УДК 349.6

***О. А. Грицан***, канд. юрид. наук, доцент

Прикарпатський юридичний інститут
Львівського державного університету внутрішніх справ
вул. Національної Гвардії, 3В, м. Івано-Франківськ, 76000, Україна

# ЗМІСТ ТА ПЕРСПЕКТИВИ ВПРОВАДЖЕННЯ АУДИТУ НАДРОКОРИСТУВАННЯ В УКРАЇНІ

Стаття присвячена вивченню правової природи аудиту надрокористування та перспектив його запровадження в Україні. Автором проаналізовано поняття «аудит», «екологічний аудит», «аудит надрокористування» та «гірничий аудит», досліджено їх зміст та співвідношення. Визначено особливі риси аудиту надрокористування у порівнянні з іншими видами контролю у сфері використання та охорони надр.

***Ключові слова:*** аудит, надра, екологічний аудит, аудит надрокористування.

За умов низької ефективності та недостатнього фінансування державою контрольних заходів за використанням та охороною надр особливої актуальності набуває законодавче закріплення та врегулювання недержавних видів контролю у цій сфері. Такий стан справ є закономірним, оскільки кардинальні зміни, що відбулися у правовому регулюванні надрових правовідносин впродовж двох останніх десятиліть, вимагають впровадження нових підходів до організації контролю за діяльністю надрокористувачів. Поступово такий контроль повинен набувати рис послуги, що надається у сфері відносин з приводу використання та охорони надр, тобто носити не лише публічний, але й приватний характер, та здійснюватися на високому професійному рівні. Цим вимогам відповідає аудит надрокористування — один із видів недержавного контролю за використанням та охороною надр, який ефективно застосовується у багатьох економічно розвинених країнах світу.

У доктрині екологічного та природоресурсного права питання аудиту надрокористування досі не стали предметом комплексного наукового дослідження і розглядалися доволі фрагментарно. Значно більше уваги зазначена проблематика одержала у російській правовій доктрині. Варто, зокрема, назвати праці І. Б. Калініна, А. І. Перчика, М. Є. Певзнера. Таким чином, аудит надрокористування, незважаючи на його потужні можливості у механізмі управління діяльністю щодо використання та охорони надр, ще не отримав легального визначення та закріплення у внутрішньому законодавстві України, як і змістовного наукового обґрунтування. Тому завданням статті є визначення основних понять, ознак та завдань аудиту надрокористування, кола його суб'єктів, а також перспектив його впровадження в Україні.

Для українського законодавства термін «аудит» є доволі новим. Так, відповідно до визначення, поданого у ст. 3 Закону України «Про аудиторську діяльність» аудит — це перевірка даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності суб'єкта господарювання з метою висловлення незалежної думки аудитора про її достовірність в усіх суттєвих аспектах та відповідність вимогам законів України, положень (стандартів) бухгалтерського обліку або інших правил (внутрішніх положень суб'єктів господарювання) згідно із вимогами користувачів [1, ст. 3]. Схоже за змістом визначення сформульовано і в ст. 363 Господарсько-

© Грицан О. А., 2012

го кодексу України (далі — ГКУ), де аудит розглядається як перевірка публічної бухгалтерської звітності, обліку первинних документів та іншої інформації щодо фінансово-господарської діяльності суб'єктів господарювання з метою визначення достовірності їх звітності, обліку, його повноти і відповідності законодавству та встановленим нормативам [2, ст. 363].

Після прийняття у 2002 році Закону України «Про екологічний аудит» поняття аудиту набуло якісно нових характеристик, виходячи за рамки суто фінансової сфери. У відповідності до ст. 1 цього Закону екологічний аудит визначається як документально оформлений системний незалежний процес оцінювання об'єкта екологічного аудиту, що включає збирання і об'єктивне оцінювання доказів для встановлення відповідності визначених видів діяльності, заходів, умов, системи екологічного управління та інформації з цих питань вимогам законодавства України про охорону навколишнього природного середовища та іншим критеріям екологічного аудиту [3, ст. 1].

У контексті сказаного варто висловити зауваження, що аудит, визначення якого подається у Законі України «Про аудиторську діяльність» та ГКУ, не можна вважати родовим поняттям стосовно екологічного аудиту або аудиту надрокористування, оскільки проводиться він лише у сфері фінансової діяльності. Хоча у назві ст. 363 ГКУ законодавець вживає словосполучення «аудит та фінансовий державний аудит», насправді стаття закріплює визначення державного і недержавного фінансового аудиту. В Україні на дисертаційному рівні питання необхідності усунення фінансової зорієнтованості Закону України «Про аудиторську діяльність» підіймав В. А. Зуєв. Як справедливо зазначив дослідник, еколого-аудиторська діяльність має ряд особливостей, що відрізняють її від фінансової аудиторської діяльності [4, 14]. Тому на сьогодні актуальним стає законодавче закріплення переліку видів аудиту залежно від сфери, де він проводиться, та встановлення окремих вимог щодо особливостей його проведення залежно від конкретного виду.

Важливим є також з'ясування співвідношення термінів «контроль за використанням та охороною надр» та «аудит надрокористування». У науковій літературі зустрічаємо обґрунтування, що екологічний аудит є особливим різновидом екологічного контролю. Зокрема, як зазначає Н. Р. Кобецька, приналежність екологічного аудиту до екологічного контролю визначається його завданням, яким є забезпечення додержання законодавства про охорону навколишнього природного середовища в процесі господарської та іншої діяльності [5, 99–100]. Підтримуючи вищезазначену точку зору, вважаємо за можливе провести схожу аналогію стосовно аудиту надрокористування і розглядати його як різновид контролю за використанням та охороною надр.

Визначення аудиту надрокористування зустрічаємо у міжнародному законодавстві. Відповідно до ст. 299 Модельного кодексу про надра та надрокористування для держав — учасниць СНД (далі — Модельний кодекс) гірничий аудит (аудит надрокористування) — це підприємницька діяльність спеціалізованих організацій по здійсненню незалежних надвідомчих перевірок діяльності користувачів надр, а також наданню консультативних та інших аудиторських послуг [6, ст. 299].

Однак ототожнення гірничого аудиту та аудиту надрокористування, здійснене в Модельному кодексі, є не зовсім коректним. Так, російський дослідник М. Є. Певзнер у своїх працях розглядає гірничий аудит як процес (процедуру) оцінки достовірності технічної звітності гірничого підприємства і відповідності його виробничої діяльності існуючим нормативно-правовим актам и технічним вимогам і розробки рекомендацій щодо усунення порушень, виявлених у процесі аудиторської перевірки [7, 38]. Гірничий аудит передбачає перевірку лише одного виду користування надрами — видобування корисних копалин. Однак чинним законодавством передбачено значно ширше коло видів надрокористування, а саме — використання простору надр для будівництва та експлуатації підземних

споруд, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин, геологічне вивчення надр, створення геологічних територій та об'єктів, що мають важливе наукове, культурне або санітарно-оздоровче значення. Виходячи з цього, гірничий аудит варто вважати лише одним із видів більш загального поняття — аудиту надрокористування. Тому варто підтримати думку І. Б. Калініна, який визначає аудит надрокористування як процес перевірки відповідності діяльності користувачів надрами, пов'язаної з геологічним вивченням, використанням та охороною надр, умовам ліцензій на право користування надрами, законодавчим і нормативним вимогам в сфері надрокористування і розробки рекомендацій щодо підвищення ефективності використання ділянок надр в господарському обороті [8, 67]. Визначення, подане в Модельному кодексі, більш точно відображає зміст аудиту надрокористування, а не гірничого аудиту.

Виходячи із загальних ознак аудиту та наведених визначень аудиту надрокористування, можна виокремити такі його ознаки: 1) сферою його застосування є надрові відносини, тобто відносини у сфері використання та охорони надр; 2) аудит надрокористування спрямований на забезпечення надрокористувачами раціонального користування надрами та їх охорону; 3) предметом аудиту надрокористування виступають спеціальні дозволи на користування надрами, ліцензії на здійснення господарської діяльності, пов'язаної із використанням надр (у разі необхідності), угоди про розподіл продукції, технічні правила та вимоги щодо здійснення окремих видів користування надрами; 4) аудит надрокористування є видом підприємницької діяльності, оскільки суб'єктами його проведення виступають організації та фізичні особи, які володіють необхідним обсягом знань, мають відповідну освіту та дозвіл на здійснення такого виду діяльності. Так, у ст. 301 Модельного кодексу встановлено вимогу про те, що аудит надрокористування можуть здійснювати спеціалізовані організації, які пройшли відповідну атестацію; 5) аудит надрокористування носить надвідомчий характер, тобто сфера його застосування поширюється на діяльність будь-якого користувача надрами, незалежно від форми власності та підпорядкування.

На відміну від України, в Російській Федерації (далі — РФ) аудит надрокористування вже доволі давно одержав належне нормативне регулювання і здійснюється на основі наказу Міністерства природних ресурсів РФ від 2 квітня 1998 року № 95 «Про створення системи аудиту надрокористування» [9]. Відповідно до цього наказу, аудит надрокористування розглядається як процедура перевірки діяльності надрокористувачів щодо її відповідності нормативним актам у сфері надрокористування і охорони навколишнього природного середовища та розробки рекомендацій стосовно підвищення ефективності використання ресурсів надр. Метою аудиту надрокористування, відповідно до зазначеного нормативно-правового акту, є аналіз достовірності інформації і розробка рекомендацій, необхідних для раціонального використання надр та природних ресурсів при видобуванні корисних копалин, забезпечення використання підземного простору в межах закріплених норм і правил, дотримання безпеки життєдіяльності населення в районах гірничих робіт; здійснення контролю за дотриманням дозвільних умов у сфері надрокористування, особливо недопущення незаконної переуступки дозволів, самовільного користування надрами, своєчасного та правильного внесення платежів за користування надрами та на відтворення матеріально-сировинної бази. Серед основних завдань аудиту надрокористування визначено такі як: контроль за виконанням умов договорів про розподіл продукції у частині пошуку, розвідки та видобування корисних копалин, розподілу продукції, а також її транспортування, обробки та зберігання на стадіях укладення, виконання та припинення договорів про розподіл продукції; контроль за виконанням дозвільних умов на користування надрами; зниження негативного впливу надрокористування на навколишнє природне середовище, на здоров'я населення і персонал підприємств-надрокористувачів;

визначення напрямків підвищення раціонального і комплексного використання природних ресурсів і охорони надр.

Законодавством РФ також закріплено, що результати аудиту надрокористування повинні враховуватися територіальними органами Міністерства природних ресурсів РФ та службами геологічного контролю.

Завдяки нормативному забезпеченню аудиту надрокористування в РФ успішно здійснюють діяльність ряд аудиторських компаній, які проводять аудит надрокористування як окремо, так і у рамках загального аудиту підприємства (таким, до прикладу, є закрите акціонерне товариство «Профессиональные аудиторские консультации»). Зазначене свідчить про наявність попиту на ці послуги як серед органів державної влади, так і самих надрокористувачів.

Зі сказаного вище можна зробити висновок, що аудит надрокористування — це перевірка відповідності діяльності щодо використання та охорони надр вимогам законодавства та дозвільних документів з метою виявлення ймовірних порушень та підвищення ефективності надрокористування, що здійснюється спеціально уповноваженими на це суб'єктами (аудиторами). Законодавче врегулювання аудиту надрокористування в Україні є вимогою часу та свідчитиме на користь формування ринкових відносин у сфері використання і охорони надр. Однак подальшого комплексного міжгалузевого вивчення потребують питання джерел фінансування, організаційного забезпечення, процедури, а також прав та обов'язків аудиторів, замовників аудиту та надрокористувачів у ході здійснення аудиту надрокористування.

***Література***

*1. Про аудиторську діяльність: Закон України від 22 квітня 1993 року // Відомості Верховної Ради України. — 1993. — № 23. — Ст. 243.*

*2. Господарський кодекс України від 16 січня 2003 року // Відомості Верховної Ради. — 2003. — № 18, № 19–20, № 21–22. — Ст.144.*

*3. Про екологічний аудит: Закон України від 24 червня 2004 року // Відомості Верховної Ради України. — 2004. — № 45. — Ст. 500.*

*4. Зуєв В. А. Організаційно-правові аспекти природокористування та охорони навколишнього природного середовища: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. юр. наук: спец. 12.00.06 / В. А. Зуєв. — Харків, 2003. — 20 с.*

*5. Кобецька Н. Р. Екологічне право України: Навчальний посібник / Кобецька Н. Р. — К.: Юрінком Інтер, 2007. — 352 с.*

*6. Модельный кодекс о недрах и недропользовании для государств — участников СНГ: Постановление Межпарламентской Ассамблеи государств — участников Содружества Независимых государств от 7 декабря 2002 года № 20–8 [Електронний ресурс] // Режим доступу: http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi*

*7. Певзнер М. Е. Горный аудит / Певзнер М. Е. — М.: Изд-во Московского государственного горного университета, 1999. — 216 с.*

*8. Калинин И. Б. Правовое регулирование ресурсопользования / Калинин И. Б. — Томск, Изд-во научно-технической литературы, 2001. — 314 с.*

*9. О создании системы аудита недропользования (Вместе с Основными положениями аудита недропользования): Приказ Министерства природных ресурсов Российской Федирации от 2 апреля 1998 года № 95 // [Электронный ресурс]. — Режим доступа: http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=EXP;n=319878*

***О. А. Грицан***, канд. юрид. наук, доцент

Прикарпатский юридический институт
Львовского государственного университета внутренних дел
ул. Национальной Гвардии, 3В, г. Ивано-Франковск, 76000, Украина

# СОДЕРЖАНИЕ И ПЕРСПЕКТИВЫ ВВЕДЕНИЯ АУДИТА НЕДРОПОЛЬЗОВАНИЯ В УКРАИНЕ

***РЕЗЮМЕ***

Статья посвящена изучению вопросов аудита недропользования и перспектив его введения в Украине. Автор анализирует понятия «аудит», «экологический аудит», «аудит недропользования», «горный аудит», исследует их значение и соотношение. Исходя из полученных результатов, в статье сделан вывод о целесообразности закрепления аудита недропользования как самостоятельной формы негосударственного контроля в сфере использования и охраны недр в законодательстве Украины, а также определены характерные черты аудита недропользования.

***Ключевые слова:*** аудит, недра, экологический аудит, аудит недропользования.