

РАХУНКОВА ПАЛАТА

ЗАТВЕРДЖЕНО
рішенням Рахункової палати
від 05.12.2016 № 26-4

ЗВІТ

про результати аудиту ефективності справляння та дієвості контролю за надходженням рентної плати за користування надрами для видобування нафти до державного бюджету

Київ 2016

ЗМІСТ

ПРЕАМБУЛА	3
ВСТУП.....	4
1. СТАН УРАХУВАННЯ ПРОПОЗИЦІЙ ЗА РЕЗУЛЬТАТАМИ ПОПЕРЕДНЬОЇ ПЕРЕВІРКИ	5
2. НОРМАТИВНО-ПРАВОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПИТАНЬ СПРАВЛЯННЯ РЕНТНОЇ ПЛАТИ ЗА КОРИСТУВАННЯ НАДРАМИ	6
3. ОЦІНКА СТАНУ ВИКОНАННЯ ПОВНОВАЖЕНЬ ОРГАНАМИ ДЕРЖАВНОЇ ВЛАДИ В ЧАСТИНІ КОНТРОЛЮ ЗА КОРИСТУВАННЯМ НАДРАМИ ДЛЯ ВИДОБУВАННЯ НАФТИ ТА СПРАВЛЯННЯ РЕНТНОЇ ПЛАТИ	13
3.1. Практика надання спеціальних дозволів на користування надрами для видобування нафти та контролю за виконанням їх особливих умов надрокористування.....	13
3.2. Стан ведення обліку платників рентної плати за користування надрами.....	17
3.3. Оцінка обґрунтованості планування та динаміки надходжень рентної плати за користування надрами для видобування нафти	18
3.4. Стан виконання контролюючими органами повноважень з питань забезпечення повноти та своєчасності сплати до державного бюджету рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин	22
4. ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ВЗАЄМОДІЇ ОРГАНІВ ДЕРЖАВНОЇ ВЛАДИ У СФЕРІ КОНТРОЛЮ ЗА СПРАВЛЯННЯМ РЕНТНОЇ ПЛАТИ ДО ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ ЗА КОРИСТУВАННЯ НАДРАМИ ДЛЯ ВИДОБУВАННЯ НАФТИ.....	29
5. РЕЗУЛЬТАТИВНІСТЬ ВИКОНАННЯ ОРГАНАМИ ДЕРЖАВНОЇ ВЛАДИ ПОВНОВАЖЕНЬ В ЧАСТИНІ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ КОНТРОЛЮ ЗА СПРАВЛЯННЯМ ДО ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ РЕНТНОЇ ПЛАТИ ЗА КОРИСТУВАННЯ НАДРАМИ ДЛЯ ВИДОБУВАННЯ НАФТИ	32
ВИСНОВКИ.....	36
ПРОПОЗИЦІЇ.....	41
ДОДАТКИ	43

ПРЕАМБУЛА

Підстава проведення аудиту: стаття 98 Конституції України, статті 4, 7 і 10 Закону України від 02.07.2015 № 576 "Про Рахункову палату", План роботи Рахункової палати на 2016 рік.

Мета аудиту: встановлення фактичного стану справляння рентної плати за користування надрами для видобування нафти (до 01.01.2015 – плата за користування надрами для видобування нафти) (далі – рентна плата за користування надрами для видобування нафти, або рентна плата) та оцінка ефективності виконання органами державної влади повноважень в частині забезпечення дієвості контролю за повнотою нарахування та своєчасністю надходження рентної плати до державного бюджету.

Предмет аудиту:

нормативно-правові акти, розпорядчі документи, податкові консультації щодо контролю за видобуванням нафти, а також за справлянням рентної плати за користування надрами для видобування нафти та повнотою її надходження до державного бюджету;

надходження до державного бюджету за кодом класифікації доходів бюджету (далі – ККДБ) 13030700 (до 01.01.2015 "Плата за користування надрами для видобування нафти", з 01.01.2015 – "Рентна плата за користування надрами для видобування нафти");

видані органами державної влади дозвільні документи, які надають суб'єкту господарювання право на користування ділянкою надр для видобування нафти;

інформаційні бази даних, статистична, аналітична та інша звітність об'єктів аудиту щодо обсягів і режимів видобування нафти та сплати рентної плати за користування надрами для видобування нафти, інших показників роботи за напрямками діяльності об'єктів аудиту;

інші джерела інформації, що характеризують предмет аудиту.

Об'єкти аудиту: Державна фіскальна служба України (далі – ДФС), до її утворення – Міністерство доходів і зборів України (далі – Міндоходів), Міністерство екології та природних ресурсів України (далі – Мінприроди), Державна служба геології та надр України (далі – Держгеонадра), головні управління ДФС (Міндоходів) у Сумській, Полтавській, Івано-Франківській та Львівській областях.

Направлення запитів з питань аудиту: Міністерству фінансів України, Міністерству економічного розвитку і торгівлі України, Міністерству енергетики та вугільної промисловості України, Державній службі статистики України, ПАТ "Укрнафта", Державному науково-виробничому підприємству "Державний інформаційний геологічний фонд України".

Критерії оцінки:

законність – відповідність управлінських рішень і розпорядчих документів, прийнятих органами державної влади, вимогам чинного законодавства в частині користування надрами та забезпечення повноти нарахування і своєчасності сплати до державного бюджету рентної плати за користування надрами для видобування нафти;

повнота і своєчасність – відповідність стану нарахування і сплати рентної плати за користування надрами для видобування нафти до державного бюджету вимогам нормативно-правових актів;

результативність – оцінка діяльності органів державної влади щодо дієвості контролю за повнотою і своєчасністю надходження до державного бюджету рентної плати за користування надрами для видобування нафти.

Початкові обмеження щодо проведення аудиту: 2014–2015 роки та перше півріччя 2016 року (для аналізу динаміки показників досліджується їх значення за 2012–2013 роки).

Термін проведення аудиту та підготовки Звіту: серпень-листопад 2016 року.

Методи збирання даних: моніторинг нормативно-правових актів, розпорядчих, інших актів та документів, пов'язаних з предметом аудиту; дані інформаційних систем органів державної влади; аналіз інформації, одержаної на запити контрольної групи; опрацювання статистичної, аналітичної інформації.

ВСТУП

Україна належить до країн з дефіцитом власних природних вуглеводневих ресурсів, зокрема нафти. Водночас нафтовий комплекс відіграє важливу роль у забезпеченні інших галузей економіки та населення енергетичними ресурсами та вирішенні проблем енергетичної безпеки країни. Обсяги видобутку нафти в Україні за 2012–2013 роки загалом становили **4,4 млн т**, а за 2014–2015 роки – **3,8 млн т**, тобто **скоротилися майже на 14 відсотків**. Це несе ризики подальшого зменшення надходжень до державного бюджету рентної плати за користування надрами для видобування нафти, а також скорочення виробництва палива на українських нафтопереробних заводах та збільшення на внутрішньому ринку продукції закордонних виробників.

Слід зазначити, що майже 80 відс. родовищ нафти, розташованих на території України, є виснаженими або з важкими умовами видобування цієї сировини. Тому для України стратегічно важливим є розвиток енергетичної галузі України, зокрема збільшення обсягів видобутку нафти, який безпосередньо залежить від створення сприятливого інвестиційного клімату. У цьому питанні надзвичайно велике значення має побудова ефективної системи оподаткування нафтогазового бізнесу, яка повинна, з одного боку, забезпечувати одержання державою ренти, що генерується при видобутку вуглеводнів, з іншого – відповідати потребам довгострокового розвитку, зберігати достатні стимули для інвестицій у цей сектор.

Протягом 2014–2015 років та I півріччя 2016 року до державного бюджету надійшло загалом майже **10 млрд грн** рентної плати за користування надрами для видобування нафти. Водночас частка таких надходжень у загальних надходженнях до державного бюджету рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин скоротилася з **32,7 відс.** у 2014 році до **7,9 відс.** у I півріччі 2016 року.

Зменшення обсягів надходжень рентної плати за користування надрами для видобування нафти в першу чергу обумовлено неефективною діяльністю органів державної влади щодо виконання покладених функцій з державного регулювання використання надр і забезпечення виконання суб'єктами господарювання вимог податкового законодавства. На сьогодні не запроваджено автоматизованого обліку обсягів видобування нафти, не забезпечено оперативного і повноцінного інформаційного обміну інформацією між ДФС та Держгеонадрами, не

організовано належної роботи із запобігання збільшенню податкового боргу з цього платежу. Так, якщо станом на 01.01.2014 податковий борг за рентною платою за користування надрами для видобування нафти становив **10,5 млн грн**, то на 01.07.2016 досяг **6 363,1 млн гривень**.

Як наслідок, до державного бюджету щорічно не надходять мільярдні суми рентної плати за користування надрами для видобування нафти, а компанії, що здійснюють видобуток нафти, отримують надприбутки. Таким чином порушується одне із основних положень Конституції України, відповідно до якого, зокрема земля, її надра, які знаходяться в межах території України, природні ресурси її континентального шельфу, виключної (морської) економічної зони є об'єктами права власності Українського народу.

1. СТАН УРАХУВАННЯ ПРОПОЗИЦІЙ ЗА РЕЗУЛЬТАТАМИ ПОПЕРЕДНЬОЇ ПЕРЕВІРКИ

Рахунковою палатою у I кварталі 2015 року було здійснено перевірку стану справляння і дієвості контролю за надходженням плати за користування надрами до Державного бюджету України та затверджено звіт (постанова Колегії Рахункової палати від 26.02.2015 № 3-5). За результатами цього звіту Колегія Рахункової палати зробила висновок, що протягом 2012–2014 років органи державної влади не забезпечили здійснення ефективного та дієвого контролю за обсягами видобутку корисних копалин, які є об'єктом оподаткування за користування надрами, а також за повнотою і своєчасністю надходження до державного бюджету плати за користування надрами для видобування корисних копалин.

За рішенням Колегії Рахункової палати висновок було направлено до Мінприроди, Мінсоцполітики, ДФС та Держгеонадр, який містив пропозиції щодо усунення виявлених в ході перевірки недоліків. Результати аналізу виконання зазначеними органами державної влади пропозицій, викладених у Висновку Колегії Рахункової палати, засвідчили, що **деякі з них не були виконані. Зокрема ДФС не забезпечено:**

- удосконалення інформаційної системи "Податковий блок" з метою формування узагальнених звітних даних про результати контрольно-перевірочної роботи у розрізі рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин, через що донараховані за результатами контрольно-перевірочної роботи суми рентної плати за користування надрами включалися як складова до показника "інші платежі";

- підготовки пропозицій щодо внесення змін до Податкового кодексу України, а саме:

щодо надання контролюючим органам права застосування адміністративно-господарських санкцій, встановлених абзацом четвертим підпункту 258.2.2 пункту 258.2 статті 258 Податкового кодексу України, оскільки ні в Податковому кодексі України, ні в іншому законодавчому акті чітко не прописано, який орган державної влади має застосовувати цю адміністративно-господарську санкцію, внаслідок чого вона на сьогодні не застосовується до порушників;

до пункту 91.1 статті 91 Податкового кодексу України, що має передбачати чітку норму щодо можливості призначення податкового керуючого керівником органу державної фіскальної служби за неосновним місцем обліку платника

податків, який має податковий борг, з метою недопущення неоднозначного трактування норм зазначеного пункту Податкового кодексу України.

Крім того, пропозиція врегулювання питання обміну інформацією щодо дотримання надрокористувачами законодавства у сфері геологічного вивчення та раціонального використання надр **виконана ДФС та Держгеонадрами не в повному обсязі**. Так, цими службами укладено Угоду про інформаційне співробітництво, проте не прийнято протоколу, який би визначав порядок обміну інформацією.

Отже, заходи, які вживалися ДФС та Держгеонадрами щодо виконання пропозицій Рахункової палати за результатами попередньої перевірки, виявилися недостатніми, що негативно вплинуло на стан адміністрування рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин, **і в першу чергу нафти**. Встановлено, що протягом останніх років суттєво зменшувалися обсяги надходжень до державного бюджету рентної плати за користування надрами для видобування нафти, а також спостерігалось різке зростання податкового боргу з цього платежу.

У зв'язку із зазначеним Рахунковою палатою проведено аудит ефективності справляння та дієвості контролю за надходженням рентної плати за користування надрами для видобування нафти до державного бюджету, з метою встановлення причин погіршення ситуації зі справлянням цього платежу та надання рекомендації щодо її поліпшення.

2. НОРМАТИВНО-ПРАВОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПИТАНЬ СПРАВЛЯННЯ РЕНТНОЇ ПЛАТИ ЗА КОРИСТУВАННЯ НАДРАМИ

Відповідно до статті 13 Конституції України 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. Від імені Українського народу права власника здійснюють органи державної влади та органи місцевого самоврядування в межах, визначених Конституцією.

Основним законодавчим актом, який регулює гірничі відносини з метою забезпечення раціонального, комплексного використання надр для задоволення потреб у мінеральній сировині та інших потреб суспільного виробництва, охорони надр, гарантування при користуванні надрами безпеки людей, майна та навколишнього природного середовища, а також охорони прав і законних інтересів підприємств, установ, організацій та громадян є Кодекс України про надра від 27.07.1994 № 132 (далі – **Кодекс про надра**).

Згідно зі статтею 4 Кодексу про надра, **надра є виключною власністю Українського народу і надаються тільки у користування**. Угоди або дії, які в прямій або прихованій формі порушують право власності Українського народу на надра, є недійсними. Український народ здійснює право власності на надра через Верховну Раду України, Верховну Раду Автономної Республіки Крим і місцеві ради. Окремі повноваження щодо розпорядження надрами законодавством України можуть надаватися відповідним органам виконавчої влади.

Основні правові, економічні та організаційні засади діяльності нафтогазової галузі України визначає Закон України від 12.07.2001 № 2665 "Про нафту і газ" (далі – **Закон № 2665**), що регулює відносини, пов'язані,

зокрема, з особливостями користування нафтогазоносними надрами, видобутком нафти, використанням продуктів її переробки, з метою забезпечення енергетичної безпеки України, розвитку конкурентних відносин у нафтогазовій галузі.

Відповідно до частини першої статті 4 Закону № 2665 право власності на природні ресурси нафти і газу, які знаходяться **в межах території України, її територіальних вод та виключної (морської) економічної зони**, належить Українському народу. Отже, **окремі норми Кодексу про надра та Закону № 2665 не відповідають статті 13 Конституції України**, зокрема:

- статтею 4 Кодексу про надра не визначаються територіальні межі знаходження надр, а перелік органів, які здійснюють права власника від імені Українського народу, та застосоване термінологічне поняття "виключна власність" у зазначеній статті Кодексу суперечать частині першій статті 13 Конституції України;

- наведене в частині першій статті 10 Закону № 2665 визначення територіальних меж знаходження природних ресурсів нафти і газу, незачинення в цій статті переліку органів, які здійснюють права власника на вказані природні ресурси від імені Українського народу та застосоване термінологічне поняття "її територіальні води" суперечать частині першій статті 13 Конституції України.

У зв'язку з цим **стаття 4 Кодексу про надра та стаття 10 Закону № 2665 потребують приведення у відповідність із вимогами частини першої статті 13 Конституції України.**

Довідково. На розгляді Верховної Ради України знаходиться проект Закону України "Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо сприяння пошуку та видобутку нафти і газу в Україні" (реєстр. № 3849-д від 05.04.2016), яким пропонується положення статті 10 Закону № 2665, а також статті 4 Кодексу про надра привести у відповідність із частиною першою статті 13 Конституції України. Станом на 25.10.2016 вказаний законопроект на розгляд Верховної Ради України не виносився.

Надрокористувачі здійснюють свою діяльність **на основі спеціальних дозволів на користування надрами, що надаються окремо на кожний вид користування надрами в межах конкретної ділянки.** Відповідно до статті 16 Кодексу про надра спеціальні дозволи на користування надрами надаються переможцям аукціонів, крім випадків, визначених Кабінетом Міністрів України, центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері геологічного вивчення та раціонального використання надр, або Радою міністрів Автономної Республіки Крим щодо розробки родовищ корисних копалин місцевого значення на території Автономної Республіки Крим.

Власник спеціального дозволу на користування нафтогазоносними надрами не може дарувати, продавати або в інший спосіб відчужувати права, надані йому спеціальним дозволом на користування нафтогазоносними надрами, іншій юридичній чи фізичній особі, в тому числі передавати їх до статутних капіталів створюваних за його участю суб'єктів господарювання, а також вносити як вклад у спільну діяльність (стаття 14 Закону № 2665).

Порядок проведення аукціонів з продажу спеціальних дозволів на користування надрами затверджено постановою Кабінету Міністрів України від 30.05.2011 № 594 (далі – **Порядок № 594**), Порядок надання спеціальних дозволів на користування надрами затверджено постановою Кабінету Міністрів України

від 30.05.2011 № 615 (далі – **Порядок № 615**). Дія Порядку № 615 поширюється на всі види користування надрами.

Відповідно до статті 28 Кодексу про надра користування надрами є платним. Плата справляється за користування надрами в межах території України, її континентального шельфу і виключної (морської) економічної зони¹.

До **01.01.2015**, згідно із частинами другою – шостою статті 28 Кодексу про надра плата за користування надрами справлялася, зокрема, у вигляді **плати за користування надрами для видобування корисних копалин**. Крім того, за **видобуток, зокрема нафти, справлялася рентна плата**. За видачу спеціальних дозволів на користування надрами справлявся відповідний збір. **Плата за користування надрами та рентна плата за видобуток нафти встановлювалися Податковим кодексом України.**

Довідково. До **01.01.2013**, відповідно до підпункту 9.1.8 пункту 9.1 статті 9 Податкового кодексу, до загальнодержавних податків та зборів належала **рентна плата за нафту, природний газ і газовий конденсат, що видобувалися в Україні**. Пунктом 1 розділу I Закону України від 25.05.2012 № 4834 "Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо удосконалення деяких податкових норм" з 01.01.2013 підпункт 9.1.8 пункту 9.1 статті 9 Податкового кодексу щодо **рентної плати за нафту, природний газ та газовий конденсат, що видобувається в Україні**, виключено та натомість підвищено ставки і змінено порядок обчислення плати за користування надрами з видобування вказаних вуглеводневих корисних копалин.

Відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, зокрема, визначення вичерпного переліку податків та зборів, що справляються в Україні, порядку їх адміністрування, платників податків та зборів, їх права та обов'язки, компетенцію контролюючих органів, повноваження і обов'язки їх посадових осіб під час здійснення податкового контролю, а також відповідальність за порушення податкового законодавства регулюються Податковим кодексом України від 02.12.2010 № 2755 (із змінами від 02.06.2016 № 1411, далі – **Податковий кодекс**).

До **01.01.2015** до загальнодержавних податків та зборів належала **плата за користування надрами** (підпункт 9.1.9 пункту 9.1 статті 9 Податкового кодексу), яка, зокрема, справлялася у вигляді **плати за користування надрами для видобування корисних копалин**² (стаття 262 Податкового кодексу).

З **01.01.2015** набрали чинності зміни, внесені Законом України від 28.12.2014 № 71 "Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи" (далі – **Закон № 71**) до Кодексу про надра (до статті 28) та Податкового кодексу (до підпункту 9.1.6 пункту 9.1 статті 9, підпункту 251.1.1 пункту 251.1 статті 251), якими **запроваджено плату за користування надрами, що справляється, зокрема, у вигляді рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин**³.

Довідково. З 01.01.2015, у зв'язку із набранням чинності Законом № 71, розділ IX "Рентна плата за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України" Податкового кодексу викладений у такій редакції:

¹ Користувачами надр можуть бути особи, визначені статтею 13 Кодексу про надра.

² До 01.01.2015 питання справляння плати за користування надрами для видобування корисних копалин врегульовувались статтею 263 Розділу XI "Плата за користування надрами" Податкового кодексу.

³ З 01.01.2015 питання справляння рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин врегульовувались статтями 252, 257, 258 Розділу IX "Рентна плата" Податкового кодексу.

"Розділ ІХ Рентна плата", а розділи Х "Рентна плата за нафту, природний газ і газовий конденсат, що видобуваються в Україні", XI "Плата за користування надрами" та XV "Збір за користування радіочастотним ресурсом України" Податкового кодексу виключено.

При цьому **визначення платників плати та рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин і порядок їх адміністрування не зазнали суттєвих змін.** Так, платниками рентної плати (плати) за користування надрами для видобування корисних копалин, зокрема, є суб'єкти господарювання, у тому числі громадяни України, іноземці та особи без громадянства, зареєстровані відповідно до закону як підприємці, які набули права користування об'єктом (ділянкою) надр на підставі отриманих спеціальних дозволів на користування надрами (далі – **спеціальний дозвіл**) в межах конкретних ділянок надр з метою провадження господарської діяльності з видобування корисних копалин, у тому числі під час геологічного вивчення (або геологічного вивчення з подальшою дослідно-промисловою розробкою) в межах зазначених у таких спеціальних дозволах об'єктах (ділянках) надр (підпункт 252.1.1 пункту 252.1 статті 252 Податкового кодексу).

Об'єктом оподаткування рентною платою за користування надрами для видобування корисних копалин за кожною наданою у користування ділянкою надр, що визначена у відповідному спеціальному дозволі, є обсяг товарної продукції гірничого підприємства – видобутої корисної копалини (мінеральної сировини), що є результатом господарської діяльності з видобування корисних копалин у податковому (звітному) періоді, приведеної у відповідність із стандартом, встановленим галузевим законодавством (пункт 252.3 статті 252 Податкового кодексу).

Базою оподаткування рентною платою (платою) за користування надрами для видобування корисних копалин є вартість обсягів видобутих у податковому (звітному) періоді корисних копалин (мінеральної сировини), яка окремо обчислюється для кожного виду корисної копалини (мінеральної сировини) для кожної ділянки надр на базових умовах поставки (склад готової продукції гірничого підприємства) (пункт 252.6 статті 252 Податкового кодексу).

Водночас з **01.01.2015 змінився порядок визначення фактичної ціни реалізації для нафти.** Так, фактична ціна реалізації нафти визначається центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну політику економічного розвитку, за податковий (звітний) період як середня ціна одного бареля нафти "Urals", перерахована у гривні за тонну за курсом Національного банку України станом на 1 число місяця, що настає за податковим (звітним) періодом, **визначена за інформацією міжнародного агентства (котирування UralsMediterranean та UralsRotterdam).** При визначенні фактичної ціни реалізації нафти, конденсату використовується середній показник місткості барелів в 1 тонні нафти марки "Urals" у розмірі 7,28 (пункт 252.8 статті 252 Податкового кодексу).

Довідково. До 01.01.2015 фактична ціна реалізації нафти, конденсату визначалася центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну політику економічного розвитку, за податковий (звітний) період як середня ціна одного бареля нафти "Urals", перерахована у гривні за тонну за курсом Національного банку України станом на 1 число місяця, що настає за податковим (звітним) періодом, яка складалася на момент завершення проведення торгів нафтою на Лондонській біржі протягом такого податкового (звітного) періоду (підпункт 263.6.2 пункту 263.6 статті 263 Податкового кодексу).

Ставки рентної плати (плати) за користування надрами для видобування вуглеводнів, зокрема нафти – з покладів, які повністю або частково залягали на глибині до 5 000 метрів, або з покладів, які повністю залягали на глибині понад 5 000 метрів, **встановлювалися у відсотках від вартості товарної продукції гірничого підприємства. Протягом дослідженого періоду ставки зазначеного платежу підвищувались два рази:**

- з **01.04.2014** підвищена ставка з покладів, які повністю залягали на глибині понад 5 000 метрів, з **17 до 18 відс.** вартості товарної продукції гірничого підприємства⁴;

- з **03.08.2014 (тимчасово до 01.01.2015)** підвищені ставки з покладів, які повністю або частково залягали на глибині до 5 000 метрів, з **39 до 45 відс.** від вартості товарної продукції гірничого підприємства; з покладів, які повністю залягали на глибині понад 5 000 метрів, з **18 до 21 відс.** від вартості товарної продукції гірничого підприємства⁵. З **01.01.2015** зазначені ставки були запроваджені на постійній основі відповідно до Закону № 71.

Слід зазначити, що **додаткові обсяги вуглеводневої сировини**, видобуті внаслідок реалізації діючих або нових інвестиційних проєктів (програм, договорів), якими передбачено нарощування видобутку вуглеводневої сировини, на ділянках надр (родовищах, покладах), що характеризуються погіршеними гірничо-геологічними умовами (важковидобувні) або виснаженістю в процесі розробки в попередніх періодах, на окремих діючих свердловинах після капітального ремонту, свердловинах, що відновлюються з числа ліквідованих, нових свердловинах чи групах свердловин, що розташовані на таких ділянках надр, **оподатковуються за ставкою 2 відс.** від вартості додаткового видобутку відповідної вуглеводневої сировини (частина перша пункту 252.21 статті 252 Податкового кодексу).

Відповідно до підпункту "в" пункту 335.2 статті 335 Податкового кодексу під час виконання угоди про розподіл продукції інвестор (оператор) сплачує окремі податки і збори, зокрема, рентну плату за користування надрами для видобування корисних копалин. Під час аудиту встановлено, що станом на 01.07.2016 на обліку в органах ДФС перебувало три угоди про розподіл продукції, проте **видобуток нафти за цими угодами не здійснювався і рентна плата за користування надрами для видобування нафти не сплачувалась.**

Форми податкових розрахунків з плати за користування надрами для видобування корисних копалин, які діяли до 29.09.2015, затверджувались наказом Мінфіну від 17.09.2012 № 1000 "Про затвердження форм податкових розрахунків з плати за користування надрами", зареєстрованим в Мін'юсті 15.10.2012 за № 1732/22044⁶.

Під час аудиту встановлено, що **Мінфіном⁷ не було забезпечено своєчасної розробки та затвердження форми Податкової декларації з рентної плати.**

⁴ Відповідно до Закону України від 27.03.2014 № 1166 "Про запобігання фінансової катастрофи та створення передумов для економічного зростання в Україні".

⁵ Відповідно до Закону України від 31.07.2014 № 1621 "Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України".

⁶ Набрав чинності з 05.11.2012.

⁷ Відповідно до пункту 46.5 статті 46 Податкового кодексу форма податкової декларації встановлюється центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику.

Так, пунктом 9 розділу II "Прикінцеві положення" Закону № 71 Кабінет Міністрів України зобов'язано протягом трьох місяців з дня набрання чинності цим Законом (тобто до **01.04.2015**) забезпечити перегляд та приведення міністерствами та іншими центральними органами виконавчої влади своїх нормативно-правових актів у відповідність із цим Законом. Проте форма Податкової декларації з рентної плати була затверджена наказом Мінфіну від 17.08.2015 № 719, зареєстрованим у Мін'юсті 03.09.2015 за № 1051/27496 (**набрав чинності з 29.09.2015**).

Згідно з пунктом 5 частини другої статті 29 Бюджетного кодексу України від 08.07.2010 № 2456 (далі – **Бюджетний кодекс**), зокрема, рентна плата за користування надрами для видобування нафти зараховується до загального фонду державного бюджету у повному обсязі.

Довідково. З 01.01.2013⁸ бюджетну класифікацію за ККДБ 13030000 доповнено, зокрема, підкодом 13030700 "Плата за користування надрами для видобування нафти", з 01.01.2015⁹ – "Рентна плата за користування надрами для видобування нафти".

Слід зазначити, що **статтею 26 Закону № 2665** в переліку органів за поданням, яким центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері геологічного вивчення та раціонального використання надр (Держгеонадра), може тимчасово зупиняти дію відповідного спеціального дозволу, **не передбачено такого органу, як центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику (Міндоходів)**, а також серед підстав, коли дія спеціального дозволу на користування нафтогазоносними надрами може бути тимчасово зупинена, **не передбачена наявність заборгованості із сплати загальнодержавних податків та зборів**.

Водночас, відповідно до **підпункту 258.2.2 пункту 258.2 статті 258 Податкового кодексу** за фактами, які відбуваються протягом шести місяців щодо невнесення, несвоєчасного внесення платником рентної плати сум податкових зобов'язань або невиконання платником податкових зобов'язань, зокрема з рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин, **центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику (Міндоходів)**, порушує перед відповідним центральним органом виконавчої влади (зокрема Держгеонадрами) питання зупинення дії відповідного спеціального дозволу. **Отже, зазначені положення статті 26 Закону № 2665 потребують відповідного правового врегулювання з метою їх приведення у відповідність із підпунктом 258.2.2 пункту 258.2 статті 258 Податкового кодексу.**

Встановлено, що низка **нормативно-правових актів з питань адміністрування плати за користування надрами для видобування корисних копалин містять посилання на центральні органи виконавчої влади, що припинили свою діяльність внаслідок адміністративної реформи**. Зокрема, це стосується: Податкового кодексу в частині посилання на контролюючі органи, зокрема **центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику, та його територіальні органи;**

⁸ Відповідно до наказу Мінфіну від 28.12.2012 № 1448 "Про внесення змін до бюджетної класифікації і Структури кодування програмної класифікації видатків та кредитування державного бюджету".

⁹ Відповідно до наказу Мінфіну від 31.12.2014 № 1290 "Про затвердження Змін до бюджетної класифікації".

пункту 9 Порядку відбору та затвердження нових інвестиційних проектів (програм, договорів), якими передбачено нарощування видобутку вуглеводневої сировини, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 07.11.2013 № 838 "Деякі питання виконання діючих та нових інвестиційних проектів (програм, договорів), якими передбачено нарощування видобутку вуглеводневої сировини", в частині посилання **на Держгірпромнагляд**; норм Порядку державного обліку родовищ, запасів і проявів корисних копалин, затверджених постановою Кабінету Міністрів України від 31.01.1995 № 75, в частині посилання **на Мінстат та Держнаглядохоронпраці**; норм Положення про порядок установлення квот на видобуток окремих видів корисних копалин, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 22.12.1994 № 862, в частині посилання **на Мінекономіки, облвиконкоми, Київський і Севастопольський міськвиконкоми**; норм Порядку централізованого обліку видобутку нафти, природного газу, газового конденсату, супутньої пластової води, а також закачки в пласти води та газу, затвердженого наказом Мінфіну та Мінприроди від 22.10.2012 № 538/1109, зареєстрованим в Мін'юсті 14.12.2012 за № 2084/22396, в частині посилання **на Державну податкову службу України**.

Слід зазначити, що Законом України від 21.04.2011 № 3268 затверджено Загальнодержавну програму розвитку мінерально-сировинної бази України на період до 2030 року (далі – Програма). У підрозділі Паливно-енергетичні ресурси "Газ, нафта, конденсат" розділу III "Завдання і заходи Програми" Програми, зокрема заплановано у цілому протягом 2011–2020 років приростити на 32,5 млн т запасів нафти і конденсату. Щорічне зростання приросту їх запасів на період до 2030 року становить **2 відсотки** та зумовлюється наявними ресурсами вуглеводнів.

Проте на практиці балансові запаси нафти скорочуються. Так, за даними Держгеонадр, станом на початок 2015 року балансові запаси нафти становили 123 107 тис. т, а на початок 2016 року – 121 290 тис. т, тобто за рік **скоротились на 1,5 відсотка**.

Довідково. Наказом Держгеонадр від 20.30.2013 № 140 "Про організацію роботи зі службовою інформацією" даним щодо балансових запасів та видобутку нафти у 2014 році присвоєно гриф "Для службового користування".

В розділі IV "Механізм виконання Програми" в частині нормативно-правового забезпечення виконання програми передбачено підготовку нової редакції Кодексу України про надра, удосконалення методики розрахунків початкової ціни продажу спеціальних дозволів на користування надрами, критеріїв визначення переможців конкурсів (аукціонів) на користування надрами і на право укладення угод про розподіл продукції, відповідальності користувачів надр за виконання інвестиційних угод, проектної документації на розробку родовищ, ліквідації наслідків надрокористування, здійснення вторинних операцій купівлі-продажу прав на користування надрами відповідно до практики розвинених країн світу. Водночас нормативно-правового забезпечення етапів виконання цієї Програми, у тому числі за роками, не передбачено Завданнями і заходами з виконання Програми (додаток 2 до Програми), що ускладнює контроль за їх реалізацією.

Отже, протягом дослідженого періоду законодавство, яким унормовано питання користування надрами для видобування нафти, а

також сплати до державного бюджету рентної плати за користування надрами для видобування нафти, було неузгодженим та недосконалим.

3. ОЦІНКА СТАНУ ВИКОНАННЯ ПОВНОВАЖЕНЬ ОРГАНАМИ ДЕРЖАВНОЇ ВЛАДИ В ЧАСТИНІ КОНТРОЛЮ ЗА КОРИСТУВАННЯМ НАДРАМИ ДЛЯ ВИДОБУВАННЯ НАФТИ ТА СПРАВЛЯННЯ РЕНТНОЇ ПЛАТИ

3.1. Практика надання спеціальних дозволів на користування надрами для видобування нафти та контролю за виконанням їх особливих умов надрокористування

Згідно зі статтею 19 Кодексу про надра, надра надаються у користування підприємствам, організаціям і громадянам лише за наявності у них спеціального дозволу на користування ділянкою надр.

З метою виконання покладених функцій Держгеонадрами протягом періоду, що підлягає аудиту, було проведено 8 аукціонів (2014 рік – 4 аукціони, 2015 рік – 3 аукціони, I півріччя 2016 – 1 аукціон), за результатами яких реалізовано спеціальні дозволи на 17 ділянок нафтогазоносних надр (2014 рік – 2 спеціальні дозволи, 2015 рік – 11, I півріччя 2016 року – 4 спеціальні дозволи). У цілому за період з 01.01.2014 по 01.07.2016 кількість діючих спеціальних дозволів на користування надрами для видобування нафти збільшилася на 15,2 відс. (табл. 1).

Таблиця 1

Кількість діючих спеціальних дозволів на використання нафтогазових родовищ, виданих протягом 2014–2015 років та I півріччя 2016 року

шт.

Вид надрокористування	01.01.2014	01.01.2015	01.01.2016	01.07.2016
Геологічне вивчення, у тому числі дослідно-промислова розробка родовищ	120	134	146	148
Видобування корисних копалин	145	152	154	155
Виконання робіт (здійснення діяльності), передбачених угодою про розподіл продукції	2	3	3	3
Створення геологічних територій та об'єктів, що мають важливе наукове значення	2	3	4	4
Разом	269	292	307	310

Аналіз інформаційних баз даних Держгеонадр свідчить, що станом на 01.07.2016 майже **47 відс. діючих спеціальних дозволів на використання нафтогазових родовищ для видобування нафти належало двом суб'єктам господарювання: ПАТ "Укрнафта" – 75 дозволів, що становить 24,2 відс. їх загальної кількості, та ПАТ "Укргазвидобування" – 70 дозволів, або 22,6 відс. їх загальної кількості. При цьому абсолютна більшість інших надрокористувачів здійснювала свою діяльність на підставі лише одного спеціального дозволу на користування надрами для видобування нафти.**

Наслідком такої ситуації є не лише надмірна залежність вітчизняної нафтовидобувної галузі від фінансово-економічного стану двох найбільших надрокористувачів, але й суттєві ризики зниження ефективності використання

розвіданих і введених в експлуатацію родовищ. Зазначене негативно впливає й на надходження рентної плати за користування надрами для видобування нафти.

Суттєвою проблемою нафтодобувної галузі є існування значної кількості нафтогазоносних ділянок, де не ведеться видобування нафти. За даними ДФС, у 2014–2015 роках та I півріччі 2016 року власники 141 спеціального дозволу на користування надрами подавали розрахунки (декларації) з нульовими показниками видобутку нафти (додаток 1). Більшість таких ділянок знаходились у розпорядженні ПАТ "Укргазвидобування" (70 спеціальних дозволів) та ПАТ "Укрнафта" (13 спеціальних дозволів). При цьому **значна кількість спеціальних дозволів, за якими суб'єкти господарювання декларували нульові показники видобутку нафти, були видані більше десяти років тому.** Так, 9 спеціальних дозволів, за якими ПАТ "Укрнафта" декларувало нульові показники видобутку нафти, були видані цьому товариству ще у 1997–1999 роках, а 4 – у 2003–2007 роках.

У ході аудиту в ГУ ДФС у Львівській області встановлено, що станом на 01.07.2016 у Львівській області декларації з нульовими показниками подавалися за 22 відс. спеціальних дозволів (всього діючих – 18 спеціальних дозволів, декларувалася відсутність видобувної діяльності за 4 спеціальними дозволами). **Інформація щодо причин декларування суб'єктами господарювання цих 4 родовищ нульових обсягів видобутку нафти за період 2014 – 2015 років та I півріччя 2016 року в ГУ ДФС у Львівській області відсутня.**

Довідково. Тільки під час проведення Рахунковою палатою цього аудиту відділом адміністрування екологічного податку, рентної плати та місцевих податків ГУ ДФС у Львівській області надано запит до Західного міжрегіонального відділу Департаменту державного геологічного контролю Держгеонадр від 26.08.2016 № 4309/10/13-01-12-03-12 про надання інформації щодо причин відсутності обсягів видобутку нафти. Проте на дату закінчення аудиту відповіді на зазначений лист ГУ ДФС у Львівській області не отримано.

Крім того, за результатами аудиту з'ясовано, що на території Сумської області 9 суб'єктів господарювання – надрокористувачів, які знаходяться на обліку в підконтрольних ДПП як платники рентної плати за користування надрами, **не здійснюють корисний або дослідний видобуток нафти і відповідно не сплачують рентну плату більше ніж 180 календарних днів.** Наприклад, ДП "Український геологічний НВЦ" НАК "Надра України", яке отримало спеціальний дозвіл від 27.06.2006 за № 2816 на 10 років (тобто термін дії цього дозволу вже закінчився), за інформацією ГУ ДФС у Сумській області, впродовж всього терміну його дії не здійснював видобутку нафти при дослідно-промисловій розробці цього родовища.

За поясненнями, наданими ГУ ДФС у Сумській області, **робота з визначення причин невнесення платником рентної плати сум податкових зобов'язань за користування надрами для видобування корисних копалин не проводилась,** із посиланням на те, що завдання зі здійснення державного контролю за геологічним вивченням надр та раціональним і ефективним використанням надр України, у тому числі контролю за обліком видобування нафти, газу та супутніх компонентів, покладено на Держгеонадра.

Довідково. Відповідно до статті 26 Кодексу про надра право користування надрами припиняється, якщо користувач без поважних причин протягом двох років, а для нафтогазоперспективних площ та родовищ нафти та газу – 180 календарних днів не приступив до користування надрами. Згідно з частиною першою статті 27

Закону № 2665 у вказаному випадку передбачено анулювання спеціального дозволу на користування нафтогазоносними надрами.

Слід зазначити, що ГУ ДФС у Львівській області та ГУ ДФС у Сумській області не готувались та не подавались до центрального апарату ДФС пропозиції щодо доцільності анулювання спеціальних дозволів на користування надрами суб'єктам господарювання, які протягом багатьох років не сплачували рентну плату за користування надрами для видобування нафти. Держгеонадра також не ініціювала анулювання спеціальних дозволів зазначеним підприємствам, не забезпечивши тим самим дотримання вимог Кодексу про надра та Закону № 2665.

З метою виявлення та запобігання порушенням вимог законодавства у сфері геологічного вивчення та раціонального використання надр Держгеонадра здійснювали державний геологічний контроль відповідно до постанови Кабінету Міністрів України від 14.12.2011 № 1294 "Про затвердження Порядку здійснення державного геологічного контролю" (далі – **Порядок № 1294**). Державний геологічний контроль здійснюється шляхом проведення органами державного геологічного контролю планових і позапланових перевірок надрокористувачів (пункт 5 Порядку № 1294).

Довідково. Накази за 2014–2016 роки про затвердження Планів проведення перевірок надрокористувачів розміщені на веб-сайті Держгеонадр (www.geo.gov.ua) в розділі "Нормативно-правові акти" та підрозділі "Плани перевірок надрокористувачів" розділу "Геологічний контроль".

Встановлено, що протягом періоду з 01.08.2014 по 30.06.2015, враховуючи обмеження на проведення перевірок, **планові перевірки органами державного геологічного контролю не планувалися та не проводилися.**

Довідково. Відповідно до статті 31 Закону України від 16.01.2014 № 719 "Про Державний бюджет України на 2014 рік" (із змінами, внесеними Законом України від 31.07.2014 № 1622 "Про внесення змін до Закону України "Про Державний бюджет України на 2014 рік", що набрав чинності 03.08.2014, пункту 8 розділу III "Прикінцеві положення" Закону України від 28.12.2014 № 76 "Про внесення змін та визнання такими, що втратили чинність, деяких законодавчих актів України", що набрав чинності з 01.01.2015, перевірки підприємств, установ та організацій, фізичних осіб – підприємців контролюючими органами (крім Державної фіскальної служби України) здійснюються протягом серпня-грудня 2014 року, січня-червня 2015 року¹⁰ виключно з дозволу Кабінету Міністрів України або за заявкою суб'єкта господарювання щодо його перевірки.

Усього протягом 2014–2015 років та I півріччя 2016 року Держгеонадрами проведено 243 заходи державного геологічного контролю за користування надрами для видобування нафти, у тому числі 203 планових та 40 позапланових заходів, з яких 8 – за зверненням фізичних (юридичних) осіб, 32 – за дорученнями правоохоронних органів та органів прокуратури.

Слід зазначити, що Держгеонадрами на 2015 рік та I півріччя 2016 року було заплановано проведення контрольних заходів на 35 ділянках надр, за якими надрокористувачі – власники спеціальних дозволів протягом 2014–2015 років та I півріччя 2016 року декларували відсутність видобування нафти.

Проведеним контрольною групою Рахункової палати вибірково аналізом матеріалів зазначених перевірок та даних ДФС щодо подання надрокористувачами декларацій з рентної плати з нульовими показниками видобутку нафти встановлено, що Нафтогазовидобувне управління

¹⁰ В цей період перевірки дозволялось проводити також Державній фінансовій інспекції України.

"Бориславнафтогаз" ПАТ "Укрнафта" (далі – НГВУ "Бориславнафтогаз" ПАТ "Укрнафта") (спеціальний дозвіл № 4255 від 14.05.2007) у **2015 році подавало декларації з нульовими показниками видобутку нафти**. Водночас Держгеонадрами в ході проведення державного геологічного контролю в НГВУ "Бориславнафтогаз" ПАТ "Укрнафта" (акт від 20.11.2015 № 2-02/06/2015-6/п-88) встановлено, що у 2015 році на Верхньомасловецькому родовищі (спеціальний дозвіл № 4255 від 14.05.2007) **проводилось видобування вуглеводнів (нафти та розчинного газу)**, фактично видобутий обсяг яких перевищував затверджені проектно-технічною документацією показники на 107,24 та 189,20 відсотка відповідно.

Встановлений факт свідчить про наявність ризику подання НГВУ "Бориславнафтогаз" ПАТ "Укрнафта" недостовірної інформації щодо обсягів видобутої у 2015 році нафти, а отже, і ухилення від сплати рентної плати. Водночас встановлено, що **Держгеонадра не повідомляли ДФС про результати проведення цієї перевірки** і зазначені ризики не були враховані при розробленні плану проведення перевірок органами ДФС на 2016 рік.

Разом з тим заходи, що здійснювались Держгеонадрами з метою зменшення кількості нафтогазоносних родовищ, які не експлуатуються, не мали суттєвого впливу на покращення ситуації, а отже, **контроль за раціональним використанням нафтогазоносних родовищ був недостатньо ефективним**.

Крім того, аналіз інформації щодо результатів заходів державного геологічного контролю (додаток 2) свідчить про **масові порушення надрокористувачами умов користування надрами**. Так, у 2014 році щодо 74 відс. перевірених спеціальних дозволів Держгеонадрами надані приписи про усунення виявлених порушень, у 2015 році цей показник становив 87 відс., у I півріччі 2016 року – 71 відсоток. Крім того, **погіршився стан виконання надрокористувачами приписів Держгеонадр щодо усунення виявлених порушень**. Так, якщо у 2014 році не було виконано лише **4,8 відс. приписів Держгеонадр**, то у 2015 році цей показник становив **18,5 відсотка**.

Довідково. За результатами матеріалів перевірок, що проводились Держгеонадрами з питань державного геологічного контролю надрокористувачів, які розробляють родовища для видобування нафти, встановлено, що найбільш суттєвими та поширеними порушеннями норм і правил користування надрами були:

при використанні надр з метою видобування нафти:

- невиконання особливих умов надрокористування, зазначених у спеціальних дозволах;
- невиконання рекомендацій контролюючих органів щодо усунення виявлених порушень;
- відсутність геологічної та дозвільної документації на розробку родовища;
- відсутність або невиконання програми робіт та плану розробки родовища;
- не надання до ДНВП "Геоінформ України" обов'язкової щорічної звітності щодо обліку запасів корисних копалин за формою б-гр (нафта, газ, конденсат, етан, пропан, бутани, гелій);

при використанні надр з метою геологічного вивчення, у тому числі дослідницько-промислової розробки (далі – ДПР):

- невиконання Угоди про умови користування надрами та Програми робіт до неї з геологічного вивчення за термінами та обсягами;
- відсутність плану робіт, проектів ДПР, дозвільної документації;
- невиконання особливих умов надрокористування, зазначених у спеціальних дозволах.

Встановлено, що Держгеонадрами протягом 2014–2015 років та I півріччя 2016 року під час проведення внутрішніх аудитів не перевірялись підприємства, що здійснюють діяльність з видобування сирової нафти, та спеціальні дозволи на видобування нафти. Водночас Мінприроди не проводились внутрішні аудити з

питань виконання Держгеонадрами своїх повноважень в частині контролю у сфері геологічного вивчення та раціонального використання надр.

Таким чином, при відсутності належної координації з боку Мінприроди та обміну інформацією, Держгеонадрами та органами ДФС (Міндоходів) не приділялась належна увага зростанню кількості нафтогазоносних ділянок, за якими платниками податків декларувалася відсутність обсягів видобування вуглеводнів, та не проводились системні дослідження причин, що призводять до скорочення видобування нафти, а отже, і надходжень рентної плати.

3.2. Стан ведення обліку платників рентної плати за користування надрами

Відповідно до положень статті 252 Податкового кодексу облік платників рентної плати за користування надрами для видобування нафти проводився органами ДФС (Міндоходів) на підставі даних Держгеонадр про власників діючих спеціальних дозволів.

Згідно з вимогами пунктів 26 і 28 Порядку № 615 Держгеонадра **подає узагальнену інформацію** про надання, переоформлення, зупинення та поновлення дії, анулювання спеціального дозволу на користування надрами та внесення змін до нього **на письмову вимогу** Держгеоінспекції, Міненерговугілля, МОЗ, ДФС, а також органів місцевого самоврядування.

З метою забезпечення повноти обліку платників за користування надрами центральним апаратом ДФС **один раз на рік** надсилалися листи (від 08.01.2014 № 30/5/99-99-15-04-01-16, від 23.01.2015 № 1490/5/99-99-15-04-01-16, від 12.03.2016 № 4276/5/99-99-15-04-01-16) до Держгеонадр щодо надання переліку суб'єктів господарювання, які отримали спеціальні дозволи на користування надрами. У свою чергу Держгеонадра надавала ДФС (Міндоходів) в електронному вигляді переліки діючих спеціальних дозволів на користування надрами (листами від 22.01.2014 № 765/03/12-14, від 06.02.2015 № 1170/13/12-15 та від 31.03.2016 № 5139/13/12-16).

У ході проведення контрольного заходу встановлено, що **звірки зазначених даних, які проводились територіальними органами ДФС (Міндоходів), були неефективними**, про що свідчать значні розбіжності між даними Держгеонадр і ДФС (Міндоходів) щодо кількості надрокористувачів – власників спеціальних дозволів на використання надр для видобування нафти та платників рентної плати за користування надрами для видобування нафти, які обліковувалися в органах ДФС (Міндоходів) (табл. 2).

Таблиця 2

Кількість надрокористувачів, які отримали спеціальні дозволи на користування надрами для видобування нафти, і платників рентної плати за користування надрами для видобування нафти

Період	Кількість надрокористувачів, які отримали спеціальний дозвіл на користування надрами для видобування нафти (дані Держгеонадр)	Кількість платників рентної плати за користування надрами для видобування нафти (дані ДФС)	Відхилення
1	2	3	4
01.01.2014	73	65	8
01.01.2015	80	63	17

1	2	3	4
01.01.2016	93	60	33
01.07.2016	103	61	42

Основною причиною зазначених розбіжностей є **відсутність постійного обміну інформацією між ДФС та Держгеонадрами** про діючі, видані, анульовані спеціальні дозволи, а також про призупинення чи поновлення їх дії.

Рахунковою палатою проведено порівняння звітності Держгеонадр і даних обліку платників рентної плати за користування надрами, які видобували нафту на території Полтавської області. Встановлено, що на обліку в державних податкових інспекціях, підпорядкованих ГУ ДФС у Полтавській області, **не перебували два суб'єкти господарювання**, які отримали спеціальні дозволи на користування надрами для видобування нафти (ТОВ "Союз – будресурси", спеціальний дозвіл № 3379 від 10.02.2010, термін дії – 10.02.2010–20.02.2020), ТОВ "Авантаж. Енерго", спеціальний дозвіл № 4609 від 04.12.2014, термін дії – 04.12.2014–04.12.2034). Одночасно на обліку в територіальних підрозділах ГУ ДФС у Полтавській області знаходилося вісім суб'єктів господарювання, які, станом на 01.07.2016, не зареєстровані в базі обліку Держгеонадр як власники спеціальних дозволів (додаток 3).

Слід зазначити, що відповідно до пункту 257.6 статті 257 Податкового кодексу у разі, якщо місце обліку платника рентної плати не збігається з місцезнаходженням ділянки надр, платник рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин **подає за місцем податкової реєстрації платника або уповноваженої особи копію податкової декларації та копію платіжного документа про сплату податкових зобов'язань з рентної плати**. Разом з тим, законодавством не передбачена відповідальність платників податків за неподання або несвоєчасне подання копій податкових декларацій, через що окремі платники не подають вказані копії.

Отже, внаслідок бездіяльності ДФС (Міндоходів) та Держгеонадр щодо підготовки пропозицій до чинного законодавства, спрямованих на вдосконалення механізму обміну інформацією з питань надання спеціальних дозволів на користування надрами, в тому числі для видобування нафти, адміністрування цього платежу залишається недостатньо ефективним.

Крім того, окремими територіальними органами ДФС (Міндоходів) не забезпечено на належному рівні організації та проведення заходів з постійного контролю за повнотою обліку платників рентної плати за користування надрами для видобування нафти, що створює ризики несплати ними належних платежів до державного бюджету.

3.3. Оцінка обґрунтованості планування та динаміки надходжень рентної плати за користування надрами для видобування нафти

Міністерство фінансів України на підставі основних прогнозних макропоказників економічного і соціального розвитку України на плановий і наступні за плановим два бюджетні періоди та аналізу виконання бюджету в попередніх та поточному бюджетних періодах визначає загальний рівень доходів для складання проекту Державного бюджету України та індикативних

прогнозних показників Державного бюджету України на наступні за плановим два бюджетні періоди (частина третя статті 32 Бюджетного кодексу).

Планування надходжень до державного бюджету плати за користування надрами для видобування нафти на 2014–2016 роки здійснювалось Мінфіном відповідно до затверджених Методик¹¹, на основі інформаційних матеріалів за 2014 рік – Мінекономрозвитку, Міненерговугілля та Казначейства, за 2015–2016 роки – Мінекономрозвитку, Міненерговугілля, Казначейства, а також даних статистичних та/або контролюючих органів, НАК "Нафтогаз України" (Укргазвидобування, Укрнафта).

Встановлено, що на етапі підготовки проектів Державного бюджету України на 2014–2016 роки ДФС (Міндоходів) направляли Мінфіну пакети документів, які містили обґрунтовані пропозиції щодо формування дохідної частини державного бюджету на відповідний рік, зокрема, щодо розрахунків рентної плати за користування надрами для видобування нафти.

Індикативні показники доходів помісячного розпису Мінфіну з надходжень рентної плати за користування надрами для видобування нафти доводились ДФС (Міндоходів) відповідно до додатка № 1 до законів України про Державний бюджет України на відповідний рік¹² за ККДБ 13030700 (до 01.01.2015 "Плата за користування надрами для видобування нафти", з 01.01.2015 – "Рентна плата за користування надрами для видобування нафти"). Так, доходи загального фонду державного бюджету на 2014 рік за ККДБ 13030700 затверджені в розмірі **6 217,8 млн грн** (зі змінами¹³), на 2015 рік – **5 905,0 млн грн**, на 2016 рік – **7 796,04 млн гривень**.

Довідково. Розрахунки ДФС (Міндоходів) з надходжень плати за користування надрами для видобування нафти у 2014 році на різних етапах бюджетного процесу коливались **від 5 325,1 млн грн до 4 935,3 млн грн**, рентної плати на 2015 рік – **від 5 886 млн грн до 6 858,0 млн грн**, на 2016 рік – на рівні **7 796,0 млн гривень**. Уточнення прогнозів на 2014–2015 роки було зумовлено нестабільністю курсу національної валюти, зміною світових цін на нафту та зміною прогнозних обсягів видобування нафти протягом року.

Упродовж 2014–2015 років та I півріччя 2016 року до державного бюджету загалом надійшло **9 964,2 млн грн** рентної плати за користування надрами для видобування нафти.

Аналіз даних, наведених в табл. 3, зокрема показує, що планові показники надходжень рентної плати за 2014–2015 роки мають **значні відхилення від самостійно нарахованих платниками податків сум податкових зобов'язань в бік зменшення**, а індикатив на 2015 рік затверджено на **43,4 млн грн**

¹¹ На 2014 рік – Методика прогнозування надходжень платежів за користування надрами (для видобування вуглеводнів), затверджена 05.06.2012 Директором Департаменту податкової, митної політики та методології бухгалтерського обліку Чмеруком М.О. На 2015–2016 роки – Методика прогнозування надходжень платежів за користування надрами (для видобування вуглеводнів), затверджена 28.08.2014 Директором Департаменту податкової, митної політики та методології бухгалтерського обліку Чмеруком М.О.

¹² Закон України від 16.01.2014 № 719 "Про Державний бюджет України на 2014 рік", Закон України від 28.12.2014 № 80 "Про Державний бюджет України на 2015 рік", Закон України від 25.12.2015 № 928 "Про Державний бюджет України на 2016 рік".

¹³ Закони України від 27.03.2014 № 1165 "Про внесення змін до Закону України "Про Державний бюджет України на 2014 рік", від 31.07.2014 № 1622 "Про внесення змін до Закону України "Про Державний бюджет України на 2014 рік".

менше від фактичних надходжень 2014 року. Отже, під час підготовки прогнозних показників доходів державного бюджету з надходжень рентної плати за користування надрами для видобування нафти Мінфіном не враховано наявної бази оподаткування цього платежу, внаслідок чого планові надходження рентної плати були менші за фактично задекларовані надрокористувачами у 2014 році майже на 600 млн грн, у 2015 році – більше ніж на 800 млн грн, що вказує на неналежний рівень планування доходів державного бюджету.

Таблиця 3

Стан виконання індикативних показників доходів державного бюджету з надходжень рентної плати за користування надрами для видобування нафти та нараховані суми рентної плати в 2014–2015 роках та I півріччі 2016 року

млн грн

Показник		2014	2015	I півріччя 2016
План		6 217,8	5 905,0	3 704,4
Факт		5 948,4	2 642,9	1 373,0
Виконання	(%)	95,7	44,8	37,1
	(+/-)	-269,4	-3 262,1	-2 331,4
Нараховані суми рентної плати відповідно до декларацій		6 822,3	6 737,5	1 944,5

За результатами аудиту встановлено, що протягом 2014–2015 років ДФС (Міндоходів) не забезпечено виконання планових показників надходження рентної плати в загальній сумі **3 531,5** млн гривень. У I півріччі 2016 року до державного бюджету надійшло рентної плати лише **17,6** відс. річного планового показника надходжень, а отже, є підстави вважати, що і в 2016 році ці планові показники не будуть досягнуті.

Порівняно з 2013 роком надходження рентної плати у 2014 році збільшились на **22,7** відс., або на 1 099,9 млн грн, при цьому обсяги видобутку нафти протягом 2014 року зменшились на **6,3** відсотка.

Довідково. За даними ДФС, обсяги видобутку нафти зменшились з **2 169,5 тис. т** у 2013 році до **2 033,0 тис. т** у 2014 році.

Зростання надходжень рентної плати у 2014 році обумовлено збільшенням у квітні та серпні цього року ставок плати за користування надрами для видобування нафти, а також підвищенням курсу долара США, середнє значення якого у 2014 році (11,90 грн) на **48,9** відс. більше від середнього курсу 2013 року (7,99 гривень). Крім того, незважаючи на падіння світових цін на нафту, внаслідок підвищення курсу долара США, середнє значення фактичної ціни реалізації нафти у відповідних періодах збільшилось на **2 362,9** грн за тонну, або на **37,3** відсотка.

Довідково. Середнє значення фактичної ціни реалізації нафти, за даними Мінекономрозвитку, у 2013 році становило **6 340,5** грн за тонну, 2014 – **8 703,4** грн за тонну, 2015 – **8 374,3** грн за тонну, у I півріччі 2016 року – **7 448,7** грн за тонну.

Надходження рентної плати у 2015 році зменшились на **55,6** відс., або на 3 305,5 млн грн, по відношенню до показника 2014 року, водночас обсяги видобутку нафти протягом 2015 року зменшились лише на **11,1** відсотка. Разом з тим, незважаючи на зростання у 2015 році курсу долара США в

середньому на **83,8 відс.** порівняно з 2014 роком (середнє значення курсу долара США у 2015 році становило 21,87 грн), у зв'язку з різким падінням світових цін на нафту, **середнє значення ціни реалізації нафти зменшилось на 3,8 відс.** порівняно з попереднім роком.

Довідково. За даними ДФС, **обсяги видобутку нафти у 2015 році зменшились на 226 тис. т порівняно з показниками 2014 року та становили 1 807,04 тис. тонн.**

Крім того, суттєве зменшення фактичних надходжень рентної плати у 2015 році обумовлено в першу чергу **несплатою самостійно нарахованих податкових зобов'язань суб'єктами господарювання – видобувачами нафти.**

У I півріччі 2016 року надходження рентної плати збільшились на **184,2 відс.**, або на 889,9 млн грн, порівняно з показником відповідного періоду минулого року, однак **збереглись негативні тенденції щодо зростання податкового боргу та скорочення обсягів видобутку нафти.**

Довідково. За даними ДФС, **обсяги видобутку нафти протягом I півріччя 2016 року становили 757,49 тис. т, або 41,9 відс. річних обсягів 2015 року.**

Водночас спостерігалось зростання середнього значення курсу долара США (25,47 грн за 1 дол. США) на **16,5 відс.** порівняно з курсом 2015 року. Водночас **середнє значення ціни реалізації нафти зменшилось на 11,1 відс.**, що обумовлено подальшим падінням світових цін на нафту на початку 2016 року.

Довідково. За даними Державної казначейської служби України, за січень-жовтень 2016 року до державного бюджету надійшло **2 338,9 млн грн рентної плати за користування надрами для видобування нафти, що становить 36,2 відс. планового показника на цей період (план за січень-жовтень з урахуванням внесених змін – 6 456,8 млн гривень).**

Слід зазначити, що **суми переplat з рентної плати були незначними і не мали суттєвого впливу на стан виконання планових показників надходження до державного бюджету цього платежу.** Так, протягом 2014 року сума переplat з рентної плати збільшилась на 8,7 млн грн і станом на 01.01.2015 становила 9,2 млн гривень. Протягом 2015 року переplати збільшились до 39,7 млн грн, I півріччя 2016 року – до 55,2 млн гривень.

Встановлено, що в окремих випадках центральним апаратом ДФС (Міндоходів) у 2014–2015 роках до своїх територіальних органів **необгрунтовані індикативні показники рентної плати за користування надрами для видобування нафти, які не враховували наявної бази оподаткування.** Наприклад, доведені індикативні показники надходжень рентної плати до головних управлінь ДФС (Міндоходів): у Дніпропетровській області у 2014 році були виконані на 142,1 відс., у 2015 році – на 117,3 відс., у Луганській області – на 116,4 і 154,4 відс. відповідно, у Чернівецькій області – у 2014 році на 205,4 відс. (додаток 4).

За регіонами, найнижчий рівень виконання індикативних показників надходжень рентної плати у 2014 році була у таких областях: Харківській – 79,7 відс., Львівській – 92,4 відс., Івано-Франківській – 92,9 відс., у 2015 році: Сумській – 35,1 відс., Чернігівській – 39,1 відс., Івано-Франківській – 41,0 відс., у I півріччі 2016 року: Чернівецькій – 27,1 відс., Сумській – 27,4 відс., Івано-Франківській – 36,5 відсотка.

Отже, центральним апаратом ДФС (Міндоходів) у дослідженому періоді не забезпечено належної координації дій своїх територіальних органів, спрямованих на забезпечення виконання ними планових завдань з мобілізації надходжень з рентної плати до державного бюджету.

Аудитом встановлено, що мали місце випадки, коли інформація про фактичні ціни реалізації нафти розміщувалась **Мінекономрозвитку на своєму сайті із порушенням термінів, визначених Податковим кодексом**¹⁴. Так, інформація про фактичну ціну реалізації для нафти, конденсату, зокрема, за лютий 2014 року розміщена Мінекономрозвитку 13.03.2014, за січень 2016 року – 15.02.2016, за квітень 2016 року – 19.05.2016 та за травень 2016 року – 13.06.2016. Зазначене певною мірою ускладнювало своєчасність та точність проведення розрахунків щодо очікуваних надходжень рентної плати за користування надрами для видобування нафти.

Таким чином, незважаючи на скорочення у дослідженому періоді видобутку нафти, підвищення ставок рентної плати та курсу долара США позитивно вплинули на обсяги нарахованих платниками податків податкових зобов'язань з рентної плати за користування надрами для видобування нафти. Разом з тим, органами ДФС (Міндоходів) не було забезпечено своєчасної та у повному обсязі сплати платниками податків цих податкових зобов'язань, що призвело до невиконання планових показників та стрімкого зростання сум податкового боргу з рентної плати.

3.4. Стан виконання контролюючими органами повноважень з питань забезпечення повноти та своєчасності сплати до державного бюджету рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин

Встановлено, що протягом досліджуваного періоду ДФС (Міндоходам) не вдалося упередити стрімке зростання податкового боргу з рентної плати за користування надрами для видобування нафти. Так, протягом 2014 року борг з рентної плати збільшився майже в **91 раз** (з 10,5 млн грн станом на 01.01.2014 до 953,8 млн грн станом на 01.01.2015), протягом 2015 року у **5,9 раз** (до 5 646,3 млн грн станом на 01.01.2016). За питомою вагою значна частка боргу станом на 01.01.2016 обліковувалась за ПАТ "Укрнафта" та становила **98,6 відс., або 5 570,4 млн гривень**.

Протягом січня-червня 2016 року загальна сума податкового боргу з рентної плати збільшилась на **12,7 відс.** і станом на 01.07.2016 досягла **6 363,1 млн грн**, з них **6 273,7 млн грн (98,6 відс.) обліковувались за ПАТ "Укрнафта"**.

Органами ДФС (Міндоходів) протягом 2014–2015 років та I півріччя 2016 року загалом списано 241,9 тис. грн податкового боргу з рентної плати за користування надрами для видобування нафти, **99,4 відс.** якого обліковувалося за ПАТ "Укргазвидобування".

Слід зазначити, що за результатами перевірки стану справляння і дієвості контролю за надходженням плати за користування надрами до Державного

¹⁴ Відповідно до пункту 252.8 статті 252 Податкового кодексу (до 01.01.2015 – абзацу сьомого підпункту 263.6.2 пункту 263.6 статті 263 Податкового кодексу) центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну політику економічного розвитку, до **10 числа місяця**, наступного за податковим (звітним) періодом, розміщує визначену ціну реалізації відповідного виду товарної продукції гірничого підприємства – видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) на своєму офіційному веб-сайті у спеціальному розділі та повідомляє центральному органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику.

бюджету України, проведеної Рахунковою палатою (Звіт про результати затверджено постановою Колегії Рахункової палати від 26.02.2015 № 3-5), **ДФС вказано на незадовільний стан організації роботи щодо стягнення сум податкового боргу з плати за користування надрами, в тому числі що обліковувались за ПАТ "Укрнафта"**.

Як вже зазначалось, за результатами вказаної перевірки Рахунковою палатою надано ДФС рекомендації щодо забезпечення розробки та подання Мінфіну пропозицій з внесення змін до Податкового кодексу, зокрема до пункту 91.1 статті 91 цього Кодексу, із передбаченням чіткої норми щодо можливості призначення податкового керуючого керівником контролюючого органу за **неосновним місцем обліку платника податків** (місцезнаходженням ділянки надр). Однак **ДФС не забезпечено виконання вказаної рекомендації**, незважаючи на вже наявні, на той час, прецеденти¹⁵ з різного трактування норм пункту 91.1 статті 91 Податкового кодексу.

Довідково. Пунктом 91.1 статті 91 Податкового кодексу передбачено, що керівник контролюючого органу за місцем реєстрації платника податків, що має податковий борг, призначає такому платнику податків податкового керуючого. Податковий керуючий повинен бути посадовою (службовою) особою контролюючого органу.

Як наслідок, **практично всі заходи щодо забезпечення погашення податкового боргу, передбачені статтею 91 Податкового кодексу, які здійснювались територіальними органами ДФС (Міндоходів) за неосновним місцем обліку ПАТ "Укрнафта", оскаржувались Товариством у судовому порядку і судові рішення приймалися на його користь**. Так, опис майна ПАТ "Укрнафта" в податкову заставу, проведений в 2014 році, на суму 9 278 млн грн (автозаправні станції, нерухомість, газопереробні заводи, автотранспорт, нафта та скраплений газ), позовна робота зі стягнення коштів, зупинення видаткових операцій на рахунках Товариства були оскаржені підприємством в судах, і такі **справи розглянуті на користь ПАТ "Укрнафта"**.

Водночас в окремих випадках територіальними органами ДФС при поданні касаційних скарг не дотримувались вимоги законодавства, **внаслідок чого ці скарги залишались судами без задоволення або без руху**. Так, за інформацією ГУ ДФС у Івано-Франківській області, з метою стягнення податкового боргу з рентної плати ПАТ "Укрнафта" органами ДФС у Івано-Франківській області в лютому 2015 року прийнято рішення про стягнення коштів відповідно до пункту 32 підрозділу 10 розділу XX "Перехідні положення" Податкового кодексу, та з лютого по червень 2015 року податковими інспекціями формувались і направлялись до виконання банківським установам інкасові доручення на безакцептне списання коштів з

¹⁵ Ухвалою Окружного адміністративного суду міста Києва від 15.09.2014 про забезпечення адміністративного позову ПАТ "Укрнафта" заборонено територіальним органам Міндоходів та/або територіальним органам ДФС України, їх посадовим та службовим особам, крім Міжрегіонального головного управління Міндоходів (ДФС) – Центрального офісу з обслуговування великих платників (основне місце обліку ПАТ "Укрнафта"), приймати рішення про призначення податкових керуючих, вчиняти дії, спрямовані на виконання уже прийнятих рішень про призначення податкових керуючих, а також вчиняти будь-які інші дії, спрямовані на виконання повноважень податкового керуючого. Ухвалою Київського апеляційного адміністративного суду від 22.01.2015 та ухвалою Вищого адміністративного суду України від 14.04.2015 вказану постанову Окружного адміністративного суду міста Києва залишено без змін.

рахунків Товариства. Однак, в результаті судових розглядів, постановою Вищого адміністративного суду України від 12.05.2016 задоволено лише касаційну скаргу одного органу ДФС, а касаційні скарги інших податкових інспекцій ухвалами суду залишено **або без задоволення, або без руху (з причин відсутності доказів сплати позивачем судового збору)**. По касаційних скаргах двох інспекцій відкрито касаційне провадження.

Довідково. 04.02.2015 в.о. начальників ДПІ у Богородчанському, Косівському, Надвірнянському і Рожнятівському районах та Долинської ОДПІ прийнято рішення про стягнення коштів у рахунок погашення податкового боргу платника податків відповідно до пункту 32 підрозділу 10 розділу XX "Перехідні положення" Податкового кодексу, яким з 01.01.2015, у зв'язку із внесенням змін Законом № 71, передбачалось, що тимчасово, до 1 липня 2015 року, у випадках, коли податковий борг виник у результаті несплати грошового зобов'язання, самостійно визначеного платником податків у податковій декларації або уточнюючому розрахунку, що подається контролюючому органу у встановлені цим Кодексом строки, стягнення коштів за рахунок готівки, що належить такому платнику податків та/або коштів з рахунків такого платника у банках, здійснюється за рішенням керівника контролюючого органу без звернення до суду за умови, якщо такий податковий борг перевищує 5 мільйонів гривень та відсутні зобов'язання держави щодо повернення такому платнику податків помилково та/або надміру сплачених ним грошових зобов'язань. У таких випадках: рішення про стягнення коштів з рахунків такого платника у банках є вимогою стягувача до боржника, що підлягає негайному та обов'язковому виконанню шляхом ініціювання переказу у платіжній системі за правилами відповідної платіжної системи; рішення про стягнення готівкових коштів вручається такому платнику податків і є підставою для стягнення. Стягнення готівкових коштів здійснюється у порядку, визначеному Кабінетом Міністрів України.

Разом з тим в центральному апараті ДФС відсутня повна інформація про заходи, які здійснювались територіальними органами ДФС (Міндоходів) протягом дослідженого періоду, щодо забезпечення погашення податкового боргу.

Аудитом встановлено, що в серпні 2015 року ПАТ "Укрнафта" отримало розстрочення податкового боргу з рентної плати на загальну суму 8 963 млн грн на 5 місяців, зі сплатою рівними частинами та кінцевим терміном сплати – грудень 2015 року. У серпні-вересні 2015 року підприємство **не виконало умови договорів про розстрочення податкового боргу, а також не сплатило поточних податкових зобов'язань.** За таких обставин ДФС у жовтні 2015 року прийнято рішення про скасування договорів розстрочення податкового боргу. Водночас сума податкового боргу ПАТ "Укрнафта" збільшилась на суму пені в розмірі 895,1 млн гривень.

Отже, неналежна організація ДФС роботи і координації контролюючих органів в регіонах щодо впровадження дієвих заходів стягнення податкового боргу з рентної плати призвела до їх безрезультативності, на що, певною мірою, впливав також низький рівень підготовки документів, необхідних для відстоювання інтересів держави в судах.

З метою виконання повноважень в частині своєчасності і повноти справляння рентної плати, відповідно до абзацу третього підпункту 258.2.2 пункту 258.2 статті 258 Податкового кодексу (до 01.01.2015 – підпункту 263.13.2 пункту 263.13 статті 263 Податкового кодексу), ДФС неодноразово порушувала питання перед Держгеонадрами про призупинення дії відповідних спеціальних

дозволів ПАТ "Укрнафта", яке протягом шести місяців не сплачувало рентну плату за користування надрами для видобування нафти¹⁶.

Довідково. Відповідно до підпункту 263.13.2 пункту 263.13 статті 263 Податкового кодексу (у редакції, що діяла до 01.01.2015) та абзацу третього підпункту 258.2.2 пункту 258.2 статті 258 Податкового кодексу (у редакції, що діяла з 01.01.2015) за фактами, які відбуваються протягом шести місяців, щодо невнесення, несвоєчасного внесення платником рентної плати сум податкових зобов'язань або невиконання платником податкових зобов'язань з рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин, **центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику, порушує перед відповідним центральним органом виконавчої влади питання зупинення дії відповідного спеціального дозволу.**

Пунктом 22 Порядку № 615 в редакції, що діяла до 12.04.2016, передбачалось, що дія дозволу може бути зупинена органом з питань надання дозволу безпосередньо або за поданням органів державного гірничого та санітарно-епідеміологічного нагляду, державного геологічного і екологічного контролю, органів місцевого самоврядування, **органів державної податкової служби** у конкретно визначених випадках. Після зупинення дії дозволу надрокористувач зобов'язаний зупинити проведення на наданій йому в користування ділянці надр робіт, передбачених дозволом. Постановою Кабінету Міністрів України від 06.04.2016 № 277 "Про внесення змін до порядків, затверджених постановами Кабінету Міністрів України від 30 травня 2011 р. № 594 і 615, та визнання такими, що втратили чинність, деяких постанов Кабінету Міністрів України" (набрала чинності з 12.04.2016) внесені зміни до Порядку № 615, якими, зокрема, слова "**органи державної податкової служби**" замінено словами "**органи ДФС**" у відповідних відмінках.

Держгеонадра, після розгляду листів ДФС в частині виникнення податкового боргу ПАТ "Укрнафта", в період з травня 2015 року по січень 2016 року неодноразово надсилали Товариству повідомлення про необхідність усунення порушень вимог законодавства про надрокористування.

На виконання доручення Кабінету Міністрів України від 30.11.2015 щодо шляхів забезпечення погашення податкового боргу ПАТ "Укрнафта" та вжиття дієвих заходів відповідно до підпункту 258.2.2 пункту 258.2 статті 258 Податкового кодексу Держгеонадра неодноразово зверталась до ДФС з проханням надіслати подання про зупинення дії конкретних спеціальних дозволів на користування надрами для видобування нафти ПАТ "Укрнафта". Тільки на початку третьої декади грудня Держгеонадра отримано від ДФС подання на зупинення трьох спеціальних дозволів ПАТ "Укрнафта", решту інформації ДФС надано в розрізі областей без зазначення суми податкового боргу з рентної плати за користування надрами для видобування нафти за кожним спеціальним дозволом.

Довідково. Станом на 30.08.2016 ПАТ "Укрнафта" було власником 94 діючих спеціальних дозволів, з них:

- 83 – спеціальні дозволи на користування надрами з метою видобування вуглеводнів;
- 11 – спеціальні дозволи на користування надрами з метою геологічного вивчення, у тому числі ДПР підземних вод.

Наказом від 26.01.2016 № 16 "Щодо зупинення дії спеціальних дозволів на користування надрами" Держгеонадра зупинили дію трьох спеціальних дозволів на користування надрами для видобування нафти ПАТ "Укрнафта". Однак Товариство оскаржило вказаний наказ Держгеонадр у судовому порядку. Постановою Окружного адміністративного суду м. Києва від

¹⁶ Листи ДФС: від 16.03.2015 № 6070/5/99-99-15-04-01-16 на загальну суму податкового боргу в розмірі близько 2 млрд грн; від 29.05.2015 № 13060/5/99-99-15-04-01-16 на 1,6 млрд грн; від 18.04.2016 № 6717/5/99-99-15-04-01-16 – 5,6 млрд гривень.

04.05.2016 адміністративний позов ПАТ "Укрнафта" задоволено, визнано протиправним та скасовано наказ Держгеонадр від 26.01.2016 № 16. Ухвалою Київського апеляційного адміністративного суду від 14.07.2016 **апеляційну скаргу Держгеонадр залишено без задоволення.**

Формальною підставою для прийняття зазначеного рішення Окружним адміністративним судом м. Києва стала **невідповідність пункту 22 Порядку № 615 нормам статті 26 Закону № 2665** щодо переліку органів державної влади, які готують подання на зупинення дії спеціальних дозволів та підстав для такого зупинення. В свою чергу, **норми статті 26 Закону № 2665 не узгоджуються з підпунктом 258.2.2 пункту 258.2 статті 258 Податкового кодексу**, що дозволяє неоднозначно трактувати норми вказаних законодавчих актів.

Незважаючи на неузгодженість зазначених нормативно-правових актів, **Мінфіном та Мінприроди з часу набрання чинності Податковим кодексом (з 01.01.2011) не забезпечено підготовку законопроекту щодо внесення змін до статті 26 Закону № 2665 з метою її узгодження з нормами підпункту 258.2.2 пункту 258.2 статті 258 Податкового кодексу, як наслідок, судами приймалися рішення не на користь інтересів держави.**

Крім цього, за поясненнями, наданими Держгеонадрами, на зупинення дії спеціальних дозволів негативно впливало **надання ДФС суперечливої інформації, що ускладнювало розгляд питань щодо зупинення дії спеціальних дозволів, які належать ПАТ "Укрнафта".**

Отже, заходи, які проводились органами ДФС та Держгеонадрами із забезпечення погашення податкового боргу з рентної плати за користування надрами для видобування нафти, були безрезультативними.

Згідно з пунктом 75.1 статті 75 Податкового кодексу **контролюючі органи мають право проводити камеральні, документальні (планові або позапланові; виїзні або невиїзні) та фактичні перевірки.**

Відповідно до вимог Податкового кодексу, керуючись Методичними рекомендаціями щодо організації проведення камеральних перевірок юридичних осіб¹⁷, та з метою контролю за правильністю нарахування рентної плати за користування надрами для видобування нафти на рівні ДПІ проводились камеральні перевірки податкової звітності, поданої платниками рентної плати за користування надрами для видобування нафти.

За результатами камеральних перевірок територіальними органами ДФС (Міндоходів) у 2014 році із перевірених 1 632 розрахунків рентної плати в 12 **(0,7 відс.)** виявлено порушення законодавства та донараховано грошових зобов'язань на загальну суму **1,3 млн гривень**. У 2015 році із перевірених 1 372 розрахунків (декларацій) у 380 **(27,7 відс.)** встановлено порушення, донараховано – **341,9 млн гривень**. Найбільші донарахування були здійснені по ПАТ "Укрнафта": ГУ ДФС у Сумській області на загальну суму **211,2 млн грн**, ГУ ДФС у Львівській області – **29,9 млн гривень**. Протягом I півріччя 2016 року із перевірених 1 565 декларацій **порушень не встановлено.**

¹⁷ Наказ Міндоходів від 14.06.2013 № 165 "Про затвердження Методичних рекомендацій щодо організації та проведення камеральних перевірок податкової звітності платників податків, крім перевірок податкової декларації про майновий стан і доходи та податкової декларації платника єдиного податку – фізичної особи–підприємця".

Довідково. ПАТ "Укрнафта" звернувся в Окружний адміністративний суд міста Києва ОАС м. Києва з позовом до Дрогобицької ОДПІ, Стрийської ОДПІ, Самбірської ОДПІ та Городоцької ОДПІ, які підпорядковані ГУ ДФС у Львівській області, про скасування податкових повідомлень-рішень про рентну плату за користування надрами для видобування нафти, за результатами розгляду якого вказаним судом винесено постанову від 05.04.2016 про задоволення позову. Ухвалою Київського апеляційного адміністративного суду від 04.08.2016 апеляційні скарги вказаних ОДПІ ГУ ДФС у Львівській області залишено без задоволення, у передбачений законодавством термін ними будуть подані касаційні скарги на вказані рішення судів.

Аудитом встановлено, що відповідно до Звіту "Аудит-1"¹⁸ облік результатів контрольної-перевірочної роботи вівся в розрізі ГУ ДФС (Міндоходів) в областях, м. Києві, Міжрегіонального ГУ ДФС (Міндоходів) – Центрального офісу з ОВП. При цьому **облік результатів контрольної-перевірочної роботи в Звіті "Аудит-1" за платниками податків, окремими групами платників податків або галузей щодо повноти нарахування та сплати донарахованих сум податків в ДФС (Міндоходів) не здійснювався.**

У зв'язку із зазначеним, в ДФС (Міндоходів) відсутня **узагальнена інформація** стосовно загальної кількості контрольних заходів, проведених всіма територіальними органами ДФС (Міндоходів) у дослідженому періоді, щодо перевірки суб'єктів господарювання, які здійснювали діяльність з видобування нафти, про суми донарахованої та сплаченої рентної плати за користування надрами для видобування нафти до державного бюджету за наслідками цих контрольних заходів, а також стану оскарження рішень контролюючих органів із цих питань.

Довідково. Інформація про результати контрольної-перевірочної роботи підрозділів податкового та митного аудиту з 1 січня 2013 року вноситься до інформаційної системи "Податковий блок"¹⁹.

Протягом 2014–2015 років та I півріччя 2016 року за результатами 142 документальних (планових та позапланових) суб'єктів господарювання платників рентної плати (плати) за користування надрами для видобування нафти, проведених підрозділами податкового та митного аудиту органів ДФС (Міндоходів), лише 11 платникам податків – юридичним особам було донараховано грошові зобов'язання за згаданим платежем у загальній сумі **554,3 млн грн**, у тому числі: у 2014 році проведено 73 перевірки, донараховано **3,7 млн грн**; у 2015 році – 60 перевірок, донараховано **550,6 млн грн**; у I півріччі 2016 року – 9 перевірок, **донарахування відсутні**. Із зазначених донарахованих сум податкових зобов'язань з рентної плати за користування надрами для видобування нафти **узгоджено та сплачено лише 9,4 млн грн, що становить 1,7 відс. загальної суми донарахувань**. Практично всі донараховані суми суб'єктами господарювання – платниками рентної плати за користування надрами для видобування нафти оскаржувалися в адміністративному і судовому порядку.

Найбільші донарахування за результатами документальних перевірок у 2015 році були здійснені Прилуцькою ОДПІ ДПС у Чернігівській області за результатами позапланової перевірки Договору про спільну діяльність № 35/4, який укладено між ТОВ "Карлтон Трейдинг Україна" та ПАТ "Укрнафта". Зазначеною інспекцією було встановлено заниження податкових зобов'язань за рентною

¹⁸ Затверджений наказом Міндоходів від 17.07.2013 № 279 "Про затвердження Звіту "Аудит – 1" (із змінами).

¹⁹ Введена в експлуатацію з 01.01.2013 відповідно до наказу ДПС від 24.12.2012 № 1197.

платою за видобуток нафти за 2013–2014 роки на загальну суму **544,4 млн грн** (за основним платежем – 362,9 млн грн, штрафні (фінансові) санкції – 181,5 млн гривень). На сьогодні винесені податкові повідомлення-рішення про донарахування згаданих податкових зобов'язань за рентною платою оскаржуються в судовому порядку.

Разом з тим встановлено, що в окремих випадках органами ДФС (Міндоходів) при проведенні контрольно-перевірочної роботи не приділялось належної уваги питанням справляння рентної плати за користування надрами для видобування нафти. Так, аудитом встановлено, що ГУ ДФС (Міндоходів) у Львівській області впродовж 2014–2015 років та I півріччя 2016 року **взагалі не проводились** планові (позапланові) документальні перевірки платників рентної плати (плати) за користування надрами для видобування нафти.

Водночас, за інформацією центрального апарату ДФС, заходи відомчого контролю (перевірки) та внутрішні аудити з питань адміністрування рентної плати за користування надрами для видобування нафти протягом дослідженого періоду відповідними структурними підрозділами ДФС та її територіальними органами **не проводились**.

Проте під час аудиту в ГУ ДФС у Сумській області встановлено, що відділом внутрішнього аудиту зазначеного головного управління при проведенні перевірки в Роменській ОДПІ встановлено факт незастосування спеціалістами інспекції штрафних санкцій до платника ПАТ "Укрнафта" за несвоєчасну сплату узгоджених податкових зобов'язань. За результатами цієї перевірки спеціалістами Роменської ОДПІ проведено позапланову невиїзну перевірку ПАТ "Укрнафта" та донараховано штрафних санкцій на суму 4 038,1 тис. грн, однак постановою Київського апеляційного адміністративного суду від 02.10.2014 по справі № 826/6717/14 це податкове повідомлення-рішення скасоване.

Отже, в центральному апараті ДФС відсутня достовірна інформація щодо результатів внутрішніх аудитів з питань адміністрування рентної плати за користування надрами для видобування нафти, проведених протягом дослідженого періоду відповідними структурними підрозділами територіальних органів ДФС.

Таким чином, органами ДФС (Міндоходів) у дослідженому періоді не забезпечено повного і своєчасного надходження до державного бюджету рентної плати за користування надрами для видобування нафти. За відсутності якісної і дієвої взаємодії органів державної влади щодо захисту інтересів держави в судах, податковий борг з рентної плати протягом 2014–2015 років та I півріччя 2016 року збільшився в 606 разів.

Разом з тим, ДФС не ініціювалась розробка та подання до Мінфіну пропозицій до окремих положень Податкового кодексу, зокрема, з метою вдосконалення процедур стягнення податкового боргу, внаслідок чого є прецеденти різного трактування відповідних норм цього Кодексу.

4. ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ВЗАЄМОДІЇ ОРГАНІВ ДЕРЖАВНОЇ ВЛАДИ У СФЕРІ КОНТРОЛЮ ЗА СПРАВЛЯННЯМ РЕНТНОЇ ПЛАТИ ДО ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ ЗА КОРИСТУВАННЯ НАДРАМИ ДЛЯ ВИДОБУВАННЯ НАФТИ

Забезпечення повноти надходження рентної плати за користування надрами для видобування нафти до державного бюджету значною мірою залежить від взаємодії органів державної влади, які забезпечують реалізацію державної політики у сферах раціонального використання надр та оподаткування. Основою такої взаємодії повинен бути систематизований обмін інформацією, структура якої, її обсяг та формат надання мають створювати умови для ефективної діяльності зазначених органів з метою виконання покладених на них функцій. Однак результати проведеного аудиту засвідчили існування низки недоліків наявного механізму взаємодії, які мають суттєві негативні наслідки для справляння рентної плати і залишаються неврегульованими протягом тривалого часу.

Правові засади інформаційного обміну ДФС (Міндоходів) з іншими органами державної влади визначено положеннями Податкового кодексу та постанови Кабінету Міністрів від 27.10.2010 № 1245 "Про затвердження Порядку періодичного подання інформації органам державної податкової служби та отримання інформації зазначеними органами за письмовим запитом" (далі – **Порядок № 1245**).

Підпунктом 2 пункту 5 Порядку № 1245 визначено, що періодична податкова інформація про дозволи, ліцензії, патенти, свідоцтва на право провадження окремих видів діяльності, що видаються органами виконавчої влади подається протягом 10 календарних днів місяця, що настає за звітним. Відповідно до пункту 6 Порядку № 1245 Державна податкова служба разом із суб'єктом владних повноважень визначає: опис податкової інформації, що подається; форму подання податкової інформації (звіт або масив даних); носії податкової інформації (електронні або паперові); режим доступу до податкової інформації (відкритий, конфіденційний, таємний); орган державної податкової служби, до якого подається податкова інформація.

Аудитом встановлено, що **Угода про інформаційне співробітництво між ДФС та Держгеонадрами** (далі – **Угода**), яку було укладено 28.10.2015, до цього часу не діє. Причиною цього є те, що **Протокол про порядок обміну інформацією**, який визначає терміни її надання, структуру і типи (характеристики) файлів та є невід'ємною частиною Угоди, залишається **неузгодженим, а отже, обмін інформацією в електронному вигляді між зазначеними центральними органами виконавчої влади** (далі – **ЦОВВ**) щодо переліку суб'єктів господарювання, які мають дійсні спеціальні дозволи на користування надрами в межах конкретних ділянок надр з метою провадження господарської діяльності з видобування корисних копалин та геологічного вивчення надр, а також про податковий борг платників податків, **на сьогодні не здійснюється.**

Як наслідок, **значна частина суттєвої для адміністрування згаданого платежу інформації не надається (з різних причин), або надходить до органів ДФС із запізненням чи у вигляді, що має обмежене використання.** Наприклад, фахівцями ГУ ДФС в Івано-Франківській області при плануванні контрольно-перевірочних заходів у 2015 році до Держгеонадр було направлено запит щодо надання даних про фонд нафтовидобувних свердловин, стан запасів вуглеводнів на

території Івано-Франківської області у розрізі надрокористувачів, родовищ, видів вуглеводнів та їх запасів. Проте **Держгеонадрами не надано такої інформації з мотивацією своєї відмови великим обсягом матеріалів.** При цьому Держгеонадрами було рекомендовано ГУ ДФС в Івано-Франківській області звернутись до ДНВП "Геоінформ України" і **отримати необхідну інформацію щодо відповідної плати.**

Аудитом встановлено, що з причин відсутності єдиної облікової політики та ефективних механізмів обміну інформацією у сфері видобування нафти **знижується ефективність контролю за раціональним використанням надр та сплатою рентних платежів.** Зокрема, виявлені певні відхилення показників обсягу видобування нафти, які офіційно використовуються різними органами державної влади. Так, за даними ДФС у 2015 році суб'єктами господарювання, що мали спеціальні дозволи, добуто 1 807,0 тис. т нафти, за даними Держгеонадр – 1 817,0 тис. т, Держстату – 1 877,2 тис. тонн.

Указані розбіжності пов'язані з особливостями відомчих механізмів обліку і звітності надрокористувачів. Так, бази даних Держгеонадр формуються в цілому по суб'єкту господарювання без урахування територіального розміщення структурних підрозділів і окремих родовищ, тоді як територіальні органи ДФС обліковують обсяги видобутку за місцезнаходженням ділянки надр. Крім того, податкова звітність відображає обсяги видобування в тоннах і не включає втрати при видобування. Натомість звітність Держгеонадр ведеться в тисячах тонн і включає втрати нафти при видобуванні.

Слід зазначити, що ДФС щорічно надавала запити Держгеонадрам щодо обсягів видобутку корисних копалин, зокрема, нафти (в липні – серпні кожного року). Отримані відповіді аналізувалися та направлялися головним управлінням ДФС в регіонах за місцем обліку надрокористувачів для використання в роботі. Проте **аудитом встановлено, що територіальні органи ДФС отримували від центрального апарату ДФС вказану інформацію через значний проміжок часу, що суттєво знижувало ефективність податкового контролю.** Так, надіслані Держгеонадрами дані за 2014 рік про обсяги видобування нафти у розрізі регіонів територіальні органи ДФС отримали лише у лютому 2016 року, а за 2015 рік такі дані на час завершення аудиту взагалі не були отримані.

Зазначене унеможлиблює своєчасне проведення звірок задекларованих платниками податків обсягів видобутку нафти, а отже, і повноти нарахування рентної плати. Наприклад, після опрацювання ГУ ДФС у Сумській області зазначеної інформації за 2014 рік, лише у 2016 році були виявлені факти значного заниження задекларованих обсягів видобування нафти двома суб'єктами господарювання ТОВ "Східний геологічний союз" і ПАТ "Укрнафта". Так, за даними ГУ ДФС у Сумській області, ТОВ "Східний геологічний союз" у 2014 році задекларувало видобування нафти на ділянці надр, визначеній у спеціальному дозволі № 5896, в обсязі 601,3 тис. т, а згідно з даними Держгеонадр, на цій ділянці видобуто 1 000,0 тис. т нафти, або на 40 відс. більше. Так само ПАТ "Укрнафта": по ділянці надр, визначеній у спеціальному дозволі № 1277, задекларувало видобування нафти в обсязі 675,3 тис. т, а за даними Держгеонадр, на цій ділянці видобуто 1 000,0 тис. тонн, або на 32 відс. більше; на ділянці надр, визначеній у спеціальному дозволі № 2061, зазначені показники видобутку, відповідно, становили 482,4 та 1000,0 тис. т, або на 52 відс. більше.

Отже, внаслідок несвоєчасного отримання територіальними органами ДФС інформації про обсяги видобутку нафти окремими суб'єктами господарювання та різного підходу органів ДФС і Держгеонадр до формування цих показників, такі зв'язки є безрезультативними.

Встановлено, що до ДФС не надається інформація про виявлені Держгеонадрами факти порушення норм законодавства, яким врегульовано використання надр та положень договорів, у тому числі щодо параметрів експлуатації родовищ та ведення обліку видобутку нафти. Разом з тим, такі порушення встановлюються Держгеонадрами систематично. Найбільш типовими є – відсутність обов'язкового моніторингу, наукового супроводження виконання особливих умов користування надрами, передбачених спеціальним дозволом, а також всіх необхідних дозвільних документів.

Так, Держгеонадрами протягом 2015 року та I півріччя 2016 року було заплановано проведення контрольних заходів на 35 ділянках надр, за якими надрокористувачі – власники спеціальних дозволів декларували відсутність видобування нафти. Проведеним контрольною групою Рахункової палати вибірковим аналізом матеріалів зазначених перевірок та даних ДФС щодо подання надрокористувачами декларацій (розрахунків) з рентної плати встановлено, що НГВУ "Бориславнафтогаз" ПАТ "Укрнафта" (спеціальний дозвіл № 4255 від 14.05.2007) подавало у 2015 декларації (розрахунки) з нульовими показниками видобутку нафти. Водночас Держгеонадрами в ході проведення заходу державного геологічного контролю в НГВУ "Бориславнафтогаз" ПАТ "Укрнафта" (акт від 20.11.2015 № 2-02/06/2015-6/п-88) встановлено, що у 2015 році на Верхньомасловецькому родовищі (спеціальний дозвіл № 4255 від 14.05.2007) проводилось видобування вуглеводнів (нафти та розчинного газу) і обсяг фактично видобутої нафти і розчинного газу перевищували затверджені проектно-технічною документацією показники на 107,24 та 189,20 відсотка відповідно. Встановлений факт свідчить про існування ризиків подання НГВУ "Бориславнафтогаз" ПАТ "Укрнафта" недостовірної інформації щодо обсягів видобутої у 2015 році нафти, а отже, і ухилення від сплати рентної плати.

При цьому встановлено, що Держгеонадра не повідомляли ДФС про результати проведення зазначеної перевірки і вказаний платник податків не включався органами ДФС до плану проведення перевірок.

Отже, відсутність належної взаємодії Держгеонадр з ДФС при здійсненні контрольних заходів дає можливість суб'єктам господарювання відображати обсяги видобування нафти не у повному обсязі, що призводить до недонадходження рентної плати за користування надрами для видобування нафти до державного бюджету.

Також встановлено, що Держгеонадрами не виконуються вимоги підпункту 258.2.2 пункту 258.2 статті 258 Податкового кодексу в частині надсилання у місячний строк після відповідного рішення контролюючому органу за місцем податкової реєстрації платника, який буде здійснювати видобуток корисних копалин, у тому числі під час геологічного вивчення, копій затверджених платником схем руху видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) на виробничих ділянках та місцях зберігання з урахуванням складу вихідної сировини, умов конкретного виробництва, особливостей технологічного процесу та вимог до кінцевої продукції з конкретизацією

порядку визначення якості сировини та кінцевого продукту, визначення вмісту основної та супутньої корисної копалини в лабораторіях, атестованих згідно з правилами уповноваження та атестації у державній метрологічній системі.

За наданими Держгеонадрами поясненням, причиною цього є облаштування родовищ (монтаж обладнання комплексної переробки нафти, установка сепараторів та вимірювальних засобів, прокладка нафтових шлейфів тощо) фактично протягом періоду від 6 до 12 місяців, тому надання достовірної і повної інформації щодо особливостей технологічного процесу надрокористування раніше вказаного терміну неможливе.

Незважаючи на це, Держгеонадра не ініціювала розробку та подання до Мінприроди пропозицій щодо внесення відповідних змін до підпункту 258.2.2 пункту 258.2 статті 258 Податкового кодексу.

Встановлено, що протягом 2014–2015 років та I півріччя 2016 року територіальні органи ДФС (Міндоходів) не проводили спільні перевірки з Держгеонадрами, хоча така можливість передбачена абзацом першим підпункту 258.2.2 пункту 258.2 статті 258 Податкового кодексу.

Водночас встановлено, що ГУ ДФС в Івано-Франківській області, в ході проведення планових документальних перевірок НГВУ "Долинанафтогаз" та НГВУ "Надвірнанафтогаз" ПАТ "Укрнафта" стосовно повноти відображення в обліку видобутої продукції, зокрема нафти товарної, звернулося в ДП "Івано-Франківський науково-виробничий центр стандартизації, метрології та сертифікації" щодо залучення спеціалістів підприємства до проведення таких перевірок в порядку державного нагляду і контролю за стандартами та засобами вимірювання, хоча законодавством не передбачена можливість залучення до цих перевірок суб'єктів господарювання (лист від 26.10.2015 №1607/10/09-19-22-01-01). На цей запит ДП "Івано-Франківський науково-виробничий центр стандартизації, метрології та сертифікації" повідомило, що підприємство не здійснює згаданих вище повноважень (лист від 27.10.2015 № 08-01/1635).

Таким чином, відсутність належної взаємодії органів виконавчої влади, на яких покладено здійснення контролю за правильністю визначення бази оподаткування плати за користування надрами, ефективним і раціональним їх використанням, а також обміну інформацією щодо виявлених порушень в частині справляння рентної плати (плати) за користування надрами для видобування нафти, негативно впливає на повноту та своєчасність надходження зазначеного платежу до бюджету.

5. РЕЗУЛЬТАТИВНІСТЬ ВИКОНАННЯ ОРГАНАМИ ДЕРЖАВНОЇ ВЛАДИ ПОВНОВАЖЕНЬ В ЧАСТИНІ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ КОНТРОЛЮ ЗА СПРАВЛЯнням ДО ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ РЕНТНОЇ ПЛАТИ ЗА КОРИСТУВАННЯ НАДРАМИ ДЛЯ ВИДОБУВАННЯ НАФТИ

Одним із критеріїв, що свідчить про результативність контрольної роботи та якість матеріалів, підготовлених за результатами перевірок, є результати адміністративного та судового оскарження податкових повідомлень-рішень (далі – ППР) контролюючих органів надрокористувачами.

Встановлено, що підсистеми АІС "Скарга" та АІС "Суди" системи "Податковий блок" не передбачають можливості формування узагальнених

звітних показників за галузевою характеристикою платників податків та/або в розрізі податків (платежів).

За інформацією, наданою юридичними підрозділами територіальних органів ДФС на відповідний запит центрального апарату ДФС у процесі адміністративного оскарження ППР органів ДФС (Міндоходів) суб'єктами господарювання – платниками рентної плати за користування надрами для видобування нафти у 2014–2015 роках та I півріччі 2016 року, **100 відс. ППР залишено без змін (додаток 5).**

У ході аудиту встановлено, що **центральный апарат ДФС не володіє достовірною інформацією щодо стану оскарження платниками податків рішень контролюючих органів, а отже, на центральному рівні не здійснюється аналіз результатів такого оскарження.**

Так, на запит контрольної групи Рахункової палати двома департаментами центрального апарату ДФС (Департаментом адміністративного оскарження та судового супроводження ДФС та Регуляторно-правовим департаментом ДФС) надано інформацію щодо стану оскарження платниками податків ППР, винесених за результатами перевірок з питань рентної плати за користування надрами для видобування нафти, які були розглянуті судами протягом 2014–2015 років та I півріччя 2016 року, яка **має суттєві розбіжності (додаток 6).**

Довідково. В Акті про результати проведення аудиту в ДФС (від 09.09.2016 № 16-10/19) зазначена інформація обох департаментів, при цьому при погодженні Акта ДФС не було конкретизовано, інформація якого департаменту є достовірною.

Отже, через недосконалість підсистем АІС "Скарга" та АІС "Суди" системи "Податковий блок", центральный апарат ДФС не володіє достовірною інформацією щодо стану оскарження платниками податків рішень контролюючих органів, при цьому відсутня координація дій з цих питань, як між департаментами центрального апарату ДФС, так і з її територіальними органами.

Разом з тим, аналіз даних Департаменту адміністративного оскарження та судового супроводження ДФС засвідчує, що у 2014–2015 роках та I півріччі 2016 року органами ДФС (Міндоходів) забезпечувалось представництво у 33 судових справах під час оскарження суб'єктами господарювання – платниками рентної плати за користування надрами для видобування нафти ППР органів ДФС (Міндоходів) на загальну суму майже **1 656,4 млн гривень**. Протягом дослідженого періоду судами прийнято остаточні рішення по 28 справах, з яких на користь органів ДФС (Міндоходів) прийнято **10 рішень (35,7 відс. загальної кількості, за якими прийнято остаточні рішення) на суму 104,5 млн грн (6,3 відс. загальної оскаржуваної суми)**, на користь платників податків – **15 рішень (53,6 відс.) на суму 972,4 млн грн (58,7 відс. загальної суми)**, по трьох справах ППР органів ДФС (Міндоходів) скасовані частково.

Аудитом встановлено, що **заходи державного геологічного контролю, які здійснювались Держгеонадрами, були недостатньо ефективними.** Протягом 2014–2015 років та I півріччя 2016 року в судах різних інстанцій перебувало 20 справ щодо оскарження надрокористувачами – платниками рентної плати за користування надрами для видобування нафти рішень Держгеонадр. Розглянуто 18 таких справ, з них: на користь Держгеонадр – 6 справ (33,3 відс.), на користь надрокористувачів – 8 (44,4 відс.), частково задоволено – 4 справи

(22,2 відсотка). Закінчено провадження (винесені остаточні рішення) по 12 справах, решта 8 справ знаходяться на розгляді – остаточні рішення не прийняті.

Аналізом постанов, винесених судами різних інстанцій при оскарженні суб'єктами господарювання-надрокористувачами рішень Держгеонадр з питань користування надрами для видобування нафти та геологічного вивчення надр встановлено, що **основними причинами винесення більшості судових рішень на користь надрокористувачів була неякісна та несвоєчасна підготовка Держгеонадрами необхідних матеріалів**, а саме:

- відсутні належні та допустимі докази, які б свідчили про факти порушення надрокористувачами вимог законодавства у сфері геологічного вивчення та раціонального використання надр;

- не доведено підстав для прийняття рішення про зупинення дії спеціального дозволу;

- порушені встановлені чинним законодавством строки розгляду заяв надрокористувачів про продовження строку дії спеціального дозволу;

- не відображалися зауваження щодо повноти наданих документів чи виявлених у них недостовірностей у листах про відмову в наданні, продовженні строку дії, переоформленні спеціального дозволу або внесення змін до нього;

- відсутні вмотивовані відмови в наданні спеціального дозволу на користування надрами на новому бланку з урахуванням відповідних змін.

Отже, внаслідок недотримання Держгеонадрами вимог законодавства з питань користування надрами для видобування нафти та геологічного вивчення надр, а також низької якості матеріалів, підготовлених за результатами заходів державного геологічного контролю, в більшості випадків рішення судів приймалися на користь надрокористувачів.

Встановлено, що на зниження ефективності контролю за повнотою декларування суб'єктами господарювання, які здійснюють видобуток нафти, фактичних об'ємів такого видобутку, вплинуло невиконання вимог спільного наказу Мінприроди і Мінфіну від 22.10.2012 № 538/1109 "Про затвердження Порядку централізованого обліку видобування нафти, природного газу, газового конденсату, супутньої пластової води а також закачки в пласти води та газу" (далі – **Порядок № 538/1109**). Зокрема, **Мінприроди та Держгеонадрами досі не забезпечено створення Централізованої системи обліку видобутку нафти та передання до неї в автоматичному режимі інформації про кількість видобутої вуглеводневої сировини (включаючи нафту).**

За інформацією Держгеонадр, перевірка достовірності обліку обсягів видобутих вуглеводнів, в тому числі й нафти, здійснюється під час проведення планових перевірок, зокрема **перевіряються щодобові та щомісячні журнали з видобутку та втрат вуглеводнів, дотримання добових технологічних режимів роботи свердловин тощо.** Таким чином, через застосування застарілих методів контролю за обсягами видобутку вуглеводнів, в тому числі й нафти, в умовах обмеження проведення заходів державного геологічного контролю, **в Держгеонадрах та ДФС відсутня достовірна інформація щодо фактичних обсягів видобутку зазначених корисних копалин, що ускладнює контроль за повнотою надходження рентної плати до державного бюджету.**

Довідково. Пунктом 5 Порядку № 538/1109 передбачено, що інформація про кількість видобутого кожного виду вуглеводневої сировини за умови, що це передбачено в угоді про умови користування надрами, повинна в автоматизованому режимі передаватися до

Централізованої системи обліку видобутку нафти, природного газу, газового конденсату, супутньої пластової води, а також закачки в пласти води та газу Державної служби геології та надр, а також до Державної податкової служби України.

Встановлено, що на сьогодні жодним ЦООВ не виконуються вимоги підпункту 258.2.2 пункту 258.2 статті 258 Податкового кодексу щодо застосування адміністративно-господарських санкцій до суб'єктів господарювання, які не сплачують до державного бюджету належні суми рентної плати, або яким зупинено дію відповідного спеціального дозволу.

Довідково. Відповідно до підпункту 258.2.2 пункту 258.2 статті 258 Податкового кодексу до доходів, що виникли у платника в результаті реалізації таким платником прав користування ділянкою надр у період невнесення, несвоєчасного внесення платником сум податкових зобов'язань з рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин (за виключенням випадків донарахувань та штрафних санкцій за результатами перевірок контролюючих органів) протягом шести місяців, а також на період зупинення дії відповідного спеціального дозволу, **застосовується адміністративно-господарська санкція у вигляді вилучення отриманого (нарахованого) платником або відповідним контролюючим органом прибутку (доходу) від господарської діяльності з видобування корисних копалин.**

Адміністративно-господарські санкції не належать до переліку штрафних (фінансових) санкцій, які накладаються за порушення податкового законодавства і за своїм змістом можуть бути віднесені до санкцій, що можуть застосовуватись до суб'єктів господарювання згідно зі статтею 238 Господарського кодексу України від 16.01.2003 № 436 (далі – **Господарський кодекс**).

Довідково. Статтею 238 Господарського кодексу визначено, що за порушення встановлених законодавчими актами правил здійснення господарської діяльності до суб'єкта господарювання можуть бути застосовані уповноваженими органами державної влади або органами місцевого самоврядування адміністративно-господарські санкції, тобто заходи організаційно-правового або майнового характеру, спрямовані на припинення суб'єктом господарювання правопорушення та ліквідацію його наслідків. Види адміністративно-господарських санкцій, умови та порядок їх застосування визначаються цим Кодексом, іншими законодавчими актами. Адміністративно-господарські санкції можуть бути встановлені виключно законами.

Разом з тим, жодним законодавчим актом не визначено органу державної влади, якому надавалось би право застосування адміністративно-господарських санкцій відповідно до підпункту 258.2.2 пункту 258.2 статті 258 Податкового кодексу, та не прийнято порядку їх стягнення. З моменту набрання чинності Податковим кодексом (з 01.01.2011) ні Мінфін, що формує державну податкову політику, ні Мінприроди, яке формує державну політику у сфері охорони навколишнього природного середовища, ні ДФС і Держгеонадра, які реалізують політику у відповідних сферах, не ініціювали розроблення та прийняття необхідних нормативно-правових актів, внаслідок чого адміністративно-господарські санкції, передбачені підпунктом 258.2.2 пункту 258.2 статті 258 Податкового кодексу, на сьогодні не застосовуються до порушників законодавства.

Результати аудиту засвідчують, що вплив проведених ДФС (Міндоходів) та Держгеонадрами заходів із забезпечення повноти і своєчасності сплати до державного бюджету рентної плати за користування надрами для видобування нафти був мінімальним. Фактично надходження до державного бюджету цього платежу забезпечувалось за рахунок добровільної сплати надрокористувачами самостійно задекларованих сум рентної плати за користування надрами для видобування нафти. При цьому у дослідженому

періоді платіжна дисципліна платників рентної плати була на низькому рівні. Так, у 2014 році платниками рентної плати було сплачено **87,2 відс.** самостійно задекларованих сум (задекларовано – 6 822,3 млн грн, сплачено – 5 948,4 млн грн), у 2015 році – **39,2 відс.** (задекларовано – 6 737,5 млн грн, сплачено – 2 642,9 млн грн), I півріччі 2016 року – **70,6 відс.** (задекларовано – 1 944,5 млн грн, сплачено – 1 373,0 млн гривень).

Як наслідок, податковий борг стрімко зростає, через що державним бюджетом України недоотримано станом на **01.07.2016** майже **6,4 млрд грн**, що більше ніж в **4 рази** перевищує суму надходжень зазначеного платежу у I півріччі 2016 року. Для порівняння слід зазначити, що сума податкового боргу з рентної плати за користування надрами для видобування нафти суттєво перевищувала загальні обсяги видатків, затверджені у Державному бюджеті України на 2016 рік, на забезпечення діяльності ДФС (5 532,0 млн грн) та Держгеонадр (80,9 млн гривень).

Отже, незважаючи на значні суми донарахувань органами ДФС (Міндоходів) грошових зобов'язань з рентної плати за користування надрами для видобування нафти, за результатами їх судового оскарження до державного бюджету надійшло лише **6 відс.** (**0,1 млрд грн**) від донарахованих сум із зазначеного платежу, що свідчить про низьку результативність перевірок, проведених органами ДФС (Міндоходів).

Унаслідок бездіяльності Мінфіну, Мінприроди, ДФС та Держгеонадр суб'єкти господарювання, які не сплачують до бюджету належні суми рентної плати за користування надрами або яким зупинено дію спеціального дозволу на користування надрами, мають можливість незаконно отримувати прибутки, а державний бюджет втрачає відповідні доходи.

ВИСНОВКИ

1. Протягом 2014–2015 років та I півріччя 2016 року органи державної влади не забезпечили створення ефективної та дієвої системи державного контролю за обсягами видобутку нафти, яка є об'єктом оподаткування рентною платою за користування надрами для видобування нафти, а також за повнотою і своєчасністю надходження цього платежу до державного бюджету.

Протягом 2014–2015 років та I півріччя 2016 року до державного бюджету надійшло загалом майже **10 млрд грн** рентної плати за користування надрами для видобування нафти. Водночас частка надходжень цього платежу у загальних обсягах надходжень до державного бюджету рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин скоротилася з **32,7 відс.** у 2014 році до **7,9 відс.** у I півріччі 2016 року. При цьому вплив здійснених ДФС (Міндоходів) і Держгеонадрами заходів із забезпечення повноти і своєчасності сплати до державного бюджету рентної плати за користування надрами для видобування нафти був мінімальний. Фактично надходження до державного бюджету цього платежу забезпечувалося здебільшого за рахунок добровільної сплати надрокористувачами самостійно задекларованих сум зазначеної рентної плати.

Через пасивну позицію Мінфіну, Мінприроди, ДФС (Міндоходів) і Держгеонадр щодо удосконалення нормативно-правових актів, що регулюють питання користування надрами для видобування нафти та сплати рентної плати

за користування надрами для видобування корисних копалин, існуючі прогалини та невідповідності цих нормативно-правових актів **створювали формальні підстави для прийняття судами рішень не на користь держави, внаслідок чого державний бюджет втрачав значні обсяги надходжень рентної плати за користування надрами для видобування нафти від несплати надрокористувачами податкового боргу та донарахованих сум цього платежу контролюючими органами за результатами перевірок.**

За неналежного державного контролю за раціональним і ефективним використанням надр для видобування нафти та за повнотою і своєчасністю сплати до державного бюджету рентної плати за користування надрами для видобування нафти, а також за недосконалому законодавству у цій сфері ймовірні корупційні ризики несплати податків до державного бюджету окремими суб'єктами господарювання, що видобувають природні ресурси, які згідно з Конституцією України належать Українському народу, тобто розкрадання державних ресурсів.

2. Незважаючи на те, що Загальнодержавною програмою розвитку мінерально-сировинної бази України на період до 2030 року, затвердженою Законом України від 21.04.2011 № 3268, заплановано щорічне зростання приросту запасів нафти на період до 2030 року на рівні 2 відс., на практиці балансові запаси нафти скорочуються. Так, станом на початок 2015 року балансові запаси нафти становили 123 107 тис. тонн, а на початок 2016 року – 121 290 тис. тонн, тобто **лише за рік скоротилися на 1,5 відсотка.** Це негативно впливає на обсяги видобування нафти в Україні, а отже – і на надходження рентної плати.

3. Чинні нормативно-правові акти, що регулюють питання користування надрами та сплати рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин, потребують удосконалення та узгодження між собою.

3.1. Окремі норми Кодексу про надра та Закону України "Про нафту і газ" не відповідають статті 13 Конституції України, зокрема:

- статтею 4 Кодексу про надра не визначаються територіальні межі надр, а перелік органів, які здійснюють права власника від імені Українського народу та застосоване у статті термінологічне поняття "виключна власність", суперечать частині першій статті 13 Конституції України;

- наведене в частині першій статті 10 Закону України "Про нафту і газ" визначення територіальних меж знаходження природних ресурсів нафти і газу, незазначення в цій статті переліку органів, які здійснюють права власника на вказані природні ресурси від імені Українського народу, та застосоване термінологічне поняття "її територіальні води" суперечать частині першій статті 13 Конституції України.

3.2. Стаття 26 Закону України "Про нафту і газ" не узгоджується з підпунктом 258.2.2 пункту 258.2 статті 258 Податкового кодексу України в частині переліку органів державної влади, які готують подання на зупинення дії спеціальних дозволів та підстав для такого зупинення.

3.3. Окремі нормативно-правові акти, що регулюють питання користування надрами та сплати рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин, містять посилання на центральні органи виконавчої влади, що

припинили свою діяльність внаслідок адміністративної реформи. Зокрема, це стосується:

- Податкового кодексу України в частині посилання на контролюючі органи, зокрема **центральный орган виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику, та його територіальні органи;**

- пункту 9 Порядку відбору та затвердження нових інвестиційних проектів (програм, договорів), якими передбачено нарощування видобутку вуглеводневої сировини, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 07.11.2013 № 838 "Деякі питання виконання діючих та нових інвестиційних проектів (програм, договорів), якими передбачено нарощування видобутку вуглеводневої сировини", в частині посилання **на Держгірпромнагляд;**

- норм Порядку державного обліку родовищ, запасів і проявів корисних копалин, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 31.01.1995 № 75, у частині посилання **на Мінстат та Держнаглядохоронпраці;**

- норм Положення про порядок установа квот на видобуток окремих видів корисних копалин, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 22.12.1994 № 862, у частині посилання **на Мінекономіки, облвиконкоми, Київський і Севастопольський міськвиконкоми;**

- норм Порядку централізованого обліку видобутку нафти, природного газу, газового конденсату, супутньої пластової води, а також закачки в пласти води та газу, затвердженого наказом Мінфіну та Мінприроди від 22.10.2012 № 538/1109, зареєстрованим у Мін'юсті 14.12.2012 за № 2084/22396, у частині посилання **на Державну податкову службу України.**

3.4. Законодавством чітко не визначено органу державної влади, який має повноваження застосовувати адміністративно-господарські санкції, передбачені підпунктом 258.2.2 пункту 258.2 статті 258 Податкового кодексу України, не визначено також порядку їх стягнення. Як наслідок, суб'єкти господарювання, які не сплачують до бюджету належних сум рентної плати за користування надрами або яким зупинено дію спеціального дозволу на користування надрами, мають можливість незаконно отримувати прибутки, а державний бюджет, відповідно, втрачає доходи.

4. Мінфіном, Мінприроди, ДФС (Міндоходів) і Держгеонадрами не забезпечено належної взаємодії при здійсненні заходів, спрямованих на забезпечення контролю за дотриманням суб'єктами господарювання законодавства з питань користування надрами та повноти і своєчасності сплати до державного бюджету рентної плати за користування надрами для видобування нафти.

4.1. Мінфіном, Мінприроди, ДФС (Міндоходів) і Держгеонадрами не забезпечено створення централізованої системи обліку видобутку нафти, що ускладнює контроль за повнотою нарахування і сплати до державного бюджету рентної плати за користування надрами для видобування нафти.

4.2. Відсутній належний інформаційний обмін між Держгеонадрами та ДФС внаслідок затягування процедури узгодження Угоди про інформаційний обмін між ДФС і Держгеонадрами, яка б визначала процедурні та технічні параметри надання даних, що використовуються при адмініструванні рентної плати за користування надрами.

4.3. Не запроваджена практика обміну інформацією між ДФС і Держгеонадрами про виявлені за результатами контрольних заходів порушення у сфері користування надрами, які можуть впливати на повноту і своєчасність сплати до державного бюджету рентної плати за користування надрами.

5. Мінфіном, Мінекономрозвитку та ДФС не забезпечено належного прогнозування та планування надходжень до Державного бюджету України рентної плати за користування надрами для видобування нафти.

5.1. Мінфіном і ДФС під час підготовки прогнозних показників доходів державного бюджету з надходжень рентної плати за користування надрами для видобування нафти не враховано наявної бази оподаткування цього платежу, внаслідок чого планові надходження рентної плати були менші за фактично задекларовані надрокористувачами у 2014 році – майже на **600 млн грн**, у 2015 році – більше ніж на **800 млн грн**, що свідчить про **неналежний рівень планування доходів державного бюджету**.

5.2. Мінекономрозвитку в окремих випадках розміщувало на своєму офіційному сайті інформацію про фактичні ціни реалізації нафти із порушенням термінів, визначених Податковим кодексом України, що певною мірою ускладнювало своєчасність проведення розрахунків очікуваних надходжень рентної плати за користування надрами для видобування нафти.

6. Протягом 2014–2015 років та I півріччя 2016 року ДФС (Міндоходів) не забезпечено здійснення дієвих заходів щодо повної та своєчасної сплати нарахованих сум податкових зобов'язань з рентної плати за користування надрами для видобування нафти, стягнення податкового боргу, координації дій територіальних органів і захисту інтересів держави в судах.

6.1. У 2014 році ДФС (Міндоходів) забезпечено виконання планових показників надходження до державного бюджету рентної плати за користування надрами для видобування нафти **на рівні 95,7 відс.**, у 2015 році – лише **44,8 відсотка**. До державного бюджету загалом не надійшло понад **3,5 млрд грн** зазначеного платежу (у 2014 році – близько 0,3 млрд грн, у 2015 році – 3,2 млрд гривень).

За 10 місяців 2016 року органами ДФС забезпечено виконання планових показників надходження до державного бюджету рентної плати за користування надрами для видобування нафти **на рівні 36,2 відс.**, через що до державного бюджету за цей період не надійшло **понад 4,1 млрд гривень**. **Отже, є підстави вважати, що і в 2016 році ці планові показники також не будуть досягнуті.**

6.2. ДФС (Міндоходів) не забезпечила якісного виконання покладених функцій щодо організації повного і достовірного обліку платників рентної плати за користування надрами для видобування нафти. Так, Рахунковою палатою проведено порівняння звітності Держгеонадр і даних обліку платників рентної плати для користування надрами, які видобували нафту на території Полтавської області. Встановлено, що на обліку в державних податкових інспекціях, підпорядкованих ГУ ДФС у Полтавській області, **не перебували два суб'єкти господарювання**, які отримали спеціальні дозволи на користування надрами для видобування нафти. Одночасно в цих територіальних органах ДФС у Полтавській області обліковувались як

платники зазначеного платежу вісім суб'єктів господарювання, які станом на 01.07.2016 не зареєстровані в базі обліку Держгеонадр як власники діючих спеціальних дозволів.

6.3. Протягом досліджуваного періоду ДФС (Міндоходів) не вдалося запобігти стрімкому зростанню податкового боргу з рентної плати за користування надрами для видобування нафти. Так, упродовж 2014–2015 років і I півріччя 2016 року податковий борг за цим платежем збільшився в 606 разів (з 10,5 млн грн станом на 01.01.2014 до 6 363,1 млн грн станом на 01.07.2016, з яких майже 98,6 відс. обліковувались за ПАТ "Укрнафта").

ДФС не забезпечено належної організації та координації роботи із здійснення дієвих заходів щодо забезпечення стягнення податкового боргу з рентної плати, що призвело до їх безрезультативності. Так, подані органами ДФС у Івано-Франківській області касаційні скарги щодо стягнення податкового боргу з рентної плати для видобування корисних копалин з ПАТ "Укрнафта" до Вищого адміністративного суду України ухвалами суду залишено або без задоволення, або без розгляду через відсутність доказів сплати позивачем судового збору.

Інформація, що надавалася ДФС (Міндоходів) до Держгеонадр про факти невнесення або несвоєчасного внесення платниками податків рентної плати за користування надрами для видобування нафти з метою зупинення дії спеціальних дозволів цим боржникам, здебільшого була неповною, зокрема, суми податкового боргу зазначалися в цілому по платнику податків, а не за кожним спеціальним дозволом. За таких умов унеможлиблювалося своєчасне застосування Держгеонадрами всіх заходів впливу до боржників, передбачених законодавством.

6.4. Органами ДФС (Міндоходів) не забезпечено якісного та дієвого контролю за адмініструванням рентної плати за користування надрами для видобування нафти. Внаслідок низької якості проведення перевірок і підготовки матеріалів за їх результатами, а також представлення інтересів держави при оскарженні платниками податків рішень контролюючих органів у суді до державного бюджету надійшло лише 6 відс. (0,1 млрд грн) від донарахованих сум за цим платежем, а отже, результативність перевірок, проведених органами ДФС (Міндоходів), дуже низька.

7. Заходи державного геологічного контролю за геологічним вивченням та раціональним і ефективним використанням надр для видобування нафти, які здійснювалися Держгеонадрами, були недостатньо ефективними. Так, при судовому оскарженні надрокористувачами, які здійснювали видобуток нафти, рішень Держгеонадр на користь цієї служби у дослідженому періоді прийнято тільки 33 відс. судових рішень. Встановлено, що головні причини винесення більшості судових рішень на користь надрокористувачів – неякісна і несвоєчасна підготовка Держгеонадрами необхідних матеріалів.

ПРОПОЗИЦІЇ

1. Поінформувати Верховну Раду України про результати аудиту ефективності справляння та дієвості контролю за надходженням рентної плати за користування надрами для видобування нафти до державного бюджету.

2. Відомості у формі рішення Рахункової палати про результати аудиту ефективності справляння та дієвості контролю за надходженням рентної плати за користування надрами для видобування нафти до державного бюджету надіслати Кабінету Міністрів України та запропонувати доручити:

- Мінфіну і Мінприроди підготувати та подати на розгляд Кабінету Міністрів України пропозиції щодо внесення змін до законодавства з метою правового врегулювання:

механізму застосування адміністративно-господарської санкції, передбаченої підпунктом 258.2.2 пункту 258.2 статті 258 Податкового кодексу України;

узгодження статті 26 Закону України "Про нафту і газ" з нормами підпункту 258.2.2 пункту 258.2 статті 258 Податкового кодексу України в частині переліку органів державної влади, які готують подання на зупинення дії спеціальних дозволів та підстав для такого зупинення;

- заінтересованим органам державної влади підготувати пропозиції щодо внесення змін до нормативно-правових актів з питань користування надрами та адміністрування рентної плати за користування надрами, які містять посилання на органи державної влади, що припинили свою діяльність внаслідок адміністративної реформи.

3. Рішення Рахункової палати та Звіт про результати аудиту ефективності справляння та дієвості контролю за надходженням рентної плати за користування надрами для видобування нафти до державного бюджету надіслати Міністерству фінансів України і рекомендувати:

- розглянути питання підготовки пропозицій щодо внесення змін до Податкового кодексу України, зокрема, до пункту 91.1 статті 91, передбачивши чітку норму щодо можливості призначення податкового керуючого керівником фіскального органу за неосновним місцем реєстрації платника податків;

- удосконалити методику прогнозування надходжень платежів за користування надрами (для видобування вуглеводнів).

4. Рішення Рахункової палати та Звіт про результати аудиту ефективності справляння та дієвості контролю за надходженням рентної плати за користування надрами для видобування нафти до державного бюджету надіслати Міністерству екології та природних ресурсів України і рекомендувати:

- вжити заходів щодо усунення недоліків і порушень, встановлених під час аудиту;

- спільно з Міністерством фінансів України, Державною службою геології та надр України, Державною фіскальною службою України забезпечити здійснення заходів, необхідних для запровадження централізованого обліку видобутку нафти, природного газу, газового конденсату, супутньої пластової води, а також закачки в пласти води та газу;

- при затвердженні річного плану роботи Держгеонадр визначати одним із пріоритетів її діяльності проведення аналітичних досліджень стану використання нафтогазоносних ділянок надр з метою встановлення причин скорочення видобутку нафти.

5. Рішення Рахункової палати та Звіт про результати аудиту ефективності справляння та дієвості контролю за надходженням рентної плати за користування надрами для видобування нафти до державного бюджету надіслати Державній фіскальній службі України і рекомендувати:

- вжити заходів щодо усунення недоліків і порушень, встановлених під час аудиту;

- забезпечити належну координацію дій територіальних органів ДФС із здійснення дієвих заходів щодо стягнення податкового боргу з рентної плати за користування надрами для видобування нафти, який суттєво збільшився за останні роки;

- удосконалити методику розрахунку прогнозних надходжень рентної плати за користування надрами для видобування нафти;

- забезпечити підвищення якості та ефективності контрольно-перевірочної роботи територіальних органів з питань справляння рентної плати за користування надрами для видобування нафти;

- спільно з Держгеонадрами прискорити прийняття протоколів про порядок обміну інформацією відповідно до Угоди про інформаційне співробітництво між Державною фіскальною службою України та Державною службою геології та надр України, а також здійснення робіт зі створення відповідного програмного забезпечення.

6. Рішення Рахункової палати та Звіт про результати аудиту ефективності справляння та дієвості контролю за надходженням рентної плати за користування надрами для видобування нафти до державного бюджету надіслати Державній службі геології та надр України і рекомендувати:

- вжити заходів щодо усунення недоліків і порушень, встановлених під час аудиту;

- забезпечити підвищення якості та ефективності державного геологічного контролю за користуванням надрами для видобування нафти;

- спільно з ДФС розглянути питання доцільності надання органам ДФС результатів державного геологічного контролю у разі виявлення порушень, які можуть впливати на повноту і своєчасність сплати рентної плати за користування надрами.

Член Рахункової палати

В.І. Невідомий

Перелік суб'єктів господарювання, які протягом 2014–2015 років та I півріччя 2016 року подавали декларації з рентної плати за користування надрами для видобування нафти з нульовими показниками видобутку нафти

№ з/п	Назва підприємства	Кількість СД	Номер і дата спеціального дозволу на використання нафтогазоносної ділянки, за якими подавались розрахунки з рентної плати з нульовими показниками
1	ТОВ "Єврокрим"	1	2014 рік: № 1717 від 30.07.2001.
2	ТОВ "ПК Газвидобування"	1	2014 рік: № 1727 від 10.08.2001.
3	ДП НАК "Надра України "Західургеологія"	3	2014 рік: № 1910 від 14.05.2002, № 2796 від 07.06.2006, № 2917 від 04.12.2006.
4	ТОВ "АЛД"	1	2014 рік: № 2457 від 16.05.2012.
5	ДП "Укрнаукагеоцентр"	3	2014 рік: № 2815 від 27.06.2006, № 3353 від 30.09.2008, № 2816 від 24.11.2011.
6	ПрАТ "Пласт"	1	2014 рік: № 2826 від 13.07.2016.
7	ТОВ "Енергія-95"	1	2014 рік: № 3462 від 15.10.2004.
8	НАК "Нафтогаз України"	6	2014 рік: № 3907 від 22.12.2010, № 4062 від 21.10.2011, № 4110 від 16.03.2012, № 4111 від 16.03.2012, № 4125 від 05.04.2012, № 4126 від 05.04.2012.
9	ПАТ "Шахта ім. Засядька"	6	2014 рік: № 4069 від 21.12.2011, № 4070 від 21.12.2011, № 4095 від 16.02.2012, № 4096 від 16.02.2012, № 4177 від 04.07.2012, № 4178 від 04.07.2012.
10	ПАТ "Укртрансгаз"	1	2014 рік: № 4127 від 19.01.2012.
11	ПАТ "Укргазвидобування"	70	2014 рік: № 1568 від 31.01.2001, № 1619 від 05.04.2001, № 1701 від 20.06.2001, № 1703 від 20.06.2001, № 1812 від 30.11.2001, № 1813 від 30.11.2001, № 2347 від 12.08.2003, № 2433 від 09.10.2003. 2015 рік та I півріччя 2016 року: № 1803 від 25.03.1999, № 1805 від 25.03.1999, № 1979 від 10.09.1999, № 2182 від 23.03.2000, № 2271 від 12.10.2000, № 1701 від 20.06.2001, № 2371 від 08.02.2001, № 2387 від 21.02.2001, № 2425 від 05.04.2001, № 2427 від 05.04.2001, № 2428 від 05.04.2001, № 2429 від 05.04.2001, № 164 від 19.04.2001, № 1701 від 20.06.2001, № 1812 від 30.11.2001, № 1813 від 30.11.2001, № 2463 від 14.05.2001, № 2492 від 20.06.2001, № 2493 від 20.06.2001, № 2653 від 01.03.2002, № 2347 від 12.08.2003, № 2352 від 12.08.2003, № 2354 від 12.08.2003, № 2356 від 12.08.2003, № 2365 від 12.08.2003, № 2367 від 12.08.2003, № 2370 від 12.08.2003, № 2459 від 15.12.2003, № 2460 від 15.12.2003, № 2461 від 15.12.2003, № 3118 від 12.08.2003, № 2542 від 09.09.2004, № 3341 від 13.07.2004, № 2762 від 31.05.2006, № 2787 від 31.05.2006, № 2788 від 31.05.2006, № 2793 від 31.05.2006, № 2795 від 31.05.2006,

№ з/п	Назва підприємства	Кількість СД	Номер і дата спеціального дозволу на використання нафтогазоносної ділянки, за яким подавались розрахунки з рентної плати з нульовими показниками
			№ 4001 від 09.08.2006, № 4002 від 09.08.2006, № 4290 від 17.07.2007, № 4190 від 20.07.2012, № 4191 від 20.07.2012, № 4192 від 20.07.2012, № 2990 від 25.07.2007, № 4805 від 05.12.2008, № 5009 від 03.09.2009, № 5011 від 03.09.2009, № 5913 від 27.02.2014, № 4517 від 15.04.2014, № 4518 від 15.04.2014, № 4545 від 15.07.2014, № 4581 від 12.09.2014, № 4590 від 20.10.2014, № 5989 від 20.10.2014, № 5404 від 31.10.2014, № 5414 від 31.10.2014, № 4618 від 17.12.2014, № 4619 від 17.12.2014, № 4620 від 17.12.2014, № 4621 від 17.12.2014, № 6009 від 17.12.2014, № 4657 від 05.03.2015, № 4658 від 05.03.2015, № 4659 від 05.03.2015, № 4676 від 31.07.2015.
12	ПАТ "Укрнафта"	13	2014 рік: № 1858 від 26.04.1999. 2015 рік та I півріччя 2016 року: № 947 від 27.06.1997, № 1075 від 23.09.1997, № 1222 від 26.01.1998, № 1278 від 26.03.1998, № 1438 від 22.06.1998, № 1703 від 22.12.1998, № 1858 від 26.04.1999, № 2060 від 21.12.1999, № 2087 від 24.12.1999, № 2405 від 12.08.2003, № 2406 від 12.08.2003, № 2049 від 04.10.2006, № 4255 від 14.05.2007.
13	ДП НАК "Надра України" "Чернігівнафтогаз-геологія"	2	2014 рік: № 4154 від 24.05.2012, № 3347 від 19.09.2013. 2015 рік та I півріччя 2016 року: № 4154 від 24.05.2012, № 3347 від 19.09.2013.
14	СП ПГНК	1	2015 рік та I півріччя 2016 року: № 2741 від 31.12.2004.
15	СП "КНГК "Дельта"	1	2015 рік та I півріччя 2016 року: № 1630 від 11.04.2011.
16	ТОВ "СП "Укркарпатоїл ЛТД"	1	2015 рік та I півріччя 2016 року: № 310 від 27.07.1995.
17	ТОВ "Арабський Енергетичний Альянс ЮЕЙ"	2	2015 рік та I півріччя 2016 року: № 2155 від 29.11.2002. № 5418 від 22.11.2011.
18	ТЗОВ «Компанія "Геопошук ЛТД"	2	2015 рік та I півріччя 2016 року: № 2971 від 09.07.2007, № 2577 від 18.09.2014.
19	ТОВ "ДП "Укрспецзамовлення"	1	2015 рік та I півріччя 2016 року: № 6034 від 19.03.2015.
20	ТОВ "Прайм - газ"	1	2015 рік та I півріччя 2016 року: № 2989 від 19.07.2007.
21	ТОВ "Гео Альянс Таранушинское"	1	2015 рік та I півріччя 2016 року: № 3208 від 12.12.2007.
22	ТОВ "Геонадра Альянс Західно-Єфремовське"	1	2015 рік та I півріччя 2016 року: № 3206 від 12.12.2007.
23	ТОВ "Геоальянс Південно-Орільське"	1	2015 рік та I півріччя 2016 року: № 3209 від 12.12.2007.

№ з/п	Назва підприємства	Кількість СД	Номер і дата спеціального дозволу на використання нафтогазоносної ділянки, за яким подавались розрахунки з рентної плати з нульовими показниками
24	ТОВ "Геоальянс Височанське"	1	2015 рік та I півріччя 2016 року: № 3179 від 21.11.2007.
25	ТОВ "Геоальянс Ясинівське"	1	2015 рік та I півріччя 2016 року: № 5974 від 15.08.2014.
26	ТОВ "Геоальянс Львівське"	1	2015 рік та I півріччя 2016 року: № 3180 від 15.08.2014.
27	"Укргеоінвест"	1	2015 рік та I півріччя 2016 року: № 4319 від 06.02.2013.
28	ТОВ "Геоальянс Миролюбське"	1	2015 рік та I півріччя 2016 року: № 3204 від 12.12.2007.
29	ТОВ "Перша Українська газонафтова компанія"	1	2015 рік та I півріччя 2016 року: № 5400 від 25.10.2011.
30	ТОВ "Горизонти"	1	2015 рік та I півріччя 2016 року: № 4688 від 04.09.2015.
31	ТОВ "Інженерно-бурова група "Тритон"	1	2015 рік та I півріччя 2016 року: № 4206 від 09.08.2012.
32	ТОВ "Компанія "Азов-Ойл"	3	2015 рік та I півріччя 2016 року: № 1708 від 12.06.2012, № 5575 від 12.06.2012, № 5576 від 12.06.2012.
33	ТОВ "АС-Нафтогазресурс"	1	2015 рік та I півріччя 2016 року: № 4213 від 31.08.2012.
34	ТОВ "Нафтогазопромислова геологія"	2	2015 рік та I півріччя 2016 року: № 4456 від 24.10.2013, № 4457 від 24.10.2013.
35	ТОВ "Богородчанинафтогаз"	2	2015 рік та I півріччя 2016 року: № 4155 від 25.05.2012, № 4158 від 25.05.2012.
36	ТОВ "Косул"	1	2015 рік та I півріччя 2016 року: № 4196 від 27.07.2012.
37	ТОВ "Газойлінвест"	3	2015 рік та I півріччя 2016 року: № 4495 від 06.02.2014, № 4496 від 06.02.2014, № 4497 від 06.02.2014.

Результати проведених Держгеонадрами перевірок суб'єктів господарювання, які здійснювали видобуток нафти, щодо виконання ними особливих умов спеціальних дозволів

Показник	2014 рік	2015 рік	I півріччя 2016 року
Проведено перевірок щодо виконання особливих умов спеціальних дозволів, а саме:			
суб'єктів господарювання (надрокористувачів)	27	65	12
спеціальних дозволів	57	142	44
кількість наданих приписів про усунення виявлених порушень – всього, з них:	42	124	31
виконано приписів у встановлений строк	34	78	12
не виконано приписів	2 ¹⁾	23 ²⁾	18 ³⁾
зупинено дію спеціальних дозволів	5	24 ⁴⁾	1 ⁵⁾
анульовано спеціальних дозволів	1 ⁶⁾	-	-

¹⁾ Терміни проведення перевірки ТОВ "Макком - Груп" (дозвіл № 4222 від 21.09.2012) перенесено з лютого (до перевірки не допущені) на липень (порушення усунені);

строк дії дозволу № 2492 від 05.07.2004 ПАТ "Укргазвидобування" закінчився через 2 місяці після проведення перевірки.

²⁾ Надрокористувачам за 23 спеціальними дозволами наказами Держгеонадр надано додаткові терміни для усунення порушень.

³⁾ Надрокористувачам за 3 спеціальними дозволами наказами Держгеонадр надано додаткові терміни для усунення порушень; підготовлені на розгляд Комісії з питань надрокористування подання за 15 спеціальними дозволами.

⁴⁾ За результатами перевірки ТзОВ спільне Українсько-Азербайжанське підприємство "Укр-Аз-Ойл" дозвіл № 4480 від 27.12.2012 припис не складався, але дію дозволу зупинено наказом Держгеонадр від 01.04.2016 № 113;

ДП НАК "Надра України" "Миргороднафтогазрозвідка" дію дозволу № 4108 від 16.03.2012 зупинено наказом Держгеонадр від 16.08.2016 № 253.

⁵⁾ ТзОВ "Карпатська індустріальна група 1926" дію дозволу № 4280 від 18.12.2012 зупинено наказом Держгеонадр від 16.08.2016 № 253.

⁶⁾ Анульовано дію дозволів № 2619 від 18.11.2004 ДП НАК "Надра України" "Західукргеологія" та № 1414 від 24.03.2000

ТОВ "Укрістгаз" у зв'язку з виконанням мети дозволів.

Перелік суб'єктів господарювання, за яким у ході проведення аудиту виявлені розбіжності щодо питань перебування на обліку в ГУ ДФС у Полтавській області та даними Держгеонадр щодо діючих спеціальних дозволів на користування надрами для видобування нафти

№ з/п	Назва суб'єкта господарювання, номер і дата спеціального дозволу	Стан перебування на обліку та декларування видобутку нафти (за даними ГУ ДФС у Полтавській області)	Наявність діючих спеціальних дозволів (за даними Держгеонадра)
1	ТОВ "Компанія Азов - ойл" № 1708 від 20.06.2001	Перебуває на обліку в ДФС, декларує відсутність видобування	станом на 01.01.2014 не перебуває в реєстрі діючих спеціальних дозволів
2	ТОВ "ПК "Газвидобування" № 1727 від 10.08.2001	--/--	--/--
3	ТОВ "Єврокрим" № 1717 від 30.07.2001	--/--	--/--
4	ТОВ "Астрогаз" № 3109 від 19.10.2007	--/--	--/--
5	ДП НАК "Надра України" "Український геологічний науково - виробничий центр" № 2815 від 27.06.2006	--/--	--/--
6	ПрАТ "Пласт" № 3580 від 27.12.2004 № 5203 від 27.10.2010 № 5698 від 09.01.2013	--/--	--/--
7	ПрАТ "Нафтогазвидобування" № 2490 від 02.07.2004 № 5965 від 23.07.2014 № 3333 від 31.03.2004	--/--	--/--
8	ПрАТ "Природні ресурси" № 2644 від 14.12.2004	--/--	--/--
9	ТОВ "Союз - будресурси"	Не перебуває на обліку	№ 3379 від 10.02.2010 (діє до 20.02.2020)
10	ТОВ "Авантаж. Енерго"	Не перебуває на обліку	№ 4609 від 04.12.2014 (діє до 04.12.2034)

Стан виконання індикативних показників надходжень рентної плати за користування надрами для видобування нафти до загального фонду Державного бюджету України у 2014–2015 роках та I півріччі 2016 року

млн грн

Область	2014				2015				Січень-червень 2016			
	Індикативний показник	Факт	Виконання		Індикативний показник	Факт	Виконання		Індикативний показник	Факт	Виконання	
			(+/-)	(%)			(+/-)	(%)			(+/-)	(%)
АР Крим	6,0	4,1	-1,9	68,7	-	-	-	-	-	-	-	-
Дніпропетровська	34,6	49,1	14,6	142,1	39,2	46,0	6,8	117,3	17,9	13,7	-4,2	76,3
Івано-Франківська	1 162,9	1 080,5	-82,5	92,9	1 167,7	479,1	-688,6	41,0	615,0	224,8	-390,3	36,5
Луганська	4,4	5,2	0,7	116,4	3,9	6,0	2,1	154,4	1,6	1,5	-0,1	95,7
Львівська	390,0	360,2	-29,7	92,4	289,6	201,8	-87,8	69,7	256,3	130,2	-126,1	50,8
Полтавська	625,3	596,5	-28,9	95,4	588,3	461,6	-126,8	78,5	268,2	171,5	-96,6	64,0
Сумська	2 896,8	2 757,9	-138,9	95,2	2 731,5	958,9	-1 772,5	35,1	1 979,1	541,9	-1 437,2	27,4
Харківська	273,4	217,8	-55,6	79,7	190,4	138,4	-52,1	72,7	97,9	38,0	-59,9	38,8
Чернівецька	2,7	5,5	2,8	205,4	2,7	2,5	-0,1	95,9	3,4	0,9	-2,4	27,1
Чернігівська	901,6	871,5	-30,1	96,7	891,8	348,6	-543,2	39,1	465,0	250,4	-214,6	53,8
ВСЬОГО	6 297,7	5 948,4	-349,3	94,5	5 905,0	2 642,9	-3 262,1	44,8	3 704,4	1 373,0	-2 331,4	37,1

**Стан судового оскарження податкових повідомлень-рішень органів ДФС (Міндоходів) надкористувачами
щодо рентної плати за користування надрами для видобування нафти
протягом 2014–2015 років та I півріччя 2016 року**

млн грн

Показник*	2014						2015						I півріччя 2016						
	Всього			у т.ч. остаточні рішення			Всього			у т.ч. остаточні рішення			Всього			у т.ч. остаточні рішення			
	кількість	частка (%)	на суму	кількість	частка (%)	на суму	кількість	частка (%)	на суму	кількість	частка (%)	на суму	кількість	частка (%)	на суму	кількість	частка (%)	на суму	
Оскаржено ППР усього	1	20	х	178,7	19	х	176,9	12	х	933,3	9	х	912,1	1	х	544,4	0	х	0
	2	10	х	38,2	7	х	25,7	12	х	741,9	2	х	11,8	13	х	901,7	2	х	89,2
Розбіжність		10	х	140,5	12	х	151,2	0	х	191,4	7	х	900,3	-12	х	-357,3	-2	х	-89,2
у тому числі:																			
- розглянуто на користь ДФС	1	10	50	104,5	10	52,6	104,5	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	2	6	60	8,7	4	57,1	0,2	1	8,3	6,7	1	50	6,7	6	46,2	97,9	2	100	89,2
Розбіжність		4	х	95,8	6	х	104,3	-1	х	-6,7	-1	х	-6,7	-6	х	-97,9	-2	х	-89,2
- розглянуто на користь платника	1	6	30	60,2	6	31,6	60,2	9	75	912,1	9	100	912,1	0	0	0	0	0	0
	2	4	40	29,5	3	42,9	25,5	11	91,7	735,2	1	50	5,1	6	46,2	793,5	0	0	0
Розбіжність		2	х	30,7	3	х	34,7	-2	х	176,9	8	х	907,0	-6	х	-793,5	0	х	0
- скасовано ППР частково	1	3	15	12,2	3	15,8	12,2	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	2	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Розбіжність		3	х	12,2	3	х	12,2	0	х	0	0	х	0	0	х	0	0	х	0

* 1 – дані Департаменту адміністративного оскарження та судового супроводження ДФС України.

2 – дані Регуляторно-правового департаменту ДФС України.