює фінансово-промислова група "Приват".

Річний видобуток марганцевих руд в Україні на початку 2000-х років становив близько 10 млн т, виробництво марганцеворудного

<sup>1</sup> Ресурси і запаси марганцю // Вікіпедія [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://uk.wikipedia.org/wiki/Ресурси\\_і\\_запаси\\_марганцю](http://uk.wikipedia.org/wiki/Ресурси_і_запаси_марганцю).

концентрату – 3,5 млн т. Проте з 2006 р. виробництво марганцевого концентрату почало знижуватись і у 2011 р. становило 1,3 млн т. Натомість обсяги імпорту марганцевої руди та концентрату збільшилися до 1,7 у 2006 р. та 2 млн т. у 2008 р. Останніми роками за рахунок імпорту покривається близько 45–55 % внутрішніх потреб споживання марганцевої сировини (табл. 3.23). Крім того, збільшилася частка імпорту феросплавів – основного виду продукції, що виготовляється з марганцевої руди та концентрату. Причиною цього є низька якість вітчизняної руди, застарілі технології її переробки, а також суперництво між власниками вітчизняних виробників та споживачів феросплавів.

На відміну від зарубіжних аналогів у ній значна домішка фосфору й невисока концентрація марганцю. Вміст металу в найкращій оксидній руді, що становить лише 15 % від запасів, дорівнює 26–28 %.

Таблиця 3.23

**Динаміка балансу надходження марганцевої товарної сировини в Україні, тис. т**

| Показник   | 2006  | 2007  | 2008  | 2009  | 2010  | 2011  |
|--|-------|-------|-------|-------|-------|-------|
| Виробництво концентрату та агломерату в Україні* | 3 046 | 2 172 | 1 814 | 1 076 | 1 941 | 1 349 |
| концентрат                                       | 2 412 | 1 720 | 1 447 | 932   | 1 589 | 972   |
| агломерат  | 634   | 452   | 368   | 144   | 351   | 378   |
| Імпорт концентрату та руди в Україну**           | 1 663 | 1 502 | 2 003 | 886   | 1 298 | 1 204 |
| Гана   | 832   | 784   | 950   | 634   | 608   | 738   |
| Австралія  | 259   | 190   | 312   | 172   | 309   | 196   |
| Бразилія   | –     | 131   | 74    | 17    | 88    | 96    |
| ПАР  | 195   | 76    | 318   | 0     | 154   | 92    |
| Габон  | 371   | 303   | 350   | 45    | 118   | 58    |
| Експорт концентрату з України**                  | 24    | 40    | 61    | 11    | 121   | 137   |

\* За 2007–2011 рр. дані Української асоціації виробників феросплавів, у 2006 р. – власні оцінки. (Повідомлення Української асоціації виробників феросплавів [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukrfa.org.ua/arhiv1.htm>).

\*\* За даними International Trade Centre. (Експорт та імпорт марганцевої руди [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.trademap.org/tradestat/Country\\_SelProductCountry\\_TS.aspx](http://www.trademap.org/tradestat/Country_SelProductCountry_TS.aspx)).

Складено за розрахунками автора з використанням Повідомлення Української асоціації виробників феросплавів [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukrfa.org.ua/arhiv1.htm>.

Решта – важкозбагачувані карбонатні руди з часткою марганцю – 21 %<sup>1</sup>. В основних конкурентів якість марганцевої руди та способи її видобутку набагато кращі (табл. 3.24).

Таблиця 3.24

**Якість марганцевої руди та способи її видобутку в деяких країнах світу**

| Країна    | Вміст марганцю, % | Потужність пласту, м | Спосіб видобутку           | Шкідливі домішки, % до <i>Mn</i>                 |
|-----------|-------------------|----------------------|----------------------------|--|
| Україна   | 21–29             | 2                    | Переважно відкритий (60 %) | Фосфор 0,5–1                                     |
| ПАР       | 38–78             | 20–50                | Переважно підземний        | Кремнезем до 5                                   |
| Австралія | 35–52             | 3–4                  | Відкритий                  | Фосфор 0,07–0,09, сірка 0,07–0,08                |
| Габон     | 48                | 15–45                | Відкритий                  | Сірка 0,03–0,09, фосфор 0,04–0,13, кремнезем 3–4 |

Джерело: Мала гірнича енциклопедія: в 3 т. / за ред. В. С. Білецького. – Донецьк: Донбас, 2004 [Електронний ресурс] – Режим доступу: [http://uk.wikipedia.org/wiki/Ресурси\\_і\\_запаси\\_марганцю](http://uk.wikipedia.org/wiki/Ресурси_і_запаси_марганцю); Changing Mining Royalties and Taxes: What to Expect. – PwC, 2010. – 20 p. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.pwc.com/ca/en/mining/publications/pwc-americas-coe-brazil-policy-legal-business-3-2012-03-en.pdf>.

У Габоні запаси марганцевих руд зосереджені на родовищі Моанда. Основний продуктивний пласт залягає на глибині 15–45 м, має потужність 3–6 м і складається з уламків зерен і оолітів піролюзиту, псиломелану, манганіту в охристій основній масі. Середній вміст марганцю в рудах – 48 %; сірки – 0,03–0,09; фосфору – 0,04–0,13; кремнезему – 3–4 %. Руди використовуються без збагачення. Розробка здійснюється відкритим способом.

В Австралії основні запаси пов'язані з рудами родовища Грут-Айленд, що залягають у середньопротерозойських теригенних утвореннях на глибині 0–30 м. Рудний пласт середньою потужністю 3–4 м складений оолітами, пізолітами оксидів марганцю (криптомелан, піролюзит) у піщано-глинистій масі. Вміст марганцю 37–52 % (середній 41 %); заліза – 2–11,5; кремнезему – 3–13; фосфору – 0,07–0,09;

<sup>1</sup> Біліловець О. “Марганцева” валіза без ручки / О. Біліловець // Ноосфера. – 2010. – 27 лип. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://noos.com.ua/ua/post/866>.

сірки – 0,07–0,08 %. Руди легко збагачуються. Розробка родовищ ведеться відкритим способом.

У ПАР основні запаси (близько 95 %) розміщені в межах марганцеворудного басейну Калахарі й пов'язані з нижньопротерозойським комплексом карбонатно-теригенних відкладень. Рудна товща містить три витриманих пласти залізо-марганцевих руд сумарною потужністю 20–50 м, що простягаються на кілька кілометрів; глибина залягання досягає 400–500 м. Вміст марганцю 38–48 %, заліза – 4–20, кремнезему – до 5 %, фосфору – незначна кількість. Усі родовища, крім Маматван, розробляються підземним способом.

Як бачимо з табл. 3.24, основні характеристики видобутку марганцевої руди в Україні є далеко не найкращими у світі. Зважаючи на це, група “Приват” у 2006 р. придбала активи декількох закордонних рудників, зокрема в західній Австралії (*Consolidated Minerals*) й родовище Нсута в Гані (*Ghana manganese Company Limited*). Власне, з цих країн і надходить основна частина імпорту марганцевої руди та концентрату в Україну (див. табл. 3.23).

Низька якість вітчизняної марганцевої сирої руди впливає також на фінансові результати від звичайної діяльності до оподаткування у гірничо-збагачувальних комбінатах, які протягом 2007–2011 рр. були від'ємними. При цьому гіпотеза про надмірний розмір ставок плати за надра та геологічного збору як причину цього явища не була підтверджена. Загальна сума надходжень від зазначених платежів не лише менша за гіпотетично визначений нормальний прибуток, виходячи з розміру активів, а й у 2008–2011 рр. не покривала збитків від звичайної діяльності до оподаткування. Тобто навіть у випадку повного скасування податкових платежів видобувні підприємства все одно залишилися б збитковими (табл. 3.25). Проте очевидно, що в умовах низької якості марганцевих руд в Україні, збереження ставок рентних платежів на рівні, що перевищує відповідні ставки в інших країнах, недоцільне.

У багатьох країнах, багатих на поклади марганцевої руди, рентні платежі встановлені переважно з огляду на розмір прибутку підприємств або на вартість продукції. У Бразилії плата за видобуток марганцевої руди дорівнює 3 % чистого доходу\*, в Австралії – 22,5 %

\* Чистий дохід визначається як різниця між доходом від реалізації та сплаченими податками, а також витратами на транспортування і страхування.

Таблиця 3.25

**Динаміка основних фінансових показників Орджонікідзенського  
та Марганецького ГЗК, млн грн**

| Показник  | 2006 | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 |
|---|------|------|------|------|------|------|
| Гіпотетична сума нормального прибутку, що мав би утворитися, виходячи з розміру активів | 335  | 311  | 271  | 238  | 240  | 172  |
| Фінансовий результат від звичайної діяльності до оподаткування*                         | 11   | -18  | -193 | -195 | -185 | -295 |
| Плата за надра та геологічний збір  | 67   | 48   | 57   | 39   | 74   | 49   |

\* За даними: Публічне акціонерне товариство “Орджонікідзевський гірничо-збагачувальний комбінат” // Агентство з розвитку інфраструктури фондового ринку України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://smida.gov.ua/reestr/?kod=00190928>; Відкрите акціонерне товариство “Марганецький гірничозбагачувальний комбінат” // Агентство з розвитку інфраструктури фондового ринку України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://smida.gov.ua/reestr/?kod=00190911>.

Складено за розрахунками автора.

прибутку, в Індії – 4 % вартості руди та 1,4 % вартості концентрату, у Гані – 5 % обороту. У ПАР на федеральному рівні видобувні підприємства сплачують 10 % від прибутку, що розподіляється між власниками. Крім того, штати стягують компенсацію за використання невідновних ресурсів за ставками, встановленими ними ж та погодженими з міністерством фінансів<sup>1</sup>.

В Україні, протягом 2006–2011 рр. діяли специфічні ставки плати за видобуток марганцевої руди – від 7,9 до 13 грн/т (табл. 3.26). У структурі ціни готової продукції рентні платежі становили від 1,5 до 2,6 %. Такі ставки відповідали якості рудної сировини і перебували на такому самому рівні, як і ставки (встановлені у відсотках до вартості) в інших країнах. Починаючи з 2012 р., плату за користування надрами збільшено до 21,7 грн/т, що відносно середньозваженої ціни готової продукції, яка склалася у 2011 р., становить 2,7 %. А з лип-

<sup>1</sup> Global mining tax comparison: Incometaxes, mining taxes and mining royalties (Updated Dec. 2010) Income Taxes, Mining Taxes and Mining Royalties: A Summary of Selected Countries / PwC Global Mining Group. – 2010. – Dec. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.pwc.com/en\\_GX/gx/mining/pdf/global-mining-tax-comparison-Dec2010.pdf](http://www.pwc.com/en_GX/gx/mining/pdf/global-mining-tax-comparison-Dec2010.pdf); Mineral and Petroleum Resource Royalty // SARS [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.sars.gov.za/home.asp?pid=52683>.

ня 2012 р., крім специфічної ставки, почала діяти адвалорна ставка на рівні 5 % від вартості видобутої сировини.

Таблиця 3.26

**Динаміка ставок рентних платежів за видобуток марганцевої руди, грн/т**

| Показник                         | 01.01<br>2006 | 01.01<br>2007 | 04.06<br>2008 | 01.01<br>2009 | 30.04<br>2010 | 01.01<br>2011 | 01.01<br>2012 |
|----------------------------------|---------------|---------------|---------------|---------------|---------------|---------------|---------------|
| Загальна ставка рентних платежів | 7,9           | 7,9           | 11,3          | 13,0          | 13,7          | 13,0          | 21,7          |
| Плата за користування надрами    | 7,5           | 7,5           | 10,8          | 10,8          | 12,3          | 13,0          | 21,7          |
| Геологічний збір                 | 0,4           | 0,4           | 0,5           | 0,7           | 0,7           | –             | –             |

Складено автором.

Зважаючи на низьку якість вітчизняної марганцевої руди адвалорна ставка на зазначеному рівні є завищеною. Вона повинна становити не більше 3 % вартості видобутої сировини. При цьому необхідно враховувати також наявність таких аспектів. По-перше, продавці (Орджонікідзевський та Марганецький ГЗК) та основні покупці (Нікопольський, Запорізький та Стахановський феросплавні заводи) товарної марганцевої руди контролюються групою “Приват”. Тому ціни на продукцію гірничо-збагачувальних комбінатів можуть бути нижчими за ринкові. По-друге, мінімальні ставки плати за видобуток марганцевої руди мають встановлюватися з огляду на обсяги втрат, пов’язаних з виведенням земель із сільськогосподарського призначення і необхідністю їх подальшої рекультивациі.

### **3.4. УДОСКОНАЛЕННЯ ДЕРЖАВНОЇ ПОЛІТИКИ В СИСТЕМІ ВИДОБУТКУ КОРИСНИХ КОПАЛИН**

Внаслідок зростання цін на сировину обсяги природної ренти останніми роками суттєво зросли. Зокрема, якщо сума природної ренти, яка виникла при видобутку залізної руди, нафти та природного газу у 2006 р., становила 10,4 млрд грн, то у 2011 р. вона збільшилася до 72,4 млрд грн (табл. 3.27).

Таблиця 3.27

**Динаміка суми природної ренти, що виникає у процесі видобутку основних видів корисних копалин, та її розподіл в Україні, млрд грн**

| Показник   | 2006 | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 |
|--|------|------|------|------|------|------|
| Сума природної ренти   | 10,4 | 14,4 | 33,4 | 36,8 | 54,2 | 72,4 |
| залізна руда   | 1,3  | 2,2  | 10,6 | 2,6  | 13,4 | 23,8 |
| нафта  | 7,2  | 7,6  | 12,3 | 9,2  | 10,7 | 14,8 |
| газ  | 1,9  | 4,6  | 10,4 | 25,0 | 30,1 | 33,8 |
| Природна рента вилучена до бюджету   | 4,8  | 6,8  | 10,3 | 6,7  | 10,9 | 19,9 |
| за рахунок рентних платежів  | 4,7  | 6,3  | 8,3  | 6,5  | 9,1  | 16,3 |
| залізна руда   | 0,2  | 0,2  | 0,3  | 0,4  | 0,6  | 0,6  |
| нафта  | 3,4  | 4,8  | 6,2  | 4,1  | 5,3  | 11,8 |
| газ  | 1,0  | 1,2  | 1,7  | 2,0  | 3,2  | 3,9  |
| за рахунок податку на прибуток   | 0,1  | 0,5  | 2,0  | 0,2  | 1,7  | 3,6  |
| залізна руда   | 0,1  | 0,5  | 2,0  | 0,2  | 1,7  | 3,6  |
| нафта  | 0,0  | 0,0  | 0,0  | 0,0  | 0,0  | 0,0  |
| газ  | 0,0  | 0,0  | 0,0  | 0,0  | 0,0  | 0,0  |
| Перерозподілена через механізм ціноутворення природна рента з видобутку природного газу для населення                    | 0,8  | 3,2  | 8,2  | 21,5 | 24,5 | 27,2 |
| Природна рента, що залишилась у користувачів надрами та покупців видобутої продукції за винятком домогосподарств України | 4,9  | 4,5  | 14,9 | 8,6  | 18,8 | 25,4 |
| залізна руда   | 1,0  | 1,5  | 8,3  | 2,0  | 11,1 | 19,6 |
| нафта  | 3,8  | 2,8  | 6,1  | 5,1  | 5,4  | 3,0  |
| газ  | 0,1  | 0,2  | 0,5  | 1,5  | 2,4  | 2,8  |

Складено за розрахунками автора.

За зазначений період загальний обсяг природної ренти – 221,7 млрд грн – розподілявся таким чином. Майже 27 % від цієї суми було вилучено у доходи бюджету за допомогою справляння рентних платежів та завдяки оподаткуванню податком на прибуток наднормованого прибутку у підприємств, що видобувають залізну руду. Більше 85 млрд грн, або 38 % загальної суми природної ренти, перерозподілено на користь домогосподарств через механізм утворення цін на природний газ, призначений для населення. Решта (77 млрд грн, або 35 %) залишились у користувачів надр та покупців продукції видо-



бувних підприємств унаслідок неефективності механізму справляння рентних платежів (рис. 3.9). Як бачимо з табл. 3.27, найбільші обсяги природної ренти зберегли підприємства, що видобувають залізну руду. Тому основні зусилля з реформування механізму справляння рентних платежів слід докласти в цьому напрямі.

У світовій практиці найпрогресивнішим механізмом нарахування рентних платежів є вилучення наднормативного прибутку за рахунок високих ставок податку на прибуток для видобувних підприємств. Ідеальним варіантом було б повне вилучення наднормативного прибутку, враховуючи, що він складається переважно з природної ренти. Однак такий підхід призводитиме до втрати стимулів видобувних компаній підвищувати рентабельність за рахунок інвестиційної складової, вилучення частини нормального прибутку в умовах погіршення умов видобутку тощо. Створення відповідного механізму нарахування рентних платежів, який би зважав на зазначені аспекти, теоретично можливе, однак надто громіздке для впровадження у практику, принаймні на нинішньому етапі.



**Рис. 3.9. Розподіл природної ренти, що утворилася при видобутку залізної руди та вуглеводнів в Україні**

Складено автором.

До 2012 р. плата за надра та збір за геологорозвідувальні роботи з метою видобутку більшості корисних копалин в Україні встановлювалися в абсолютних показниках за одиницю видобутої сировини. У світовій практиці такий підхід використовується дедалі рідше, оскільки встановлена специфічна ставка плати не корелює з обсягом природної ренти, що може з часом змінюватися. В Україні він застосовувався, зважаючи на неефективний механізм контролю за доходами і витратами видобувних підприємств, забезпечуючи мінімальну, але гарантовану суму стягнення частини рентних платежів (плати за надра та геологічного збору).

Прогресивнішим механізмом нарахування рентних платежів є встановлення плати у відсотках від вартості продукції, що реалізується видобувними підприємствами. Але для його впровадження необхідний механізм контролю податкових органів за тим, аби у звітності видобувних підприємств ціни реалізації сировинної продукції відповідали ринковим цінам. На прикладі приведення цін на нафту, що реалізувалась ПАТ "Укрнафта", до ринкових стає очевидним, наскільки важко це зробити в умовах монополізованого ринку та слабкої інституційної складової. Стосовно інших корисних копалин контроль за відповідністю цін ринковим є ще складнішим процесом, однак альтернативи йому немає.

Найефективнішим механізмом нарахування рентних платежів є оподаткування чистого прибутку видобувних підприємств за вищими ставками, ніж для підприємств, що не пов'язані із видобутком корисних копалин. Він враховує зміну не тільки цін на сировинні товари, а й витрат на їх видобуток. Проте для його реалізації слід налагодити контроль податкових органів за витратами підприємств, забезпечити зростання репутації та відповідальності видобувних підприємств перед суспільством.

Зважаючи на обсяги втрат природної ренти в абсолютних величинах, найнагальнішим є контроль за цінами реалізації товарної залізної руди та концентрату. У Податковому кодексі України вартість видобутої залізної сирої руди визначається, виходячи з витрат, пов'язаних із видобутком корисних копалин та рентабельністю гірничодобувного підприємства. Зазначений механізм має недоліки.

По-перше, при визначенні рентабельності гірничодобувного підприємства не розв'язана проблема контролю за відповідністю цін реалізації ринковим цінам, а тому є велика ймовірність повторення

практики встановлення занижених цін на товарну залізну руду, як це в минулому відбувалося з цінами на нафту.

По-друге, при обчисленні вартості сирової руди прибуток розподіляється з огляду на частку витрат на її видобуток у загальній структурі витрат. Такий механізм міг би бути прийнятним у випадку видобутку сировини, яка не потребує значних витрат на переробку (в Австралії чи Бразилії). В Україні якість сирової руди є низькою і наявні чималі затрати на первинну переробку (подрібнення, збагачення, агломерацію тощо) залізорудної сировини. Як наслідок, істотна частина суми природної ренти як складової прибутку припадає на витрати, пов'язані із переробкою, занижуючи вартість залізорудної сировини. Є висока ймовірність того, що вартість сирової руди занижуватиметься. Варто врахувати, що залізна руда є менш ліквідним і стандартизованим товаром, а тому контроль суспільства за справедливістю встановлення вартості сировини буде ускладненим.

Механізм нарахування адвалорної ставки за видобуток залізної руди потребує корекції за рахунок таких заходів:

1. Щомісяця офіційно затверджувати та оприлюднювати мінімальні ціни на різні види товарної залізної руди, як це практикується в Індії. Методика розрахунку мінімальних цін обов'язково повинна передбачати зв'язок із котируваннями цін на залізну руду у світі. Зокрема, мінімальні ціни можна прив'язати до цін на найбільшому ринку залізної руди в китайському порті *Тяньцзінь*.

2. Прийняти галузеві стандарти якості готової продукції на всі види товарної залізної руди, для яких встановлюються мінімальні ціни.

3. З метою раціонального використання природних ресурсів затвердити максимальний рівень концентрації заліза у залишках та відпрацьованих відходах.

Для збільшення частки вилучення природної ренти до бюджету необхідно підвищити й адвалорну ставку. При визначенні її розміру слід ураховувати певні аспекти. Вартість затрат на видобуток та первинну переробку залізної руди постійно зростатиме як за рахунок інфляційної складової, так і зважаючи на зростання витрат у постійних цінах унаслідок погіршення умов та якості видобутку залізної руди.

Водночас ціни на залізну руду найближчі десять років знижуватимуться порівняно з цінами, що встановилися у 2011 р. та I півріччі 2012 р. (рис. 3.10), по-перше, через зниження спекулятивної складо-

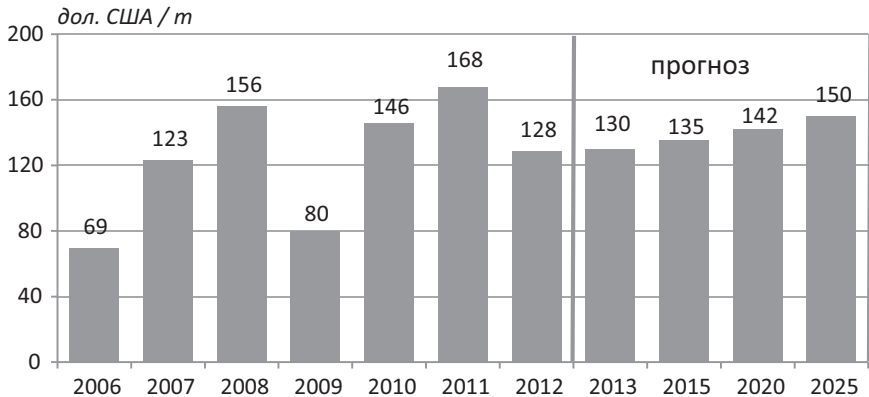


Рис. 3.10. Динаміка ціни залізної руди із вмістом заліза 63,7 %

Складено автором за допомогою: International Trade Centre [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.trademap.org>; Commodity Price Forecast Update / The World Bank [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://siteresources.worldbank.org/INTPROSPECTS/Resources/334934-1304428586133/Price\\_Forecast.pdf](http://siteresources.worldbank.org/INTPROSPECTS/Resources/334934-1304428586133/Price_Forecast.pdf).

вої в ціні на сировинні товари, що обумовлено значним розміром емісії світових резервних валют; по-друге, за рахунок зменшення попиту на залізну руду в Китаї та інших країнах, які протягом 2000-х років перебували на етапі індустріалізації.

Враховуючи зазначене, плату за користування надрами в цілях видобутку залізної руди у середньостроковому періоді пропонується встановити на такому рівні:

- за видобуток багаті залізної руди – 5 % її вартості, але не менше 30 грн за 1 т видобутих корисних копалин;
- за видобуток залізної руди для збагачення із вмістом магнетитового заліза більше 20 % – 3,5 % вартості, але не менше 22 грн за 1 т видобутих корисних копалин;
- за видобуток залізної руди для збагачення із вмістом магнетитового заліза менше 20 % – 2,5 % її вартості, але не менше 15 грн за 1 т видобутих корисних копалин.

Ситуація з нарахуванням рентних платежів за видобуток нафти є простішою, оскільки адвалорна ставка встановлюється у відсотках до вартості готової продукції, а ціни її реалізації практично відповідають ринковим. Необхідно змінити ставку плати за надра, яка наби-

рає чинності з 2013 р., з 39 та 17 % доходу від реалізації нафти та конденсату, що видобувається з глибини відповідно до 5000 м та більше 5000 м, до 55 та 30 %.

Розв'язання проблеми нарахування рентних платежів за видобуток природного газу також є складним і не стосується лише аспектів оподаткування. На сьогодні 90 % видобутого в Україні природного газу реалізується для потреб населення за заниженими цінами. Воно є основним вигодонабувачем природної ренти, що утворюється при видобутку природного газу. Перехід до ринкових цін для домогосподарств необхідно здійснювати за таких умов. По-перше, встановлення рентних платежів за видобуток природного газу на рівні, який давав би змогу вилучати більшу частину природної ренти. Тому для підприємств, що видобувають природний газ не для населення на глибині більше 5000 м та в межах шельфу, пропонується встановити ставку плати у розмірі відповідно 35 та 25 % замість передбачених Податковим кодексом України з 2013 р. 14 та 11 % вартості. По-друге, збільшення цін для населення повинно супроводжуватися наданням адресних субсидій верствам населення, які цього потребують.

У довгостроковому періоді, після того як ціни реалізації продукції видобувних підприємств відповідатимуть ринковим, а витрати не завищуватимуться, доцільно розглянути можливість встановлення рентної плати у відсотках до чистого прибутку за прикладом Австралії та Норвегії.

## ВИСНОВКИ

1. У результаті проведеного дослідження з'ясовано економічну природу рентних доходів як доходів від використання обмежених економічних ресурсів (пропозиція яких нееластична в довгостроковій перспективі), у тому числі природних, що є формою надприбутку (надлишку над нормальним прибутком) від їх використання. Встановлено, що складовими природно-ресурсного рентного доходу можуть бути:

а) частина доходу, який отримує власник обмеженого природного ресурсу за надання іншій особі права застосовувати капітал і продуктивну силу до цього ресурсу. Така рента не залежить від природних умов використання ресурсів – факторів якості, продуктивності, місцезнаходження, транспортної інфраструктури (абсолютна рента);

б) додатковий дохід, що утворюється у користувача природного ресурсу у зв'язку з меншими витратами виробництва, зумовленими використанням кращих якісних властивостей самого ресурсу та його місцезнаходженням (диференційна рента);

в) частина доходу суб'єктів господарювання, одержана за рахунок використання унікальних чи єдиних природних ресурсів (монопольна рента).

Різновидом ренти за використання природних ресурсів є рента в добувній промисловості, або гірнича рента. Механізм її утворення принципово не відрізняється від формування земельної ренти, однак має особливості, зумовлені специфікою цього виду діяльності.

Одні вчені, відповідно до марксистського підходу, виокремлюють абсолютну й диференційну (I і II) гірничу ренту. Другі, не акцентуючи уваги на поділі диференційної ренти на диференційну ренту I

і диференційну ренту II, вирізняють у її складі суто гірничу ренту, що виникає внаслідок неоднакової якості й гірничотехнічних умов експлуатації конкретних родовищ, а також монопольну (супутню) гірничу ренту, що визначається природно-кліматичними, інфраструктурними, фізико-географічними й соціально-економічними умовами розташування й освоєння покладів і добування корисних копалин. Треті, не розмежовуючи видів ренти, вважають, що дохід, який отримують економічні агенти від видобутку невідновлюваних ресурсів, містить як рентну, так і нерентну складові.

2. Оподаткування рентних доходів є важливим джерелом формування фінансових ресурсів держави. Наявність широкої сировинно-мінеральної бази, участь держави в статутному капіталі підприємств паливно-енергетичного комплексу, експортна орієнтованість підприємств добувної промисловості – всі ці фактори свідчать про значущість доходів рентного типу для бюджету країни.

Рентні доходи здавна вважалися одним із найкращих об'єктів оподаткування, що відповідає принципу економічної ефективності, оскільки їх оподаткування не впливає на рішення економічних агентів щодо розподілу ресурсів. Відтак податки на ренту менше викривляють ринковий механізм, ніж інші форми оподаткування. Переваги оподаткування рентних доходів обстоюють і сучасні вчені, наголошуючи на доцільності перерозподілу податкового тягаря на нееластичні джерела доходів, такі як природні ресурси.

3. В умовах державної власності на природні ресурси метою оподаткування рентних доходів є вилучення природної ренти, що повинна належати державі, до її бюджету.

У міжнародній практиці надкористування для вилучення природної ренти застосовують низку фіскальних (податок на прибуток, рентний податок (податок на надприбуток), мито, податок на видобуток корисних копалин, роялті) та нефіскальних (фіксована плата за користування, бонус, плата за ліцензію, угоди про розподіл продукції, участь в акціонерному капіталі (equity sharing)) інструментів, які дають змогу досягти як коротко-, так і довгострокових цілей рентної політики, збалансувати інтереси держави та надкористувачів, забезпечити належний рівень вилучення надприбутку до державного бюджету.

Комбінація фіскальних інструментів за використання природних ресурсів залежить від типу ресурсів, що є об'єктом оподаткування (відновлювані й невідновлювані).

Для відновлюваних ресурсів прийнято використовувати комбінацію інструментів загального (плату за користування/податок/збір) та спеціального (мити, додатковий податок (surcharge, surtax)) типу. Спеціальні фіскальні інструменти застосовують лише в окремих випадках протягом обмеженого проміжку часу для досягнення певного ефекту (зниження споживання, уповільнення інтенсивності видобутку/використання).

Для невідновлюваних ресурсів поряд із одним інструментом загального типу (рентний податок, роялті, податок на видобуток корисних копалин) використовуються одразу декілька інструментів спеціального типу з метою виконання низки завдань (бонуси, рентамс, експортне мито, акциз, платежі за угодою про розподіл продукції).

4. У країнах поєднуються різні види платежів за використання природних ресурсів, залежно від чого їх можна поділити на три групи:

1) країни, оподаткування корисних копалин у яких ґрунтується переважно на роялті й податку на прибуток:

- США, де немає спеціального рентного податку, внаслідок чого більшу частину прибутку від зростання цін отримує інвестор;
- Канада зі складною й диференційованою системою роялті, без спеціальних рентних податків;
- Колумбія з квазірентним податком, за допомогою якого вилучається частина зростання ціни на нафту;

2) країни, податкові системи яких основані на рентних платежах із прибутку на додаток до загального податку на прибуток (Норвегія, Великобританія);

3) країни, де поєднується невисокий розмір роялті із суттєвою часткою рентного податку на прибуток. До цієї групи можна віднести не лише Австралію, Папуа-Нову Гвінею й Бразилію, які ближчі до другої групи, а й Казахстан і Китай, де частка роялті вища і рентні податки утримуються як із прибутку (за допомогою складних прогресивних шкал, що не сприяють стимулюванню геологічної розвідки), так і з обсягу виробленої продукції. У Казахстані діє також експортне мито, однак у 10 разів нижче, ніж у Росії.

У Росії основними інструментами оподаткування природних ресурсів є: податок на видобуток корисних копалин, загальний пода-



ток на прибуток підприємств, акцизи й вивізні мито. Крім податкових, з 1 січня 2002 р. Законом РФ “Про надра” запроваджено комплекс неподаткових платежів за користування надрами: разові платежі за користування надрами при настанні певних подій, зазначених у ліцензії; регулярні платежі за користування надрами; плату за геологічну інформацію про надра; збір за участь у конкурсі (аукціоні); збір за видачу ліцензій.

5. В Україні до доходів бюджету, які за своєю суттю є доходами від природної ренти, що отримують видобувні підприємства, можна віднести:

- 1) податок на прибуток підприємств (у частині перевищення нормативної рентабельності);
- 2) плату за користування надрами;
- 3) збір за геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок державного бюджету;
- 4) надходження коштів від продажу спеціальних дозволів на користування надрами та збору за видачу таких дозволів;
- 5) рентну плату за нафту, природний газ та газовий конденсат, що видобуваються в Україні.

Для вилучення природної ренти Україна застосовує широкий спектр фіскальних інструментів. Утім їх ефективність нижча порівняно з відповідними інструментами, які використовують розвинуті країни, що зумовлено трансформаційним станом системи оподаткування в Україні та незадовільним рівнем розвитку основних інститутів (невисока податкова культура платників податків, значною мірою рентоорієнтована поведінка надрокористувачів, обмежена гнучкість підходів до співпраці з великими платниками податків з боку органів податкової служби).

6. Попри те, що Україна входить до переліку країн із найбільшими обсягами підтверджених запасів залізних, марганцевих, титанових, уранових, цирконієвих руд і значними обсягами видобування корисних копалин, надходження від основних видів платежів за їх видобуток, які мали б вилучати природну ренту до зведеного бюджету, у 2006–2011 рр. були неістотними – від 5 млрд до 17 млрд грн, або від 2,95 до 4,35 % загальної суми доходів зведеного бюджету.

7. Шляхом порівняння різних видів рентабельності (операційних витрат, витрат від усієї діяльності, власного капіталу та реалізованої продукції) підприємств добувної промисловості з нормативною рен-

табельністю (рентабельність підприємств, що провадять інші види діяльності) встановлено, що рентабельність підприємств добувної промисловості суттєво перевищує нормативну. Зокрема, якщо нормативна рентабельність операційних витрат у 2006–2011 рр. перебувала в межах від 2,9 до 6,5 %, то рентабельність підприємств, що видобувають корисні копалини, крім паливно-енергетичних, – від 11,3 до 44 %.

Аналогічні результати отримано в результаті порівняльного аналізу показників рентабельності витрат від усієї діяльності. Так, рентабельність підприємств, що видобувають корисні копалини, крім паливно-енергетичних, коливалася від 10,6 % у 2006 р. до 64 % у 2011 р. Рентабельність підприємств, які видобувають паливно-енергетичні корисні копалини, була суттєво нижчою, що пов'язано зі збитковістю видобутку вугілля. Натомість рентабельність видобутку нафти та природного газу істотно перевищувала нормативну рентабельність, коливаючись протягом 2006–2011 рр. у межах від 7,5 до 12,2 %.

Рентабельність власного капіталу підприємств, що видобувають корисні копалини, крім паливно-енергетичних, дорівнювала від 7,6 % у 2009 р. до 56,5 % у 2011 р.

Середній рівень нормативної рентабельності продажу за відповідний період становив 3,6 %. Натомість у підприємств, що видобувають корисні копалини інші, ніж паливно-енергетичні, рентабельність продажу коливалася від 9,4 % у 2009 р. до 36,3 % у 2011 р., а у підприємств, які видобувають вуглеводні, – від 9,1 до 13,9 %.

8. За допомогою показника рентабельності визначено ефективність вилучення природної ренти видобувних підприємств. Зокрема, середній обсяг недоплат природної ренти, обчислений з урахуванням чотирьох показників рентабельності, коливався для підприємств, що видобувають корисні копалини інші, ніж паливно-енергетичні, від 1,4 млрд грн у 2006 р. до 22,4 млрд у 2011 р., а для підприємств із видобутку вуглеводнів – від 4,5 млрд до 3,1 млрд грн відповідно.

Сумарний обсяг недоплат природної ренти за 2006–2011 рр. становив 77,9 млрд грн, у тому числі підприємствами, що видобувають корисні копалини інші, ніж паливно-енергетичні, – 57,7 млрд грн, а підприємствами, що видобувають вуглеводні, – 20,2 млрд грн. З огляду на те, що загальний обсяг доходів бюджету від природної ренти за цей період дорівнював 68,5 млрд грн, визначено, що доходи від природної ренти розподілялися між власниками видобувних підпри-

ємств та державою у пропорції 52 : 46. Виходячи зі співвідношення між доходами бюджету від рентних платежів та всім обсягом природної ренти, можна стверджувати, що для ефективного вилучення природної ренти в Україні ставки рентних платежів необхідно збільшити у середньому в 2,7 раза.

9. Водночас проведений аналіз дав змогу стверджувати, що оцінки недоплат природної ренти є приблизними, оскільки не враховують багатьох аспектів:

- наявності непрямих трансфертів від видобувних підприємств до інших галузей та інституційних секторів економіки;
- неможливості ефективного розподілу результатів діяльності за умови ведення декількох видів діяльності;
- дії неекономічних та адміністративних факторів, що викривлювали дані, відображені у бухгалтерській та податковій звітності.

Точніші оцінки надає аналіз діяльності підприємств із видобутку окремих видів корисних копалин із використанням відкоригованих показників рентабельності.

10. Аналіз діяльності підприємств із видобутку залізної руди дав можливість зробити висновок про занижені ставки плати за її видобуток в Україні. Про це свідчить як те, що середньорічна ціна на залізну руду багату протягом 2005–2011 рр. зросла у 8 разів, тоді як ставка плати за її видобуток у 4,1 раза, так і вивчення міжнародного досвіду щодо механізмів і розмірів плати за видобуток залізної руди. Ставка плати за її видобуток в Україні є однією з найнижчих серед основних країн, що її видобувають: якщо в Україні ефективна ставка плати за видобуток руди в обсязі, еквівалентному 1 т руди з вмістом заліза 62 %, коливається від 2,6 до 9,5 грн/т, то в Австралії з 1 липня 2012 р. вона становитиме 84,3 грн/т. Однак при визначенні доцільної ставки плати за видобуток необхідно врахувати нижчу якість вітчизняної залізної руди багатой. Зважаючи на те, що в Китаї, який є основним покупцем на цьому ринку, якість залізної руди подібна до якості української руди, пропонується збільшити ставку плати до рівня, встановленого в КНР.

Ставки рентної плати в Україні не дають змоги вилучати в бюджет увесь обсяг ренти, яка створюється у сфері її видобутку. Для визначення обсягу ренти, що залишається у розпорядженні видобувних підприємств, зіставлено прибуток, який мав би утворитися за умови реалізації продукції видобувних підприємств за ринковими

цінами, та нормальний прибуток залізорудних комбінатів. У свою чергу, оцінювання прибутку видобувних підприємств, що утворився б за умов реалізації продукції за ринковими цінами, здійснено з урахуванням чистого прибутку, визначеного, виходячи із сум нарахованого податку на прибуток згідно з даними декларації з податку на прибуток та ставки податку, а також обсягу втрат, пов'язаних із реалізацією продукції за цінами, нижчими за ринкові (починаючи з 2008 р., як середньозважена внутрішня ціна в Україні, так і експортна ціна з України, були меншими за середньозважену ціну експорту у світі), з урахуванням середньозваженої ціни експорту у світі, поправкового коефіцієнта 0,91, ціни реалізації залізної руди вітчизняного виробництва та обсягів видобутку залізної руди.

Згідно з проведеними розрахунками, рентабельність активів залізорудних комбінатів у 3–12 разів перевищує рентабельність невидобувних підприємств, що свідчить про утворення на цих комбінатах надприбутку, обсяги якого становили від 1,1 млрд грн у 2006 р. до 23,2 млрд у 2011 р. Шляхом додавання до суми надприбутку суми сплаченої плати за видобуток залізної руди визначено загальну суму природної ренти у сфері видобування залізної руди (від 1,3 млрд грн у 2006 р. до 23,8 млрд у 2011 р.), а також ставки платежів, які б давали можливість вилучати її до бюджету. Протягом періодів, коли ціни на залізну руду перебували на звичайному рівні (у 2006 та 2009 рр.) вона мала б становити 7,5 %, натомість під час цінового буму (у 2008 та 2011 рр.) її обсяги зросли б до 30 %.

Зазначене дало змогу зробити висновок, що специфічні ставки плати за видобуток одиниці залізної руди були занижені від 8 разів у 2006 та 2009 рр. до 40 разів у 2011 р. від рівня, необхідного для вилучення всієї суми природної ренти.

11. За підсумками здійсненого аналізу доведено також необґрунтованість диференціації ставок плати за видобуток залізної руди залежно від її якості в Україні. Такий висновок підтверджено порівнянням показників рентабельності трьох підприємств, які видобувають підземним способом багату залізну руду із середнім вмістом заліза 55 % (ПАТ “Криворізький ЗРК”, ПАТ “Суха Балка” та ЗАТ “Запорізький ЗРК”), та п'яти підприємств, які видобувають відкритим способом залізну руду для збагачення із вмістом заліза 18–37 % (ПАТ “Інгулецький ГЗК”, ПАТ “Північний ГЗК”, ВАТ “Південний ГЗК”, ВАТ “Полтавський ГЗК” та ПАТ “Центральний ГЗК”). З'ясувалося, що по-

казники рентабельності видобутку залізної руди для збагачення є навіть вищими за рентабельність видобутку залізної руди багатой. Зокрема, у 2011 р. відповідні показники рентабельності реалізованої продукції становили 49 проти 53,9 %, а рентабельності активів – 47 проти 47,2 %

12. Зважаючи на обсяги витрат природної ренти в абсолютних величинах, найнагальнішим є контроль за цінами реалізації товарної залізної руди та концентрату. У зв'язку з цим увагу акцентовано на недоліках передбаченого Податковим кодексом України механізму визначення вартості видобутої залізної сирої руди, виходячи з витрат, пов'язаних із видобутком корисних копалин, та рентабельності гірничодобувного підприємства. Цей механізм має такі недоліки:

1) при визначенні рентабельності гірничодобувного підприємства не вирішена проблема контролю за відповідністю цін реалізації ринковим цінам, а тому є велика ймовірність повторення практики встановлення занижених цін на товарну залізну руду, як це в минулому відбувалося з цінами на нафту;

2) при обчисленні вартості сирої руди прибуток розподіляється, залежно від частки витрат на її видобуток у загальній структурі витрат. Такий механізм міг би бути прийнятним у випадку видобутку сировини, яка не потребує істотних витрат на переробку (в Австралії чи Бразилії). В Україні якість сирої руди є низькою та здійснюються чималі затрати на первинну переробку (подрібнення, збагачення, агломерацію тощо) залізорудної сировини. Тому значна частина суми природної ренти як складової прибутку припадатиме на витрати, пов'язані з переробкою, занижуючи вартість залізорудної сировини. Є висока ймовірність того, що вартість сирої руди буде занижуватися. Варто врахувати, що залізна руда є менш ліквідним і стандартизованим товаром, а тому контроль суспільства за справедливістю встановлення вартості сировини ускладниться.

13. Механізм нарахування адвалорної ставки за видобуток залізної руди потребує корекції за рахунок таких заходів:

- щомісяця офіційно затверджувати та оприлюднювати мінімальні ціни на різні види товарної залізної руди, як це практикується в Індії. Методика розрахунку таких цін обов'язково повинна передбачати зв'язок із котируваннями цін на залізну руду у світі. Зокрема, мінімальні ціни можна прив'язати до цін на найбільшому ринку залізної руди в китайському порту Тяньцзінь;

- прийняти галузеві стандарти якості готової продукції на всі види товарної залізної руди, для яких встановлюються мінімальні ціни;
- затвердити з метою раціонального використання природних ресурсів максимальний рівень концентрації заліза в залишках та відпрацьованих відходах.

14. Запропоновано змінити методикау нарахування плати за надра з метою видобутку залізної руди таким чином:

- запровадити однаковий розмір адвалорної ставки для трьох видів залізної руди – 7 % від її вартості, що зумовлено такими причинами: 1) рентабельність реалізованої продукції і рентабельність активів у підприємств, які видобувають залізну руду багату, та підприємств, що видобувають залізну руду для збагачення, у 2010–2011 рр. були практично однаковими; 2) чинна методика передбачає ведення окремого обліку результатів діяльності в розрізі окремих родовищ та сортів сирової залізної руди, що суттєво збільшує витрати на ведення обліку, до того ж перевірити якість сировини, з якої вироблена товарна продукція, на практиці майже неможливо;
- встановити мінімальний розмір специфічної ставки за видобуток залізної руди на рівні, еквівалентному 3 дол. США/т товарної руди із вмістом заліза 62 %. Зазначену ставку доцільно прив'язати до цін на залізну руду із вмістом заліза 62 % на найбільшому ринку залізної руди в китайському порту Тяньцзінь при базовій ціні у 100 дол. США. Чинна методика передбачає диференціювання ставки за одну тонну залізної руди залежно від якості сировини, з якої вона виготовлена, і не враховує вмісту заліза в товарній руді, який може коливатися від 47 до 67 %.

У довгостроковому періоді, після того як ціни реалізації продукції видобувних підприємств відповідатимуть ринковим, а витрати не завищуватимуться, доцільно розглянути варіант запровадження рентної плати у відсотках до чистого прибутку.

15. Дослідження чинної системи платежів за видобуток нафти, що протягом 2006–2011 рр. охоплювала рентну плату, плату за користування надрами і збір за геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок державного бюджету (до 2011 р.), а також збори за видачу спеціальних дозволів на користування надрами з метою видобутку нафти та конденсату (їх загальна сума коливалася від 2,5 млрд грн

у 2006 р. до 8,9 млрд у 2011 р.), дало змогу зробити висновок, що ситуація з їх нарахуванням є простішою, оскільки адвалорна ставка встановлюється у відсотках до вартості готової продукції, а ціни її реалізації практично відповідають ринковим. Такого стану вдалося досягти лише в 2011–2012 рр. завдяки вдосконаленню організації та проведення біржових аукціонів із продажу нафти сирової. Наближення цін на нафту сиру до ринкових зумовило зниження рентабельності на підприємствах, основним видом діяльності яких є видобуток нафти, з 26,3 % у 2006 р. до 9,2 % у 2011 р.

Оцінювання загального обсягу природної ренти у сфері нафтовидобування та обсягу не вилученої до бюджету ренти здійснено з урахуванням: припущення про митну вартість нафти сорту “Юралс” як справедливої ціну вітчизняної нафти у 2006–2011 рр.; визначення справедливої ціни газового конденсату на підставі оцінки уряду щодо рівня надбавки за цей товар відносно ціни нафти “Юралс”, яка дорівнює 47 дол. США / т або 6,4 %; встановлення середньозваженої ринкової ціни нафти та конденсату на рівні від 2,2 тис. грн у 2006 р. до 6 тис. грн/т у 2011 р.; визначення обсягу прибутку за одиницю видобутої нафти та конденсату, виходячи з нормального рівня рентабельності активів та обсягу балансових активів на підставі даних ПАТ “Укрнафта”. З’ясовано, що загальна сума природної ренти в розрахунку на тону видобутої нафти і конденсату в ПАТ “Укрнафта” становила від 1610 грн у 2006 р. до 4486 грн у 2011 р., а сума не вилученої до бюджету природної ренти – від 848 до 910 грн. Відтак в Україні протягом 1996–2011 рр. держава вилучала до бюджету близько 60 % загальної суми ренти.

Уряди більшості інших нафтовидобувних країн також не вилучають усієї суми природної ренти до бюджету, що зумовлено: недосконалим податковим законодавством та/або лобіюванням власниками видобувних підприємств своїх інтересів у інституційно слабкому суспільстві (у випадку значної частки не вилученої державою природної ренти); політикою уряду, спрямованою на збільшення інвестицій у розвідку та видобування нафти в майбутньому у зв’язку з погіршенням умов її видобутку та/або намаганням уникнути вилучення в доходи бюджету “нормального” прибутку, зважаючи на те, що краще недоотримати частину природної ренти, ніж вилучити зайве (у разі невеликої частки не вилученої державою природної ренти).

Враховуючи викладене, в Україні у короткостроковому періоді запропоновано підвищити плату за надра, яка набирає чинності з 2013 р., з 39 та 17 % доходу від реалізації нафти та конденсату, що видобувається з глибини відповідно до 5000 м та більше 5000 м, до 55 та 30 %.

16. Проведене дослідження щодо оцінки рівня природної ренти та необхідного розміру плати за надра з видобутку природного газу дало змогу встановити, що обсяг ренти коливався від 89 грн / тис. м<sup>3</sup> у 2006 р. до 1641 грн – у 2011 р. , або від 1,8 млрд до 33,8 млрд грн за весь обсяг видобутого газу відповідно. Держава вилучала у вигляді рентних платежів не більше 13 % обсягу природної ренти, тоді як основними отримувачами ренти, що не вилучалася до державного бюджету, були: населення, яке отримувало природний газ за заниженими цінами (до 90 % природного газу власного видобутку); недержавні видобувні підприємства та частково ПАТ “Укрнафта”, які реалізовували природний газ власного видобутку за ринковими цінами.

Оскільки держава в особі НКРЕ запровадила механізм, що передбачав розрахунок ціни реалізації за формулою “витрати плюс”, за якого ціна на товар (послугу) визначається як сума фактичних (здійснених) витрат та необхідної суми прибутку, це може розглядатись як одна з форм неподаткового вилучення природної ренти та спрямування її кінцевим вигодонабувачам (населенню). Зазначене дало можливість зробити висновок, що в такий спосіб держава компенсує свою неспроможність, з одного боку, встановити справедливі ціни на природний газ та вилучити всю суму природної ренти за допомогою рентних платежів, а з другого – створити ефективну систему адресного субсидіювання тих верств населення, які справді потребують державної підтримки.

Натомість пропорція розподілу природної ренти, що виникає при видобутку природного газу недержавними компаніями, є дещо відмінною. Недержавні підприємства реалізують власну продукцію за ринковими цінами, а неподатковий механізм вилучення природної ренти не діє. Хоча розмір рентних платежів для зазначених підприємств у сім разів вищий, ніж стосовно ДК “Чорноморнафтогаз”, протягом 2006–2011 рр. завдяки їм до державного бюджету вилучено в середньому лише близько 22 % обсягу природної ренти.

За результатами дослідження встановлено, що частка природної ренти у структурі ціни природного газу дорівнювала від 18,5 %



у 2006 р. до 71,8 % у 2010 р. Це кореспондує з ціною імпортного газу для України у відповідних роках – 95 та 314 дол. США. Враховуючи, що повернення до низьких цін на природний газ у найближчій перспективі малоімовірне, очікується, що частка природної ренти у структурі ціни природного газу не буде меншою за 60 %. Водночас витрати на видобуток природного газу зростатимуть. Тому для підприємств, які видобувають природний газ не для населення на глибині більше 5000 м та в межах шельфу, запропоновано підвищити ставку плати відповідно до 35 та 25 % замість передбачених Податковим кодексом України з 2013 р. 14 та 11 % від вартості. У довгостроковому періоді, після того як ціни реалізації продукції видобувних підприємств відповідатимуть ринковим, а витрати не будуть завищуватися, доцільно розглянути варіант запровадження рентної плати у відсотках до чистого прибутку за прикладом Австралії та Норвегії.

17. Напрями коригування ставок плати за видобуток марганцевої руди визначено з урахуванням двох обставин: по-перше, від'ємного показника фінансових результатів від звичайної діяльності до оподаткування гірничо-збагачувальних комбінатів у 2007–2011 рр., спричиненого не надмірним розміром ставок плати за надра та збору за геологорозвідувальні роботи (загальна сума надходжень від цих платежів не лише була меншою за нормальний прибуток, гіпотетично визначений, виходячи з розміру активів, а й у 2008–2011 рр. не покривала збитків від звичайної діяльності до оподаткування), а низькою якістю марганцевої руди в Україні; по-друге, високих ставок плати за видобуток марганцевої руди в Україні порівняно з іншими країнами, де руда має вищу якість. Зокрема, з 2012 р. плату за користування надрами при видобутку марганцевої руди збільшено до 21,7 грн/т, що відносно середньозваженої ціни готової продукції, яка склалася у 2011 р., становить 2,7 %. Починаючи з липня 2012 р., крім специфічної ставки, діє адвалорна ставка на рівні 5 % від вартості видобутої сировини. Натомість у Бразилії плата за видобуток марганцевої руди дорівнює 3 % від чистого доходу, в Австралії – 22,5 % від прибутку, в Індії – 4 % від вартості руди та 1,4 % від вартості контракту, в Гані – 5 % від обороту.

Отже, зважаючи на низьку якість вітчизняної марганцевої руди, адвалорна ставка на встановленому у 2012 р. рівні є завищеною. Вона повинна становити не більше 3 % від вартості видобутої сировини. При цьому необхідно враховувати також наявність таких обставин:

1) продавці та основні покупці товарної марганцевої руди контролюються групою “Приват”. Тому ціни на продукцію гірничо-збагачувальних комбінатів можуть бути нижчими за ринкові; 2) мінімальні ставки плати за видобуток марганцевої руди повинні встановлюватися, виходячи з обсягів втрат, пов’язаних із виведенням земель із сільськогосподарського призначення та необхідності їх подальшої рекультивациі.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Агентство з розвитку інфраструктури фондового ринку України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://smida.gov.ua/db/emitent/year/showform/77/222641>.
2. Біліловець О. “Марганцева” валіза без ручки / О. Біліловець // Ноосфера. – 2010. – 27 лип. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://noos.com.ua/ua/post/866>.
3. Блауг М. Экономическая мысль в ретроспективе : пер. с англ. / М. Блауг. – 4-е изд. – М. : Дело, 1994. – 688 с.
4. Бобылев Ю. Н. Налогообложение минерально-сырьевого сектора экономики / Ю. Н. Бобылев, М. Ю. Турунцева. – М. : Ин-т Гайдара, 2010. – 200 с. – (Сер. “Научные труды” № 140Р).
5. Британия собирается “оживить” старые месторождения // Finance. UA. – 2012. – 10 сент. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://news.finance.ua/ru/~1/0/all/2012/09/10/287187>.
6. Вартість видобутку природного газу становить 150–250 дол. за тисячу кубометрів – газотрейдери // Українська енергетика. – 2011. – 11 лип. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://ua-energy.org/post/13301>.
7. ВАТ “Чорноморнафтогаз” : звіт за 2007 рік // Агентство з розвитку інфраструктури фондового ринку України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.smida.gov.ua/db/emitent/year/showform/13/13011>.
8. Видобуток природного газу в Україні // НАК “Нафтогаз України” [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.naftogaz.com/www/2/nakweb.nsf/0/B1F63AF6E9E40037C22573FD006340DA?OpenDocument&Expand=2.2.2&>.

9. Відкрите акціонерне товариство “Марганецький гірничо-збагачувальний комбінат” // Агентство з розвитку інфраструктури фондового ринку України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://smida.gov.ua/reestr/?kod=00190911>.
10. Відкрите акціонерне товариство “Полтавський гірничо-збагачувальний комбінат” // Агентство з розвитку інфраструктури фондового ринку України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://smida.gov.ua/reestr/?kod=00191282>.
11. Годовые отчеты предприятия “Металлоинвест” [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://metalloinvest.com/rus/factorys/lebedinskii-gok/disclosure-of-information/annual-reports>.
12. Гурвич Е. Нефтегазовая рента в российской экономике / Е. Гурвич // Вопросы экономики. – 2010. – № 11. – С. 4–25.
13. Гурвич Е. Циклические свойства бюджетной политики в нефтедобывающих странах / Е. Гурвич, Е. Вакуленко, П. Кривенко // Вопросы экономики. – 2009. – № 2. – С. 51–70.
14. Державна служба статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua>.
15. Деякі питання організації та проведення біржових аукціонів з продажу нафти сирі, газового конденсату власного видобутку і скрапленого газу : постанова Кабінету Міністрів України від 03.10.2011 № 1064 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1064-2011-%D0%BF/ed20111003/print1333372128917335>.
16. Джордж Г. Прогресс и бедность / Г. Джордж. – СПб. : Изд. Л. Ф. Пантелеева, 1896.
17. Экспорт та імпорту марганцевої руди [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.trademap.org/tradestat/Country\\_SelProductCountry\\_TS.aspx](http://www.trademap.org/tradestat/Country_SelProductCountry_TS.aspx).
18. Железная руда // Dragon Capital [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.dragon-capital.com/ru/institutional\\_investors/research/equities/sectors/iron\\_ore.html](http://www.dragon-capital.com/ru/institutional_investors/research/equities/sectors/iron_ore.html).
19. Звіти Державної казначейської служби України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list>.
20. Звіти про діяльність Національної комісії, що здійснює державне регулювання у сфері енергетики, за 2008–2011 рр. // Національна комісія, що здійснює державне регулювання у сфері енергетики [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.nerc.gov.ua>.
21. Индия // Горная энциклопедия [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.mining-enc.ru/i/indiya>.

22. Iron Ore Market, CIS [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.hbia.org/PDF\\_library/IRON%20ORE%20Market%20-%20CIS.pdf](http://www.hbia.org/PDF_library/IRON%20ORE%20Market%20-%20CIS.pdf).
23. Інформація про господарську діяльність емітента / Публічне акціонерне товариство “Укрнафта” // ЕСКРІН [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://escrin.nssmc.gov.ua/rpt2188\\_sect3.aspx](http://escrin.nssmc.gov.ua/rpt2188_sect3.aspx).
24. Кезик И. Минфин изменил формулу налога для “Газпрома” после письма Миллера / И. Кезик // GAAP.ru. – 2012. – 21 сент. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://gaap.ru/news/130216>.
25. Кимельман С. Проблемы горной ренты в современной России / С. Кимельман, С. Андрияшин // Вопросы экономики. – 2004. – № 2. – С. 30–42.
26. Комаров М. Реализация права собственности государства на недра через изъятие природной ренты / М. Комаров, Ю. Белов // Вопросы экономики. – 2000. – № 8. – С. 71–83.
27. Коровин В. В. Основы теории налогообложения : учеб. пособие / В. В. Коровин. – М. : Экономистъ, 2006. – 576 с.
28. Куюн С. Гра у свої ворота / С. Куюн // Дзеркало тижня. – 2012. – № 18 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://dt.ua/ECONOMICS/gr\\_a\\_u\\_svoyi\\_vorota-102311.html](http://dt.ua/ECONOMICS/gr_a_u_svoyi_vorota-102311.html).
29. Куюн С. Грабiж у рамках чинного законодавства / С. Куюн // Дзеркало тижня. – 2010. – № 27 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://dt.ua/ECONOMICS/grabizh\\_u\\_ramkah\\_chinnogo\\_zakonodavstva-60857.html](http://dt.ua/ECONOMICS/grabizh_u_ramkah_chinnogo_zakonodavstva-60857.html).
30. Ларцев В. Чому газу в Україні споживають і видобувають менше, а ціна – більша / В. Ларцев // Економічна правда. – 2012. – 23 лют. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.epravda.com.ua/publications/2012/02/23/316752>.
31. Майбуrow И. А. Теория и история налогообложения : учебник / И. А. Майбуrow. – М. : Юнити-Дана, 2007. – 495 с.
32. Майбуrow И. А. Теория налогообложения. Продвинутый курс : учебник / И. А. Майбуrow, А. М. Соколовская. – М. : Юнити-Дана, 2011. – 591 с.
33. Мала гірнича енциклопедія : в 3 т. / за ред. В. С. Білецького. – Донецьк : Донбас, 2004 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://uk.wikipedia.org/wiki/Ресурси\\_і\\_запаси\\_марганцю](http://uk.wikipedia.org/wiki/Ресурси_і_запаси_марганцю).
34. Міщенко В. С. Реформування платежів за користування надрами: методологія і практика / В. С. Міщенко // Фінанси України. – 2010. – № 3. – С. 38–49.
35. Міщенко В. С. Щодо формування ефективної рентної політики в Україні / В. С. Міщенко, О. І. Барановський, Я. В. Петраков // Фінанси України. – 2008. – № 2. – С. 3–14.

36. Молдован О. Щодо реформування оподаткування господарської діяльності, пов'язаної з експлуатацією природних ресурсів України : аналіт. зап. / О. Молдован // Нац. ін-т стратегічних досліджень при Президентові України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.niss.gov.ua/articles/281>.
37. Надо думать на 10–20 лет вперед : интервью с А. Кондрашевым // Коммерсантъ. Приложение “Нефть и газ”. – 2011. – № 166.
38. Налог на добычу полезных ископаемых // Гарант [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://base.garant.ru/10900200/36>.
39. Налоговая политика: теория и практика : учеб. для магистрантов / под ред. И. А. Майбурова. – М. : Юнити-Дана, 2010. – С. 185.
40. Налоговые системы: методология развития : монография / И. А. Майбуров и др. ; под ред. И. А. Майбурова, Ю. Б. Иванова. – М. : Юнити-Дана, 2012. – 460 с.
41. О некоторых вопросах, связанных с применением положений Налогового кодекса Российской Федерации о налоге на добычу полезных ископаемых, налоговая база по которым определяется исходя из их стоимости : проект постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.arbitr.ru/\\_upimg/7ADB255365A1EAD65E43DB8DD460ABFA\\_vas\\_zp\\_2007-11-22.pdf](http://www.arbitr.ru/_upimg/7ADB255365A1EAD65E43DB8DD460ABFA_vas_zp_2007-11-22.pdf).
42. О некоторых вопросах, связанных с применением положений Налогового кодекса Российской Федерации о налоге на добычу полезных ископаемых, налоговая база по которым определяется исходя из их стоимости : постановление Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 18.12.2007 № 64 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.eurolawco.ru/practicenews/arbcourt/2007/12/18/post\\_1303.html](http://www.eurolawco.ru/practicenews/arbcourt/2007/12/18/post_1303.html).
43. Отчет проверки правильности исчисления, полноты и своевременности уплаты налоговых и других обязательных платежей в федеральный бюджет, соблюдения установленного порядка возмещения предприятиям налога на добавленную стоимость при реализации товаров (работ, услуг) на экспорт за 2005 год и истекший период 2006 года в открытых акционерных обществах “Лебединский горно-обогатительный комбинат” и “Михайловский горно-обогатительный комбинат” [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.ach.gov.ru/userfiles/bulletins/03-buletен\\_doc\\_files-fl-1505.pdf](http://www.ach.gov.ru/userfiles/bulletins/03-buletен_doc_files-fl-1505.pdf).
44. Підприємство з іноземними інвестиціями у формі закритого акціонерного товариства “Запорізький залізорудний комбінат” // Агентство з розвитку інфраструктури фондового ринку України [Електрон-

- ний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.smida.gov.ua/reestr/?kod=00191218>.
45. Повідомлення Української асоціації виробників феросплавів [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukrfa.org.ua/arhiv1.htm>.
  46. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/ed20101202/print1333372128917335>.
  47. Пособие по налоговой политике / под ред. П. Шома. – Вашингтон : МВФ, 1995. – 387 с.
  48. Постанова Київського апеляційного адміністративного суду від 16.05.2012 по справі № 2а-11259/11/2670 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://document.ua/pro-viznannja-nezakonnim-ta-nechinnim-porjadku-formuvannja-r-doc108200.html>.
  49. Постанова окружного адміністративного суду м. Києва від 26.09.2011 № 2а-11259/11/2670 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://document.ua/pro-viznannja-nezakonnim-ta-nechinnim-porjadku-formuvannja-r-doc75717.html>.
  50. Постанова окружного адміністративного суду міста Києва від 19.03. 2010 № 2а-365/10/2670 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://reyestr.court.gov.ua/Review/9649473>.
  51. Природная рента в экономике России / Б. Кузык, А. Агеев, В. Волконский и др. – М. : Институт экономических стратегий, 2004. – 192 с.
  52. Про внесення змін до деяких законодавчих актів України : закон України від 03.06.2008 № 309-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/309-17/ed20080603/print1333372128917335>.
  53. Про внесення змін до деяких законодавчих актів України з питань оподаткування : закон України від 30.11.2006 № 398-V [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/398-16/ed20061130>.
  54. Про внесення змін до Закону України “Про внесення змін до деяких законодавчих актів України” : закон України від 25.12.2008 № 798-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/798-17/ed20081225>.
  55. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо державної податкової служби та у зв'язку з проведенням адміністративної реформи в Україні : закон України від 05.07.2012 № 5083-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/5083-17/print1333372128917335>.

56. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо перегляду ставок деяких податків і зборів : закон України від 22.12.2011 № 4235-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/4235-17/print1333372128917335>.
57. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо удосконалення деяких податкових норм : закон України від 24.05.2012 № 4834-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/4834-17/print1333372128917335>.
58. Про внесення змін до Положення про організацію та проведення аукціонів з продажу нафти, газового конденсату, природного, скрапленого газу та вугілля : постанова Кабінету Міністрів України від 23.12.2009 № 1405 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1405-2009-%D0%BF>.
59. Про внесення змін до постанови Кабінету Міністрів України від 4 квітня 2000 р. № 599 : постанова Кабінету Міністрів України від 21.07.2010 № 601 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/601-2010-%D0%BF>.
60. Про внесення змін до пункту 9 Положення про організацію та проведення аукціонів з продажу нафти, газового конденсату, природного, скрапленого газу та вугілля : постанова Кабінету Міністрів України від 31.03.2010 № 353 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/353-2010-%D0%BF>.
61. Про внесення зміни до пункту 38 Порядку організації та проведення біржових аукціонів з продажу нафти сирової, газового конденсату власного видобутку і скрапленого газу : постанова Кабінету Міністрів України від 28.05.2012 № 488 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/488-2012-%D0%BF>.
62. Про Державний бюджет України на 2006 рік : закон України від 20.12.2005 № 3235-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/3235-15/print1333372128917335>.
63. Про засади функціонування ринку природного газу : закон України від 08.07.2010 № 2467-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2467-17/print1333372128917335>.
64. Про затвердження Порядку встановлення нормативів збору за геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок державного бюджету, та його справляння : постанова Кабінету Міністрів України від 29.01.1999 № 115 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/115-99-%D0%BF/ed20070718>.
65. Про затвердження Порядку обчислення та внесення до Державного бюджету України рентної плати за нафту, природний газ і газовий кон-



- денсат : постанова Кабінету Міністрів України від 22.03.2001 № 256 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/256-2001-%D0%BF/ed20070101>.
66. Про затвердження прогнозного балансу надходження та розподілу природного газу на 2008 рік : розпорядження Кабінету Міністрів України від 09.01.2008 № 57-р [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/57-2008-%D1%80>.
67. Про затвердження прогнозного балансу надходження та розподілу природного газу на 2009 рік : розпорядження Кабінету Міністрів України від 03.06.2009 № 599-р [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/599-2009-%D1%80>.
68. Про затвердження прогнозного балансу надходження та розподілу природного газу на 2010 рік : розпорядження Кабінету Міністрів України від 29.12.2009 № 1679-р [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1679-2009-%D1%80>.
69. Про затвердження прогнозного балансу надходження та розподілу природного газу на 2012 рік : розпорядження Кабінету Міністрів України від 25.07.2012 № 431-р [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/431-2012-%D1%80>.
70. Проблемы налоговой системы России: теория, опыт, реформа : в 2 т. / С. Синельников, А. Золотарева, Е. Шкребела и др. ; под ред.: М. Алексеева, С. Синельникова ; Институт экономики переходного периода. – М., 2000. – (Сер. “Научные труды” № 19, АМР США) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.budgetrf.ru/Publications/Analysis/iet/an\\_iet\\_250902/an\\_iet\\_250902000.htm](http://www.budgetrf.ru/Publications/Analysis/iet/an_iet_250902/an_iet_250902000.htm).
71. Прогнозний баланс надходження та розподілу природного газу на 2007 рік : розпорядження Кабінету Міністрів України від 16.05.2007 № 328-р [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/328-2007-%D1%80>.
72. Публічне акціонерне товариство “Орджонікідзевський гірничо-збагачувальний комбінат” // Агентство з розвитку інфраструктури фондового ринку України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://smida.gov.ua/reestr/?kod=00190928>.
73. Публічне акціонерне товариство “Євраз Суха Балка” // Агентство з розвитку інфраструктури фондового ринку України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.smida.gov.ua/db/participant/00191329>.
74. Публічне акціонерне товариство “Ігулецький гірничо-збагачувальний комбінат” // Агентство з розвитку інфраструктури фондового ринку України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://smida.gov.ua/reestr/?kod=00190905>.

75. Публічне акціонерне товариство “Криворізький залізорудний комбінат” // Агентство з розвитку інфраструктури фондового ринку України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.smida.gov.ua/reestr/?kod=00191307>.
76. Публічне акціонерне товариство “Північний гірничо-збагачувальний комбінат” // Агентство з розвитку інфраструктури фондового ринку України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://smida.gov.ua/reestr/?kod=00191023>.
77. Публічне акціонерне товариство “Центральний гірничо-збагачувальний комбінат” // Агентство з розвитку інфраструктури фондового ринку України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://smida.gov.ua/db/emitent/00190977>.
78. *Разовский Ю. В.* Сверхприбыль недр / Ю. В. Разовский. – М. : Эдиториал УРСС, 2001. – 222 с.
79. Ресурси і запаси марганцю // Вікіпедія [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://uk.wikipedia.org/wiki/Ресурси\\_і\\_запаси\\_марганцю](http://uk.wikipedia.org/wiki/Ресурси_і_запаси_марганцю).
80. Річна інформація за 2011 р. // Публічне акціонерне товариство “Укрнафта” [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukrnafta.com/upload/ukrnafta/content/26/20112804.html>.
81. Руководство по статистике государственных финансов 2001 года / Статистическое управление. – 2-е изд. – Вашингтон : МВФ, 2001. – IX, 230 с.
82. *Скаврон Б.* Газова залежність / Б. Скаврон // Галицький Кореспондент. – 2009. – 29 січ. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://gk-press.if.ua/node/514>.
83. Словник сучасної економіки Макміллана / Д. Т. Еддісон, Р. Л. Барлетт, Г. Г. Кемпбелл та ін. – 4-те вид. – К. : АртЕк, 2000. – 627 с.
84. *Соколовська А. М.* Основи теорії податків : навч. посіб. / А. М. Соколовська. – К. : Кондор, 2010. – 326 с.
85. *Сталінська О.* Проблеми та перспективи розвитку гірничо-металургійного комплексу України в посткризовий період / О. Сталінська, А. Волочко // Економічний аналіз. – 2011. – Вип. 8, ч. 1. – С. 188–191 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc\\_Gum/Ecan/2011\\_8\\_1/pdf/stalinska.pdf](http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc_Gum/Ecan/2011_8_1/pdf/stalinska.pdf).
86. *Стиглиць Дж.* Макро- и микроэкономические стратегии для России / Дж. Стиглиць, Д. Эллерман [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://rusref.nm.ru/indexpub173.htm>.
87. У рейтингу податкової конкурентоспроможності Канада в 2011 р. займала 1-ше місце, у 2012 р. – 2-ге місце (детальніше див.: Competitive

- Alternatives. Special Report: Focus on Tax. – Toronto : KPMG, 2012. – 40 p. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.mmkconsulting.com/compalts/reports/2012\\_compalt\\_report\\_tax\\_en.pdf](http://www.mmkconsulting.com/compalts/reports/2012_compalt_report_tax_en.pdf).
88. Фінансові результати за МСФЗ // Публічне акціонерне товариство “Укрнафта” [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.ukrnafta.com/ua/investors/financial\\_results](http://www.ukrnafta.com/ua/investors/financial_results).
89. Экономическая теория: задачи, логические схемы, методические материалы : учеб. для вузов / под ред. А. И. Добрынина, Л. С. Тарасевича. – СПб. : Питер, 1999. – 448 с.
90. Юмаев М. М. Развитие налогообложения рентных доходов в минерально-сырьевом секторе экономики / М. М. Юмаев // Финансы. – 2011. – № 5. – С. 36–37.
91. Australia’s Future Tax System : Report to the Treasurer / Commonwealth of Australia. – 2010 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://taxreview.treasury.gov.au/content/downloads/final\\_report\\_part\\_1/00\\_AFTS\\_final\\_report\\_consolidated.pdf](http://taxreview.treasury.gov.au/content/downloads/final_report_part_1/00_AFTS_final_report_consolidated.pdf).
92. Australia’s proposed Minerals Resource Rent Tax: Much achieved but a long way to go // Ernst & Young. – 2010. – July [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/Proposed\\_Mineral\\_Resources\\_Rent\\_Tax/\\$FILE/Proposed\\_Mineral\\_Resource\\_Rent\\_Tax.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/Proposed_Mineral_Resources_Rent_Tax/$FILE/Proposed_Mineral_Resource_Rent_Tax.pdf).
93. *Boadway R.* Measuring Marginal Effective Tax Rates: Theory and Application to Canada/ R. Boadway // *Annales D’economie et de Statistique*. – 1998. – № 11. – P. 73–92.
94. BP Statistical Review of World Energy. – 2012. – June [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.bp.com/liveassets/bp\\_internet/globalbp/globalbp\\_uk\\_english/reports\\_and\\_publications/statistical\\_energy\\_review\\_2011/STAGING/local\\_assets/spreadsheets/statistical\\_review\\_of\\_world\\_energy\\_full\\_report\\_2012.xlsx](http://www.bp.com/liveassets/bp_internet/globalbp/globalbp_uk_english/reports_and_publications/statistical_energy_review_2011/STAGING/local_assets/spreadsheets/statistical_review_of_world_energy_full_report_2012.xlsx).
95. Changing Mining Royalties and Taxes: What to Expect. – PwC, 2010. – 20 p. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.pwc.com/ca/en/mining/publications/pwc-americas-coe-brazil-policy-legal-business-3-2012-03-en.pdf>.
96. China Raises Resources Tax on Iron Ore, Tin, Molybdenum // Bloomberg News. – 2012. – Feb. 17 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://mobile.bloomberg.com/news/2012-02-17/china-raises-resources-tax-on-iron-tin-molybdenum-production>.
97. Commodity Markets // The World Bank [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://econ.worldbank.org/WBSITE/EXTERNAL/EXTDEC/EX>

- TDEC PROSPECTS/0,,contentMDK:21574907~menuPK:7859231~pagePK:64165401~piPK:64165026~theSitePK:476883,00.html.
98. Commodity Price Forecast Update / The World Bank [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://siteresources.worldbank.org/INTPROSPECTS/Resources/334934-1304428586133/Price\\_Forecast.pdf](http://siteresources.worldbank.org/INTPROSPECTS/Resources/334934-1304428586133/Price_Forecast.pdf).
  99. Commodity Prices // Index Mundi [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.indexmundi.com/commodities/?commodity>.
  100. Competitive Alternatives. KPMG's Guide to International Business Location Costs. – Toronto : KPMG, 2012. – 93 p. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.competitivealternatives.com/download>.
  101. *Corathers L. A. Manganese* / L. A. Corathers // Mineral Commodity Summaries 2012 / U.S. Geological Survey. – Washington, D. C. : U. S. Government Printing Office, 2012. – P. 100–101 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://minerals.usgs.gov/minerals/pubs/commodity/manganese/mcs-2012-manga.pdf>.
  102. Corporate Tax Rates Table // KPMG [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.kpmg.com/Global/en/services/Tax/tax-tools-and-resources/Pages/corporate-tax-rates-table.aspx>.
  103. *Costa A. V. Use of Sinter-Feed Tailings as Aggregate in Production of Concrete Paving Elements* / A. V. Costa, A. G. Gumieri [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.claisse.info/2010%20papers/l28.pdf>.
  104. *Davis G. A. The Resource Curse* / G. A. Davis, J. E. Tilton // Natural Resource Forum. – 2005. – Vol. 29, Iss. 3. – P. 233–242 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://onlinelibrary.wiley.com>.
  105. *Edwards C. New Data Show U. S. Has Fourth Highest Corporate Tax Rate* / C. Edwards // Cato Institute Tax & Budget. – 2002. – № 3 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.cato.org/pubs/tbb/tbb-0204.html>.
  106. Financial Transparency in the Extractive Industries. – Geneva : KPMG International, 2012. – 44 p.
  107. *Forbes A. The Resource Rent Tax in Australia* / A. Fores. – Adelaide : University of Adelaide, 1986. – 80 p.
  108. *Freebairn J. Mining Booms and Government Budgets* / J. Freebairn // Australian Journal of Agricultural and Resource Economics. – 2012. – Vol. 56, Iss. 2. – P. 201–221 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://onlinelibrary.wiley.com/doi/10.1111/j.1467-8489.2012.00580.x/pdf>.
  109. *Garnaut R. Principles and Practice of Resource Rent Taxation* / R. Garnaut // Australian Economic Review. – 2010. – Vol. 43, Iss. 4. – P. 347–356 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://onlinelibrary.wiley.com/doi/10.1111/j.1467-8462.2010.00616.x/abstract>.

110. Global mining tax comparison: Incometaxes, mining taxes and mining royalties (Updated Dec. 2010) Income Taxes, Mining Taxes and Mining Royalties: A Summary of Selected Countries / PwC Global Mining Group. – 2010. – Dec. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.pwc.com/en\\_GX/gx/mining/pdf/global-mining-tax-comparison-Dec2010.pdf](http://www.pwc.com/en_GX/gx/mining/pdf/global-mining-tax-comparison-Dec2010.pdf).
111. *Hogan L.* International Minerals Taxation: Experience and Issues / L. Hogan // ABARE Conference Paper. – 2008. – № 08.11. – 27 p.
112. *Hogan L.* Non-Renewable Resource Taxation: Policy Reform in Australia / L. Hogan // Australian Journal of Agricultural and Resource Economics. – 2012. – Vol. 56, Iss. 2. – P. 244–259 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://onlinelibrary.wiley.com/doi/10.1111/j.1467-8489.2012.00583.x/pdf>.
113. *Hogan L.* Non-Renewable Taxation in Australia / L. Hogan, R. McCallum // ABARE Report, prep. for the AFTS Review Panel, Canberra (April 2010). – 61 p. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://taxreview.treasury.gov.au/content/html/commissioned\\_work/downloads/Hogan\\_and\\_McCallum.pdf](http://taxreview.treasury.gov.au/content/html/commissioned_work/downloads/Hogan_and_McCallum.pdf).
114. Interim Regulation of the People's of China on Resource Tax // Laws of the People's Republic of China [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.asianlii.org/cn/legis/cen/laws/irotprocort633>.
115. International Trade Centre [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.trademap.org>.
116. Inventory of Estimated Budgetary Support and Tax Expenditures for Fossil Fuels. – P. : OECD, 2011. – 353 p.
117. Iron Ore Monthly Price // Index Mundi [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.indexmundi.com/commodities/?commodity=iron-ore&months=120>.
118. *Jorgenson J. D.* Iron Ore / J. D. Jorgenson // Mineral Commodity Summaries 2010 / U.S. Geological Survey. – Washington, D. C. : U. S. Government Printing Office, 2010. – P. 78–79 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://minerals.usgs.gov/minerals/pubs/commodity/iron\\_ore/mcs-2010-feore.pdf](http://minerals.usgs.gov/minerals/pubs/commodity/iron_ore/mcs-2010-feore.pdf).
119. *Jorgenson J. D.* Iron Ore / J. D. Jorgenson // Mineral Commodity Summaries 2012 / U.S. Geological Survey. – Washington, D. C. : U. S. Government Printing Office, 2012. – P. 84–85 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://minerals.usgs.gov/minerals/pubs/commodity/iron\\_ore/mcs-2012-feore.pdf](http://minerals.usgs.gov/minerals/pubs/commodity/iron_ore/mcs-2012-feore.pdf).
120. *Land. B.* The Rate of Return Approach to Progressive Profit Sharing / B. Land // Taxation of Mineral Enterprises / ed. by J. Otto. – L. : Graham & Trotman, 1995. – P. 96–99.

121. *Lund D.* Neutrality of a Resource Super Profits Tax / D. Lund // Australian Economic Review. – Vol. 44, Iss. 3. – P. 233–238 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://folk.uio.no/dilund/rspt\\_neutrality\\_final.pdf](http://folk.uio.no/dilund/rspt_neutrality_final.pdf).
122. *Lund D.* Rent Taxation for Nonrenewable Resources: A Critical Review of the Literature / D. Lund // IAEE Asian Conference Working Paper. – 2008. – 33 p. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.business.curtin.edu.au/files/Lund.pdf>.
123. Mineral and Petroleum Resource Royalty // SARS [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.sars.gov.za/home.asp?pid=52683>.
124. Mineral Resources Program [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://minerals.usgs.gov/products/index.html>.
125. Minerals Resource Rent Tax (Consequential Amendments and Transitional Provisions) Bill 2011 // Parliament of Australia [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.aph.gov.au/Parliamentary\\_Business/Bills\\_Legislation/Bills\\_Search\\_Results/Result?bId=r4710](http://www.aph.gov.au/Parliamentary_Business/Bills_Legislation/Bills_Search_Results/Result?bId=r4710).
126. Mining in Brazil // InfoMine Inc. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.infomine.com/countries/SOIR/brazil/welcome.asp?i=brazil-soir-3>.
127. Mining Royalties: A Global Study of Their Impact on Investors, Government, and Civil Society / J. Otto, C. Andrews, F. Cawood et al. – Washington, D. C. : The World Bank, 2006. – XX, 296 p.
128. *Mintz J.* Measuring Effective Tax Rates for Oil and Gas in Canada / J. Mintz // University of Calgary, The School of Public Policy Technical Papers. – 2010. – № 3. – 20 p.
129. *Nelson R.* Global Commodity Lead – Iron Ore KPMG in Australia / R. Nelson // Quarterly Commodity Insights Bulletin. – 2011. – Sept. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.kpmg.com/Global/en/IssuesAndInsights/ArticlesPublications/commodity-insights-bulletin/Documents/iron-ore-september-2011.pdf>.
130. *Otto J. M.* Mining Taxation in Developing Countries / J. M. Otto ; UNCTAD. – Golden : Colorado School of Mines, 2000. – 18 p.
131. *Rabello M. L.* Brazil Plans to Boost Iron-Ore Royalties, Cut Fertilizer Tax / M. L. Rabello // Bloomberg News. – 2011. – Oct. 6 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.businessweek.com/news/2011-10-06/brazil-plans-to-boost-iron-ore-royalties-cut-fertilizer-tax.html>.
132. State wise average of minerals by grades for which royalty is chargeable on ad-valorem basis not linked to any international benchmark price [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://ibm.nic.in/valueminerals.htm>.

133. Submission to the Senate Economics Legislation Committee / Minerals Council of Australia. – 2011. – Dec. – 26 p. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.mineralscouncil.com.au/file\\_upload/files/submissions/sub20%281%29.pdf](http://www.mineralscouncil.com.au/file_upload/files/submissions/sub20%281%29.pdf).
134. The Extractive Industries Transparency Initiative – EITI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://eititransparency.org>.
135. The Taxation of Petroleum and Minerals: Principles, Problems and Practice / ed. by Ph. Daniel, M. Keen, Ch. McPherson. – N. Y. : IMF – Routledge, 2010. – 454 p.
136. *Tilton J. E.* Determining the Optimal Tax on Mining / J. E. Tilton // Natural Resource Forum. – 2004. – Iss. 28. – P. 144–149 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://onlinelibrary.wiley.com/doi/10.1111/j.1477-8947.2004.00081.x/pdf>.
137. Trade Statistics for International Business Development // International Trade Centre [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.trademap.org/Country\\_SelProduct\\_TS.aspx](http://www.trademap.org/Country_SelProduct_TS.aspx).
138. USGS Minerals Yearbook – 2007. Brazil / U. S. Geological Survey [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://minerals.usgs.gov/minerals/pubs/country/2007/myb3-2007-br.pdf>.
139. Value of Minerals // Indian Bureau of Mines [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://ibm.nic.in/valueminerals.htm>.
140. World Energy Outlook 2011. – P. : IEA-OECD, 2011. – 660 p. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.iea.org/publications/freerpublications/publication/WEO2011\\_WEB.pdf](http://www.iea.org/publications/freerpublications/publication/WEO2011_WEB.pdf).





## ДОДАТКИ

## Додаток А

### Рентне оподаткування видобутку корисних копалин в зарубіжних країнах\*

| Країна    | Податок на прибуток (1 – на федеральному рівні, 2 – на місцевому рівні) | Податок на фінансово-інвестиційні доходи (Remittance Tax)  | Особливий податок за видобування  | Режим фіскальної стабільності та податкові стимули  | Період списання податкових витрат  | Роялті за видобуток**  | Примітки  |
|-----------|---|--|---|---|--|--|---|
| Аргентина | 35 %  | 0 % – на дивіденди <sup>1</sup> ; 15,05 або 35 % – на дохід <sup>2</sup> ; 21 або 28 % – на технічну допомогу <sup>3</sup>                       | Відсутній   | Закон "Про інвестиції в добувну промисловість" (The Mining Investment Law) надає фірмам, зареєстрованим в Регістрі інвесторів добувної промисловості (Mining Investors Registry) <sup>4</sup> | 5 років  | Роялті утримується на рівні провінцій. Розмір ставки залежить від провінції, де розміщено родовище                     |   |
| Австралія | 30 %  | 0 або 30 % – на дивіденди <sup>5</sup> ; 10 % – на дохід від капіталу <sup>6</sup> ; 30 % – на роялті <sup>4</sup>                               | Рентний податок на мінеральні ресурси <sup>6</sup>  | Особливі концесійні умови для підприємств добувної галузі (негайні податкові знижки у вигляді амортизаційні витрат на розробку родовища та вперше використувані основні засоби)               | Без обмежень. Перенесення втрат на майбутні періоди передчас - дотримання певних вимог. Зарушення втрат при сплаті податку на попередній період не допускається <sup>7</sup> | Роялті на рівні штатів <sup>8</sup> : руди – 7,5 %; концентрати – 5 %; золото – 2,5 %; вугілля – 4,7–7,5 %; мідь – 4 % | Рівноманітні податкові пільги та стимули для суб'єктів, що вступають інвесторами в із Австралії (при дотриманні певних вимог) |
| Канада    | 1: 15 %<br>2: 10–16 %   | 0 % – на позики від непов'язаних сторін; 25 % – на дивіденди, проценти, сплачувані пов'язаними сторонами, ренту, роялті, адміністративні платежі | Кожна провінція встановлює власний податок на видобуток за ставками 10–16 % <sup>9</sup> . Базою оподаткування є дохід за виключенням більшості витрат (без процентних витрат та витрат на придбання нерухомості) | Інвестиційний податковий кредит (Investment Tax Credits) <sup>10</sup> , прискорення норма амортизації витрат на етапі розвідки та підготовки до видобутку <sup>11</sup> , податкові канули   | Операційні витрати – 20 років.<br>Капітальні витрати – необмежене перенесення на майбутні періоди  | Мінімальне – 2 % з прибутку.<br>13 % – Британська Колумбія;<br>5–14 % – Північно-західні території;<br>10 % – Онтаріо  |   |

## Продовження додатку А

| Країна           | Податок на прибуток<br>(1 – на федеральному рівні, 2 – на місцевому рівні) | Податок на фінансово-інвестиційні доходи (Remittance Tax)  | Особливий податок за видобування   | Режим фіскальної стабільності та податкові стимули                                    | Період списання податкових витрат | Роялті за видобуток**  | Примітки   |
|------------------|--|--|--|---|-----------------------------------|--|--|
| <b>Китай</b>     | 25 %   | 10 % – на пасивний дохід, отриманий у Китаї (дивіденди, проценти, рентгас, роялті)   | Податок на природні ресурси (Resource Tax –“RT”) <sup>12</sup> ; компенсаційні збори за використання мінеральних ресурсів (Compensation Fees for Mineral Resource –“CFMR”) <sup>13</sup> | Податкові стимули для іноземних інвесторів у добувну галузь у регіоні Західного Китаю | 5 років                           | Плата за право на розвідку та видобуток (Fee for Exploration Right and Mining Right) <sup>14</sup> ; Змішані ставки: адвалорні + з обсягу видобутої сировини <sup>15</sup> | Загалом продаж мінеральної сировини в Китаї оподатковується ПДВ за ставкою 17 % (чи 3 % для малих підприємств – платників ПДВ)   |
| <b>Німеччина</b> | 1: 15,825 %<br>2: 7–15 %   | 25 % – на дивіденди; 15 або 30 % – на роялті та лізингові платежі за рухоме майно, сплачувані компаніям-нерезидентам / фізичним особам <sup>16</sup> | Спеціальні правила енергетичного оподаткування   |   |                                   |  | Чисті процентні витрати включаються до витрат у цілях оподаткування, якщо їх розмір не перевищує 30 % оподаткованого EBITDA, що склався на кінець попереднього фінансового року, а загальнорічна сума чистих процентних витрат не перевищує 3 млн євро |

## Продовження додатку А

| Країна           | Податок на прибуток<br>(1 – на федеральному<br>рівні, 2 – на місцевому<br>рівні)   | Податок на фінансово-<br>інвестиційні доходи<br>(Remittance Tax)   | Особливий податок<br>за видобування  | Режим<br>фіскальної стабільності<br>та податкові стимули  | Період списання<br>податкових витрат   | Роялті за видобуток**  | Примітки   |
|------------------|--|--|--|---|--|--|--|
| <b>Індія</b>     | 32,445 %<br>(33,22 % у 2010 <sup>1)</sup> )<br>(для іноземних<br>компаній – відпо-<br>відно 42,024 %<br>(42,23 %) <sup>18)</sup> ) | 0 % – на дивіденди<br>для компанії-рези-<br>дентів (для інших –<br>21,115 %);<br>21,115 % – на про-<br>центи;<br>10,55 % – на роялті<br>та платежі за техніч-<br>ні послуги;<br>42,23 % – на інший<br>дохід (за виключен-<br>ням доходів від<br>участі в капіталі) | Ставки залежать<br>від виду сировини:<br>0,2–20 % <sup>19)</sup>   | Податкові канікули в<br>СЕС <sup>20)</sup> .<br>Ставки імпортного мита<br>на вугілля варіюють у<br>межах проєктів <sup>21)</sup> .<br>2: обмеження підвищен-<br>ня ставок роялті <sup>22)</sup> | 8 років <sup>23)</sup>   | Алюміній – 0,35 %<br>Мідь – 3,2 %<br>Золото – 1,5–2,5 %,<br>Промислова мінераль-<br>на сировина –<br>45–55 рублів/т,<br>Залізна руда –<br>4–27 рублів/т,<br>Фосфати – 5 %,<br>Цинк – 6,6 % | Для індійський<br>компаній податок<br>на розподіл диві-<br>дендів становить<br>16,995 % <sup>24)</sup>   |
| <b>Казахстан</b> | 20 %   | 15 % – на дивіденди,<br>дохід від участі в<br>капіталі, процен-<br>ти, роялті;<br>20 % – на платежі<br>для установ з<br>країн з "чорного<br>списку";<br>5–20 % – на інші до-<br>ходи   | Премія за підпис.<br>Премія за комерційну<br>розробку.<br>Податок на видобу-<br>ток корисних ко-<br>палин.<br>Податок на надпри-<br>буток <sup>25)</sup> | Амортизація активів<br>понад 3 роки   | 10 років, починаючи<br>з 2009 р.<br>Для збитків, що<br>виникли до 2009 р., –<br>3 роки | Роялті в 2009 р. замі-<br>нено на податок на ви-<br>добуток корисних копа-<br>лин (Mineral Extraction<br>Tax – MET)  | Не допускається<br>оподаткування<br>групи компаній.<br>Співвідношення<br>зобов'язань до<br>власного капіталу<br>не повинно<br>перевищувати 6:1 |
| <b>Мексика</b>   | 30 %<br>(29 % – в 2013,<br>28 % – в 2014)  | 0 % – на дивіденди;<br>25 % – на технічну<br>допомогу;<br>4,9–30 % <sup>26)</sup>  |  | Спеціальні фіскальні<br>стимули <sup>27)</sup>  | 10 років   |  | Режим оподатку-<br>вання дивіден-<br>дів <sup>28)</sup>  |

## Продовження додатку А

| Країна              | Податок на прибуток<br>(1 – на федеральному<br>рівні, 2 – на місцевому<br>рівні) | Податок на фінансово-<br>інвестиційні доходи<br>(Remittance Tax)                           | Особливий податок<br>за видобування   | Режим<br>фіскальної стабільності<br>та податкові стимули | Період списання<br>податкових витрат   | Роялті за видобуток**                                       | Примітки  |
|---------------------|--|--|---|--|--|---|---|
| Російська Федерація | 1: 20 %<br>2: 15,5 %   | 15 % – на дивіденди;<br>20 % – на роялті,<br>проценти, дохід<br>від участі в капі-<br>талі | Податок на видобу-<br>ток корисних копалин<br>(Mineral Resources<br>Extraction Tax – MRET)<br>стягується за ставка-<br>ми 3,8–8,0% <sup>29</sup> (залеж-<br>но від виду сировини) | -  | 10 років.<br>Списання збитків<br>за методом FIFO.<br>100 % оподатковува-<br>ного прибутку можна<br>спрямувати на спи-<br>сання збитків | Разові та регулярні пла-<br>тежі за використання<br>ґрунтів | Спеціальні права<br>для визнання ви-<br>трат на розвідку<br>родовища. При-<br>скорена амортиза-<br>ція <sup>30</sup> . Обмеження<br>на списання про-<br>центних витрат.<br>Спеціальні правила<br>визнання витрат<br>на придбання пра-<br>ва на розробку зе-<br>мельних ділянок.<br>Оцінка ризиків<br>збитковості діяль-<br>ності <sup>31</sup> . Обмеження<br>доступу інозем-<br>ним компаніям для<br>участі в підприєм-<br>ствах стратегічних<br>галузей <sup>32</sup> . |
| Великобританія      | 26 %<br>(28 % у 2010)  | 0 % – на дивіденди.<br>20 % – на роялті та<br>проценти                                     | -   | -  | Без обмежень <sup>34</sup>   |   | Збір за кліматичні<br>зміни (Climate<br>Change Levy) <sup>35</sup>  |

## Закінчення додатку А

| Країна | Податок на прибуток (1 – на федеральному рівні, 2 – на місцевому рівні) | Податок на фінансово-інвестиційні доходи (Remittance Tax)   | Особливий податок за видобування  | Режим фіскальної стабільності та податкові стимули   | Період списання податкових витрат  | Роялті за видобуток**   | Примітки   |
|--------|---|---|---|--|--|---|--|
| ПАР    | 28 %  | 0 % – на дивіденди (планується 10 %); 12 % – на роялті для нерезидентів (або 0–5–10 % за УУПО); 7,5 % – на наявне нерухоме майно у нерезидентів; 15 % – на платежі для іноземних компаній індустрії розваг та спорстменів | Стандартна ставка податку на прибуток у 28 % та спеціальна ставка в 10 % – для підприємств добувної промисловості <sup>33</sup> | Компанії можуть застосувати прискорені ставки амортизації лише при досягненні встановленого рівня виробництва та розробки родовища | Оцінені збитки можуть бути списані в майбутніх періодах протягом невизначеного часу                  | Роялті за видобуток мінімальну сировину залежить від рівня прибутковості (EBIT): 5–7 %      |  |
| США    | 1-35 %<br>2-4–9 %   | 30 % – на дивіденди, проценти, роялті, технічну допомогу (без УУПО)   | Штати оподатковують видобуток корисних копалин (severance taxes)  | Податкова знижка на валовий дохід для добувних компаній <sup>36</sup>  | 20 років вперед та 2 роки назад для федеральних податків. На рівні штатів – від 5 до 20 років вперед | Мінімальне з прибутку: 2 % – Аризона; 2–5 % – Невада. Мінімальне з обороту: 2,7 % – Мічиган | Обмеження на виплату процентів нерезидентам. Призупинені процентні виплати можна відносити на майбутні періоди <sup>37</sup> |

\* Дані станом на 1 липня 2012 р., якщо не вказано інше.

\*\* Дані станом на 1 січня 2011 р.

<sup>1</sup> В окремих випадках діє ставка 35 % (якщо обсяг дивідендів перевищує розмір оподатковуваного прибутку).  
<sup>2</sup> Загальна ставка становить 35 %, проценти за позиками іноземних банків оподатковуються за ставкою 15,05 %.

<sup>3</sup> Якщо технологія є новою для країни, то застосовується ставка 21 % для існуючої технології – 28 %.

<sup>4</sup> Законом № 24-196 встановлено спеціальний режим оподаткування добувної промисловості Аргентини. Перелік наявних фіскальних інструментів: подвійна норма списання витрат на розвідку (double deduction of exploration expenses); прискорена амортизація добувної промисловості Аргентини. Перелік наявних фіскальних інструментів: подвійна норма списання прогнозованого майбутніх витрат, пов'язаних з проведенням робіт з відновлення наволишнього середовища, з метою включення до складу податкових знижок; закріплення стабільного режиму оподаткування на період до 30 років (не допускається підвищення загального податкового навантаження з дати угоди на 30 років); Звільнення від сплати збору за очікуване зростання виграє ("presumed minimum gains" tax) за ставкою 1 % від вартості чистих активів.

<sup>5</sup> Залежно від наявності угоди про усунення подвійного оподаткування між країнами (за відсутності угоди – 30 %).

<sup>6</sup> З 1 липня 2012 р. запроваджено федеральний рентний податок на видобуток мінеральних ресурсів (Minerals Resource Rent Tax – MRTT), що застосовується для залізної руди та вугілля (за винятком "малих виробувачів" з оподаткованим прибутком до 50 млн австралійських доларів на рік. Загальна ставка MRTT – 30%, але за проектом дозволяється застосовувати 25% списання витрат "extraction allowance" of 25%), тобто ефективна ставка MRTT дорівнює 22,5%. Обсяг сплаченого податку включається до складу витрат з податку на прибуток.

<sup>7</sup> Застосовується для втрат доходу та капіталу. Списання капітальних витрат можливе лише в межах відстрочених доходів від участі в капіталі.

<sup>8</sup> Роялті сплачуються до бюджету штату і встановлюються у відсоток від обсягу видобутку корисної копалини або її вартості.

<sup>9</sup> Залізниї ставки в розмірі 10–16% на федеральному рівні доповнюють ставки податку на доходи на рівні провінцій (10–16%).

<sup>10</sup> Інвестиційний податковий кредит (Investment Tax Credit – ITC) за ставку 10% застосовується до широкого спектра витрат на розвідку та модернізацію родовищ арпліес (для груп основних металів і діамантів). ITC у розмірі 20% (35% для звичайної приватної корпорації) застосовує до витрат на НДР на території Канади. Тимчасовий податковий кредит на розробку мінеральних родовищ за ставку 15% (Mineral Exploration Tax Credit) надається фізичним особам – портфельним інвесторам. Провінції мають повноваження на надання додаткового податкового кредиту для портфельних інвесторів.

<sup>11</sup> До будівель, машин та обладнання, придбаних до початку виробництва чи з метою розширення виробництва, застосовується прискорене нарачування амортизації за ставками до 100%.

<sup>12</sup> Залежно від умов виробництва на ресурс (China Resource Tax – "RT") має диференційовані ставки (враховуючи вид мінеральної сировини) – від 0,3 до 60 юанів/т. Водночас за пілотною програмою в регіоні Сьняцзи (Xinjiang) запроваджено новий RT за ставку 5% на суму доходу від реалізації природних ресурсів.

<sup>13</sup> Компенсаційний збір до ставки податку на мінеральні ресурси в розмірі від 0,5 до 4% на доходи від продажу утримується для забезпечення відновлення навколишнього середовища від використання мінеральної сировини.

<sup>14</sup> Збори за право на розвідку та видобуток розраховують пропорційно до площі території (км<sup>2</sup>) у розмірі 100 юанів/км<sup>2</sup>/рік, ставка збільшується на 100 юанів/км<sup>2</sup>/рік починаючи з четвертого року розробки чи межею в 500 юанів/км<sup>2</sup>/рік; ставка дозволу за право видобутку становить 1000 юанів/км<sup>2</sup>/рік. Крім цього, надкористувачі зобов'язані компенсувати уряд, яку відносять на витрати на розробку родовища і капіталізують як нематеріальний актив. Додатковий субподаток чи плата можуть бути накладені органами місцевого самоврядування.

<sup>15</sup> Мідь – 2% + 0,4÷30 юанів/т; золото – 4% + 0,4÷30 юанів/т; промислова мінеральна сировина – 2% + 0,5÷20 юанів/т.

<sup>16</sup> Залежно від змісту угоди про усування подвійного оподаткування між країнами.

<sup>17</sup> Для оподаткованого доходу менше 10 млн інд. рупій застосовується ставка в 30,9%.

<sup>18</sup> Для оподаткованого доходу менше 10 млн інд. рупій використовується ставка в 41,2%.

<sup>19</sup> Розмір ставки роялті залежить від виду мінеральної сировини. Ставки адвалорного роялті варіюють у межах 0,2–20%. До окремих видів корисних копалин ставки роялті визначаються, виходячи з фізичного обсягу видобутку/погашеної сировини.

<sup>20</sup> Для локальних підприємств, що функціонують у спеціальних економічних зонах (Special Economic Zone – SEZ), надаються податкові канікули на певну кількість років для досягнення конкретних умов видобутку (з подальшим експортом з Індії).

<sup>21</sup> На товари, необхідні для виконання проєкту в видобутку вугілля, застосовує знижену 5% ставку імпортного мита (проти стандартної в розмірі 12,5%).

<sup>22</sup> Законодавством Індії встановлено заборону на перегляд ставок роялті частіше, ніж раз на три роки. Також не встановлено нормативної вимоги до обов'язкового перегляду розміру ставок після кожних трьох років.

<sup>23</sup> Списання податкових витрат дозволяється протягом 8 років, наступних за роком, в якому такі витрати були визнані.

<sup>24</sup> Податок на розподіл дивідендів (Dividends Distribution Tax) сплачує компанія-резидент за будь-який обсяг задекларованих, розподілених чи виплачених дивідендів з нерозподіленого прибутку. Ставка податку – 16,995% (15% – базова ставка, 10% – субподаток до базової ставки, 3% – додатковий збір на освіту (education cess)).

<sup>25</sup> Премія за підпис (Signature bonus), мінімальний розмір бонуса за підписання контракту для проведення розробки чи видобутку становить 27–29 тис. дол. США. Крім цього, премія за комерційну розробку (Commercial discovery bonus) дорівнює 0,1% від світової вартості від обсягу потенційно видобуваних ресурсів (the world market value of the volume of the recoverable reserves). Податок на видобуток корисних копалин (Mineral Extraction Tax); ставки залежать від виду сировини та встановлюються у відсоток від світової вартості видобуваних ресурсів. Податок на надприбуток (Excess Profit Tax); частина чистого доходу, що перевищує 25% від знижки, застосовуваної в цілях оподаткування надприбутку, оподатковується за прогресивною шкалою від 0 до 60%.

<sup>26</sup> 4,9 % – на процентні виплати для зарубіжних банків з країни, з якими діє угода про усунення подвійного оподаткування; 10 – на зарубіжні банки, фінансові компанії, пенсійні фонди, іноземні інвестиційні фонди; 15 – на проценти, сплачувані за договорами перестрахування; 21 – на доходи іноземних банків від іпотечного кредитування, підтримки малого бізнесу; 40 % – на доходи з похідними «податковими раї».

<sup>27</sup> Зокрема, прямі податкові знижки для основних засобів (immediate deduction of fixed assets). У разі виконання встановлених вимог на машини та обладнання нараховується одразу 100 % амортизації, для окремих видів обладнання діє ставка амортизації 87 % (на рік). Податковий кредит на придбане пальне: платники податків – надкористувачі, які використовують дизпаливо для виробничих потреб, застосовують податкову знижку з податку на прибуток та ПДВ.

<sup>28</sup> Юридичні особи, що виплачують дивіденди, зобов'язані одночасно сплачувати податок (29 % у 2013 р. та 28 % – починаючи з 2014 р.).

<sup>29</sup> Базою оподаткування податком на видобуток корисних копалин є обсяг видобутих природних ресурсів з урахуванням ціни продажу або собівартості видобутку. Ставки податку залежать від виду мінеральної сировини: 4 % – для вугілля, лігніту, антрациту та сланцевої нафти, апатитову руду; 4,8 – для руди чорних металів, 5,5 – для бокситів, 6 – для зополовісної сировини, 6,5 – для руд дорогоцінних металів (за винятком золота); 8 % – для рідкоземельних металів, діамантів, дорогоцінних каменів.

<sup>30</sup> Необоротні активи амортизують за лінійним або нелінійним методом нарачування з урахуванням агресивності умов видобутку (aggressive conditions). 10 або 30 % вартості необоротних активів (залежно від виду активу) можна списати при введенні в експлуатацію.

<sup>31</sup> У разі істотного перевищення витрат на видобуток над доходами від реалізації корисних копалин, коли розмір чистих активів є від'ємним протягом двох років і більше, компанія має бути ліквідована (чи повинна усунути негативне значення чистих активів).

<sup>32</sup> Геологічна розвідка та розробка стратегічних запасів корисних копалин (урану, діамантів, нікелю, кобальту, золота, міді) за участю іноземних інвесторів потребує узгодження з органами влади РФ.

<sup>33</sup> Загальна ефективна номінальна ставка податку на розподілений прибуток становить 36,89 %. Компанії зобов'язані сплачувати ПДВ, митні збори, акцизи.

<sup>34</sup> Розмір ставки податків на пальне залежить від виду палива.

<sup>35</sup> Податок на видобуток чи імпорт піску, гравію, щебеню для комерційного використання оподатковується за ставкою 1,60 ф. ст. / т.

<sup>36</sup> Розмір податкової знижки (5–22 %) залежить від типу мінеральної сировини.

<sup>37</sup> Процентні, сплачувані пов'язаними іноземними компаніями, можуть бути обмежені, якщо співвідношення зобов'язань із власним капіталом американської корпорації перевищує 1,5.

Складено за: Comparative Income Taxes, Mining Royalties and Other Mining Taxes: 2012 update. – Delaware : PwC, 2012. – 52 p.; Income Taxes, Mining Taxes and Mining Royalties: A Summary of Selected Countries. – Phoenix, AZ : PwC, 2010. – 18 p.; Comparative Mining Tax Regimes: A Summary of Objectives, Types and Best Practices. – Jakarta : PwC Global Energy & Mining Group, 1998. – 10 p.



## Додаток Б

## Перелік законодавчих та нормативно-правових актів щодо рентної плати

| № з/п | Дата документа | № документа   | Назва  | Статус документа  |
|-------|----------------|---------------|--|---|
| 1     | 25.06.1991     | 1251-XII      | Закон УРСР "Про систему оподаткування"   | Втрапив чинність з 01.01.2011 (Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI)  |
| 2     | 06.12.1993     | 992           | Постанова Кабінету Міністрів України "Про плату за транзит нафти, газу та аміаку трубопровідним транспортом через територію України"   | Чинний  |
| 3     | 21.12.1994     | 785/94        | Указ Президента України "Про встановлення рентної плати за нафту і природний газ, що видобуваються в Україні"  | Чинний  |
| 4     | 23.12.1994     | 28-16/558     | Лист Міністерства економіки України, Міністерства фінансів України, Держкомнафтогазу "Про встановлення ставок рентної плати на нафту і природний газ, що видобуваються в Україні"                      | Втрапив чинність з 05.08.1999 (наказ Міністерства економіки України, Міністерства фінансів України, Держнафтогазпрому України від 05.08.99 № 99/179/95) |
| 5     | 06.01.1995     | 05-204        | Лист Міністерства фінансів України "Про порядок зарахування рентної плати за нафту і природний газ до Державного бюджету України"  | Чинний  |
| 6     | 10.01.1995     | 19-311/10-116 | Лист Головної державної податкової інспекції Про звіт "Про надходження рентної плати за нафту і природний газ, що видобуваються в Україні"   | Так само  |
| 7     | 20.01.1995     | 17010/61      | Лист Національного банку України "Про введення розділу "Рентна плата"  | - "   |
| 8     | 27.01.1995     | 64            | Постанова Кабінету Міністрів України "Про звільнення акціонерного товариства "Укргазпром" від внесення рентної плати за природний газ та проведення взаємозаліку з корпорацією "Укргаз" та з бюджетом" | - "   |

Продовження додатку Б

| № з/п | Дата документа | № документа    | Назва  | Статус документа   |
|-------|----------------|----------------|--|--|
| 9     | 22.02.1995     | 23             | Наказ Міністерства економіки України "Про встановлення оптових цін і рентної плати на газ природний та тарифів на його транспортування"                      | Втратив чинність з 18.06.2013 (Наказ Міністерства економічного розвитку і торгівлі від 29.04.2013 № 433) |
| 10    | 13.03.1995     | 28-25/103      | Лист Міністерства економіки України "Про визначення платників рентної плати за газ природний"  | Чинний   |
| 11    | 05.04.1995     | 51             | Наказ Міністерства економіки України "Про встановлення оптових цін і рентної плати на газ природний та тарифів на його транспортування"                      | Втратив чинність   |
| 12    | 12.05.1995     | 72             | Наказ Міністерства економіки України "Про встановлення оптових цін і рентної плати на газ природний власного видобутку"                                      | Так само   |
| 13    | 09.08.1995     | 132            | Наказ Міністерства економіки України "Про встановлення оптових цін і рентної плати на газ природний і тарифів на його транспортування ДВП "Чорноморнафтогаз" | – " –  |
| 14    | 04.09.1995     | 19-311/10-4223 | Лист Головної державної податкової інспекції "Про зміни до звіту "Про надходження рентної плати за нафту і природний газ"                                    | Чинний   |
| 15    | 07.12.1995     | 985            | Постанова Кабінету Міністрів України "Про підсумки роботи народного господарства України за 9 місяців 1995 року"   | Так само   |
| 16    | 20.12.1995     | 186            | Наказ Міністерства економіки України "Про встановлення оптових цін на газ природний та тарифів на його транспортування"                                      | Втратив чинність   |
| 17    | 12.03.1996     | 19-311/10-1605 | Лист Головної державної податкової інспекції "Щодо звіту "Про надходження рентної плати за нафту та природний газ, що видобуваються в Україні"               | Чинний   |
| 18    | 22.03.1996     | 96/96-ВР       | Закон України "Про Державний бюджет України на 1996 рік"   | Так само   |

Продовження додатку Б

| № з/п | Дата документа | № документа     | Назва   | Статус документа |
|-------|----------------|-----------------|---|------------------|
| 19    | 29.05.1996     | 110/65          | Наказ Міністерства фінансів України, Міністерства економіки України "Про затвердження Положення про порядок обчислення і сплати до Державного бюджету України відрахувань від плати за транзит газу трубопроводами транспортом через територію України" | Чинний           |
| 20    | 14.06.1996     | 76              | Наказ Міністерства економіки України Про встановлення оптових цін на газ природний та тарифів на його транспортування   | Так само         |
| 21    | 17.06.1996     | 433/96          | Указ Президента України "Про заходи щодо залучення інвестицій для до-розробки нафтових родовищ із важковидобувними та виснаженими за-пасами   | "--"             |
| 22    | 18.02.1997     | 77/97-ВР        | Закон України "Про внесення змін до Закону України "Про систему оподат-кування" <sup>100</sup>  | "--"             |
| 23    | 14.03.1997     | 19-021110-1862  | Лист Державної податкової адміністрації України "Про перелік платежів та розмір пені"   | "--"             |
| 24    | 01.04.1997     | 286             | Постанова Кабінету Міністрів України "Про впорядкування проведення розрахунків за транзит аміаку через територію України трубопроводами транспортом"  | "--"             |
| 25    | 27.06.1997     | 40497-ВР        | Закон України "Про Державний бюджет України на 1997 рік"  | "--"             |
| 26    | 24.09.1997     | 18-0217/10-7654 | Лист Державної податкової адміністрації України "Про справляння ре-сурсних і рентних платежів у 1997 році"  | "--"             |
| 27    | 31.10.1997     | 121             | Наказ Міністерства економіки України "Про затвердження цін на газ при-родний і тарифів на послуги з його транспортування на 1998 рік"   | "--"             |
| 28    | 03.11.1997     | 24-021611-8790  | Лист Державної податкової адміністрації України "Щодо вдосконалення системи розрахунків за добути та спожиті нафту та газ"  | "--"             |

Продовження додатку Б

| № з/п | Дата документа | № документа     | Назва  | Статус документа |
|-------|----------------|-----------------|--|------------------|
| 29    | 30.12.1997     | 79697-ВР        | Закон України "Про Державний бюджет України на 1998 рік"   | Чинний           |
| 30    | 31.12.1997     | 287/147         | Наказ Міністерства економіки України, Міністерства фінансів України "Про внесення змін до Положення про порядок обчислення і сплати до Державного бюджету України відрухавань від плати за транзит газу трубопровідним транспортом через територію України та змін до наказу, що його затвердив" | Так само         |
| 31    | 19.02.1998     | 17821018-0217   | Лист Державної податкової адміністрації України "Щодо ресурсних та рентних платежів у 1998 році"   | "--"             |
| 32    | 20.02.1998     | 39              | Наказ Міністерства фінансів України "Про затвердження Положення про порядок обчислення і сплати до Державного бюджету України рентної плати за нафту і природний газ"  | "--"             |
| 33    | 02.03.1998     | 256             | Постанова Кабінету Міністрів України "Про затвердження переліку нафтових і газових родовищ з важковидобувними та виснаженими запасами"   | "--"             |
| 34    | 16.04.1998     | 4377/10/19-0217 | Лист Державної податкової адміністрації України "Про облік надходження сум рентної плати за нафту і газ"   | "--"             |
| 35    | 19.08.1998     | 1321            | Постанова Кабінету Міністрів України "Про додаткові заходи стабілізації та нарощування обсягів видобування нафти і газу в Україні"   | "--"             |
| 36    | 31.12.1998     | 378-XIV         | Закон України "Про Державний бюджет України на 1999 рік"   | "--"             |
| 37    | 26.01.1999     | 88              | Постанова Кабінету Міністрів України "Про заходи щодо забезпечення своєчасного і в повному обсязі надходження доходів до Державного бюджету України на 1999 рік"   | "--"             |
| 38    | 17.02.1999     | 917615-1116     | Лист Державної податкової адміністрації України "Рентна плата за нафту та газ: коли виникають валові витрати"  | "--"             |

Продовження додатку Б

| № з/п | Дата документа | № документа | Назва  | Статус документа |
|-------|----------------|-------------|--|------------------|
| 39    | 29.04.1999     | 751         | Постанова Кабінету Міністрів України "Про затвердження Положення про порядок обчислення і сплати до Державного бюджету України відрхувань від плати за транзит трубопровідним транспортом через територію України нафти, природного газу та аміаку"  | Втратив чинність |
| 40    | 19.05.1999     | 131         | Наказ Міністерства фінансів України "Про внесення змін і доповнень до Положення про порядок обчислення і сплати до Державного бюджету України рентної плати за нафту і природний газ, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 20.02.98 № 39, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 11.03.98 за № 160/2600"   | Чинний           |
| 41    | 19.05.1999     | 842         | Постанова Кабінету Міністрів України "Про затвердження Положення про порядок обчислення і сплати до Державного бюджету України відрхувань від плати за транзит трубопровідним транспортом через територію України нафти, природного газу, аміаку та за перевалку в портах транзитних нафти і мазуту"   | Втратив чинність |
| 42    | 05.08.1999     | 99/179/95   | Наказ Міністерства економіки України, Міністерства фінансів України, Держкомнафтогаз "Про визнання таким, що втратив чинність, спільного листа від 23.12.94 Міністерства економіки (№ 28-16/558), Міністерства фінансів (№ 05-201) та Державного комітету нафтової, газової та нафтопереробної промисловості (№ 14/3-787-5767) "Про встановлення ставок рентної плати на нафту і природний газ, що видобуваються в Україні"  | Чинний           |
| 43    | 22.10.1999     | 248         | Наказ Міністерства фінансів України "Про внесення змін до Положення про порядок обчислення і сплати до Державного бюджету України рентної плати за нафту і природний газ; затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 20.02.98 № 39 і зареєстрованого у Міністерстві юстиції України 11.03.98 за № 160/2600 (із врахуванням змін і доповнень, затверджених наказом Міністерства фінансів України від 19.05.99 № 131 і зареєстрованих у Міністерстві юстиції України 24.06.99 за № 415/3708)" | Так само         |

Продовження додатку Б

| № з/п | Дата документа | № документа    | Назва  | Статус документа |
|-------|----------------|----------------|--|------------------|
| 44    | 21.12.1999     | 2335           | Постанова Кабінету Міністрів України "Про затвердження Положення про порядок обчислення і сплати до Державного бюджету України відрухвань від плати за транзит природного газу, аміаку через територію України та відрухвань від прибутку, що залишається у розпорядженні підприємств, які здійснюють транспортування нафти магістральними нафтопроводами" | Чинний           |
| 45    | 17.02.2000     | 1458-III       | Закон України "Про Державний бюджет України на 2000 рік"   | Так само         |
| 46    | 10.04.2000     | 06-10/234      | Лист Комітету Верховної Ради України з питань фінансів і банківської діяльності "Щодо обчислення і сплати до Держбюджету України рентної плати за нафту, видобуту в 1998 році"   | " - "            |
| 47    | 26.10.2000     | 031-103/8-5049 | Лист Міністерства фінансів України "Про порядок обчислення та сплати у 2000 році до Державного бюджету України рентної плати за нафту і природний газ"   | " - "            |
| 48    | 29.11.2000     | 1742           | Постанова Кабінету Міністрів України "Про затвердження Положення про порядок обчислення і сплати до державного бюджету рентної плати за транспортування нафти магістральними нафтопроводами та за транзитне транспортування трубопроводами аміаку, природного газу територією України"   | Втратив чинність |
| 49    | 29.11.2000     | 471-р          | Розпорядження Кабінету Міністрів України "Про забезпечення надходження до державного бюджету частини виручки від реалізації природного газу, що отримується як плата за його транзит через територію України згідно з укладеними угодами"  | Чинний           |
| 50    | 07.12.2000     | 2120-III       | Закон України "Про Державний бюджет України на 2001 рік"   | Так само         |
| 51    | 22.03.2001     | 256            | Постанова Кабінету Міністрів України "Про затвердження Порядку обчислення та внесення до Державного бюджету України рентної плати за нафту, природний газ і газовий конденсат"   | Втратив чинність |

Продовження додатку Б

| № з/п | Дата документа | № документа    | Назва   | Статус документа |
|-------|----------------|----------------|---|------------------|
| 52    | 22.03.2001     | 96/2/18-2010   | Лист Державної податкової адміністрації України "Про терміни подання звітності і сплати місцевих, ресурсних і рентних платежів"   | Чинний           |
| 53    | 29.03.2001     | 4143/7/18-2017 | Лист Державної податкової адміністрації України "Про терміни подання розрахунків і сплати місцевих, ресурсних і рентних платежів"   | Так само         |
| 54    | 06.06.2001     | 7497/7/18-2017 | Лист Державної податкової адміністрації України "Про відповідальність за порушення граничних термінів сплати місцевих, ресурсних і рентних платежів"  | " – "            |
| 55    | 12.07.2001     | 2665-III       | Закон України "Про нафту і газ"   | " – "            |
| 56    | 20.12.2001     | 2905-III       | Закон України "Про Державний бюджет України на 2002 рік"  | " – "            |
| 57    | 10.01.2002     | 11             | Наказ Державної податкової адміністрації України "Про затвердження форм нового (уточненого) розрахунку з рентної плати за нафту і природний газ"  | Втратив чинність |
| 58    | 15.01.2002     | 707718-2217    | Лист Державної податкової адміністрації України "Про адміністрування рентних платежів у 2002 році"  | Чинний           |
| 59    | 28.01.2002     | 35-36-17       | Лист Міністерства юстиції України "Щодо відмови в державній реєстрації нормативно-правового акта [щодо наказу Державної податкової адміністрації України від 10.01.2002 р. № 11 "Про затвердження форм нового (уточненого) розрахунку з рентної плати за нафту і природний газ"]" | Так само         |
| 60    | 26.12.2002     | 380-IV         | Закон України "Про Державний бюджет України на 2003 рік"  | " – "            |
| 61    | 31.03.2003     | 422            | Постанова Кабінету Міністрів України "Про продовження терміну дії та внесення змін до постанови Кабінету Міністрів України від 22 березня 2001 р. № 256"  | " – "            |

Продовження додатку Б

| № з/п | Дата документа | № документа    | Назва   | Статус документа |
|-------|----------------|----------------|---|------------------|
| 62    | 31.03.2003     | 423            | Постанова Кабінету Міністрів України "Про внесення змін до постанови Кабінету Міністрів України від 29 листопада 2000 р. № 1742"  | Чинний           |
| 63    | 22.05.2003     | 849-IV         | Закон України "Про внесення змін до Закону України "Про Державний бюджет України на 2003 рік" та деяких інших законодавчих актів"   | Так само         |
| 64    | 25.06.2003     | 311            | Наказ Державної податкової адміністрації України "Про затвердження форм розрахунків рентної плати за транспортування нафти магістральними нафтопроводами та транзитне транспортування трубопроводами аміаку, природного газу територією України"  | Втратив чинність |
| 65    | 06.08.2003     | 1215           | Постанова Кабінету Міністрів України "Про внесення зміни до пункту 2 Положення про порядок обчислення і сплати до державного бюджету рентної плати за транспортування нафти магістральними нафтопроводами та транзитне транспортування трубопроводами аміаку, природного газу територією України" | Так само         |
| 66    | 15.10.2003     | 1604           | Постанова Кабінету Міністрів України "Про внесення змін до постанови Кабінету Міністрів України від 22 березня 2001 р. № 256"   | Чинний           |
| 67    | 27.11.2003     | 1344-IV        | Закон України "Про Державний бюджет України на 2004 рік"  | Так само         |
| 68    | 22.12.2003     | 590            | Наказ НАК "Нафтогаз України" "Про порядок закупівлі, транспортування та реалізації природного газу у 2004 році"   | " - "            |
| 69    | 05.02.2004     | 1456-IV        | Закон України "Про рентні платежі за нафту, природний газ і газовий конденсат"  | Втратив чинність |
| 70    | 01.03.2004     | 3478/7/11-1317 | Лист Державної податкової адміністрації України "Про визначення терміну "газовий конденсат" як об'єкта обчислення рентної плати"  | Чинний           |
| 71    | 04.03.2004     | 1578-IV        | Закон України "Про внесення змін до Закону України "Про нафту і газ"  | Так само         |



Продовження додатку Б

| № з/п | Дата документа | № документа     | Назва  | Статус документа |
|-------|----------------|-----------------|--|------------------|
| 72    | 04.03.2004     | 255             | Постанова Кабінету Міністрів України "Про внесення змін до постанови Кабінету Міністрів України від 22 березня 2001 р. № 256"  | Чинний           |
| 73    | 26.03.2004     | 5179/7/11-1317  | Лист Державної податкової адміністрації України "Про окремі питання управління у 2004 році рентної плати за нафту, природний газ і газовий конденсат"  | Так само         |
| 74    | 29.04.2004     | 550             | Постанова Кабінету Міністрів України "Деякі питання списання вартості несплачених обсягів природного газу"   | " - "            |
| 75    | 17.06.2004     | 1801-IV         | Закон України "Про внесення змін до Закону України "Про Державний бюджет України на 2004 рік"  | " - "            |
| 76    | 29.07.2004     | 14273/7/15-3017 | Лист Державної податкової адміністрації України "Щодо управління окремих ресурсних і рентних платежів у зв'язку з прийняттям Закону України від 17.06.2004 р. № 1801-IV"   | " - "            |
| 77    | 23.12.2004     | 1718            | Постанова Кабінету Міністрів України "Деякі питання застосування Порядку обчислення та внесення до Державного бюджету України рентної плати за нафту, природний газ і газовий конденсат"   | " - "            |
| 78    | 23.12.2004     | 2285-IV         | Закон України "Про Державний бюджет України на 2005 рік"   | " - "            |
| 79    | 15.01.2005     | 46              | Постанова Кабінету Міністрів України "Про внесення змін до Положення про порядок обчислення і сплати до державного бюджету рентної плати за транспортування нафти магистральними нафтопроводами та за транзитне транспортування трубопроводами аміаку, природного газу територією України" | Втратив чинність |
| 80    | 19.01.2005     | 59              | Постанова Кабінету Міністрів України "Про внесення змін до Порядку обчислення та внесення до Державного бюджету України рентної плати за нафту, природний газ і газовий конденсат"   | Так само         |

Продовження додатку Б

| № з/п | Дата документа | № документа          | Назва  | Статус документа |
|-------|----------------|----------------------|--|------------------|
| 81    | 31.01.2005     | 1862/7/15-3417       | Лист Державної податкової адміністрації України "Щодо рентної плати за нафту, природний газ і газовий конденсат"   | Чинний           |
| 82    | 07.02.2005     | 68                   | Наказ Міністерства палива та енергетики України "Про створення міжвідомчої робочої групи з підготовки проекту Закону України "Про внесення змін до Закону України "Про рентні платежі за нафту, природний газ і газовий конденсат"   | Так само         |
| 83    | 25.02.2005     | 31-042001-10-16/2880 | Лист Міністерства фінансів України "Щодо рентної плати за нафту, природний газ і газовий конденсат"  | " - "            |
| 84    | 25.03.2005     | 2505-IV              | Закон України "Про внесення змін до Закону України "Про Державний бюджет України на 2005 рік" та деяких інших законодавчих актів України"  | " - "            |
| 85    | 08.06.2005     | 424                  | Постанова Кабінету Міністрів України "Про обчислення і внесення до державного бюджету рентної плати за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктоводами, транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України"   | Втратив чинність |
| 86    | 07.07.2005     | 2771-IV              | Закон України "Про внесення змін до Закону України "Про Державний бюджет України на 2005 рік" та деяких інших законів України"   | Чинний           |
| 87    | 07.12.2005     | 300                  | Наказ Державної комісії України по запасах корисних копалин при Міністерстві охорони навколишнього природного середовища України "Про затвердження Положення про порядок розробки та обґрунтування кондиції на мінеральну сировину для підрахунку запасів твердих корисних копалин у надрах" | Так само         |
| 88    | 20.12.2005     | 3235-IV              | Закон України "Про Державний бюджет України на 2006 рік"   | " - "            |

Продовження додатку Б

| № з/п | Дата документа | № документа    | Назва   | Статус документа |
|-------|----------------|----------------|---|------------------|
| 89    | 28.12.2005     | 610            | Наказ Державної податкової адміністрації України "Про затвердження форми податкового розрахунку рентної плати за видобути нафту, природний газ і газовий конденсат"   | Втратив чинність |
| 90    | 25.01.2006     | 1362715-0217   | Лист Державної податкової адміністрації України "Про наказ Державної податкової адміністрації України від 28.12.2005 р. № 610"  | Чинний           |
| 91    | 14.03.2006     | 182/3/15-0810  | Лист Державної податкової адміністрації України "Щодо визначення платника рентної плати при здійсненні спільної діяльності"   | Так само         |
| 92    | 05.06.2006     | 785            | Постанова Кабінету Міністрів України "Про внесення зміни до Порядку обчислення та внесення до Державного бюджету України рентної плати за нафту, природний газ і газовий конденсат"   | Втратив чинність |
| 93    | 24.06.2006     | 859            | Постанова Кабінету Міністрів України "Про внесення зміни до пункту 3 Порядку обчислення і внесення до державного бюджету рентної плати за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та продуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України" | Так само         |
| 94    | 26.06.2006     | 2071/7/15-0817 | Лист Державної податкової адміністрації України "Про рентну плату за нафту, природний газ та газовий конденсат"   | Чинний           |
| 95    | 16.08.2006     |                | Оголошення "Щодо оскарження постанови Кабінету Міністрів України від 5 червня 2006 р. № 785 "Про внесення зміни до Порядку обчислення та внесення до Державного бюджету України рентної плати за нафту, природний газ і газовий конденсат"  | Так само         |
| 96    | 01.11.2006     | 283            | Наказ Державної комісії України по запасах корисних копалин при Міністерстві охорони навколишнього природного середовища України "Про внесення змін до Інструкції із застосування Класифікації запасів і ресурсів корисних копалин державного фонду надр до родовищ питних і технічних підземних вод"                       | - "              |

Продовження додатку Б

| № з/п | Дата документа | № документа    | Назва   | Статус документа   |
|-------|----------------|----------------|---|--|
| 97    | 19.12.2006     | 489-V          | Закон України "Про Державний бюджет України на 2007 рік"  | Чинний   |
| 98    | 29.12.2006     | 1850           | Постанова Кабінету Міністрів України "Про внесення змін до постанов Кабінету Міністрів України від 22 березня 2001 р. № 256 і від 8 червня 2005 р. № 424"   | Так само   |
| 99    | 17.01.2007     | 622/7/15-0917  | Лист Державної податкової адміністрації України "Про адміністрування рентної плати за нафту, природний газ і газовий конденсат у 2007 році"   | "--"   |
| 100   | 12.03.2007     | 6/41-A         | Постанова господарського суду міста Києва "Про визнання незаконною та скасування постанови в частині внесення змін до Порядку обчислення та внесення до Державного бюджету України рентної плати за нафту, природний газ і газовий конденсат"             | Залишено без змін (ухвала Київського апеляційного адміністративного суду від 04.09.2007 № 22а-5882/07) |
| 101   | 05.06.2007     | 1197/7/15-0917 | Лист Державної податкової адміністрації України "Щодо сплати рентних платежів"  | Чинний   |
| 102   | 11.07.2007     | 1377/4715-0917 | Лист Державної податкової адміністрації України "Про уточнення податкових зобов'язань"  | Так само   |
| 103   | 04.09.2007     | 22а-5882/07    | Ухвала Київського апеляційного адміністративного суду "Про визнання незаконною та скасування постанови в частині внесення змін до Порядку обчислення та внесення до Державного бюджету України рентної плати за нафту, природний газ і газовий конденсат" | "--"   |
| 104   | 28.12.2007     | 107-VI         | Закон України "Про Державний бюджет України на 2008 рік та про внесення змін до деяких законодавчих актів України"  | "--"   |
| 105   | 21.01.2008     | 851/7/15-0917  | Лист Державної податкової адміністрації України "Про визначення платників рентної плати та платежів за користування надрами"  | "--"   |
| 106   | 01.02.2008     |                | Рішення Ради національної безпеки і оборони України "Про заходи щодо стабілізації фінансового стану Національної акціонерної компанії "Нафтогаз України" та ситуації на ринку природного газу"  | "--"   |

Продовження додатку Б

| № з/п | Дата документа | № документа          | Назва   | Статус документа          |
|-------|----------------|----------------------|---|---------------------------|
| 107   | 26.03.2008     | 261                  | Постанова Кабінету Міністрів України "Про внесення змін до Порядку обчислення та внесення до Державного бюджету України рентної плати за нафту, природний газ і газовий конденсат"  | Втратив чинність          |
| 108   | 26.03.2008     | 262                  | Постанова Кабінету Міністрів України "Про внесення змін до Порядку обчислення і внесення до державного бюджету рентної плати за транспортування нафти і нафтопродуктів магистральними нафтопроводами та нафтопродуктоводами, транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України" | Так само                  |
| 109   | 04.04.2008     | 7012/7/15-0317       | Лист Державної податкової адміністрації України "Щодо податкового обліку рентних платежів, плати за користування надрами та збору за геологорозвідувальні роботи суб'єктів господарювання, що приймають участь у надрокористуванні"   | Чинний                    |
| 110   | 04.04.2008     | 3078/6/15-0317       | Лист Державної податкової адміністрації України "Щодо податкового обліку рентних платежів, плати за користування надрами та збору за геологорозвідувальні роботи при спільній діяльності"   | Так само                  |
| 111   | 17.04.2008     | 390                  | Постанова Кабінету Міністрів України "Про внесення змін до постанови Кабінету Міністрів України від 4 квітня 2000 р. № 599"   | - "-                      |
| 112   | 13.06.2008     |                      | Оголошення "Щодо оскарження постанови Кабінету Міністрів України від 26.03.2008 № 261 "Про внесення змін до Порядку обчислення та внесення до Державного бюджету України рентної плати за нафту, природний газ і газовий конденсат"   | - "-                      |
| 113   | 03.07.2008     | 13278/7/15-0917      | Лист Державної податкової адміністрації України "Про рентну плату та платежі за користування надрами"   | Втратив чинність частково |
| 114   | 17.07.2008     | 31-21020-07-18/27756 | Лист Міністерства фінансів України "Про розгляд листа [щодо визначення величини коригуючого коефіцієнта до ставок рентної плати за нафту та газовий конденсат за червень 2008 року]"  | Чинний                    |

Продовження додатку Б

| № з/п | Дата документа | № документа                       | Назва  | Статус документа |
|-------|----------------|-----------------------------------|--|------------------|
| 115   | 22.07.2008     | 7077/6/15-0916<br>14629/7/15-0917 | Лист Державної податкової адміністрації України "Про рентну плату за природний газ"  | Чинний           |
| 116   | 29.07.2008     | 15131/7/15-0917                   | Лист Державної податкової адміністрації України "Про рентну плату"   | Так само         |
| 117   | 01.08.2008     | 7425/6/15-0916                    | Лист Державної податкової адміністрації України "Щодо порядку сплати учасниками договорів про спільну інвестиційну діяльність рентної плати за нафту, природний газ та газовий конденсат, плати за користування надрами та збору за геологорозвідувальні роботи"                           | " - "            |
| 118   | 20.08.2008     | 722                               | Постанова Кабінету Міністрів України "Про внесення змін до Порядку обчислення та внесення до Державного бюджету України рентної плати за нафту, природний газ і газовий конденсат"   | Втратив чинність |
| 119   | 10.12.2008     | K-14600/07                        | Ухвала Вищого адміністративного суду України "Про оскарження постанови Кабінету Міністрів України від 5 червня 2006 року № 785" "Про внесення змін до Порядку обчислення та внесення до Державного бюджету України рентної плати за нафту, природний газ і газовий конденсат"              | Чинний           |
| 120   | 12.12.2008     | 659-VI                            | Закон України "Про внесення змін до Закону України "Про Державний бюджет України на 2008 рік" та про внесення змін до деяких законодавчих актів України"   | Так само         |
| 121   | 26.12.2008     | 835-VI                            | Закон України "Про Державний бюджет України на 2009 рік"   | " - "            |
| 122   | 03.03.2009     | 4305715-0917                      | Лист Державної податкової адміністрації України "Щодо оподаткування договорів про спільну діяльність у сфері надрокористування"  | " - "            |
| 123   | 21.05.2009     | 1392-VI                           | Закон України "Про газ (метан) вугільних родовищ"  | " - "            |
| 124   | 28.05.2009     | 191                               | Наказ Державної комісії України по запасам корисних копалин при Міністерстві охорони навколишнього природного середовища України "Про затвердження Методичних рекомендацій щодо структури і змісту розділів ТЕО з екологічного обґрунтування кондицій для підрахунку запасів нафти і газу" | " - "            |

## Продовження додатку Б

| № з/п | Дата документа | № документа   | Назва  | Статус документа |
|-------|----------------|---------------|--|------------------|
| 125   | 23.07.2009     | 22-а-25968/08 | Ухвала Київського апеляційного адміністративного суду "Про оскарження пунктів 3 та 4 постанови Кабінету Міністрів України "Про внесення змін до Порядку обчислення та внесення до Державного бюджету України рентної плати за нафту, природний газ і газовий конденсат" від 26.03.2008 року № 261" | Чинний           |
| 126   | 03.09.2009     | 924           | Постанова Кабінету Міністрів України "Про внесення змін до пункту 4 Порядку обчислення та внесення до Державного бюджету України рентної плати за нафту, природний газ і газовий конденсат"  | Втратив чинність |
| 127   | 06.10.2009     | 393           | Наказ Державного комітету по запасах корисних копалин "Про затвердження Інструкції із застосування Класифікації запасів і ресурсів корисних копалин державного фонду надр до родовищ промислових підземних вод"  | Чинний           |
| 128   | 29.12.2009     | 1414          | Постанова Кабінету Міністрів України "Про заходи щодо організації бюджетного процесу 2010 році"  | Так само         |
| 129   | 29.12.2009     | 1679-р        | Розпорядження Кабінету Міністрів України "Про затвердження прогнозного балансу надходження та розподілу природного газу на 2010 рік"   | " - "            |
| 130   | 25.03.2010     | 185           | Наказ Державної податкової адміністрації України "Про затвердження Узагальнюючого податкового роз'яснення щодо ресурсних та інших платежів"  | " - "            |
| 131   | 27.04.2010     | 2154-VI       | Закон України "Про Державний бюджет України на 2010 рік"   | " - "            |
| 132   | 18.06.2010     | 929/11/13-10  | Лист Вищого адміністративного суду України "Щодо справляння рентних платежів"  | " - "            |
| 133   | 04.08.2010     | 691           | Постанова Кабінету Міністрів України "Про внесення зміни до пункту 4 Порядку обчислення та внесення до Державного бюджету України рентної плати за нафту, природний газ і газовий конденсат"   | Втратив чинність |

Продовження додатку Б

| № з/п | Дата документа | № документа     | Назва  | Статус документа  |
|-------|----------------|-----------------|--|-------------------|
| 134   | 24.12.2010     | 1011            | Наказ Державної податкової адміністрації України "Про затвердження форми податкових розрахунків з рентної плати за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України"    | Чинний            |
| 135   | 24.12.2010     | 1012            | Наказ Державної податкової адміністрації України "Про затвердження форми Податкового розрахунку з рентної плати за нафту, природний газ і газовий конденсат, що видобуваються в Україні"   | Так само          |
| 136   | 01.02.2011     | 2590/7/15-0917  | Лист Державної податкової адміністрації України "Про порядок сплати рентної плати"   | "--"              |
| 137   | 14.02.2011     | 4011/7/15-0917  | Лист Державної податкової адміністрації України "Про адміністрування рентної плати"  | "--"              |
| 138   | 16.03.2011     | 7307/7/15-0917  | Лист Державної податкової адміністрації України "Про порядок складання Податкового розрахунку з рентної плати"   | "--"              |
| 139   | 25.07.2011     |                 | Оголошення "Щодо оскарження наказу Державної податкової адміністрації від 24.12.2010 № 1012 "Про затвердження форми Податкового розрахунку з рентної плати за нафту, природний газ і газовий конденсат, що видобуваються в Україні"  | "--"              |
| 140   | 01.08.2011     | 2а-9070/11/2670 | Постанова Окружного адміністративного суду міста Києва "Про визнання недійсним наказу Державної податкової адміністрації України від 24.12.2010 р. № 1012 "Про затвердження форми Податкового розрахунку з рентної плати за нафту, природний газ і газовий конденсат, що видобуваються в Україні" в частині" | Залишено без змін |



Закінчення додатку Б

| № з/п | Дата документа | № документа     | Назва  | Статус документа  |
|-------|----------------|-----------------|--|-------------------|
| 141   | 31.01.2012     | 2а-9070/11/2670 | Ухвала Київського апеляційного адміністративного суду "Про оскарження наказу Державної податкової адміністрації України від 24.12.2010 № 1012 "Про затвердження форми Податкового розрахунку з рентної плати за нафту, природний газ і газовий конденсат, що видобуваються в Україні"  | Залишено без змін |
| 142   | 05.07.2012     | К/9991/13429/12 | Ухвала Вищого адміністративного суду України "Про оскарження наказу Державної податкової адміністрації України від 24.12.2010 № 1012 "Про затвердження форми Податкового розрахунку з рентної плати за нафту, природний газ і газовий конденсат, що видобуваються в Україні"   | Залишено без змін |
| 143   | 01.08.2012     | 687             | Постанова Кабінету Міністрів України "Про затвердження Порядку обчислення коригуючого коефіцієнта, що застосовується до ставок рентної плати у разі зміни тарифів на транспортування однієї тонни нафти магістральними нафтопроводами, однієї тонни нафтопродуктів магістральними нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування однієї тонни аміаку за кожні 100 кілометрів відповідного маршруту" | Чинний            |
| 144   |                |                 | Лист Вищого адміністративного суду України "Щодо однакового і прямилого застосування положень законодавства стосовно управління рентних платежів"  |                   |

## Перелік законодавчих та нормативно-правових актів

| Рік       | Законодавчий або нормативно-правовий акт  | Курс долара США за даними НБУ | за нафту, що видобувається в Україні, за 1 т |  |
|-----------|---|-------------------------------|--|--|
|           |   |                               |  |  |
| 1994–1995 | 1. Указ Президента України "Про встановлення рентної плати за нафту і природний газ, що видобуваються в Україні" від 21.12.1994 № 785/94.<br>2. Лист МКУ, МФУ, Держкомнафтогазу "Про встановлення ставок рентної плати на нафту і природний газ, що видобуваються в Україні" від 23.12.1994 № 28-16/558.<br>3. Лист МФУ "Про порядок зарахування рентної плати за нафту і природний газ до Державного бюджету України" від 06.01.1995 № 05-204. | 0,3–1,5                       | 19 дол. США                                  |  |
|           | Постанова КМУ "Про плату за транзит нафти, газу та аміаку трубопровідним транспортом через територію України" від 06.12.1993 № 992  |                               |  |  |
| 1996      | Лист МФУ "Про порядок зарахування рентної плати за нафту і природний газ до Державного бюджету України" від 06.01.1995 № 05-204   | 1,83                          | 19 дол. США                                  |  |
|           | 1. ЗУ "Про Державний бюджет України на 1996 рік" від 22.03.1996 № 96/96-ВР.<br>2. Наказ МФУ, МКУ "Про затвердження Положення про порядок обчислення і сплати до Державного бюджету України відрахувань від плати за транзит газу трубопровідним транспортом через територію України" від 29.05.1996 № 110/65  |                               |  |  |
|           | Постанова КМУ "Про плату за транзит нафти, газу та аміаку трубопровідним транспортом через територію України" від 06.12.1993 № 992  |                               |  |  |
| 1997      | Лист МФУ "Про порядок зарахування рентної плати за нафту і природний газ до Державного бюджету України" від 06.01.1995 № 05-204   | 1,86                          | 19 дол. США                                  |  |
|           | ЗУ "Про Державний бюджет України на 1997 рік" від 27.06.1997 № 404/97-ВР  |                               |  |  |
|           | 1. ЗУ "Про Державний бюджет України на 1997 рік" від 27.06.1997 № 404/97-ВР.<br>2. Наказ МФУ, МКУ "Про внесення змін до Положення про порядок обчислення і сплати до Державного бюджету України відрахувань від плати за транзит газу трубопровідним транспортом через територію України та змін до наказу, що його затвердив" від 31.12.1997 № 287/147   |                               |  |  |
|           | Постанова КМУ "Про плату за транзит нафти, газу та аміаку трубопровідним транспортом через територію України" від 06.12.1993 № 992  |                               |  |  |
| 1998      | Лист МКУ, МФУ і Держнафтогазпрому України від 23.12.1994 № 28-16/558/05-201/14-8-787-5767   | 2,45                          | 19 дол. США                                  |  |
|           | ЗУ "Про Державний бюджет України на 1998 рік" від 30.12.1997 № 796/97-ВР  |                               |  |  |
|           | Постанова КМУ "Про плату за транзит нафти, газу та аміаку трубопровідним транспортом через територію України" від 06.12.1993 № 992  |                               |  |  |

## Додаток В

## і встановлені ними ставки рентної плати

| Ставки рентної плати   |  |  |                                 |                |
|--|--|--|---------------------------------|----------------|
| за природний газ, що видобувається в Україні, за 1000 м <sup>3</sup> | за газовий конденсат, що видобувається в Україні, за 1 т | за транзит через територію України трубопроводним транспортом з розрахунку за 100 км |                                 |                |
|  |  | природного газу, за 1000 м <sup>3</sup>  | нафти та нафтопродуктів, за 1 т | аміаку, за 1 т |
| 23 дол. США  |  |  |                                 |                |
|  |  | 2,28 дол. США  | 2,2 дол. США                    | 3,2 дол. США   |
| 23 дол. США  |  |  |                                 |                |
|  |  | 0,37 дол. США  |                                 |                |
|  |  |  | 2,2 дол. США                    | 3,2 дол. США   |
| 9,59 дол. США  |  |  |                                 |                |
|  |  | 0,20 дол. США  |                                 |                |
|  |  |  | 2,2 дол. США                    | 3,2 дол. США   |
| 4,27 дол. США  |  | 0,20 дол. США  |                                 |                |
|  |  |  | 2,2 дол. США                    | 3,2 дол. США   |

| Рік  | Законодавчий або нормативно-правовий акт  | Курс долара США за даними НБУ | за нафту, що видобувається в Україні, за 1 т |  |
|------|---|-------------------------------|--|--|
|      |   |                               |  |  |
| 1999 | ЗУ "Про Державний бюджет України на 1999 рік" від 31.12.1998 № 378-XIV  | 4,13                          | 3 дол. США                                   |  |
|      | 1. ЗУ "Про Державний бюджет України на 1999 рік" від 31.12.1998 № 378-XIV.<br>2. Постанова КМУ "Про затвердження Положення про порядок обчислення і сплати до Державного бюджету України відрхувань від плати за транзит трубопровідним транспортом через територію України нафти, природного газу та аміаку" від 29.04.1999 № 751.<br>3. Постанова КМУ "Про затвердження Положення про порядок обчислення і сплати до Державного бюджету України відрхувань від плати за транзит трубопровідним транспортом через територію України нафти, природного газу, аміаку та за перевалку в портах транзитних нафти і мазуту" від 19.05.1999 № 842.<br>4. Постанова КМУ "Про затвердження Положення про порядок обчислення і сплати до Державного бюджету України відрхувань від плати за транзит природного газу, аміаку через територію України та відрхувань від прибутку, що залишається у розпорядженні підприємств, які здійснюють транспортування нафти магістральними нафтопроводами" від 21.12.1999 № 2335 |                               |  |  |
|      | ЗУ "Про Державний бюджет України на 2000 рік" від 17.02.2000 № 1458-III   |                               | 17,34 грн                                    |  |
|      | ЗУ "Про Державний бюджет України на 2000 рік" від 17.02.2000 № 1458-III*  |                               |  |  |
| 2000 | 1. ЗУ "Про Державний бюджет України на 2000 рік" від 17.02.2000 № 1458-III.<br>2. Постанова КМУ "Про затвердження Положення про порядок обчислення і сплати до державного бюджету рентної плати за транспортування нафти магістральними нафтопроводами та за транзитне транспортування трубопроводами аміаку, природного газу територію України" від 29.11.2000 № 1742  | 5,44                          |  |  |
|      | ЗУ "Про Державний бюджет України на 2001 рік" від 07.12.2000 № 2120-III   |                               | 17,34 грн                                    |  |
| 2001 | 1. ЗУ "Про Державний бюджет України на 2001 рік" від 07.12.2000 № 2120-III.<br>2. Постанова КМУ від 29.11.2000 № 1742 (із змін. та допов. згідно з Постановою КМУ від 22.03.2001 № 259)   | 5,37                          |  |  |
|      | ЗУ "Про Державний бюджет України на 2002 рік" від 20.12.2001 № 2905-III   |                               | 52,02 грн                                    |  |
| 2002 | ЗУ "Про Державний бюджет України на 2002 рік" від 20.12.2001 № 2905-III   | 5,33                          |  |  |
| 2003 | ЗУ "Про Державний бюджет України на 2003 рік" від 26.12.2002 № 380-IV (із змін. відповідно до ЗУ від 22.05.2003 № 849-IV)**   | 5,33                          | 160 грн                                      |  |
|      | ЗУ "Про Державний бюджет України на 2003 рік" від 26.12.2002 № 380-IV   |                               |  |  |

\* Див. ст. 9: "Національній акціонерній компанії "Нафтогаз України" забезпечити у 2000 році надходження до Державного за транзит природного газу через територію України згідно з укладеними угодами. Установити, що реалізація природного газу, \*\* До того діяли ставки минулого року.

Продовження додатку В

| Ставки рентної плати   |  |   |   |                   |
|--|--|---|---|-------------------|
| за природний газ,<br>що видобувається<br>в Україні, за 1000 м <sup>3</sup> | за газовий конденсат,<br>що видобувається<br>в Україні, за 1 т | за транзит через територію України трубопровідним транспортом<br>з розрахунку за 100 км |   |                   |
|  |  | природного газу,<br>за 1000 м <sup>3</sup>  | нафти та нафтопродуктів,<br>за 1 т  | аміаку,<br>за 1 т |
| 5 дол. США   |  |   |   |                   |
|  |  | 0,29 дол. США   | 0,75 дол. США –<br>відр. від плати<br>за транзит нафти;<br>0,059 дол. США –<br>відр. від прибутку,<br>що залиш. у розпор.<br>підпр., які здійснюють<br>трансп. нафти<br>(у ред. ЗУ від 29.06.1999<br>№ 776-XIV) | 0,23 дол. США     |
| 28,9 грн   |  |   |   |                   |
|  |  | Не менше 1 млрд грн   |   |                   |
|  |  |   | 0,685 дол. США  | 0,23 дол. США     |
| 28,9 грн   |  |   |   |                   |
|  |  | 0,29 дол. США   | 0,685 дол. США  | 0,23 дол. США     |
| 28,9 грн   |  | 1,67 грн  | 0,685 дол. США  | 0,3 дол. США      |
| 30,6 грн   | 104,04 грн   |   |   |                   |
|  |  | 1,67 грн  | 0,685 дол. США  | 0,3 дол. США      |

бюджету України частини виручки у сумі не менше 1 005 422 тис. грн від реалізації природного газу, що отримується як плата як плата за транзит природного газу територією України, здійснюється, як правило, на аукціонах”.

| Рік  | Законодавчий або нормативно-правовий акт   | Курс долара США за даними НБУ | за нафту, що видобувається в Україні, за 1 т  |
|------|--|-------------------------------|---|
|      |  |                               |   |
| 2004 | ЗУ "Про Державний бюджет України на 2004 рік" від 27.11.2003 № 1344-IV   | 5,32                          | 160 грн   |
| 2005 | ЗУ "Про Державний бюджет України на 2005 рік" від 23.12.2004 № 2285-IV   | 5,12                          | 300 грн   |
|      | ЗУ "Про внесення змін до Закону України "Про Державний бюджет України на 2005 рік" та деяких інших законодавчих актів України від 25.03.2005 № 2505-IV   |                               | 300 грн   |
|      | ЗУ "Про внесення змін до Закону України "Про Державний бюджет України на 2005 рік" та деяких інших законів України" від 07.07.2005 № 2771-IV   |                               | 550 грн   |
|      | 1. ЗУ "Про Державний бюджет України на 2005 рік" від 23.12.2004 № 2285-IV<br>2. Постанова КМУ "Про обчислення і внесення до державного бюджету рентної плати за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктоводами, транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України" від 08.06.2005 № 424 |                               |   |
|      | ЗУ "Про внесення змін до Закону України "Про Державний бюджет України на 2005 рік" та деяких інших законодавчих актів України" від 25.03.2005 № 2505-IV  |                               |   |
| 2006 | ЗУ "Про Державний бюджет України на 2006 рік" від 20.12.2005 № 3235-IV   | 5,05                          | 876,17 грн – з покладів до 4000 м;<br>550 грн – з покладів від 4000 до 5000 м;<br>325 грн – з покладів понад 5000 м |

Продовження додатку В

| Ставки рентної плати  |  |   |  |                   |
|---|--|---|--|-------------------|
| за природний газ,<br>що видобувається<br>в Україні, за 1000 м <sup>3</sup>  | за газовий конденсат,<br>що видобувається<br>в Україні, за 1 т               | за транзит через територію України трубопроводним транспортом<br>з розрахунку за 100 км |  |                   |
|   |  | природного газу,<br>за 1000 м <sup>3</sup>  | нафти та нафтопродуктів,<br>за 1 т           | аміаку,<br>за 1 т |
| 30,6 грн  | 104,04 грн   | 1,67 грн  | 0,685 дол. США                               | 0,3 дол. США      |
| 30,6 грн  | 104,04 грн   |   |  |                   |
| 30,6 грн – з родовищ із виснаженими запасами;<br>10 грн – з покладів понад 5000 м;<br>7,8 грн – із морських родовищ | 300 грн  |   |  |                   |
| 30,6 грн – з родовищ із виснаженими запасами;<br>10 грн – з покладів понад 5000 м;<br>7,8 грн – із морських родовищ | 550 грн – з покладів до 5000 м включно;<br>250 грн – з покладів понад 5000 м |   |  |                   |
|   |  | 1,67 грн  | 0,89 дол. США                                | 0,39 дол. США     |
|   |  | 1,67 грн  | 0,89 дол. США                                | 1,0 дол. США      |
| 30,6 грн – з родовищ із виснаженими запасами;<br>15 грн – з покладів понад 5000 м                                   | 876,17 грн – з покладів до 5000 м;<br>325 грн – з покладів понад 5000 м      | 1,67 грн  | 4,5 грн – нафта;<br>0,45 грн – нафтопродукти | 3,7 грн           |





Продовження додатку В

| Ставки рентної плати   |  |  |                                 |                |
|--|--|--|---------------------------------|----------------|
| за природний газ, що видобувається в Україні, за 1000 м <sup>3</sup>   | за газовий конденсат, що видобувається в Україні, за 1 т               | за транзит через територію України трубопровідним транспортом з розрахунку за 100 км |                                 |                |
|  |  | природного газу, за 1000 м <sup>3</sup>  | нафти та нафтопродуктів, за 1 т | аміаку, за 1 т |
| 50 грн – з покладів до 5000 м;<br>40 грн – з покладів понад 5000 м;<br>0 грн – із морських родовищ   | 1090 грн – з покладів до 5000 м;<br>404 грн – з покладів понад 5000 м  | 1,67 грн   | 4,5 грн                         | 5,1 грн        |
| а) газ для формування ресурсу природного газу, що використовується для потреб населення:<br>50 грн – з покладів до 5000 м;<br>40 грн – з покладів понад 5000 м;<br>10 грн – з покладів в межах континентального шельфу України;<br>б) газ для інших цілей, ніж передбачено у пп. "а":<br>200 грн видобутого природного газу;<br>100 грн – з покладів понад 5000 м* | 1529,9 грн з покладів до 5000 м.<br>566,1 грн з покладів понад 5000 м. | 1,67 грн   | 4,5 грн                         | 5,1 грн        |

сів України за даними Державної митної служби України для кожного податкового (звітного) періоду шляхом ділення середньої оформлення під час везення на територію України за звітний (податковий) період на базову ціну, яка дорівнює 179,5 дол. США за

| Рік  | Законодавчий або нормативно-правовий акт   | Курс долара США за даними НБУ | за нафту, що видобувається в Україні, за 1 т                                |
|------|--|-------------------------------|---|
|      |  |                               |   |
| 2011 | Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI (зі змін. та допов. станом на 16.08.2012) |                               | 2141,86 грн – з покладів до 5000 м;<br>792,54 грн – з покладів понад 5000 м |

\* Див. пп. 258.1.1, 258.1.2 ст. 258 Розділу Х Податкового кодексу України від 02.12.2010 № 2755-VI (станом на 16.08.2012).

Закінчення додатку В

| Ставки рентної плати   |   |  |                                 |                |
|--|---|--|---------------------------------|----------------|
| за природний газ, що видобувається в Україні, за 1000 м <sup>3</sup>   | за газовий конденсат, що видобувається в Україні, за 1 т                            | за транзит через територію України трубопроводним транспортом з розрахунку за 100 км |                                 |                |
|  |   | природного газу, за 1000 м <sup>3</sup>  | нафти та нафтопродуктів, за 1 т | аміаку, за 1 т |
| <p>1) крім обсягів, що відпов. умові, передбаченій п. 2*:<br/>237 грн – видобутого природного газу;<br/>118,5 грн – з покладів понад 5000 м;</p> <p>2) для формування ресурсу природного газу для потреб населення:<br/>59,25 грн – з покладів до 5000 м;<br/>47,4 грн – з покладів понад 5000 м;<br/>11,85 грн – з покладів в межах континентального шельфу України</p> | <p>2141,86 грн – з покладів до 5000 м;<br/>792,54 грн – з покладів понад 5000 м</p> | 1,67 грн   | 4,5 грн                         |                |

НАУКОВЕ ВИДАННЯ

# Потенціал рентних платежів за видобуток корисних копалин в Україні

Відповідальний за випуск

*В. Д. Королюк*

Редактори:

*С. В. Бартош, Н. Г. Пузиренко*

Коректор

*С. В. Зюбенко*

Комп'ютерна верстка

*А. Б. Нефедова, Г. Г. Пузиренка*

Підп. до друку 21.11.2013. Формат 60×84/16. Папір офсетний № 1. Друк офсетний.  
Гарнітура “Warnock Pro” Ум. друк. арк. 13,49. Обл.-вид. арк. 11,41.  
Наклад 300 прим. Зам. 13-990.

Державна навчально-наукова установа “Академія фінансового управління”  
04119, м. Київ, вул. Дегтярівська, 38–44, тел./факс: (044) 277-51-15.

Свідоцтво про внесення суб'єкта видавничої справи  
до Державного реєстру видавців, виготівників і розповсюджувачів  
видавничої продукції ДК № 4348 від 08.08.2012.

Віддруковано на ПАТ “ВПОЛ”  
03151, м. Київ, вул. Волинська, 60.

Свідоцтво про внесення до Державного реєстру видавців, виготівників  
і розповсюджувачів видавничої продукції ДК № 4404 від 31.08.2012.

Для нотаток

---

Для нотаток

---

Для нотаток

---

Для нотаток

---