

ФІНАНСОВЕ ПРАВО

ПАЛАМАРЧУК Д. В.,
orcid.org/0009-0004-5435-8689
аспірант кафедри податкового права
(Національний юридичний університет
імені Ярослава Мудрого)

УДК 347.73

DOI <https://doi.org/10.32842/2078-3736/2025.6.42>

**ІСТОРИКО-ПРАВОВИЙ АНАЛІЗ ОПОДАТКУВАННЯ
КОРИСТУВАННЯ НАДРАМИ**

У статті здійснено комплексний історико-правовий аналіз становлення та розвитку системи оподаткування користування надрами на українських землях від ранніх форм рентних відносин у середньовіччі до сучасної моделі рентної плати, закріпленої у Податковому кодексі України. Розглянуто дореволюційні передумови, зокрема регалії та гірничі збори у країнах Європи, Берг-привілей 1719 р. у Російській імперії та австрійське гірниче законодавство 1854 р., що регулювало нафтовидобуток у Галичині. Визначено особливості радянського періоду, коли внаслідок націоналізації надр приватне надрокористування було скасовано, а вилучення рентного доходу здійснювалося через централізоване управління державною власністю. Проаналізовано етапи формування податкових механізмів у незалежній Україні: від запровадження у 1990-х роках розрізнених ресурсних платежів до їх уніфікації у 2011 р. у формі рентної плати за користування надрами для видобування та для цілей, не пов'язаних із видобуванням. Висвітлено реформу 2016 р., яка започаткувала децентралізацію рентних надходжень шляхом спрямування частини платежів до місцевих бюджетів, що відповідає європейській практиці та стимулює регіональний розвиток. Наукова новизна роботи полягає у встановленні історичної хронології та трансформацій правових підходів до оподаткування надрокористування в Україні, а також у визначенні ключових факторів, що впливали на баланс між фіскальними інтересами держави та економічними стимулами для інвесторів. Доведено, що оптимальна модель оподаткування надрокористування має враховувати як економічні, так і соціальні аспекти, забезпечуючи справедливий розподіл ресурсної ренти між державою, місцевими громадами та надрокористувачами. Отримані результати можуть бути використані при підготовці пропозицій щодо вдосконалення податкового та гірничого законодавства України з урахуванням історичного досвіду та сучасних викликів, у тому числі пов'язаних із воєнним станом та потребами відновлення економіки.

Ключові слова: надрокористування, рентна плата, історико-правовий аналіз, гірниче законодавство, Податковий кодекс України, децентралізація рентних платежів.

Palamarchuk D. V. Historical and legal analysis of subsoil use taxation

The article provides a comprehensive historical and legal analysis of the formation and development of the subsoil use taxation system in the Ukrainian territories, from the earliest forms of rent relations to the modern



model of rent payment enshrined in the Tax Code of Ukraine. It examines the pre-revolutionary prerequisites, including regalia and mining fees in European countries, the 1719 Berg Regulation in the Russian Empire, and the Austrian mining legislation of 1854 governing oil production in Galicia. The study identifies the specific features of the Soviet period, when the nationalization of subsoil resources abolished private subsoil use, and rent income was extracted through centralized management of state property. It analyzes the stages of establishing fiscal mechanisms in independent Ukraine: from the introduction of fragmented resource payments in the 1990s to their unification in 2011 into a rent payment for subsoil use for extraction and for purposes not related to extraction. The paper highlights the 2016 reform that initiated the decentralization of rent revenues by allocating part of the payments to local budgets, in line with European practice and encouraging regional development. The scientific novelty lies in identifying the historical continuity and transformations of legal approaches to subsoil use taxation in Ukraine, as well as determining the key factors that influenced the balance between the state's fiscal interests and economic incentives for investors. It is proven that an optimal subsoil use taxation model should consider both economic and social aspects, ensuring a fair distribution of resource rent among the state, local communities, and subsoil users. The results can be used in developing proposals to improve Ukraine's tax and mining legislation, taking into account historical experience and current challenges, including those related to martial law and the needs of economic recovery.

Key words: *subsoil use, rent payment, historical and legal analysis, mining legislation, Tax Code of Ukraine, decentralization of rent payments.*

Вступ. Актуальність дослідження оподаткування користування надрами зумовлена його значенням для формування бюджетних надходжень та забезпечення сталого розвитку видобувної галузі. На сучасному етапі, коли Україна переживає масштабні економічні виклики, питання справедливого та ефективного розподілу ресурсної ренти набуває особливої ваги. Світовий досвід доводить, що податкова модель у сфері надрокористування визначає баланс між інтересами держави, місцевих громад і інвесторів. Водночас національне законодавство сформувалося внаслідок складної історичної еволюції: від дореволюційних гірничих регалій до радянської моделі одержавлення надр та сучасної системи рентної плати, закріпленої у Податковому кодексі України. Наукова проблема полягає в тому, що історичні етапи становлення податкових механізмів у сфері надрокористування досліджувалися переважно фрагментарно, тоді як комплексний історико-правовий аналіз залишається недостатньо здійсненим. Саме це ускладнює вироблення оптимальної моделі для майбутніх реформ.

Постановка завдання. Метою статті є здійснення історико-правового аналізу становлення та розвитку системи оподаткування користування надрами на українських землях.

Для досягнення поставленої мети передбачено виконання таких завдань: визначити історичні передумови формування рентних відносин у Європі та на українських територіях; Проаналізувати особливості радянської моделі державної власності на надра та механізмів вилучення ренти; Розкрити етапи становлення податкових платежів у незалежній Україні; Оцінити значення реформи децентралізації рентних надходжень та її вплив на регіональний розвиток.

Об'єктом дослідження є суспільні відносини у сфері оподаткування надрокористування.

Предметом дослідження є історико-правові засади формування та розвитку рентної плати за користування надрами.

Методологічну основу становлять історико-правовий метод, що дозволяє простежити еволюцію правових норм у різні історичні періоди, та порівняльно-правовий метод, який дає змогу зіставити український досвід із зарубіжною практикою.



Результати дослідження.**Історичні передумови оподаткування надрокористування.**

Традиція стягнення плати за користування надрами має глибоке історичне коріння. Ще в добу середньовіччя та раннього нового часу монархи й землевласники встановлювали особливі побори з видобутку корисних копалин. Наприклад, у багатьох європейських країнах існували *регалії* – виключні права держави на видобуток дорогоцінних металів, що супроводжувалися сплатою частки видобутку до скарбниці у формі роялті (регальних відрахувань) [1]. Отже, фундаментальна ідея природної ренти, яку мають сплачувати надрокористувачі, сформувалася задовго до появи сучасних податкових систем.

На українських землях у складі різних держав також застосовувалися платежі за використання надр. Зокрема, у Російській імперії початку XVIII ст. цар Петро I запровадив Бергпривілей 1719 року, який стимулював розвиток гірничої справи. Цей акт проголосив принцип «гірничої свободи», дозволивши підприємцям, незалежно від стану, розробляти рудні поклади (навіть на чужих землях) і отримувати частину прибутку, натомість власники землі та держава мали право на свою долю видобутку mining-enc.ru. Таким чином, вже на початку XVIII ст. спостерігаємо поєднання стимулів і фіскальних інтересів: держава звільняла гірників від окремих податків, але водночас закріплювала свою частку в доходах від надр. Надалі, у XIX ст., гірниче законодавство імперії уточнювалося – вводилися ліцензії на розробку копалин, плата за надані права тощо. В українських губерніях Російської імперії діяли ті ж правила, що і в центрі, тому у дореволюційний період плата за користування надрами фактично мала форму казенних зборів з гірничих підприємств, хоча спеціального «податку на надра» як окремого платежу тоді ще не існувало [2].

На західноукраїнських землях, що у XIX столітті входили до складу Австрійської (згодом Австро-Угорської) імперії, питання видобутку корисних копалин, зокрема нафти, регулювалися на підставі імперського законодавства. Важливою віхою стало прийняття 23 травня 1854 року австрійського Гірничого статуту, яким уперше було дозволено приватним особам здійснювати розробку нафтових родовищ. Унаслідок цього у Східній Галичині, зокрема в районі Борислава, почався стрімкий розвиток нафтового промислу, що базувався на ініціативі приватного сектору, але водночас підлягав регуляції з боку держави. Підприємці сплачували встановлені платежі за користування надрами, дотримувалися вимог щодо техніки безпеки та охорони навколишнього середовища. Хоча конкретні ставки платежів того періоду досліджені недостатньо, наявні історичні джерела свідчать про застосування концесійної системи й формування фіскальних надходжень до бюджету за рахунок швидкого зростання нафтовидобутку в Галичині [3].

Зламною подією, що визначила подальший правовий режим надр на підконтрольних більшовикам територіях, стало встановлення радянської влади внаслідок перевороту 1917 року. Ухвалений II Всеросійським з'їздом Рад «Декрет про землю» скасував приватну власність на землю та оголосив надра, ліси і води виключною державною власністю. На території України ці зміни остаточно закріпилися на початку 1920-х років після утвердження радянського контролю та впровадження централізованої моделі управління природними ресурсами [4].

Націоналізація надр мала ключовий наслідок: приватне надрокористування було заборонено, що, своєю чергою, унеможливило стягнення будь-яких податків або рентних платежів з недержавних суб'єктів. Уся видобувна діяльність здійснювалася винятково державними підприємствами. Таким чином, рентний дохід від надрокористування привласнювався безпосередньо державою через механізми командно-адміністративної економіки, а не шляхом оподаткування. У 1920–1930-х роках фінансові відносини у сфері користування надрами будувалися на основі централізованого планування, нормування собівартості та внутрішньодержавного перерозподілу прибутків державних виробників.

Після запровадження нової економічної політики, на тлі зростання потреб у мінерально-сировинній базі, було скасовано Декрет про надра та прийнято Положення про надра землі й їх розроблення (1923), за яким державним підприємствам та об'єднанням дозволялось



видобування корисних копалин місцевого значення без спеціального дозволу – виключно для власних виробничих потреб. Промисловий видобуток вимагав укладання договору з контролюючим органом строком до 12 років. Водночас неефективність такого регулювання та нормативна фрагментарність, обумовлена регіональними актами союзних республік, зумовили потребу в уніфікації. У результаті 1 січня 1928 року набуло чинності Гірничі положення СРСР, яке закріпило державну власність на надра, порядок їх використання, компетенцію спеціальних гірничих органів, правила укладання договорів надрокористування, землевідведення та подальше землевпорядкування. Особливу роль у розвитку геологорозвідки відіграла постанова РНК СРСР від 2 березня 1937 року, що започаткувала створення Всесоюзного геологічного фонду, який акумулював результати досліджень і використовується дотепер. Проте згодом зазначене положення виявилось недостатнім для стимулювання геологорозвідки, що зумовило поступове запровадження принципу гірничої свободи. Наступним етапом розвитку стала кодифікація гірничого законодавства: 9 липня 1975 року було ухвалено Основи законодавства СРСР і союзних республік про надра, які вперше врегулювали також непрофільне використання надр (наприклад, будівництво підземних споруд). На їх основі 25 червня 1976 року УРСР прийняла власний Кодекс про надра, у межах якого функціонувала система майже півсотні підзаконних актів союзного і республіканського рівнів, що деталізували компетенцію державних органів у сфері надрокористування [5].

Становлення системи оподаткування надрокористування в незалежній Україні.

Із відновленням незалежності у 1991 році Україна зіткнулася з потребою формувати нову правову базу надрокористування і відповідну систему платежів до бюджету. Конституція України 1996 року закріпила, що надра є об'єктом права власності Українського народу, від імені якого права власника здійснюють органи державної влади (ст. 13). Це означало, що держава повинна була встановити механізми отримання плати за видобування корисних копалин як реалізацію суверенного права на природну ренту [6].

Перші кроки у цьому напрямку зроблено вже на початку 1990-х. Було прийнято базовий акт гірничого законодавства – Кодекс України про надра (27 липня 1994 р.), який визначив правові основи користування надрами, включно з обов'язком надрокористувачів сплачувати платежі за користування надрами. Паралельно закладено засади податкової системи: Закон України «Про систему оподаткування» (1991) та інші акти визначили перелік загальнодержавних податків і зборів, серед яких з'явилися й ресурсо-платежі. Зокрема, вже в 1991–1992 рр. були запроваджені такі фіскальні інструменти, як плата за спеціальне використання надр (для видобування корисних копалин), збір за виконані геологорозвідувальні роботи, оплачені з держбюджету, а трохи згодом – рентні платежі за нафту, газ тощо [6]. Це відображало прагнення держави отримувати доходи від різних аспектів надрокористування: і від самого факту видобутку, і як компенсацію за раніше профінансовані геологічні дослідження.

Протягом 1990-х років система платежів за користування надрами формувалася поступово. Спершу плата за надра справлялася за кожен вид корисної копалини згідно зі ставками, встановленими Кабінетом Міністрів. Існували окремі платежі: плата за користування надрами загальнодержавного значення, плата за користування надрами місцевого значення, рентні платежі за видобуток нафти, природного газу і газового конденсату, а також згаданий збір за геологорозвідку. Така роздробленість ускладнювала адміністрування і часто призводила до плутанини у системі оподаткування.

Наприклад, станом на кінець 1990-х років в Україні одночасно діяли: *рентна плата за нафту і газ, що видобуваються в Україні; плата за транзитне транспортування нафти, природного газу, алмазу; платежі за користування надрами; збір за геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок бюджету*; та інші ресурсні збори. Усього Законом «Про систему оподаткування» на 1997 р. було передбачено 19 загальнодержавних податків і зборів, з них значна частина – екологічні та ресурсні платежі. Це відображено у монографічних дослідженнях, де зазначено, що в період становлення податкової системи України держава вводила різноманітні нові збори, в тому числі за використання



природних ресурсів, прагнучи наповнити бюджет у складних економічних умовах переходу до ринкових відносин [6].

Проте така громіздка система вимагала упорядкування. Важливим етапом розвитку законодавства стало прийняття у 2010 році Податкового кодексу України. Цей кодифікований акт, що набув чинності з 2011 року, істотно реформував підходи до оподаткування природних ресурсів. Податковим кодексом було уніфіковано різні платежі за надра під єдиним поняттям **рентна плата**. Замість кількох окремих податків і зборів введено комплексну систему рентних платежів з чітким розмежуванням об'єктів і бази оподаткування [5]. Зокрема, Кодекс встановив дві великі категорії: рентна плата за користування надрами для видобування корисних копалин і рентна плата за користування надрами в цілях, не пов'язаних з їх видобуванням.

Для першої категорії (видобування) об'єктом оподаткування визначено обсяг товарної продукції гірничого підприємства – тобто кількість видобутих корисних копалин у вартісному або натуральному вираженні [5]. Таким чином, база оподаткування прив'язана до результату діяльності надрокористувача (видобутку). Ставки рентної плати диференційовані за видами корисних копалин і залежать, серед іншого, від світових цін (для вуглеводнів) чи від особливостей залягання ресурсів.

Для другої категорії (невидобувні цілі) встановлено перелік видів діяльності, що підлягають рентній платі: зберігання нафти і газу в пластах, витримання виноматеріалів у підземних сховищах, вирощування грибів і овочів у підземних спорудах, зберігання матеріалів у надрах тощо [5]. Ставки цієї плати визначаються у фіксованих сумах за одиницю об'єму або площі і покликані компенсувати державі користування геологічним простором надр.

Запровадження Податкового кодексу значно спростило і систематизувало оподаткування надрокористування. Різноманітні платежі 1990-х років були консолідовані, дублюючі збори – скасовані. Зокрема, плата за надра та збір за геологорозвідку інтегровані в рентну плату за видобування; рентна плата за нафту і газ уніфікована з іншими платежами за видобування вуглеводнів. Як зазначають дослідники, кількість загальнодержавних податків і зборів після введення Податкового кодексу скоротилася удвічі (з 28 загальнодержавних і 14 місцевих до 17 загальнодержавних і 5 місцевих), що позитивно вплинуло на адміністрування [6]. Водночас була збережена досить суттєва частка доходів бюджету від рентних платежів, особливо враховуючи високі світові ціни на нафту та газ у 2010-х роках.

У наступні роки законодавство України у сфері рентної плати за користування надрами продовжувало змінюватися, відображаючи прагнення держави підтримати баланс між фіскальними інтересами та розвитком видобувної галузі. Періоди економічних та політичних викликів супроводжувалися підвищенням ставок для збільшення бюджетних надходжень, тоді як у більш сприятливі часи здійснювалося їх зниження з метою стимулювання інвестиційної активності у видобутку.

Значущою реформою стала децентралізація рентних платежів. У 2016 році прийнято Закон України № 1793-VIII, який передбачив спрямування частини рентної плати за видобуток нафти, природного газу та газового конденсату до місцевих бюджетів. Ця норма набула чинності з 1 січня 2018 року. Раніше 100% таких надходжень отримував державний бюджет, тепер же 2% ренти почали надходити до районних бюджетів, 3% – до бюджетів міст республіканського та обласного значення, а також об'єднаних територіальних громад, 2% – до обласних бюджетів і 1% – до бюджетів місцевого самоврядування за місцем видобутку. Метою цього кроку було посилення зацікавленості місцевих громад у розвитку видобувних проєктів та компенсація їм екологічного й інфраструктурного навантаження. Розподіл ренти з надр між центром і регіонами відповідає європейській практиці участі локальних спільнот у вигодах від природних ресурсів. У результаті місцеві бюджети у 2018 році отримали додатково значні кошти (понад 1,6 млрд грн за перший рік), що пішли на соціально-економічний розвиток тих територій, де ведеться видобуток [7; 8].

Отже, за роки незалежності Україна поступово вибудувала комплексну систему оподаткування надрокористування. Вона еволюціонувала від множинних розрізнених зборів



до цілісного механізму рентної плати, інтегрованого в податкову систему. Сучасний правовий режим передбачає, з одного боку, чітко визначені зобов'язання надрокористувачів щодо сплати ренти, а з іншого – використання цих коштів як одного з джерел наповнення бюджету та розвитку громад.

Висновки. Проведений історико-правовий аналіз оподаткування користування надрами дозволяє зробити низку узагальнень. Передусім, оподаткування надрокористування має тривалу історичну традицію – держави різних епох шукали способи вилучення частини доходів від видобутку корисних копалин на користь суспільства. В дореволюційний період це проявлялося у формах роялті та гірничих зборів, закріплених в актах на кшталт Берг-привілею чи австрійських гірничих законів. Радянська модель повністю одержавила надра і замінила податки прямим державним контролем над ресурсами, що ліквідувало сам феномен податкових платежів за надра до початку 1990-х років.

З відновленням незалежності України відбулося повернення до системи оподаткування надрокористування у класичному розумінні. За відносно короткий строк ця система пройшла шлях становлення і зрілості: від запровадження множинних платежів на різні випадки використання надр – до їх уніфікації та кодифікації у Податковому кодексі. Сьогодні правове регулювання рентної плати за користування надрами в Україні відповідає загальноприйнятим підходам: визначено об'єкти, базу і ставки оподаткування для видобування корисних копалин, передбачено окремі платежі за інші види використання геологічного простору. Важливо, що чинна модель оподаткування надрокористувачів балансує фіскальну функцію (наповнення державного бюджету) з стимулюючою (залучення інвестицій у видобуток, підтримка регіонального розвитку). Свідченням тому є новітні зміни – часткове спрямування ренти до місцевих бюджетів, а також гнучке коригування ставок залежно від кон'юнктури (як-от зниження ренти для нових газових свердловин чи тимчасове підвищення для підтримки бюджету у воєнний час).

Історичний досвід оподаткування надр залишається актуальним джерелом уроків для сучасності. Він демонструє, що надміру жорстке фіскальне навантаження може стримувати освоєння ресурсів, тоді як надто ліберальний режим загрожує втратами доходів держави. Відтак, оптимальна система оподаткування надрокористування має враховувати як економічні, так і соціальні аспекти – забезпечуючи справедливий розподіл багатств надр між інвесторами, державою та місцевими громадами. Еволюція правових норм у цій сфері в Україні продовжується, і звернення до історико-правового аналізу сприяє глибшому розумінню напрямів можливого удосконалення законодавства. Збереження наукового фокусу на генезі оподаткування надрокористування допомагає виробити зважені рекомендації для майбутніх реформ, аби використання надр і надалі слугувало інтересам українського народу відповідно до конституційного принципу суверенітету народу над своїми природними багатствами.

Список використаних джерел:

1. Hein J. F., Cecot C. Mineral Royalties: Historical Uses and Justifications. *Duke Environmental Law & Policy Forum*. 2017. Vol. 28, No. 1. P. 1–29. URL: <https://scholarship.law.duke.edu> (дата звернення: 01.08.2025).
2. Гайко Г., Білецький В. *Гірництво в історії цивілізації*. Київ: Вид. дім «Києво-Могилянська академія», 2015. 488 с. ISBN 978-966-518-690-8.
3. Білецький В., Гайко Г., Салуга П. Перші промислові центри нафтовидобутку в Східних Карпатах. *Нафтогазова інженерія*. 2017. № 1. С. 18–28. URL: <https://journals.nupr.edu.ua/oge/article/view/281> (дата звернення: 01.08.2025).
4. Кульчицький С. Державосупільство як фундамент більшовицької системи влади і власності. *Український історичний журнал*. 2024. № 2(575). С. 132–141. URL: <https://nasu-periodicals.org.ua> (дата звернення: 01.08.2025).
5. Лушпійко Ю. О. *Адміністративно-правовий режим надрокористування в Україні*: дис. канд. юрид. наук (докт. філософії) за спец. 081 Право. Суми: Сумський держ. ун-т, 2021. 260 с. URL: <https://essuir.sumdu.edu.ua> (дата звернення: 01.08.2025).



6. Волощук М. Г., Матьола І. І., Карабін Т. О., Білаш О. В. *Становлення та розвиток податкової системи України*: монографія. Ужгород: Вид-во О. Гаркуші, 2021. 86 с. ISBN 978-617-531-227-8. URL: <https://dspace.uzhnu.edu.ua> (дата звернення: 01.08.2025).

7. Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо зарахування рентної плати за користування надрами для видобування нафти, природного газу та газового конденсату: Закон України від 20 груд. 2016 р. № 1793-VIII. Набрав чинності 1 січ. 2018 р. URL: <https://www.epravda.com.ua> (дата звернення: 01.08.2025).

8. OECD. *Anti-Corruption Review of the Energy Sector in Ukraine*. Paris: OECD Publishing, 2021. 67 p. URL: https://www.oecd.org/content/dam/oecd/en/publications/reports/2021/01/anti-corruption-review-of-the-energy-sector-in-ukraine_5e68e14d/030b4cf6-en.pdf (дата звернення: 01.08.2025).

Дата першого надходження рукопису до видання: 17.11.2025

Дата прийнятого до друку рукопису після рецензування: 15.12.2025

Дата публікації: 31.12.2025

