

С.В. БАРДАШ*

Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ, Україна

Т.С. ОСАДЧА**

Херсонський державний університет, м. Херсон, Україна

Ідентифікація результатів рентних відносин в системі бухгалтерського обліку

В умовах реалізації концепції сталого розвитку дослідження проблем облікового відображення результатів рентних відносин набуває актуальності з огляду на вирішення ряду стратегічних завдань, які сьогодні стоять перед суб'єктами господарювання. Метою дослідження є формулювання пропозицій щодо бухгалтерського відображення результатів рентних відносин. Методологічною основою дослідження є історичний та логічний метод, які застосовано для вивчення еволюції ренти та підходів до розкриття її економічного змісту. Діалектичний метод та компаративний аналіз застосовано для ідентифікації суттєвих відмінностей у дефініції ренти, сформованих щодо різних етапів та форм реалізації економічних відносин. Методи аналізу, синтезу, індукції, дедукції, абстрагування, ідеалізації та узагальнення застосовано для ідентифікації результатів рентних відносин у системі понять бухгалтерського обліку та формулювання пропозицій щодо обліку ренти та рентних платежів. Встановлено, що: рента є складовою доданої вартості, однак додана вартість в системі бухгалтерського обліку не обліковується; рента є складовою доходу від операційної діяльності, що здійснюється з використанням або експлуатацією обмежених природних ресурсів; ускладнення попередньої вартісної оцінки ренти унеможлиблює її відображення в складі доходу; обсяг ренти залежить від попиту на товар. Враховуючи означене, ренту як дохід від видобування/використання природних ресурсів, а також використання інших рентоутворюючих факторів запропоновано відображати на позабалансовому рахунку «Рента» з виділенням субрахунків за видами одержаної економічної ренти. Рентні платежі пропонується відносити на витрати діяльності, адже їх включення до витрат виробництва суперечить економічній природі таких витрат, безпідставно збільшує собівартість та суперечить принципу справедливого розподілу ренти. Дане дослідження збільшує рівень розкриття інформації для прийняття управлінських рішень, зокрема: визначення максимально допустимого зниження ціни продажу готової продукції зі збереженням прийняттого рівня рентабельності для збільшення попиту, розширення ринку збуту та, як наслідок, збільшення розміру прибутку; скерування всього обсягу ренти або її частини на реалізацію екологічних заходів, модернізацію матеріально-технічної бази, активізацію інноваційної діяльності.

Ключові слова: теорія ренти, рентні відносини, рента, рентний платіж, облік ренти.

DOI [https://doi.org/10.33146/2307-9878-2020-3\(89\)-5-11](https://doi.org/10.33146/2307-9878-2020-3(89)-5-11)

S.V. BARDASH

National University of Life and Environmental Sciences of Ukraine, Kiev, Ukraine

T.S. OSADCHA

Kherson State University, Kherson, Ukraine

Identification of Rent Relations Results in the Accounting System

In the context of the implementation of the concept of sustainable development of individual countries of the post-Soviet space, the study of the problems of accounting for the results of rent relations becomes relevant given the solution of a number of strategic tasks facing businesses today. It is offered to solve the specified problem on the basis of definition in system of concepts of accounting of the economic nature of results of rent relations arising as a result of involvement in economic process of rent-forming factors. The purpose of the article is to formulate proposals for

* **Бардаш Сергій Володимирович**, професор кафедри туристичного та готельно-ресторанного бізнесу і консалтингу Національного університету біоресурсів і природокористування України (м. Київ), доктор економічних наук, професор. **ORCID 0000-0001-5711-5229**

** **Осадча Тетяна Станіславівна**, професор кафедри фінансів, обліку та підприємництва Херсонського державного університету (м. Херсон), доктор економічних наук, професор. **ORCID 0000-0003-4258-0907**

accounting for the results of rental relationships. The methodological basis of the research is the historical and logical method, which is used to study the evolution of rent and approaches to the disclosure of its economic content. The dialectical method and comparative analysis are used to identify significant differences in the definition of rent, formed at different stages and forms of economic relations. Methods of analysis, synthesis, induction, deduction, abstraction, idealization and generalization are used to identify the results of rent relations in the system of accounting concepts and formulate proposals for rent accounting and rent payments. Based on a critical assessment of a certain pluralism of researchers' opinions on the disclosure of the economic content of rent, it is established that: rent is a component of value added, but value added is not taken into account in the accounting system; rent is a component of income from operating activities carried out with the use or exploitation of limited natural resources; the complication of the preliminary valuation of rent makes it impossible to reflect it in income; the amount of rent depends on the demand for the product. Given the above, rent as income from the extraction / use of natural resources, as well as the use of other rent-forming factors, it is proposed to reflect on the off-balance sheet account "Rent" with the allocation of sub-accounts by type of economic rent. It is proposed to attribute rent payments to operating costs, as their inclusion in production costs contradicts the economic nature of such costs, unreasonably increases the cost and contradicts the principle of fair distribution of rent. The practical significance of the study is to increase the level of information disclosure for management decisions, in particular: determining the maximum allowable reduction in the selling price of finished products while maintaining an acceptable level of profitability to increase demand, expand market and, consequently, increase profits; directing all or part of the rent to the implementation of environmental measures, modernization of material and technical base, intensification of innovation.

Keywords: rent theory, rent relations, rent, rent payment, rent accounting.

Постановка проблеми. Для господарських систем макроекономічного рівня, в експорті яких суттєву частку складає продукція з низькою доданою вартістю, у тому числі корисні копалини, питання урегулювання рентних відносин залишаються вкрай актуальними. Видобування або експлуатація природних рентних ресурсів формує безумовно несправедливо великі прибутки від операційної діяльності окремих суб'єктів господарювання приватної форми власності або спричиняє у переважній більшості випадків майже неконтрольоване зростання адміністративних витрат на підприємствах державної форми власності. Поза справедливим розподілом прибутків від реалізації рентних відносин залишаються бюджети різних рівнів, а також громадяни країни, яким належить переважна частина таких рентних ресурсів. Така політика негативно впливає на рівень добробуту громадян країни та суттєво уповільнює трансформаційні зміни у напрямку реалізації концепції сталого розвитку.

Економічна теорія визначає загальноекономічний компонент рентних відносин, проте на мікрорівні результати їх здійснення залишаються майже нерегульованими. Головною причиною означеної ситуації, а отже нерозв'язаною проблемою, є поліморфність дефініцій ренти, а також відсутність теоретичного обґрунтування облікового відображення результатів рентних відносин.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Суттєвий внесок у визначення пріоритетів трансформації рентних відносин в пострадянських країнах здійснено вітчизняними і зарубіжними вченими, серед яких Д. Галинська, В. Голян, А. Гриценко, Б. Данилишин, В. Дементьев, В. Жук, Г. Задорожний, Б. Кваснюк, В. Мещеров, В. Міщенко, І. Михасюк, О. Носова, А. Олейник, В. Полтерович, Ю. Разовський, П. Саблук, В. Тамбовцев, М. Хвесик, К. Шерстюкова, Ю. Яковець та інші.

Проблеми формування, вилучення та розподілу природної ренти й рентних платежів вивчали

О. Боднар, О. Врублевська, М. Галушак, Т. Гуровська, Н. Жикаляк, О. Захарчук, І. Кирилюк, Г. Пасемко та інші.

Переважна більшість позитивно оцінених наукових результатів, одержаних вітчизняними науковцями, певною мірою враховують наслідки досліджень, що викладені у працях У. Петті, А. Сміта, Д. Рікардо, А. Маршала, Й.А. Шумпетера, Д.А. Ворчестера, Г. Таллока, Дж.М. Б'юкенена, Е. Крюгер та інших дослідників, котрі формували теорію ренти, а також доклали чимало зусиль для її розвитку. Однак, наразі, їх пропозиції лише частково наблизили наукове співтовариство до розв'язання наукової проблеми можливості обліку ренти учасниками відносин у сфері господарювання.

Серед досліджень вітчизняних науковців, результати яких сформували певний базис теорії бухгалтерського обліку ренти варто відзначити В. Жука [1, 2], І. Замулу [3], С. Здан (Мельник) [4], Т. Остапчук [5]. Позитивно оцінюючи результати досліджень, викладених у працях [1-5] варто визнати, що безумовного включення ренти як додаткового доходу або надприбутку суб'єкта господарювання від використання або експлуатації ресурсу (фактору виробництва), що формує ренту, за винятком рентних платежів, в систему об'єктів бухгалтерського обліку не відбулося.

На думку А. Гражевської, дану ситуацію можна пояснити тим, що «незважаючи на різні підходи до трактування окремих видів ренти, сучасні дослідники визначають рентні відносини як систему економічних відносин між державою та суб'єктами господарювання з приводу отримання, розподілу та перерозподілу рентних доходів в умовах експлуатації (на правах власності чи господарювання) обмежених та різних за якістю ресурсів» [6, с. 21]. Разом з тим автор публікації [6] оминає питання облікового забезпечення процедур отримання, розподілу та перерозподілу рентних доходів, основу якого складає система бухгалтерського обліку суб'єкта господарювання.

Наразі, в питаннях реалізації рентних відносин між державою та суб'єктами господарювання залишається чимало дискусійних питань. Зокрема, тривають дискусії щодо обліку та сплати рентних платежів як одного з наслідків рентних відносин. Так, на думку В. Матюхи, вилучення у надкористувача рентного платежу на користь держави має відбуватися у розмірі надприбутку (надлишку – різниці між отриманим і середньо-нормальним прибутком) [7, с. 57]. Згідно викладеної пропозиції має місце отождення рентного платежу та ренти, як додаткового доходу, з чим, на нашу думку, погодитися складно.

У своїй публікації Б. Занько [8] розкриває особливості формування рентних платежів за користування надрами у системі бухгалтерського обліку згідно з п. 18 П(С)БО 16 та норм Податкового кодексу України, однак питання, як обліковувати ренту, – додатковий дохід або надприбуток надкористувача, залишає поза межами дослідження.

Спроба актуалізувати питання необхідності обліку ренти здійснена у публікації С. Здан (Мельник) [4], однак, як зазначає автор, «на даному етапі дуже складно визначити її розмір, і як наслідок відобразити в обліку. Першою проблемою відображення рентного доходу в обліку виступає відсутність не тільки єдиного підходу до визначення рентного доходу, але й чіткого розуміння його наявності не лише на землях сільськогосподарського призначення» [4, с. 178-179].

На думку Л. Параскевич, головними причинами гальмування процедури відображення рентного доходу є наявність різних законодавчих підходів до визначення доходів, витрат, а також формування фінансового результату діяльності підприємства [9, с. 124], що, на наше переконання, відповідає дійсності.

Також, серед останніх публікацій українських вчених слід згадати публікацію О. Боднар, яка провела ретроспективний аналіз генезису ренти в системі вартісних концепцій [10], однак відповіді на те, як оцінювати ренту для пошуку шляхів її подальшого відображення у бухгалтерському обліку та створення інформаційного забезпечення для справедливого розподілу ренти, як одного з факторів сталого розвитку, в публікації не наведено.

Наразі, серед невеликої кількості останніх публікацій за досліджуваною проблематикою, заслуговує на увагу пропозиція відображати ренту від різних рентних ресурсів на рахунку фінансових результатів [11], однак на сьогодні такі пропозиції не одержали загальної беззаперечної схвальної оцінки, що свідчить про актуальність подальших досліджень.

Метою статті є формулювання пропозицій щодо бухгалтерського відображення результатів рентних відносин.

Виклад основного матеріалу. Перманентна трансформація економічних відносин, у т. ч. рентних відносин, обумовлює зміну поглядів щодо розуміння ренти як економічної категорії. Вивчивши низку наукових публікацій, присвячених генезису теорії ренти [12-17], встановлено, що погляди науковців

відносно сутності ренти певним чином еволюціонували. Так В. Петті прирівнював ренту до всієї додаткової вартості, не розмежовуючи останню на прибуток і ренту [12]. А. Сміт визначав ренту як надлишок понад суми звичайного для даної місцевості прибутку, розмір якої залежить від більшого чи меншого розміру ціни товару, яка складається з трьох елементів: заробітної плати, прибутку та ренти [13, с. 189].

У контексті трудової теорії вартості та в умовах ринкового капіталістичного господарства рента розглядалася як одна з форм доданої вартості, джерелом утворення якої вважалася праця найманих працівників, та розглядалася як надлишок понад середній для даної галузі прибуток.

Згодом А. Маршалл [15] та послідовники неокласичної економічної теорії на ґрунті критики марксистських поглядів розширили розуміння рентних відносин, які, на їх думку, не можна обмежувати лише послугами землі. Принципи формування ренти були поширені на усі види ресурсів, пропозиція яких є обмеженою (фіксованою). Означений підхід обумовив подальшу трансформацію сутності ренти. Зокрема, послідовники теорії В. Парето (Дж. Робінсон, К.С. Боулдинг, Х.Д. Хендерсон, Р. Тріффін, А. Мейер) під рентою розуміли дохід від будь-якого фактору, що перевищує той його рівень, який необхідний для утримання його зайнятості у даній сфері використання. Цей дохід понад та окрім (або у випадку від'ємної ренти менше) нормального доходу фактора, звісно, і є надлишковий дохід [16, с. 362].

В подальшому, як зазначає Б. Кузик, «сучасна неокласична теорія рішуче відмовилася відокремлювати ренту від інших видів неконкурентних доходів» [18, с. 19]. Нормальний рівень доходів визначається виключно умовами конкуренції на ринку ресурсів, причому в якості норми пропонується досконала конкуренція. Таким чином, є неможливим виділення рентного доходу як такого у кожному окремому випадку.

Отже, на існування багатьох, іноді несумісних поглядів щодо сутності ренти акцентував увагу Д.А. Ворчестер у своїй статті «Перегляд теорії ренти» [16]. Зокрема автор з'ясував, що у науковому середовищі застосовуються різні тлумачення ренти, а саме: «1. Платежі підприємця за певні фактори виробництва; 2. Частина підприємницьких платежів, що виплачується певним факторам виробництва; 3. Дохід, отриманий власниками певних виробничих ресурсів; 4. Частина доходу, отриманого власниками певних виробничих ресурсів. ... Існують й інші способи, щоб сформулювати різні визначення, які б збільшили можливу кількість точних значень, проте цей список зазначає на головну проблему. ... пари пунктів 1 і 2, 3 і 4 відносяться до різних понять, і лише недобросовісний аналітик може назвати їх одним терміном» [16, с. 359].

Д.А. Ворчестер намагався розв'язати найбільш вагомий проблеми теорії ренти, зокрема, – входить рента у вартість виробництва чи ні? [16, с. 362]. Своє міркування він обґрунтовував тим, що термін «рента»

слід застосовувати на рівні фірм, відповідно ренту було б доцільно віднести до винагороди певного типу виробничих факторів, так як винагорода надходить власнику фактора [17, с. 374].

Не можна оминати увагою позицію економістів Х. Джевонса, У. Уікстіда, Г.Д. Давенпорта та ін., які виступали проти вимірювання ренти як надлишку, адже це нічого не пояснює та «вводить її в розряд некерованих «додаткових» доходів» [16, с. 361].

Повертаючись до тлумачення ренти, сформульованого В. Парето (паретіанська рента) як платежу понад і окрім альтернативної вартості, Д.А. Ворчестер зауважує, що таке визначення серйозно послаблює значення терміну «рента», відповідно існує єдиний вид доходу, який не має ні альтернативної, ні реальної вартості, – це чистий прибуток. З урахуванням означеного, Д.А. Ворчестер пропонує введення нового терміну для опису дійсного надлишкового доходу факторів виробництва на рівні фірми – «факторного прибутку» (оскільки «Невартісні витрати» Д. Стиглера тісно пов'язані з аналізом проміжних рівнів від фірми до суспільства в цілому, щодо яких термін «рента», на думку автора публікації [16], не слід застосовувати). Отже, на переконання Д.А. Ворчестера «... теорія ренти залишається вельми неясною, так як виплата ренти, пов'язана з різними функціями влади, значно коливається за величиною...» [16, с. 361]. Така позиція, а також інші результати дослідження дали Д.А. Ворчестеру підстави позиціонувати власну концепцію альтернативної вартості як третій варіант вирішення, описуючи дискусію двох точок зору: «Рента поєднує елементи як надлишку, так і витрат» (класична теорія) і «Рента є частиною загальних платежів, які охоплюють надлишок» (паретіанська рента).

Наразі, сучасна західна економічна література досить багато уваги приділяє альтернативним витратам. Економічна теорія підприємства передбачає, що альтернативні витрати фірми входять у структуру її витрат. У реальних ситуаціях у бізнесі застосування фінансового показника «порогової ставки відсотка» близько за своєю суттю використанню концепції альтернативних витрат в економічній теорії підприємства. Таким чином, феномен альтернативних витрат міцно увійшов у західну теорію і ділову практику сучасної ринкової економіки.

Представники інституціоналізму, зокрема Г. Таллок [19], Дж. Б'юкенен [20], Е. Крюгер [21] вважають ренту результатом обмеження конкуренції з метою отримання монопольних прав. Зокрема, на думку Г. Таллока, будь-яке вдосконалення ресурсів підприємцем робить їх відносно рідкіснішими. Таке вдосконалення позитивно впливає на суспільний добробут, а додаткова рента (квазірента), що виникає в результаті застосування більш ефективних ресурсів чи технологій має тимчасовий характер. За відсутності штучно створених бар'єрів ринкова конкуренція неминуче розмиває її, зводять до нормального рівня [22].

Отже, як наразі зазначає К. Шерстюкова, «в економічній науці сформувалось декілька підходів щодо визначення сутності ренти: з позиції трудової теорії вартості рента (земельна) – одна з форм доданої вартості (створеного продукту і відповідного доходу); з позицій маржиналістичних принципів аналізу рента – надлишковий дохід (надприбуток, додатковий дохід) від використання будь-якого обмеженого ресурсу і виробничого фактору; з позицій інституціонального підходу рента формується під впливом позаекономічних факторів та відповідних інститутів, зокрема інституту власності» [23, с. 6].

Отже, за умов полемічності економічного сутності ренти, у широкому контексті сучасні рентні відносини постають як сукупність економічних, правових та психологічних (економічних та позаекономічних) відносин між учасниками угод щодо формування та використання рентних ресурсів та доходів. Наразі варто погодитися з твердженням, що однією з специфічних ознак сучасних рентних відносин є «... залежність від інституційних засад реалізації прав власності на рентопродукуючі ресурси. Сучасні рентні відносини постають як складна система взаємодій агентів ринкової економіки, пов'язана з привласненням особливих форм доходів від реалізації виключних прав власності на рентні ресурси» [24, с. 14]. Враховуючи те, що важливою передумовою дотримання принципу справедливості рентних відносин є контроль доступу до рентних ресурсів на основі чітко специфікованих та захищених прав власності, бухгалтерський облік наслідків рентних відносин є єдиним ефективним інструментом досягнення поставленої мети.

Враховуючи результати вивчення публікацій [12-17, 25-27], можна констатувати, що рента розглядалася як:

- додана вартість;
- складова прибутку;
- перетворений прибуток;
- форма доданої вартості;
- плата за використання ресурсів;
- наддохід (додатковий дохід) або надприбуток, одержаний у наслідок ефективного використання / експлуатації рентоутворюючого ресурсу;
- пасивний дохід, що не потребує від його одержувачів підприємницької діяльності.

За означеної поліморфності ренти вагомим значення набуває її розгляд як потенційного об'єкту бухгалтерського обліку з викладенням наступних міркувань:

1. Рента є складовою доданої вартості, однак додана вартість в системі бухгалтерського обліку не обліковується. Варто звернути увагу на те, що на макроекономічному рівні додана вартість – це суспільна форма створеного найманими працівниками додаткового продукту. Додану вартість можна визначити лише на підставі застосування системи національних рахунків. При визначенні її на мікроекономічному рівні виникають серйозні ускладнення, адже на означеному економічному рівні «додана вартість – це вартість, що створюється

всередині підприємства внаслідок дії над засобами праці та предметами праці і включає в себе додаткову вартість» [28, с.172]. Застосування податкового законодавства також не розв'язує проблеми її визначення, адже відповідно до п.188.1 статті 188 Податкового кодексу України база оподаткування ПДВ операцій з постачання товарів/послуг визначається виходячи з їх договірної вартості з урахуванням загальнодержавних податків та зборів (за виключенням окремих зборів і платежів).

Отже, з точки зору прикладної економіки, додана вартість – це економічний показник, що визначає вартість, яка створена підприємством у процесі виробництва продукції. Фактично додана вартість продукції включає в себе затрати на її виробництво, витрати, пов'язані з оплатою праці та соціальним страхуванням, амортизаційні відрахування, податок на прибуток. Разом з тим, додана вартість не є об'єктом бухгалтерського обліку та навіть при існуючих методиках розрахунку у звіті «Про фінансові результати підприємства» не відображається.

2. Рента є складовою доходу від операційної діяльності, що здійснюється з використанням або експлуатацією обмежених природних ресурсів, а також інших ресурсів, що є у розпорядженні суб'єкта господарювання та збільшують його дохід.

3. Рента виникає внаслідок існування різниці витрат виробництва або при різних витратах праці та капіталу, визначити яку можна лише за результатами здійснення певного виробничого циклу, складання квартальної або річної фінансової звітності. Відповідно, ренту доцільно ідентифікувати як додатковий дохід, який, на нашу думку, не може дорівнювати розміру рентного платежу. За даної позиції рента не може бути відображена у складі витрат.

4. Ускладнення попередньої вартісної оцінки ренти робить її відображення в складі доходу проблематичним.

5. Обсяг ренти залежить від попиту на готову продукцію, що була вироблена із використанням або залученням до виробництва рентоутворюючих факторів. Якщо готова продукція, яка для покупця є товаром, буде реалізована за собівартістю, або нижче собівартості, ренти не буде. Чим вищою буде ціна продажу тим більшою буде частка ренти в доході від реалізації.

6. Рента як вид доходу впливатиме на оптимізацію використання економічних ресурсів суб'єкта господарювання, матиме важливе значення для уточнення стратегії розвитку пріоритетів і формуванні планів розвитку. Бізнес-одиниці, орієнтовані на задоволення попиту, визначатимуть перспективи, пріоритетність окремих напрямів діяльності відповідно до потенційного прибутку, розмір якого значною мірою буде залежати від процедури ідентифікації ренти, наслідки якої формуватимуть низку економічних важелів впливу на виробництво, за допомогою яких буде забезпечена співпраця між окремими ланками й учасниками виробничо-комерційного процесу, а також

стимулювання удосконалення технологій і підвищення ефективності використання ресурсів.

7. Обов'язковим наслідком ренти як додаткового доходу, сформованого рентоутворюючим ресурсом під час продукування доданої вартості має бути рентний платіж, у формі та розмірі, встановленими або нормами податкового законодавства, або відповідно до угоди між суб'єктами рентних відносин, зміст якої має не суперечити нормам цивільного, господарського та податкового видів права.

Комплексність розв'язання проблеми, – відсутності обліку результатів рентних відносин на мікроекономічному рівні, може бути досягнута завдяки вичерпній регламентації правового компоненту рентних відносин, і у першу чергу зобов'язань сторін. Зокрема, його важливість полягає у тім, що набуває актуальності ідентифікація контрагентів, один з яких з одержаного доходу/прибутку від використання рентоутворюючого ресурсу буде сплачувати рентний платіж, а другий одержуватиме ренту, - дохід (пасивний чи активний залежно від обставин та виду ресурсу).

Висновки. За результатами проведеного дослідження встановлено, що рентні відносини на сьогодні не знаходять відображення в системі бухгалтерського обліку у повному обсязі.

Трансформація сучасного механізму регулювання рентних відносин має відбуватися системно та може бути реалізована за умов обліку результатів рентних відносин. Доцільність обліку результатів рентних відносин на мікроекономічному рівні має визначитися на підставі ідентифікації його правових та економічних передумов [29].

Обов'язковість ведення обліку рентних відносин зумовлена тим, що у платника ренти виникатиме додатковий дохід та витрати, пов'язані зі сплатою рентного платежу, а в одержувача ренти виникатиме дохід, з якого необхідно буде сплатити податок. Виняток складатиме випадок виникнення квазіренти без подальшого здійснення рентного платежу, адже ресурс, що генеруватиме ренту (інноваційна техніка та технологія, інформація) знаходитиметься у власності або в оперативному управлінні (володінні) суб'єкта господарювання, тому буде відсутній суб'єкт, якому слід перераховувати рентний платіж. За такого випадку необхідність ведення обліку ренти буде зумовлена створенням інформаційної бази для оцінки тимчасової конкурентної переваги та визначення тактики її ефективного використання. Зазначене виключення не поширюватиметься на інтелектуальну ренту, адже одержувачем рентного платежу має бути «інтелектуальний» працівник.

Рента як дохід від видобування/використання природних ресурсів, а також використання інших рентоутворюючих факторів, окрім пропозицій, викладених у монографії [11] може відобразитися на позабалансовому рахунку «Рента» з виділенням субрахунків за видами одержаної економічної ренти від видобування/використання, іншої експлуатації

природних ресурсів, інших рентоутворюючих факторів.

Запис на відповідному позабалансовому рахунку здійснюватиметься після аналізу управлінської звітності та публічної фінансової звітності, зокрема звітності про витрати та доходи суб'єктів господарювання – конкурентів. Відображення рентного доходу за результатами минулого фінансового року формуватиме необхідну інформацію для можливих варіантів управлінських рішень у поточному фінансовому році, а саме:

– визначення максимально допустимого зниження ціни продажу готової продукції зі збереженням прийнятної рівня рентабельності для збільшення попиту, розширення ринку збуту та, як наслідок, збільшення розміру прибутку;

– скерування всього обсягу ренти або її частини на реалізацію екологічних заходів, модернізацію матеріально-технічної бази, активізацію інноваційної діяльності тощо.

Рентні платежі пропонується відносити на витрати діяльності, адже їх включення до витрат виробництва суперечить економічній природі таких витрат, безпідставно збільшує собівартість та суперечить принципу справедливого розподілу ренти.

Перспективи подальших досліджень полягають у розробці пропозицій щодо внесення уточнень до плану рахунків бухгалтерського обліку, розробки рекомендацій щодо удосконалення організації бухгалтерського обліку результатів рентних відносин, а також удосконалення фінансової та управлінської звітності.

4 Список використаних джерел

1. Жук В. М. Бухгалтерський облік: шляхи вирішення проблем практики і науки: монографія. К.: ННЦ «Інститут аграрної економіки», 2012. 454 с.
2. Zhuk V., Bezduzhna Y., Tyvonchuk S. Improvement of IFRS application policy in relation to land assets of agricultural enterprises. *Independent Journal of Management & Production*, 2019, Special Edition PDATU-2019, May-2019. Vol 10, No 7. P. 702-724.
3. Замула І. В. Бухгалтерський облік екологічної діяльності у забезпеченні стійкого розвитку економіки: монографія. Житомир: ЖДТУ, 2010. 440 с.
4. Здан (Мельник) С. І. Проблеми відображення рентного доходу промислових підприємств в бухгалтерському обліку. *Міжнародний збірник наукових праць*. 2011. Випуск 1(19). С. 178-183.
5. Остапчук Т. П. Земельна рента в системі бухгалтерського обліку. *Вісник Донецького національного університету економіки і торгівлі ім. М. Туган-Барановського*. 2012. № 3(55). С. 376-382.
6. Гражевська А. Удосконалення рентних відносин як фактор підвищення енергоефективності економіки України. *Вісник національного університету імені Тараса Шевченка*. Економіка. 2014. № 7(160). С. 19-22.
7. Матюха В. В. Плата за користування надрами як основний елемент економічного механізму управління вітчизняним фондом надр. *Механізм регулювання економіки*. 2013. № 1. С. 54-60.
8. Занько Б. М. Бухгалтерський облік як джерело інформації для обчислення рентної плати за

користування надрами. *Збалансоване природокористування*. 2016. № 4. С. 18-22.

9. Параскевич Л. В. Проблеми обліку фінансового результату промислового підприємства. *Сталий розвиток економіки*. 2012. № 1. С. 123-127.

10. Боднар О. В. Рента в системі вартісних концепцій. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. Серія Економічні науки. 2017. Випуск 23. С. 65-69.

11. Осадча Т. С. Методологія бухгалтерського обліку та аналізу ренти: монографія. Житомир: ПП «Рута», 2016. 292 с.

12. Петти У. *Экономические и статистические работы*. М.: Госуд. соц. экон. изд-во, 1940. 324 с.

13. Смит. А. Исследование о природе и причинах богатства народов: [пер. с англ.; предисл. В. С. Афанасьева]. М.: Эксмо, 2007. 960 с.

14. Рикардо Д. Начала политической экономии и налогового обложения. Пер. под ред. М. Смит. М.: Государственное издательство политической литературы, 1955, Т1. 360 с.

15. Маршалл А. Основы экономической науки: [предисл. Дж. М. Кейнс; пер. с англ. В. И. Бомкина, В. Т. Рысина, Р. И. Столпера]. М.: Эксмо, 2007. 832 с.

16. Ворчестер Дин А. Пересмотр теории ренты. Под ред. В. М. Гальперина; перевод с англ.; Вехи экономической мысли. СПб. (Библиотека «Экономической школы»; Вып. 27), 2000. Т.3. Рынки факторов производства. С. 356-385.

17. Гуровська Т. В. Теорія ренти: історія та сучасність. *Вісник Хмельницького національного університету*. Економічні науки. 2011. Т.1, № 6. С. 7-11.

18. Кузык Б. Н. Природная рента в экономике России. М.: Ин-т экономики стратегий, 2004. 189 с.

19. Tullock G. The Welfare Cost of Tariffs, Monopolies, and Theft. *Western Economic Journal*. 1967. Vol. 5. P. 224-232.

20. Buchanan J. M. Rent seeking and profit seeking. *Toward a theory of the rent seeking society* / Eds. by J. M. Buchanan, R. D. Tollison, G. Tullock. College Station: Texas A&M University Press, Series 4, 1980. P. 3-15.

21. Krueger A. O. The Political Economy of the rent-Seeking Society. *American Economic Review*. 1974. Vol. 64, № 3. P. 291-303.

22. Tullock G. Rents and rent seeking. *The political economy of rent seeking* / Eds. by C. Rowley, R. Tollison, G. Tullock. Boston, 1988.

23. Шерстюкова К. Перерозподіл природно-ресурсної ренти в національній економіці: автореф. дис... канд. екон. наук. за спеціальністю 08.00.03. К., 2017. 20 с.

24. Гражевська А. Структура та характерні ознаки системи сучасних рентних відносин. *Вісник національного університету імені Тараса Шевченка*. Економіка. 2015. № 11(176). С. 13-16.

25. Базилевич В. Д., Базилевич К. С., Баластрик Л. О. Макроекономіка: підручник. За ред. В. Д. Базилевича. 4-те вид., перероб. і доп. К.: Знання, 2008. 743 с.

26. Аномалії в цивільному праві України: навч.-практ. посібник / [відп. ред. Р. А. Майданик]. К.: Юстініан, 2007. 912 с.

27. Захарчук О. А. Рентний характер платежів за ресурси. *Економіка та держава*. 2011. № 3. С. 89-91.

28. Уллубієва К. К. Додана та додана вартість: сутність та взаємозв'язок понять в бухгалтерському обліку. *Вісник Житомирського державного*

технологічного університету. Економічні науки. Житомир: ЖДТУ, 2009. № 4(50). С. 170-173.

29. Bardash S., Osadcha T. Identification of economic and legal preconditions for rent accounting. *Baltic Journal of Economic Studies*. 2018. № 1(4). P. 31-39.

4 References

1. Zhuk, V. M. (2012). Bukhhalterskyi oblik: shliakhy vyryshennia problem praktyky i nauky [Accounting: ways to solve problems of practice and science]. Kyiv: NNTs "Instytut aharnoi ekonomiky".

2. Zhuk, V., Bezduzhna, Yu., Tyvonchuk, S. (2019). Improvement of IFRS application policy in relation to land assets of agricultural enterprises. *Independent Journal of Management & Production*. Special Edition PDATU-2019, May-2019. Vol 10, No 7. 702-724. DOI: dx.doi.org/10.14807/ijmp.v10i7.889.

3. Zamula, I. V. (2010). Bukhhalterskyi oblik ekolohichnoi diialnosti u zabezpechenni stiikoho rozvytku ekonomiky [Accounting for environmental activities in ensuring sustainable economic development]. Zhytomyr: ZhDTU.

4. Zdan (Melnik), S. I. (2011). Problemy vidobrazhennia rentnoho dokhodu promyslovykh pidpriemstv v bukhhalterskomu obliku [Problems of reflecting the rental income of industrial enterprises in accounting]. *Mizhnarodnyi zbirnyk naukovykh prats*, 1(19), 178-183.

5. Ostapchuk, T. P. (2012). Zemelna renta v systemi bukhhalterskoho obliku [Land rent in the accounting system]. *Visnyk Donetskoho natsionalnoho universytetu ekonomiky i torhivli im. M. Tuhan-Baranovskoho*, 3(55), 376-382.

6. Hrazhevska, A. (2014). Udoskonalennia rentnykh vidnosyn yak faktor pidvyshchennia enerhoefektyvnosti ekonomiky Ukrainy [Improving rental relations as a factor in improving the energy efficiency of Ukraine's economy]. *Visnyk natsionalnoho universytetu imeni Tarasa Shevchenka. Ekonomika*, 7(160), 19-22.

7. Matiukha, V. V. (2013). Plata za korystuvannia nadramy yak osnovnyi element ekonomichnoho mekhanizmu upravlinnia vitchyznianym fondom nadr [Subsoil use fee as the main element of the economic mechanism of management of the domestic subsoil fund]. *Mekhanizm rehuliuвання ekonomiky*, (1), 54-60.

8. Zanko, B. M. (2016). Bukhhalterskyi oblik yak dzherelo informatsii dlia obchyslennia rentnoi platy za korystuvannia nadramy [Accounting as a source of information for calculating the rent for the use of subsoil]. *Zbalansovane pryrodokorystuvannia*, (4), 18-22.

9. Paraskevych, L. V. (2012). Problemy obliku finansovoho rezultatu promysloвого pidpriemstva [Problems of accounting for the financial result of an industrial enterprise]. *Stalyi rozvytok ekonomiky*, (1), 123-127.

10. Bodnar, O. V. (2017). Renta v systemi vartisnykh kontseptsii [Rent in the system of cost concepts]. *Naukovyi visnyk Khersonskoho derzhavnogo universytetu. Seriya Ekonomichni nauky*, (23), 65-69.

11. Osadcha, T. S. (2016). Metodolohiia bukhhalterskoho obliku ta analizu renty [Methodology of accounting and analysis of rent]. Zhytomyr: PP "Ruta".

12. Petti, U. (1940). Ekonomicheskie i statisticheskie roboty [Economic and statistical works]. Moskva: Hosud. sots. ekon. izd-vo.

13. Smit, A. (2007). Issledovanie o prirode i prichinakh bohatstva narodov [Research on the nature and causes of the wealth of nations] (translate from the English; Introduction by V. S. Afanaseva). Moskva: Eksimo.

14. Rikardo, D. (1955). Nachala politicheskoi ekonomii i nalohovoho oblozheniya [The beginning of political economy and taxation] (translate from the English; Ed. by M. Smit; Vol. 1). Moskva: Hosudarstvennoe izdatelstvo politicheskoi literatury.

15. Marshall, A. (2007). Osnovy ekonomicheskoi nauki [Fundamentals of Economics] (translate from the English; Introduction by Dzh. M. Keins]. Moskva: Eksimo.

16. Vorchester, Dyn A. (2000). Peresmotr teorii renty [Revision of rent theory] (pp. 356-385). In *Vol. 3 Rynki faktorov proizvodstva* (Ed. by V. M. Halperyna; translate from the English). Sankt-Peterburg: Biblioteka "Ekonomicheskoi shkoly".

17. Hurovska, T. V. (2011). Teoriia renty: istoriia ta suchasnist [Rent theory: history and modernity]. *Visnyk Khmelnytskoho natsionalnoho universytetu. Ekonomichni nauky*, Vol. 1, (6), 7-11.

18. Kuzyk, B. N. (2004). Prirodnaia renta v ekonomike Rossii [Natural rent in the Russian economy]. Moskva: In-t ekonomiki stratehiy.

19. Tullock, G. (1967). The Welfare Cost of Tariffs, Monopolies, and Theft. *Western Economic Journal*, Vol. 5, 224-232.

20. Buchanan, J. M. (1980). Rent seeking and profit seeking (pp. 3-15). In *Toward a theory of the rent seeking society* / Eds. by J. M. Buchanan, R. D. Tollison, G. Tullock. College Station: Texas A&M University Press, Series 4.

21. Krueger, A. O. (1974). The Political Economy of the rent-Seeking Society. *American Economic Review*, Vol. 64, (3), 291-303.

22. Tullock, G. (1988). Rents and rent seeking. In *The political economy of rent seeking* / Eds. by C. Rowley, R. Tollison, G. Tullock. Boston.

23. Sherstiukova, K. (2017). Pererozpodil pryrodno-resursnoi renty v natsionalnii ekonomitsi [Redistribution of natural resource rent in the national economy] (Dissertation abstract). Kyiv.

24. Hrazhevska, A. (2015). Struktura ta kharakterni oznaky systemy suchasnykh rentnykh vidnosyn [The structure and the characteristic signs of the system of current rental rentals]. *Visnyk natsionalnoho universytetu imeni Tarasa Shevchenka. Ekonomika*, 11(176), 13-16.

25. Bazylevych, V. D., Bazylevych, K. S., Balastryk, L. O. (2008). Makroekonomika [Macroeconomics] (4th ed. by V. D. Bazylevych). Kyiv: Znannia.

26. Maidanyk, R. A. (ed.) (2007). Anomalii v tsyvilnomu pravi Ukrainy [Anomalies in the civil law of Ukraine]. Kyiv: Yustinian.

27. Zakharchuk, O. A. (2011). Rentnyi kharakter platezhiv za resursy [Rent nature of payments for resource]. *Ekonomika ta derzhava*, (3), 89-91.

28. Ullubiiieva, K. K. (2009). Dobavlena ta dodana vartist: sutnist ta vziaimozviazok poniat v bukhhalterskomu obliku [Added and added value: the essence and relationship of concepts in accounting]. *Visnyk Zhytomyrskoho derzhavnogo tekhnolohichnoho universytetu. Ekonomichni nauky*, 4(50), 170-173.

29. Bardash, S., Osadcha, T. (2018). Identification of economic and legal preconditions for rent accounting. *Baltic Journal of Economic Studies*, 1(4), 31-39.