

ТЕОРЕТИЧНІ ПІДХОДИ ДО ВИЗНАЧЕННЯ ЕКОНОМІЧНОЇ СУТНОСТІ ЗЕМЕЛЬНОЇ РЕНТИ: ПОНЯТТЯ ТА СУЧАСНА ІНТЕРПРЕТАЦІЯ

Проаналізовано сутність понять “рента” та “земельна рента” з точки зору економічної теорії, а також, юридичної та сучасної точок зору, акцентовано увагу на сучасній інтерпретації даних понять

*Три стадії визнання наукової істини: перша – “це абсурд”, друга – “в цьому щось є”, третя – “це загальновідомо”.
Ернест Резерфорд*

Постановка проблеми. На даний момент в Україні відбувається переоцінка багатьох вже встановлених понять, уявленнь про економічні явища та процеси. Зокрема у вітчизняну систему бухгалтерського обліку входить велика кількість нових об'єктів. Це стосується і поняття “земельна рента”.

Земельна рента – одна з найважливіших категорій дослідження в сучасній бухгалтерській науці. Дане поняття нам дає економічна теорія, в сфері дослідження якої воно існує вже давно і лише зараз, хоч і повільно, але входить в бухгалтерський облік. Облік земельної ренти – важлива проблема, що потребує вирішення, бо земельна рента – це дохід, а так як бухгалтерський облік повинен давати повну та достовірну інформацію про стан підприємства, а саме його доходи та витрати, то дане завдання не буде виконуватися доти, доки фінансова звітність підприємства не буде містити в собі окрему статтю “земельна рента”.

Введення в бухгалтерський облік поняття земельної ренти стане великим теоретичним, а в майбутньому й практичним досягненням. Адже не можливо ігнорувати наявність переваг або сприятливих умов одного підприємства і відсутність їх у іншого. Якщо розглядати промисловість, то такими перевагами можуть бути володіння секретом виробництва або певна суттєва перевага, наприклад, податкова, а якщо говорити про торгівлю, то ніхто не буде сперечатися про значення розташування торгівельної точки.

Без поняття земельної ренти, яке фактично відсутнє в системі бухгалтерського обліку підприємства, не можливо зрозуміти як працює власне підприємство, продуктивно проаналізувати цілий ряд проблем, що виникають на ньому, а також отримати основу для розробки рекомендацій для прийняття ефективних управлінських рішень, тому необхідно мати чітке уявлення про дане поняття, його економічну природу.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Вагомий внесок у розвиток теорії земельної ренти зробили такі відомі економісти, як А. Сміт, Д. Рікардо, К. Маркс, В. Лаунхардт, М. Туган-Барановський, А. Маршал, В. Петі, А. Тюрго та ін. Серед вітчизняних вчених можна виділити А. Даниленко, С. Добряк, І. Колесник, Є. Майовець, В. Месель-Веселяк, В. Новаковський, І. Михасюк, Л. Паламарчук, П. Саблук, В. Трегобчук, А. Третяк, М. Федоров, М. Юрчишин та інші економісти.

Мета дослідження. Визначення сутності понять “рента” та “земельна рента” з огляду на сучасні вимоги економічних зрушень та розвитку бухгалтерського обліку.

Викладення основного матеріалу дослідження. Для того, щоб говорити про облік земельної ренти, необхідно зрозуміти сутність даного поняття. На жаль, на проблему земельної ренти в бухгалтерському обліку вчені досі не звертали увагу, і не дивлячись на те, що земельна рента є необхідним і важливим елементом в бухгалтерській науці як перехідної економіки, так і економік країн, що розвиваються, вона залишається маловивченим фактором.

Для глибшого розуміння поняття земельна рента, необхідно зрозуміти, до якої сфери економічних відносин вона належить.

Дискусійним питанням, на даний момент, залишається зв'язок таких понять як “аграрні відносини”, “земельні відносини” та “рентні відносини”. Попри те, що деякі вчені ототожнюють аграрні та рентні відносини, ми, дослідивши різні погляди, повинні розвіяти даний міф, адже рентні та земельні відносини є складовими елементами аграрних відносин поряд з організаційними та майновими (див. рис. 1).



Рис. 1. Складові елементи аграрних відносин

Аграрні відносини – особливий вид економічних відносин між членами суспільства, господарствами, державою з приводу володіння та використання землі й привласнення інших об'єктів власності, а також виробництва, розподілу, обміну, споживання сільськогосподарської продукції [2]. Земельні відносини – це суспільні відносини щодо володіння, користування і розпорядження землею [17, с. 16]. Що ж до рентних відносин в аграрному секторі, то вони являють собою відносини між людьми щодо виробництва, розподілу і присвоєння земельної ренти [4, с. 282].

Виходячи з зазначених вище трактувань, дуже важко знайти ту тонку нитку, що відрізняє дані поняття, але як уже було зазначено аграрні відносини є ширшою категорією, що включає в себе дві інші. Поряд з тим, не можливо не відмітити, що земельна рента по своїй суті є прерогативою як рентних, так і земельних відносин, але для того, щоб глибше дослідити дану категорію, потрібно визначитися з поняттям ренти як такої.

Земельна рента чи не найголовніше поняття економічної теорії, а підходи до його трактування починали формуватися ще тоді, коли класична економічна наука лише починала зароджуватися (рис. 2).

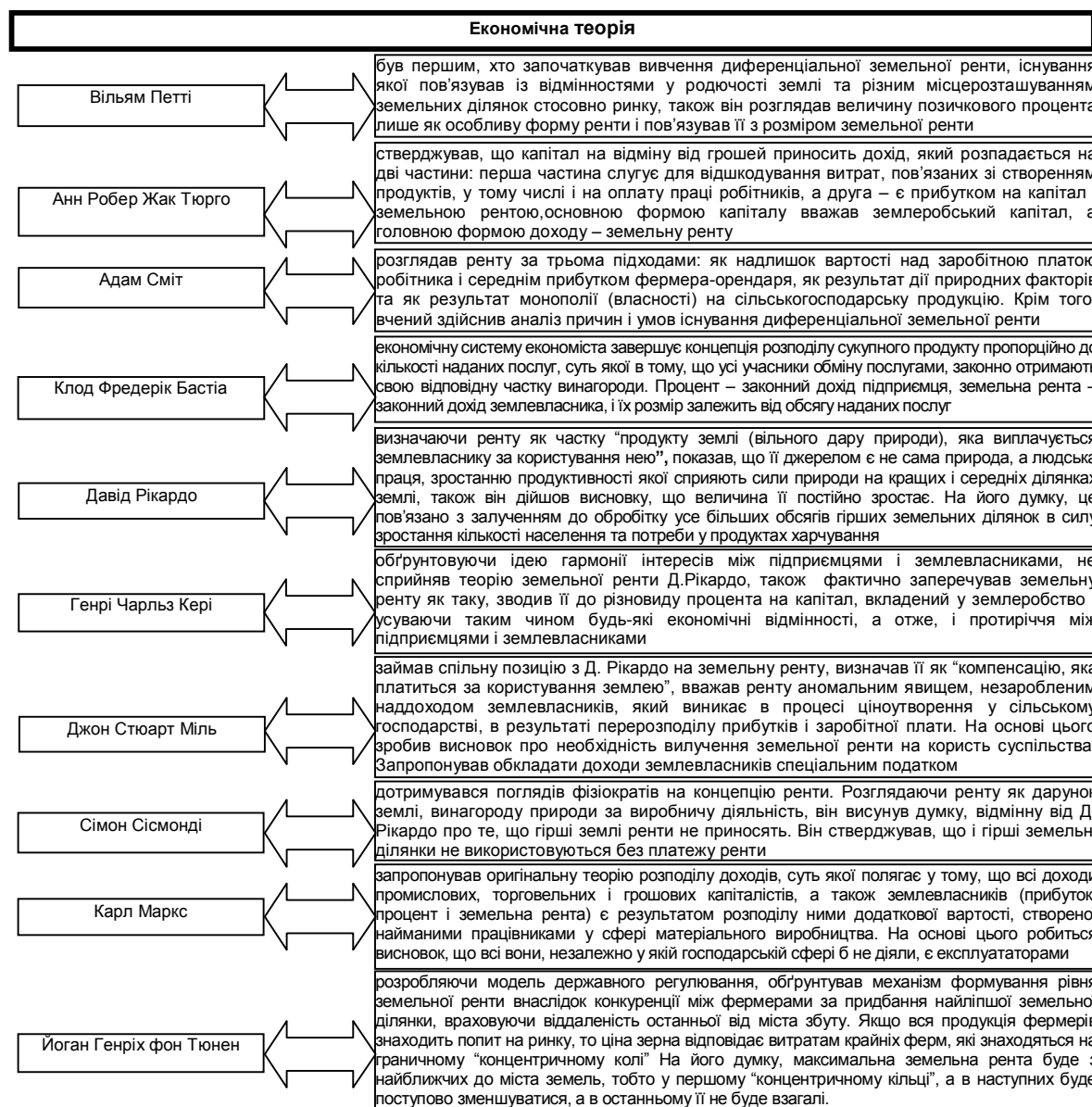


Рис. 2. Підходи до пояснення причин виникнення та сутності земельної ренти у межах економічної теорії

Як бачимо, підходи до розуміння виникнення та значення земельної ренти в економічній теорії досить різні, та для нас найбільш прийнятними та близькими є погляди фізіократів, які досліджували переважно проблеми сфери виробництва, адже джерелом багатства нації вони вважали сільське господарство, тобто землю, а вся промисловість розвивається на землі з різними її вадами та перевагами.

Вивчаючи дане питання на сучасному етапі його дослідження, найбільш поширеним є визначення ренти як особливого виду стабільного доходу, отримуваного від капіталу, землі, майна, цінних паперів тощо, не пов'язаного з підприємницькою діяльністю [16, с. 257].

Джон Бейтс Кларк стверджує, що в звичному і точному визначенні термін "рента" виражає суму, яку надає кожний конкретний засіб виробництва. Так, будівля приносить ренту, як і земля, на якій вона стоїть. Й таким же чином дійсно приносить ренту кожен автомобіль або частина сирого матеріалу, який входить до його складу. Тобто, рента є валовою сумою, а не відсотковим відношенням. Дайте будь-що в позику, і що б ви не отримали за це, воно отримає назву ренти [3].

Юридичний та енциклопедичний словник, а також сучасна енциклопедія сходяться у тлумаченні даного терміну: рента (нім. Rente, від лат. reddita – повернена) –

дохід, не пов'язаний з підприємницькою діяльністю і регулярно отримуваний рантє у формі відсотку з наданого в позику (кредит) капіталу, а землевласникам – в формі земельної ренти з земельної ділянки, що здається в оренду. Вона може вилучатися і за використання іншого майна, в тому числі жилих приміщень, природних ресурсів. В багатьох країнах це дохід, що отримується власниками по облігаціям державних позик [12].

Інше довідкове джерело, а саме словник Ф.А. Брокгауза та І.А. Ефрона надає більш ширше визначення – рентою називається взагалі той вид народного доходу, який отримується в силу яких-небудь особливих переваг або сприятливих умов. Такими перевагами для землевласника стає родючість ґрунту, або вигідні умови місцерозташування, для промисловця – володіння секретом виробництва або привілеєм, для особи якої-небудь ліберальної професії – талант або мистецтво, що виходить за рамки середнього рівня тощо. Таким чином, в широкому значенні слова, рента – це дохід, обумовлений різницею між продуктом або цінністю, що отримуються при наявних більше чи менше вигідних, не дивлячись на однакову кількість затраченої праці і капіталу. Рента в зазначеному значенні може бути поділена на поземельну, підприємницьку і ренту таланту [12].

Заслугує на увагу визначення ренти, яке дає І. Михасюк. Він стверджує, що рента, як економічне явище – це постійно отримувана частка доходу з капіталу, майна чи землі, що не залежить від підприємницької діяльності власника. Земельна рента є однією з форм розподілу створеного національного доходу” [7, с. 138].

Існує досить суттєва помилка, яку можна прослідкувати у вище наведених визначеннях поняття. Мається на увазі те, що земельна рента визначається доходом, не пов'язаним з підприємницькою діяльністю. Відомо, підприємницька діяльність – це безпосередня або опосередкована, самостійна, ініціативна, систематична, на власний ризик діяльність, що здійснюється з метою досягнення економічних і соціальних результатів та одержання прибутку [13, с. 4]. Ключовим словом тут є прибуток, адже чим більшу очікується отримати земельну ренту, тим більшим він буде.

Очевидно, що поняття земельної ренти плавно впливає із загального поняття ренти. Тож, на сучасному етапі дослідження даної категорії, варто виділити деякі трактування. Наприклад, Ф.П. Румянцев, Д.В. Хавін, В.В. Бобилев та В.В. Ноздрін зазначають, що земельна рента в її розвинутій грошовій формі є ринковою категорією, що існує там і тоді, де і коли в пропорціях товарно-грошового обміну, що складаються, створюється надприбуток або надлишковий (що перевищує середній норматив рентабельності) чистий дохід, обумовлений дією природних рентиотворюючих факторів, пов'язаних з використанням незамінних обмежених ресурсів. Також вони підкреслюють той факт в теорії земельної ренти, що земля в своїй речовій нерухомості як дар природи ціни не має [14].

Пасемко Г.П. стверджує, що земельна рента – один із основоположних економічних інструментів свідомого, регульованого за допомогою держави впливу суспільства на стан і розвиток аграрних відносин [9].

Рисмятов А.З., Д'яков С., та Наш А.Р. пояснювали земельну ренту, як дохід, отриманий землевласниками і землекористувачами при самостійному використанні або наданні в користування сільськогосподарському товаровиробнику (на правах оренди або в іншій формі) сільськогосподарських земель [15].

Також вартим того, щоб на нього звернули увагу є визначення, що його подають Г.І. Башнянин, П.Ю. Лазур та В.С. Медведєв. Вони наголошують на тому, що з виникненням власності на землю виникає й відповідна їй форма доходу. Таким доходом стає земельна рента. Земельна рента взагалі – це нетрудовий дохід, який отримує земельний власник. Підставою для отримання такого доходу є право власності на землю. Отже, земельна рента – це економічна форма реалізації власності на землю [1].

Земельна рента – це ціна, що сплачується за використання землі, кількість якої (запаси) строго обмежені. Саме унікальні умови пропозиції землі – їх фіксована кількість – відрізняють рентні платежі від заробітної плати, відсотка, прибутку. Слід мати на увазі й те, що рентні відносини у ринковій економіці виникають у всіх сферах виробництва, де можлива монополія на той чи інший природний чинник виробництва. Це насамперед стосується добувних галузей народного господарства [10]. Таким чином про земельну ренту говорить К.Т. Кривенко.

Все вище вказане може піддаватися дискусіям, а в країні, в якій основним порядком до дії є закони, варто звернути увагу на розкриття даної проблеми в нормативних актах. А саме в Національному стандарті № 2 “Оцінка майна” зазначено, що рентний дохід (земельна рента) – дохід, що може бути отриманий із землі як засобу виробництва залежно від якості та місця розташування земельної ділянки. Рентний дохід розраховується як різниця між очікуваним валовим доходом від реалізації продукції, отриманої на земельній ділянці, та виробничими витратами і прибутком виробника [11]. А Наказ “Про затвердження Методичних вказівок щодо складання рахунку розподілу первинного доходу” N 609 стверджує, що земельна рента - це дохід від власності, який одержують землевласники від орендаря за право тимчасового користування землею і розташованими на ній водоймищами.

Рента за землю не включає:

– податки на землю, будівлі і споруди, які сплачують власники або орендарі цих активів (вони розглядаються як інші податки на виробництво або як поточні податки на доходи і майно);

– орендну плату за вироблені активи (будівлі, споруди, машини і устаткування); вона розглядається як оплата послуг і враховується у проміжному споживанні або у кінцевому споживанні;

– витрати, пов'язані з передачею права на володіння землею (відносяться до валового нагромадження основного капіталу);

– капітальні витрати на поліпшення земель, включаючи роботи по розчищенню землі та меліорації, підготовчі роботи по насаженню лісів та садів тощо (відносяться до валового нагромадження основного капіталу) [8].

Що ж до основного законодавчого документу, що регулює земельні відносини в Україні, то в ньому зазначено, що земельна рента є економічна категорія за умов товарного виробництва, що відображає економічну форму реалізації права власності на землю як головного засобу виробництва в сільському господарстві. Рента землі є частиною державної вартості, яку створюють працівники у сільському господарстві, а привласнює її держава як власник, а також орендарі [5].

Основна проблема полягає в тому, що юридичний словник привіює земельну ренту до орендної плати [12], що є великою помилкою, адже орендна плата – це фіксована сума, яку платить користувач земельної ділянки власнику за взаємною згодою, земельна рента – це розрахункова величина, яку можна отримати лише маючи дані бухгалтерського обліку, а якщо точніше, то це різниця між виручкою та доходом і витратами, отриманим та понесеними відповідно для виготовлення продукції чи послуг, що отримана завдяки наявній перевазі, притаманній місцевості, де розташоване підприємство. Ще однією помилкою є ототожнення земельної ренти з ціною та платою за землю, а також із земельним податком, тому що всі дані показники прямо залежать від її розміру, але не є еквівалентом, – чим більшою є земельна рента, тим більшими будуть податок, ціна землі та плата за землю.

Обліковувати земельну ренту ми зможемо тільки розклавши по полицям, кому та яка частина належить кожному з власників земельної ренти. Дане питання у своїх дослідженнях піднімає А.Д. Криворак, він зазначає, що таких суб'єктів трохи більше, ніж дотепер згадувалося. Першим з них є селянин-трудівник. Сміт констатує факт присвоєння, а насправді варто було б визнати право селянина на частину доданого продукту. Без такого права селянин не зміг би проіснувати зиму, протягом якої не займався продуктивною працею. Другим, можливо, є власник землі. Він говорить “можливо”, оскільки це питання права, а не економіки, і, отже, може змінюватися кожне засідання парламенту. Власник представлений подвійно. В перших, як орендодавець. У цьому випадку мова може йти про приватну особу, колектив чи державу. По-друге, під власником можна мати на увазі і державу, як одержувача податків на землю від інших земельних власників. Держава за всіх часів було верховним власником землі, що зберігає за собою права переділу й оподаткування. Джерелом податку на землю, природно, є рента, зміст якої дотепер визначити не вдається. Четвертим суб'єктом права на частку доданого продукту, крім селянина, земельного власника і держави, є капіталіст-орендар. Маркс наполягає, що джерелом його доходу є не рента, а додана вартість. Однак цілком можливо допустити, що орендар, що виконує функцію керуючого, як і найманий керуючий, може одержати свою частку за рахунок необхідного продукту. Паразитуючий орендар може одержувати свій дохід із доданого продукту, тобто ренти. Це тим більше так, тому що з урахуванням думки М.І. Туган-Барановського рента існує не усередині, а поряд із доданою вартістю [6].

Криворак А.Д. зазначає, що поняття земельної ренти, є настільки складним, що останнім часом стала спостерігатися тенденція до рішення складних економічних проблем без використання цієї категорії. Рента, як економічна категорія, не розглядається в “Економіксі” Брю, Макконелла, відсутня у “Енциклопедичному словнику по економіці” В.Г. Золотогорова, не згадується в ряді інших праць, у яких по їхній науковій спрямованості це було б природним і

необхідним. Складність поняття ренти визначає її різночитання, а тому – неможливість використання для рішення практичних задач перехідної економіки України [6].

Земельна рента – це досить різнобічне та важке для узагальнення поняття. Але своєю метою ставимо визначення земельної ренти як об'єкту бухгалтерського обліку (рис. 3).

Отже, земельна рента – це додаткова частка доходу, що отримує підприємство, маючи певну перевагу в порівнянні з іншими підприємствами, це може бути розташування сировинної бази або системи оподаткування, яка є значно вигіднішою.

Важливим є те, чи кожне підприємство отримує земельну ренту та чи однакова її кількість. Відповідь на це питання – ні. Адже, якщо певне підприємство має зазначені переваги, то інше створює їх, вкладаючи додаткові кошти, але до кінця з даним питанням можна буде визначитися, лише ознайомившись з формами та видами земельної ренти, що є наступним кроком нашого дослідження.

На даному етапі можна стверджувати, що земельна рента має місце лише тоді, коли:

- ✓ вона отримується регулярно;
- ✓ підприємство володіє правом власності на землю;
- ✓ наявність певної переваги (ресурсний потенціал, податки, близькість до центру, рідкісність землі).

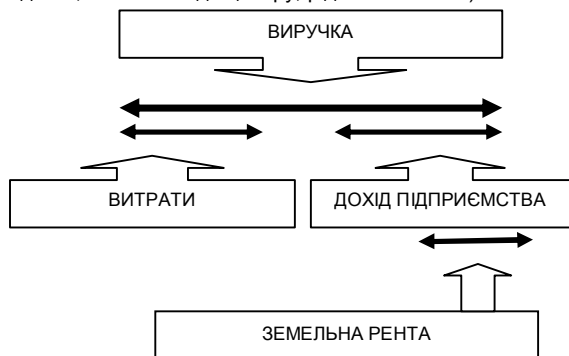


Рис. 3. Земельна рента у складі виручки підприємства

Висновки та перспективи подальших досліджень.

Як бачимо, присутні розбіжності щодо трактування даного поняття в законодавчих актах, тому в подальшому ході дослідження їх необхідно усунути, а також ми маємо за мету показати весь процес утворення та шлях розподілу земельної ренти за допомогою бухгалтерського обліку. Адже лише тоді, коли стане зрозуміло кому і в якій кількості належить земельна рента, стане можливо встановити справедливий податок для кожного суб'єкта рентних відносин. Не менш важливим фактором поряд з земельною рентою стають трансакційні витрати, обумовлені її наявністю.

Необхідно в обліку підприємства прийняти нові підходи. Але зміни підходів недостатньо. Без певних знань про те, що може бути досягнуте при можливостях, які нам зможе дати облік земельної ренти, не можливим є ефективне управління підприємством, а саме облік, контроль та аналіз. Отже, ми потребуємо теоретичного підґрунтя, що дасть змогу ввести в облік новий для нього об'єкт – земельну ренту, адже без нього неможливо вести належний контроль за процесом отримання доходу та його розподілом і подальшим оподаткуванням прибутку. Для цього не потрібно відкидати стандартну систему бухгалтерського обліку, але необхідно ввести в неї деякі зміни.

Поза сумнівом, потрібно враховувати і інші об'єкти, чого на даному етапі не дозволяє чинна система бухгалтерського обліку, проте важко поліпшити діяльність підприємства, не збагативши нас інформацією про те, як дійсно розподіляється така суттєва частка доходу. Необхідно зазначити, що для того, щоб відображати земельну ренту в обліку потрібно пройти довгий шлях, але воно того варте, адже це спосіб зробити облік більш достовірним та правдивим.

Недооцінка земельної ренти, як об'єкту обліку та контролю на рівні підприємства, дуже велика помилка великої когорти дослідників теорії бухгалтерського обліку та фахівців, що працюють в практичній сфері, яку ми намагаємося виправити.

Список використаної літератури:

1. Башнянин Г.І., Лазур П.Ю., Медведєв В.С., Ч.1; Ч.2: Загальна економічна теорія; Спеціальна економічна теорія./ Г.І. Башнянин, П.Ю. Лазур, В.С. Медведєв// – К.: Ніка-Центр; Ельга, 2002. – 527 с. 2. Вікіпедія, вільна енциклопедія [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://uk.wikipedia.org/wiki/ Аграрні_відносини](http://uk.wikipedia.org/wiki/Аграрні_відносини). 3. Джон Бейтс Кларк. Распределение богатства Отношение всех видов ренты к ценности и через нее к групповому распределению – Библиотека “Полка букиниста” [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://business.polbu.ru/klark_giches/ch23_ji.html. 4. Економічна теорія [Посібник вищої школи] /Воробйов Є.М., Гриценко А.А., Лісовицький В.М., Соболев В.М.) / Під загальною редакцією Воробйова Є.М.-Харків-Київ, 2003. – 704 с. 5. Земельний кодекс України від 25.10.2001 р. № 2768-III зі змінами і доповненнями // Ліга: еліт Закон Copyright: ІАЦ “Ліга”. – 2000-2009. 6. Криворак А.Д. Еволюція в науковому підході до категорії земельної ренти і її вплив на відродження сільськогосподарської виробничої кооперації [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://krivorak.com/node/13>. 7. Михасюк І. Регулювання земельних відносин: [монографія] / І. Михасюк, Б. Косович – Львів : Вид-во ЛНУ ім. Івана Франка, 2002. – 264 с. 8. Наказ “Про затвердження Методичних вказівок щодо складання рахунку розподілу первинного доходу” від 08.11.2004 N 609 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1078.24466.0> 9. Пасемко Г.П. Актуальні аспекти теорії земельної ренти в парадигмі державного регулювання аграрних відносин – Актуальні проблеми державного управління: зб. наук. пр. – Х.: Вид-во ХарPI НАДУ [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [www.nbu.gov.ua/ Portal/Soc_Gum/Аpdu/2009_1/doc/1/06.pdf](http://www.nbu.gov.ua/Portal/Soc_Gum/Аpdu/2009_1/doc/1/06.pdf). 10. Політична економія: [навч.-метод. посіб. для самост. вивч. Дисципліни] / За ред. д-ра екон. наук, проф. К.Т. Кривенка. – К.: КНЕУ, 2003. – 354 с. 11. Постанова “Про затвердження Національного стандарту N 2 “Оцінка нерухомого майна” від 28 жовтня 2004 р. N 1442 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1078.24466.0>. 12. Рента Словари и энциклопедии на Академикe [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://dic.academic.ru/dic.nsf/13>. 13. Різник С.В. Забезпечення державою конституційного права людини і громадянина на підприємницьку діяльність: автореф. дис. канд. юрид. наук: 12.00.02 [Електронний ресурс] / С.В. Різник; Київ. нац. ун-т внутр. справ. – К., 2008. – 16 с. 14. Румянцев Ф.П., Хавин Д.В., Бобылев В.В., Ноздрин В.В. Оценка земли: [учебное пособие]. Нижний Новгород, 2003. 15. Рьсьмятов А.З., Дьяков С.А., Наш А.Р. Институциональные аспекты формирования организационно-экономического механизма воспроизводства плодородия земли. [Электронный ресурс]. – Русский гуманитарный Интернет-университет. Режим доступа: <http://www.i-u.ru> 16. Савчин О.Я. Земельна рента як економічна категорія ретроспектива і сучасні погляди / О.Я. Савчин// Науковий вісник НЛТУ України. – 2010. – Вип. 20.4 – С. 257-262. 17. Семчик В.І. Земельний кодекс України [Науково-практичний коментар] / За ред. В.І. Семчика. – К.: Видавничий Дім “ІнЮре”, 2003. – 676 с

МЕЛЬНИК Світлана Іванівна – аспірант кафедри бухгалтерського обліку і контролю Житомирського державного технологічного університету

Наукові інтереси:

- облікове відображення економіко-правового забезпечення функціонування земельних відносин в Україні;
- проблеми відображення земельної ренти в бухгалтерському обліку