

ПАЛАМАРЧУК Д. В.,
аспірант кафедри податкового права
(Національний юридичний університет
імені Ярослава Мудрого)
Стаття поширюється на умовах
ліцензії CC BY 4.0

УДК 347.73

DOI <https://doi.org/10.32842/2078-3736/2025.4.2.21>

ОСНОВНІ ЕЛЕМЕНТИ ПРАВОВОГО МЕХАНІЗМУ ПОДАТКОВОГО ПЛАТЕЖУ ЗА КОРИСТУВАННЯ НАДРАМИ ДЛЯ ВИДОБУВАННЯ КОРИСНИХ КОПАЛИН

У статті проведено всебічне дослідження правового механізму рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин як специфічної складової податкової системи України. Розглянуто основні елементи цього механізму: визначено платників, об'єкти й базу оподаткування, порядок формування ставок, а також юридичні підстави виникнення податкового зобов'язання. Рентна плата охарактеризована як інструмент із подвійною фіскально-компенсаційною природою, який водночас забезпечує наповнення державного бюджету та покликаний компенсувати суспільству втрати від видобування невідновлюваних природних ресурсів.

У дослідженні окреслено головні дисфункції чинної моделі: надмірна фіскалізація, відсутність гнучких ставок, ігнорування економічної доцільності розробки окремих родовищ, слабка реалізація соціальної та екологічної функцій.

Увагу зосереджено також на складнощях термінологічного розмежування понять «рента» та «роялті», які в українському законодавстві відображаються як різні правові категорії – одна в публічно-правовій, інша в приватно-правовій площині. Водночас у міжнародній практиці термін *royalty* охоплює обидва види платежів, що потребує особливої уваги при імплементації зарубіжного досвіду та уніфікації підходів до правового регулювання.

У результаті сформульовано низку практичних пропозицій щодо вдосконалення податково-правового механізму рентної плати: запровадження адаптивних ставок залежно від виду й рентабельності ресурсу; забезпечення прозорого механізму обліку та розподілу рентних надходжень; нормативне розмежування основних термінів для уникнення методологічних помилок; посилення компенсаційного, соціального та регуляторного потенціалу цього податкового інструменту. Отримані висновки мають прикладне значення для вдосконалення правового регулювання в галузі податкової та ресурсної політики держави.

Ключові слова: користування надрами, рентна плата, мінеральні ресурси, податковий обов'язок, податкова база, правове регулювання оподаткування ресурсів.

Palamarchuk D. V. Key elements of the legal mechanism for tax payments for the use of subsoil for mineral extraction

The article presents a comprehensive study of the legal mechanism of rent payment for the use of subsoil for the extraction of mineral resources as a specific component of the Ukrainian tax system. The main elements of this mechanism are examined: taxpayers, taxable objects and base, the procedure for rate formation,



as well as the legal grounds for the emergence of tax liability. Rent payment is characterized as a tool with a dual fiscal-compensatory nature, which simultaneously ensures the replenishment of the state budget and is intended to compensate society for the loss of non-renewable natural resources.

The study outlines the key dysfunctions of the current model: excessive fiscal pressure, lack of flexible rates, disregard for the economic feasibility of developing certain deposits, and the weak implementation of social and environmental functions.

Special attention is paid to the terminological difficulties in distinguishing between the concepts of “rent” and “royalty,” which are treated in Ukrainian legislation as distinct legal categories – one in the public-law domain, the other in the private-law domain. In contrast, international practice uses the term royalty to encompass both types of payments, which requires particular attention in the context of implementing foreign experience and unifying approaches to legal regulation.

As a result, a number of practical proposals are formulated to improve the tax-legal mechanism of rent payment: introduction of adaptive rates depending on the type and profitability of the resource; ensuring a transparent mechanism for the accounting and distribution of rent revenues; normative differentiation of key terms to avoid methodological errors; and strengthening the compensatory, social, and regulatory potential of this tax instrument. The findings are of practical importance for improving legal regulation in the field of the state’s tax and resource policy.

Key words: *subsoil use, rent payment, mineral resources, tax liability, tax base, legal regulation of resource taxation.*

Вступ. У сучасних умовах зростання попиту на енергетичні та сировинні ресурси особливої актуальності набуває питання правового регулювання податкових зобов’язань у сфері користування надрами. Плата за користування надрами для видобування корисних копалин є однією з форм реалізації публічного суверенітету держави над природними ресурсами, що водночас виконує фіскальну, компенсаційну та регулятивну функції. Актуальність дослідження зумовлена як стратегічним значенням надр у структурі національної економіки, так і потребою у формуванні справедливого та ефективного механізму оподаткування природокористування.

Питання оподаткування у сфері надрокористування досліджувалися в роботах О. А. Швагера, К. Ю. Шерстюкової, Д. В. Кості, М. П. Кучерявенка та ін., які приділяли увагу структурі податку, функціям рентної плати, природно-ресурсній ренті та міжнародному досвіду. Проте недостатньо розробленим залишається питання системного аналізу правового механізму справляння рентної плати з виокремленням її ключових елементів (платника, об’єкта, ставки, бази), їх функціонального значення та взаємозв’язку. Крім того, на рівні доктрини спостерігається термінологічне зміщення понять «рента» і «роялті», що призводить до методологічних ускладнень у сфері податкового права. Указані обставини зумовлюють потребу в комплексному науковому дослідженні правового механізму рентної плати як податкового інструменту управління надрокористуванням.

Постановка завдання. Метою статті є дослідити основні елементи правового механізму справляння плати за користування надрами для видобування корисних копалин, розмежувати поняття «рента» та «роялті» в публічно-правовому контексті та обґрунтувати шляхи удосконалення чинної моделі з урахуванням міжнародного досвіду.

Результати дослідження. Структура податку включає обов’язкові елементи, які забезпечують правову визначеність податкового зобов’язання. Саме ці елементи гарантують чіткість при встановленні, обчисленні та сплаті податків, формуючи тим самим правовий механізм регулювання податкових платежів [1]. Без чітко визначених основних елементів (платника, об’єкта, ставки тощо) податкове регулювання втрачає правову певність, що створює ризики як для держави, так і для платників.



Плата за користування надрами для видобування корисних копалин є обов'язковим публічно-правовим платежем, який виконує одночасно фіскальну та компенсаційну функції. З одного боку, вона забезпечує наповнення державного бюджету, з іншого – виступає формою відшкодування суспільству втрат, пов'язаних із використанням невідновлюваних природних ресурсів та негативними наслідками видобутку, зокрема погіршенням екологічного стану територій [2]. Рентна плата має не лише податкове, а й соціально-екологічне призначення, покликане компенсувати суспільству втрати, пов'язані з позбавленням доступу до національних ресурсів. Це особливо важливо для регіонів, де активний видобуток погіршує стан довкілля або знижує якість життя місцевого населення (наприклад, у районах видобування бурого вугілля чи торфу).

У контексті зростання попиту на енергетичні й сировинні ресурси надра залишаються стратегічно важливим об'єктом господарської діяльності. Вони забезпечують базу для функціонування промисловості та суміжних галузей. Як зазначає К. Ю. Шерстюкова, розподіл природно-ресурсної ренти слід розглядати як сукупність інструментів і механізмів управління, спрямованих на ефективне використання ресурсного потенціалу в інтересах національної економіки [3]. Правове регулювання плати за користування надрами має бути не лише фіскальним, а й стратегічним інструментом управління національними ресурсами. Це передбачає застосування диференційованих підходів до оподаткування залежно від типу ресурсу, ступеня його вичерпаності та потреб держави у довгостроковому ресурсному плануванні.

Рентні платежі традиційно асоціюються з вилученням природної ренти – надприбутку, що виникає внаслідок експлуатації обмежених природних ресурсів. Метою їх впровадження є перерозподіл частини цього надприбутку на користь держави та суспільства, як реалізація принципу суверенітету народу над природними багатствами. Рентна плата виступає юридичним механізмом реалізації конституційного принципу, згідно з яким природні ресурси є власністю народу (ст. 13 Конституції України). Її наявність у податковій системі дозволяє легітимізувати вилучення частини прибутку приватних надрокористувачів на користь публічного інтересу.

Рента і роялті: розмежування понять

Поняття «рента» та «роялті» тісно пов'язані, але не тотожні. Економічна **рента** означає додатковий дохід (надприбуток), отриманий від експлуатації рідкісних чи обмежених ресурсів. **Роялті** же в міжнародній практиці називають платежі за право користування ресурсом або майном, через які фактично реалізується вилучення цієї ренти. В українському законодавстві платежі за користування надрами визначаються саме як рентна плата (формально виконуючи роль роялті для держави), тоді як термін «роялті» в Податковому кодексі України вживається переважно щодо винагороди за користування об'єктами інтелектуальної власності [7]. Отже, рентна плата за надра є різновидом роялті у сфері користування природними ресурсами, що закріплює привласнення державою частини природно-ресурсної ренти.

Відповідно, варто детальніше розглянути чотири основні елементи правового механізму оподаткування надрокористування: платника, об'єкт, ставку та базу оподаткування – їх належне визначення визначає правову природу цього податкового зобов'язання та ефективність його реалізації.

1. Платник податку

Платник податку – це особа, на яку покладено податковий обов'язок. Згідно зі ст. 15 Податкового кодексу України, платниками податків визнаються фізичні та юридичні особи, які здійснюють діяльність (операції), що є об'єктом оподаткування. У сфері надрокористування платниками виступають суб'єкти, які мають відповідні спеціальні дозволи (ліцензії) на користування надрами [1]. Платниками рентної плати можуть бути як суб'єкти господарювання-резиденти, так і фізичні особи-підприємці або навіть нерезиденти, а в окремих випадках – землевласники та землекористувачі (за винятком фермерських господарств) [4].

Коло платників рентної плати є досить широким. Воно охоплює не лише класичних користувачів надр – видобувні компанії, а й суб'єктів, що отримують непрямий доступ до



корисних копалин. Це має значення, зокрема, у ситуаціях, коли видобуток здійснюється на підставі договорів спільної діяльності або в межах суміжних правовідносин (наприклад, при користуванні земельними ділянками, що накладаються на ліцензійні площі надрокористувачів).

2. Об'єкт оподаткування

Об'єкт оподаткування – це юридичний факт, із настанням якого виникає податкове зобов'язання. Відповідно до ст. 22 ПКУ, об'єктом може бути майно, доходи, товари, операції [4]. У випадку рентної плати за користування надрами об'єктом оподаткування виступає обсяг або вартість видобутих корисних копалин (конкретно видобута товарна мінеральна сировина) згідно зі ст. 263 ПКУ [1; 2; 4]. До обсягу товарної продукції включаються всі корисні копалини, фактично видобуті платником у межах звітного періоду [4].

Об'єкт оподаткування у сфері надрокористування має чітко вимірювані параметри та безпосередньо прив'язаний до результату господарської діяльності – факту видобутку, незалежно від подальшої реалізації продукції. Це дозволяє державі не втрачати податкову базу навіть у разі накопичення або тимчасового невідчуження видобутого ресурсу (наприклад, при кон'юнктурному зниженні попиту на нього). З урахуванням доктрини податкового права, поняття об'єкта може розглядатися двояко:

1) як загальна категорія (будь-яке джерело доходу чи майнове благо, що підлягає оподаткуванню);

2) як конкретизований предмет оподаткування (наприклад, видобуток конкретного виду корисної копалини – вугілля, газу, руди тощо) [2].

Такий підхід дозволяє гнучко адаптувати правове визначення об'єкта оподаткування до потреб окремих секторів економіки, зокрема гірничодобувної галузі. Важливо також розмежувати поняття **об'єкта і предмета** оподаткування: перше – це дія або стан (наприклад, факт здійснення видобування), тоді як друге – безпосередньо матеріальний ресурс, що вилучається з надр (руда, газ, нафта тощо) [2]. Таке розмежування має практичне значення: податок сплачується за сам факт видобутку (об'єкт), навіть якщо предмет оподаткування – видобутий ресурс – ще не набув товарної форми або не введений в економічний обіг.

3. Ставка податку

Ставка податку – це величина нарахувань на одиницю бази оподаткування. Розмір ставки встановлюється або безпосередньо законом (зокрема, нормами Податкового кодексу), або уповноваженими органами місцевого самоврядування у межах наданих їм повноважень. У сфері надрокористування ставка може залежати як від фізичного обсягу видобутих корисних копалин, так і від їхньої ринкової вартості [1].

Система ставок рентної плати передбачає використання як адвалорних (вартісних), так і специфічних (кількісних) підходів. Це дозволяє врахувати як кон'юнктурні коливання цін на ресурси, так і природні особливості їх видобутку. Наприклад, ставки за видобуток вуглеводнів (нафти, газу) встановлено у відсотках від вартості продукції (адвалорна ставка), тоді як для менш дорогих корисних копалин (піску, глини тощо) вони визначені у фіксованій сумі за одиницю кількості (специфічна ставка).

4. База оподаткування

До основних елементів податкового зобов'язання належить також база оподаткування – кількісне або вартісне вираження об'єкта оподаткування. Її значення у механізмі рентної плати полягає в тому, що вона забезпечує однозначну вимірюваність податкового навантаження, є підставою для обліку та нарахування зобов'язань, а також виступає гарантією правової визначеності. Як зазначає Д.В. Костя, предмет природоресурсних платежів характеризується фізичними параметрами (еколого-географічними, геологічними, фізико-хімічними, біологічними тощо), тоді як **база оподаткування відображає цей предмет у кількісному вимірі**. Саме вона слугує масштабом для встановлення розміру платежу, зокрема у вигляді обсягів вилучених або спожитих природних ресурсів (у тонах, кубометрах, тощо), що забезпечує її однорідність, вимірність, можливість достовірного обліку та простоти адміністрування [2].



У випадку рентної плати це може бути як фактичний обсяг так і ринкова або нормативна вартість видобутих ресурсів. Платники зобов'язані вести окремий облік витрат і доходів за кожним видом мінеральної сировини та по кожному об'єкту надр [4]. Такий облік забезпечує індивідуалізацію податкових зобов'язань, підвищує контрольованість процесу і знижує ризики зловживань у звітності. Це особливо актуально в ситуаціях, коли підприємство здійснює видобування різних корисних копалин одночасно або веде роботи в кількох географічних точках.

Таким чином, база оподаткування виконує не лише обліково-розрахункову функцію, а й структурну, яка зумовлює кількісну визначеність об'єкта оподаткування. Саме тому її слід вважати одним із основних елементів податково-правового механізму рентної плати.

Податкове зобов'язання у сфері надрокористування формально виникає з моменту отримання спеціального дозволу на користування надрами. Проте безпосереднім юридичним фактом, що активує обов'язок зі сплати рентної плати, є сам **факт видобування** ресурсу – незалежно від того, чи реалізовано видобуту продукцію [2]. Навіть у разі втрати або невикористання видобутого ресурсу податкове зобов'язання залишається в силі, оскільки сам ресурс уже вилучено з надр [2]. Отже, податкове навантаження для надрокористувача не залежить від фактичного прибутку підприємства, а відображає концепцію компенсації суспільству за вичерпання національного ресурсу. Такий підхід стимулює підприємства до раціонального видобутку та мінімізації втрат, адже податок доведеться сплатити навіть за втрачений або невикористаний у господарській діяльності ресурс.

Рентна плата виконує подвійну функцію:

- 1) як фіскальний інструмент, що гарантує стабільні надходження до бюджету незалежно від ринкової кон'юнктури;
- 2) як компенсаційний механізм, що відображає втрати держави від вичерпання природних ресурсів.

У поєднанні ці дві функції формують нормативну основу сталого управління надрами, за якого рентний податок не лише наповнює бюджет, а й дисциплінує надрокористувачів, спонукаючи їх до ефективного використання ресурсів. У науковій літературі виокремлюють два підходи до розподілу природно-ресурсної ренти: **публічно-цільовий** (коли рентні надходження спрямовуються державою на загальносуспільні потреби чи розвиткові проєкти) та **громадянський** (коли частина доходів від ренти розподіляється безпосередньо між громадянами як співвласниками національних багатств). Вибір між цими підходами визначає соціально-економічний ефект від оподаткування надр, проте детальний аналіз механізмів розподілу ренти виходить за межі даної роботи.

Висновки. Плата за користування надрами для видобування корисних копалин є ключовим елементом податкової системи, що поєднує фіскальну та компенсаційну функції. Її правовий механізм ґрунтується на чітко визначених елементах – платнику, об'єкті, базі, ставці, а також юридичному факті, що породжує податкове зобов'язання. Усі ці елементи забезпечують правову визначеність оподаткування та стабільність його реалізації на практиці.

Рентна плата, як форма вилучення природної ренти, покликана не лише наповнювати бюджет, а й слугувати інструментом соціальної справедливості та екологічного балансу. Однак в Україні переважає фіскальний підхід до її справляння, що знижує ефективність інших функцій рентних платежів – зокрема соціальної, регулюючої та стимулюючої. Такий однобічний підхід звужує потенціал рентної політики як інструменту сталого розвитку.

Відсутність диференціації ставок залежно від типу корисних копалин, економічної доцільності розробки родовищ або екологічної чутливості територій свідчить про негнучкість чинної моделі. Це суперечить міжнародній практиці, де застосовуються адаптивні механізми податкового навантаження – наприклад, у вигляді прогресивних ставок або звільнення окремих видів ресурсів від оподаткування.

Додаткову складність створює термінологічне зміщення понять «рента» та «роялті» в українському законодавстві й доктрині. У той час як рентна плата вважається публічно-правовим податковим зобов'язанням, поняття «роялті» вживається у приватно-правовому



контексті – як плата за користування нематеріальними активами. Натомість у міжнародній практиці термін «royalty» охоплює також платежі за доступ до природних ресурсів. Це вимагає чіткого термінологічного розмежування для уникнення методологічних помилок у правозастосуванні.

Отже, удосконалення системи рентної плати в Україні повинно відбуватись у кількох напрямках:

- 1) **збалансування фіскальної та соціальної функції** податку;
- 2) **впровадження гнучких ставок і механізмів пільг** залежно від типу ресурсів;
- 3) **уточнення термінології у законодавстві** з урахуванням світової практики.

Ці кроки дозволять гармонізувати українське податкове законодавство з міжнародними стандартами та забезпечити ефективне управління природними ресурсами в інтересах держави та громадян.

Наші пропозиції полягають у доктринальному розмежуванні понять ренти та роялті у публічно- та приватно-правовому аспектах, що дозволяє уникати термінологічних та методологічних помилок у правозастосуванні. Крім того, у статті вперше систематизовано елементи правового механізму рентної плати в контексті надкористування з виокремленням їх функціонального навантаження. Обґрунтовано необхідність впровадження адаптивної податкової моделі на основі міжнародного досвіду, що дозволяє гармонізувати українську систему з фіскальними стандартами сталого розвитку.

Список використаних джерел:

1. Швагер О. А. До питання визначення елементів податку. URL: <https://surl.li/zoхnjz>. (дата звернення: 09.02.2025).
2. Костя Д. В. Об'єкт та предмет як елементи юридичної конструкції природоресурсних платежів. Чернівці : Чернівецький нац. ун-т ім. Ю. Федьковича, 2020. URL: <https://surl.li/wlirgc>. (дата звернення: 09.02.2025).
3. Шерстюкова К. Перерозподіл природно-ресурсної ренти з метою добробуту суспільства: досвід штату Аляска. *Схід*. 2016. № 3. С. 43–51. URL: [http://dx.doi.org/10.21847/1728-9343.2016.3\(143\).74835](http://dx.doi.org/10.21847/1728-9343.2016.3(143).74835). (дата звернення: 09.02.2025).
4. Податковий кодекс України : Кодекс України від 02 груд. 2010 р. № 2755-VI : станом на 1 серп. 2024 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>. (дата звернення: 09.02.2025).
5. Правовий режим публічного майна об'єднаних територіальних громад / А. І. Гусь, Т. О. Карабін, Я. І. Ленгер [та ін.] ; за заг. ред. Я. В. Лазура. Ужгород : РІК-У, 2018. 212 с. URL: <https://surl.li/btyups>. (дата звернення: 09.02.2025).
6. Соціально-економічний потенціал сталого розвитку України та її регіонів : нац. доповідь / за ред. Е. М. Лібанової, М. А. Хвесика. Київ : ДУ ІЕПСР НАН України, 2014. 776 с. URL: http://www.nbuv.gov.ua/sites/default/files/nas_dop_2015.pdf. (дата звернення: 09.02.2025).
7. Мхитарян Я. А. Загальна характеристика платежів за користування надрами для видобутку корисних копалин: українська та європейська практика. *Актуальні питання публічного та приватного права*. 2016. № 1(12). С. 70–75. URL: https://www.blackseafoundationoflaw.org.ua/zhurnaly/april_2016.pdf#page=70. (дата звернення: 09.02.2025).

Дата першого надходження рукопису до видання: 17.07.2025

Дата прийнятого до друку рукопису після рецензування: 20.08.2025

Дата публікації: 26.09.2025

