

І. С. Пирога

кандидат юридичних наук,
докторант кафедри конституційного права
та порівняльного правознавства
ДВНЗ «Ужгородський національний університет»

ЦІЛЬОВИЙ ХАРАКТЕР РЕНТНОЇ ПЛАТИ ЗА КОРИСТУВАННЯ НАДРАМИ

Обґрунтована необхідність радикального реформування рентних відносин у користуванні надрами. Запропоновано спосіб визначення економічно обґрунтованого розміру рентної плати на мінерально-сировинні ресурси, який автоматично відстежує зміни кон'юнктури ринку мінеральної сировини та динаміку витрат на її видобування. Визначений розмір рентної плати забезпечує фіскальну, розподільчу, регулюючу, стимулюючу і соціальну функції. Для уникнення розтрат бюджету мінерально-сировинні ресурси доцільно звільняти від оподаткування податком на додану вартість, що виключає необхідність відшкодування в разі експорту. Обґрунтовано цільовий характер рентних платежів і доведена доцільність спрямування отриманих доходів до фондів добробуту.

Ключові слова: рентна плата, мінерально-сировинні ресурси, доходи, фонд добробуту, цільове призначення.

Постановка проблеми. Ст. 13. Конституції України визначає виключне право власності українського народу: «Земля, її надра, атмосферне повітря, водні та інші природні ресурси, які знаходяться в межах території України, природні ресурси її континентального шельфу, виключної (морської) економічної зони є об'єктами права власності українського народу <...>». Серед перелічених об'єктів права власності є невідтворюваними або такими, на відтворення яких потрібен тривалий час. Закріплення права власності за українським народом передбачає не тільки сьогоденне, але й майбутні покоління громадян України. Найперше це стосується невідновлювальних ресурсів – корисних копалин. Проголошуючи право українського народу на ці ресурси, законодавець зобов'язаний забезпечити їх використання в інтересах усього народу з урахуванням інтересів майбутніх поколінь. Наскільки адекватно нинішнє законодавство України захищає інтереси українського народу?

Мінерально-сировинна база України є достатньо вагомою у світовому вимірі. У надрах нашої країни виявлено майже 20 тис. родовищ і проявів 117 видів корисних копалин, з яких 8 290 родовищ і 1 110 об'єктів обліку

за 98 видами мінеральної сировини мають промислове значення [1].

Використання мінерально-сировинного багатства України здійснюється в інтересах великих промислово-фінансових груп, для яких мінеральна сировина становить ресурсну базу всього продуктового ланцюга. Символічна плата за користування надрами для видобування корисних копалин не відповідає інтересам суспільства і скерована на узаконення перетікання мінерально-сировинної ренти в сегмент великого бізнесу.

Найбільшим недоліком вітчизняної системи фіскального регулювання користування надрами є відсутність імплементації передових зразків вилучення і перерозподілу мінерально-сировинної ренти. У багатих на корисні копалини країнах, особливо на вуглеводневу сировину, мінерально-сировинна рента є вагомим джерелом фінансових фондів держави й окремих територій. У Сполучених Штатах Америки (далі – США) (штат Аляска), Норвегії, Швеції, Об'єднаних Арабських Еміратах (далі – ОАЕ), Кувейті, Австралії, Канаді, Казахстані, Малайзії, Індонезії та інших країнах гірничодобувні підприємства віддають державі більшу частку прибутку (навіть до 85%), частина якої виплачується у вигляді дивідендів кожному

громадянину. У Норвегії на особистий рахунок кожного норвежця надходять відрахування від отриманих нафтових доходів. В Україні із самого початку введення плати за спеціальне використання природних ресурсів вилучення мінерально-сировинної ренти здійснювалося і здійснюється всупереч усім хрестоматійним правилам фіскального регулювання видобутку корисних копалин. Не спрацьовують класичні атрибути адвалорної ставки рентної плати за користування надрами, відсутні механізми контролю за цінами на мінеральну сировину і рентна плата, адекватна реальній вартості видобутої мінеральної сировини.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблеми утворення, обчислення, розподілу та використання природно-ресурсної ренти розглядаються в працях таких сучасних закордонних і вітчизняних вчених, як: Дж. Бьюкенен, Р. Толлісон, А. Хіллман, І. Булаєв, Б. Коваль, В. Міщенко, І. Назаркевич, В. Островецький, В. Костицький, О. Добровольська, В. Трегобчук, В. Вишневський, А. Крисоватий та ін. Вдосконалення механізму справляння платежів за користування природними ресурсами потребує всебічного дослідження, зокрема: оцінки обсягів природної ренти, що створюється під час видобутку корисних копалин, пропорцій її розподілу між власниками видобувних підприємств і державою, обґрунтування розміру плати за користування надрами під час видобутку корисних копалин.

Мета статті полягає в аналізі методів визначення рентної плати за користування надрами для видобування мінерально-сировинних ресурсів і обґрунтування розмірів рентної плати відповідно до вартості сировини.

Виклад основного матеріалу. Постійна зміна кон'юнктури ринку мінеральної сировини та динаміки витрат на її видобування потребує постійного вдосконалення економічного механізму сфери користування надрами для видобутку природних ресурсів відповідно до національних інтересів, завдань сталого розвитку мінерально-сировинного комплексу України та вимог екологічної політики. Важливим складовим елементом цього механізму є

платежі за використання надр для видобування корисних копалин, які виконують функції вирівнювання економічних умов господарювання видобувних підприємств, заохочення до раціонального використання надр, формування доходів державного та місцевих бюджетів на основі права власності на природні ресурси.

В Україні обсяг податкових зобов'язань зі плати 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 сировини, зменшуючи податкові зобов'язання. У Податковому кодексі України також передбачені коригуючі коефіцієнти, які можуть застосовуватися для зменшення податкових зобов'язань. Для ефективного вилучення природної ренти в Україні ставки рентних платежів необхідно збільшити в середньому в 2,7 разів [2].

Система платежів за користування надрами для видобування корисних копалин в Україні встановлена р. 9 Податкового кодексу України (далі – ПКУ): «Об'єктом оподаткування рентною платою за користування надрами для видобування корисних копалин по кожній наданій у користування ділянці надр, що визначена у відповідному спеціальному дозволі, є обсяг товарної продукції гірничого підприємства – видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) <...>» (ст. 252.4 ПКУ).

«Базою оподаткування рентною платою за користування надрами для видобування корисних копалин є вартість обсягів видобутих у податковому (звітному) періоді корисних копалин (мінеральної сировини) <...>» (ст. 252.6 ПКУ). Вартість обчислюється за фактичними цінами реалізації або за розрахунковою вартістю відповідного виду товарної продукції гірничого підприємства – видобутої корисної копалини (мінеральної сировини).

Фактична ціна реалізації для нафти, конденсату встановлюється центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну політику економічного розвитку, станом на 1 число місяця, що настає

за податковим (звітним) періодом, визначена за інформацією міжнародного агентства (котирування Urals Mediterranean та Urals Rotterdam), перерахована у гривні за курсом Національного банку України.

Фактичною ціною реалізації газу вважається ціна, визначена у відповідних договорах купівлі-продажу природного газу між платником рентної плати та суб'єктом ринку природного газу, на якого Кабінетом Міністрів України покладені спеціальні обов'язки щодо формування ресурсу природного газу для побутових споживачів і виробників теплової енергії.

Під час обчислення вартості відповідного виду товарної продукції гірничого підприємства в Податковому кодексі зроблена спроба дати перелік витрат платника рентної плати: матеріальні витрати, оплата праці, ремонт основних засобів, суми нарахованої амортизації, інші витрати. Якщо надаються державні субвенції для гірничих підприємств, визначення вартості видобутої мінеральної сировини (корисної копалини) здійснюється без урахування субвенції. До витрат платника рентної плати, пов'язаних з операціями передпродажної підготовки, належать: витрати, пов'язані з операціями доставки, обов'язкового страхування вантажів, митні платежі в разі реалізації за межі митної території України.

П. 20 ст. 252 ПКУ визначені ставки рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин, які встановлюються у відсотках від вартості товарної продукції гірничого підприємства – видобутих корисних копалин (мінеральної сировини). Для різних видів сировини та залежно від геологічних умов їх добування встановлюються різні ставки рентної плати. Розміри ставок явно занижені, що робить видобування надзвичайно високоприбутковим видом діяльності.

У результаті, сформувалася така модель користування надрами, за якої користувачі надр максимальною мірою освоюють мінерально-сировинний потенціал, який перебуває в загальнонародній власності, а території, на яких зосереджені мінерально-сировинні блага, залишаються депресивними через відсутність інвестиційних передумов нарощення виробництва продукції з високою доданою вартістю.

Коли йдеться про корисні копалини, то підхід до встановлення рентної плати повинен мати хоч якийсь економічне обґрунтування. Видається очевидним, що корисні копалини, які залягають у землі, уже мають певну вартість, яка визначається потребами економіки і можливостями альтернативних джерел забезпечення. Мінерально-сировинні ресурси мають бути розвідані, видобуті і доставлені споживачу або на перероблення. Витрати, пов'язані з розвідкою мінерально-сировинних ресурсів, варто віднести до об'єктів амортизації, та визначити амортизаційні відрахування з розрахунку на одиницю об'єму чи маси розвіданих запасів. Добування ресурсів і доведення їх до споживача (кінцевого або проміжного) передбачає: матеріальні витрати, створення доданої вартості (виплату заробітної плати, прибуток добувної компанії) і амортизацію основних фондів. Ціна (далі – Ц) одиниці мінерально-сировинних ресурсів зазвичай відома, оскільки відомі альтернативні джерела її постачання. Під час визначення ціни на електроенергію, яка виробляється на теплоелектростанціях, закладена ціна використаного вугілля, буцімто придбаного за формулою Роттердам+, а вартість газу встановлена на основі ціни німецького газового хабу. Отже, ціна вугілля, видобутого в Україні, відповідає ціні Роттердам+, а газу – ціні німецького хабу.

Рентна плата за користування надрами для видобування мінеральної сировини з розрахунку на одиницю обсягу визнається за формулою:

$$РП = Ц - (АР + ФОРП + П + АД + МЗ + ДК),$$

де РП – рентна плата за користування надрами, розрахована на одиницю обсягу видобутих мінерально-сировинних ресурсів; Ц – ціна, за якою фактично реалізується одиниця обсягу сировини; АР – амортизація витрат на геолого-розвідувальні роботи, розрахована на одиницю розвіданих (доступних для промислового видобування) запасів (збір за геологорозвідувальні роботи); ФОРП – фонд оплати праці добувної компанії; П – прибуток компанії; АД – амортизація основних фондів добувної компанії; МЗ – матеріальні затрати добувної компанії (будь-які затрати, що підтверджені сплатою ПДВ

до бюджету); ДК – плата за спеціальний дозвіл за користування надрами, розрахована на одиницю добутої сировини протягом терміну дії дозволу (ліцензії). Плата за спеціальний дозвіл визначається терміном його дії та обсягом мінерально-сировинних ресурсів, на видобуток яких надано цей дозвіл. В іншому разі не можна врахувати плату за спеціальний дозвіл у ціні одиниці видобутої сировини, а отже, не можна визначити розмір рентної плати.

В основу розрахунку рентної плати за користування надрами для видобування одиниці обсягу мінеральної сировини повинні закладатися фактичні ціни реалізації. Ціна реалізації мінерально-сировинних ресурсів має встановлюватися, виходячи зі світових цін на відповідний ресурс, з урахуванням необхідних витрат на доставку до споживача в Україні. Матеріальні затрати видобувної компанії і вартість об'єктів амортизації визначаються за розміром сплаченого ПДВ під час їх закупівлі:

$$МЗ (ОА) = ПДВ_{\text{сплачений}} \times \frac{C + 100\%}{C},$$

де C – ставка ПДВ; $ПДВ_{\text{сплачений}}$ – сплачений ПДВ до бюджету під час закупівлі будь-яких матеріальних цінностей, використаних для добування і доведення до споживача мінерально-сировинних ресурсів або сплачених під час закупівлі об'єктів амортизації (далі – ОА). Якщо підприємці набули права користування об'єктом (ділянкою) надр на підставі отриманих спеціальних дозволів на користування надрами в межах конкретних ділянок надр (з метою провадження господарської діяльності з видобування корисних копалин) і не провадять геолого-розвідувальні роботи, амортизація витрат на останні роботи не здійснюється і $AP = 0$.

Складники доданої вартості – фонд оплати праці (далі – ФОП) і прибуток (далі – П) визначаються на підставі сплачених сум єдиного соціального внеску (далі – ЄСВ) і податків на доходи фізичних осіб (далі – ПДФО) і на прибуток (далі – ПП):

$$ФОП = ЄСВ_{\text{сплачений}} + \frac{ПДФО_{\text{сплачений}}}{СПДФО} \times 100\%,$$

де $ЄСВ_{\text{сплачений}}$ – сплачений єдиний соціальний внесок у Пенсійний фонд; ПДФО, СПДФО – сплачений у бюджет податок і

ставка податку на доходи фізичних осіб; $ПП_{\text{сплачений}}$, СПП – сплачений у бюджет податок і ставка податку на прибуток.

Для додаткового оподаткування надприбутків доцільно використовувати диференційовані ставки податку на прибуток. Забезпечення соціальних стандартів передбачає диференційовані ставки податку на доходи фізичних осіб, з кількістю ставок не менше шести: неоподатковуваний мінімум доходів (соціальний мінімум) і п'ять ставок у межах від 10% до 45% (наприклад, 10%, 15%, 22%, 30% і 45%). Ставки податку визначаються на основі встановлених соціальних стандартів, які прийняті в Європі (наприклад, у Франції, Німеччині та ін.). Соціальні стандарти визначають не розміри доходів, а пропорції їх розподілу в суспільстві. В основі системи має закладатися розмір середньої заробітної плати в Україні. Наприклад, дохід понад шість середніх зарплат оподатковується за ставкою 45%.

Запропонований метод розрахунку дозволяє економічно обґрунтувати розмір рентної плати на мінерально-сировинні ресурси, який автоматично враховує зміни кон'юнктури ринку мінеральної сировини та динаміку витрат на її видобування, гарантує середню рентабельність незалежно від геологічних умов, технічного оснащення, інноваційності обладнання, ефективності управління тощо. Рентна плата є змінною величиною, і для її визначення використовуються реальні економічні показники діяльності підприємств із видобування мінерально-сировинних ресурсів.

Запропонований спосіб вилучення природної ренти забезпечує стабільні умови роботи добувних компаній і узгодження інтересів держави і компаній, оскільки, з одного боку, забезпечує адекватне вилучення надприбутків, коли розробляються найбагатші пласти родовища (рентна плата висока), а з іншого – забезпечуються нормативні прибутки компанії, коли запаси ресурсу вичерпуються (рентна плата низька). Це дозволяє зберігати мотивацію для експлуатації не лише кращих, але й істотно виснажених родовищ і не впливає на інвестиційні та виробничі рішення щодо доцільності розроблення тих чи ін-

ших родовищ корисних копалин – і в цьому розумінні не є нейтральним фіскальним інструментом. Рентний платіж не потребує диференціації й адаптації під конкретний вид корисних копалин та геологічні умови видобутку. Особливість запропонованого методу ресурсного оподаткування в тому, що він є оптимізацією відомих фіскальних інструментів та їх модифікацій, які застосовуються у світі [3]:

- фіксований збір – плата за можливість доступу до родовища;
- спеціальне, чи адвалорне роялті. Базою оподаткування є обсяг видобутої сировини або прибуток від її реалізації;
- прогресивний податок на (над)прибуток;
- податок на прибуток за підвищеною ставкою;
- ресурсний податок – регулярний обов'язковий платіж на чистий грошовий потік;
- податок Брауна – нейтральний податок на чистий грошовий потік користувача надр від операційної та інвестиційної діяльності.

Розмір рентної плати включає всі платежі, зокрема і податок на додану вартість, акцизи тощо. Причому виділяти окремо частки кожного платежу абсолютно недоцільно. Податок на додану вартість мінерально-сировинних ресурсів не нараховується і не сплачується, а отже, не потребує відшкодування в разі експорту. Сума передбачуваного ПДВ, який може нараховуватися лише на один складник ціни – додану вартість (суму фонду оплати праці і прибутку), справляється в складі ренти за користування надрами. Виділяти окремо ПДВ у ціні мінерально-сировинних ресурсів недоцільно, оскільки передбачений Податковим кодексом України спосіб нарахування суми ПДВ за здійснення експорту дозволяє експортерам отримувати чисті прибутки з бюджету. Сьогодні рентна плата за користування надрами для добування залізної руди становить 8% від вартості товарної продукції гірничого підприємства. Якщо підприємство здійснює експорт цієї сировини, то відшкодування становить 20% вартості експортованої сировини. Чистий прибуток експортера і чисті втрати бюджету становлять

12% вартості сировини, що експортується. Відшкодування передбачає попередню сплату ПДВ або в бюджет, або контрагентам. Повернути можна тільки те, що було раніше сплачено. Експорт мінерально-сировинних ресурсів насправді є технологією розбазарювання і бюджету, і невідновлюваних ресурсів. Запропонований метод визначення рентної плати скасовує цю технологію і закриває доступ до отримання доходу в податковій сфері. Запропонований спосіб визначення рентних платежів за користування надрами виконує не тільки фіскальну функцію, але й інші:

- розподільчу – забезпечує справедливий розподіл ренти між громадянами, суспільством, державою та користувачами надр;
- регулюючу – вирівнює рентабельність підприємств, що видобувають мінеральну сировину в різних природних умовах;
- стимулюючу – посилює зацікавленість добувних підприємств у більш раціональному використанні надр;
- соціальну – забезпечує фінансування соціальних програм.

Сьогодні в Україні ці функції не реалізуються із причини економічної необґрунтованості встановлених державою розмірів та способу вилучення ренти, несправедливого розподілу коштів, одержаних як плата за користування надрами. У ринковій економіці реалізація економічних функцій суспільства відбувається шляхом застосування інституціонального підходу, що передбачає створення інституціонального середовища як сукупності норм і правил, які визначають економічні, соціальні й юридичні межі взаємодії між суб'єктами. Відсутність адекватного інституціонального регулювання рентних відносин у сфері природокористування не відповідає інтересам суспільства і створює умови для використання мінерально-сировинного багатства України в інтересах великого бізнесу.

Інституціональне реформування рентної політики у сфері природокористування потребує визначення пріоритетних завдань, якими є: реформування наявної структури державного управління природокористуванням і вдосконалення еконо-

мічних механізмів, нормативно-правової бази, що регулює рентні відносини між громадянами, суспільством, державою та підприємствами. Забезпечення прав майбутніх поколінь – як першочергова довгострокова нефіскальна мета рентного оподаткування в розвинутих країнах – свідчить про цільовий характер рентних доходів, що спрямовуються до фондів добробуту. Найбільш стратегічно важливими і першочерговими є конституційне закріплення цивільної власності на природні ресурси, організація національного фонду цивільних дивідендів. Цивільна власність (не варто плутати із загальнонародною) характеризується такими відмінними ознаками [4; 5]:

- природні ресурси належать усім громадянам України;

- експлуатацію природних ресурсів здійснюють корпорації, державні підприємства й організації, які беруть їх в оренду і тільки за плату;

- державні або суспільні організації здійснюють ліцензування на використання природних ресурсів, експертизу проектів, контролюють користувачів природи і надр, визначають орендну плату, спрямовують її в суспільний фонд цивільної ренти;

- кошти всіх видів ренти за законом справедливо розподіляються між усіма громадянами – власниками природних багатств країни.

Комерційне використання природної ренти забезпечує доходи від продажу прав (ліцензій) на природокористування та рентної плати за використання надр для добування природних ресурсів, які повинні спрямовуватися в спеціально створений фонд цивільних дивідендів. Персональні виплати з фонду мають забезпечити кожному громадянину України значну долю його доходів у формі цивільної ренти. Рентна політика у сфері природокористування має стати всеохоплюючою політикою уряду.

Висновки і пропозиції. Проаналізовано сучасний стан системи платежів за

користування надрами для видобування корисних копалин і встановлено, що наявна система є недосконалою та потребує докорінного реформування. У статті запропоновано спосіб визначення економічно обґрунтованого розміру рентної плати на мінерально-сировинні ресурси, який автоматично відстежує зміни кон'юнктури ринку мінеральної сировини і динаміку витрат на її видобування та встановлює економічно обґрунтований розмір рентної плати на мінерально-сировинні ресурси.

Обґрунтована необхідність науково підтвердженого і справедливого розподілу всіх видів природної ренти між усіма громадянами України на базі системи інститутів громадянського суспільства («на основі громадянської власності на природні ресурси»), Центрального банку природних ресурсів, державного фонду громадянських дивідендів, а також соціально орієнтованої системи акцизів, податків і обов'язкових платежів за природні ресурси.

Список використаної літератури:

1. Про затвердження Загальнодержавної програми розвитку мінерально-сировинної бази України на період до 2030 р.: Закон України № 3268–17 (редакція від 10 червня 2012 р. Відомості Верховної Ради України. 2011. № 44. Ст. 457. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/3268-17>.
2. Потенціал рентних платежів за видобуток корисних копалин в Україні / А. Соколовська, Л. Уніговський, В. Башко та ін. К.: ДНУ «Акад. фін. Управління», 2013. 228 с.
3. Garnaut R. Principles and Practice of Resource Rent Taxation. Australian Economic Review. 2010. Vol. 43. Iss. 4. P. 347–356.
4. Разовский Ю., Савельева Е. Теория гражданской собственности и механизм ее реализации. Жизнь национальностей. 2007. № 2. С. 27–35.
5. Разовский Ю., Макаркин Ю., Горенкова Е. Минерально-сырьевой капитал. М.: ИПО «У Никитских ворот», 2013. 352 с.

Пирого И. С. Целевой характер рентной платы за пользование недрами

Обоснована необходимость радикального реформирования рентных отношений в пользовании недрами. Предложен способ определения экономически обоснованного размера рентной платы на минерально-сырьевые ресурсы, автоматически отслеживающий изменения конъюнктуры рынка минерального сырья и динамику затрат на его добычу. Определенный размер рентной платы обеспечивает фискальную, распределительную, регулируемую, стимулирующую и социальную функции. Во избежание растрат бюджета минерально-сырьевые ресурсы целесообразно освободить от налогообложения налогом на добавленную стоимость, что исключает возмещение при экспорте. Обоснован целевой характер рентных платежей и доказана целесообразность направления полученных доходов в фонды благосостояния.

Ключевые слова: рентная плата, минерально-сырьевые ресурсы, доходы, фонд благосостояния, целевое назначение.

Pyroha I. Target character of rental fees for use of bowels

The necessity of radical reforming of rent relations in the use of mineral resources is substantiated. The paper proposes a method for determining the economically justified size of a rent for mineral resources, which automatically monitors the changes in the market situation of mineral raw materials and the dynamics of costs for its extraction. The determined size of the rent provides a fiscal, distributive, regulatory, stimulating and social function. In order to avoid budget losses, mineral resources are expedient to exempt from VAT, which excludes the need for export refunds. The purposeful character of rent payments is substantiated and the expediency of directing the received incomes to the welfare funds has been proved.

Key words: rent fee, mineral resources, incomes, welfare fund, purpose appointment.