

РЕНТНИЙ ДОХІД ЯК ОСНОВА НАРАХУВАННЯ ТА СПЛАТИ ЗЕМЕЛЬНОГО ПОДАТКУ

Зроблено спробу знаходження шляхів визначення розміру показника рентного доходу за допомогою інформації, що надається бухгалтерським обліком, для проведення достовірної оцінки землі

Ключові слова: земельний податок, рентний дохід, оцінка землі

Постановка проблеми. В загальній сукупності дій по реформуванню бухгалтерського обліку в сучасних умовах особливого значення набуває перетворення земельних відносин. Земля є особливим фактором виробництва, який повинен повноцінно відображатися в бухгалтерському обліку. Проблеми, що виникають при оцінці земельних ділянок, викликають наступні в обрахунках земельного податку. Для уникнення даних питань, в першу чергу, необхідно налагодити систему оцінки землі, яка є основним елементом ще й їх правильної постановки на баланс. Тому необхідною є розробка способів вирахування рентного доходу за допомогою показників бухгалтерського обліку.

Метою дослідження є знаходження шляхів визначення розміру показника рентного доходу за допомогою інформації, що надається бухгалтерським обліком, для проведення достовірної оцінки землі.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Питаннями розвитку та удосконалення системи оцінки, оподаткування та обліку земельних ресурсів займаються такі вчені як В.М. Акіншева, І.В. Антоненко, М.М. Бабич, Н.М. Бавровська, С.В. Богачов, М.В. Болдуєв, П.М. Боровик, О.І. Бочко, Д.С. Булгакова, Л.Р. Воляк, О.В. Вороновська, П.І. Гайдуцький, О.І. Гуроров, Л.М. Державіна, І.О. Драпиковський, Є.М. Євстаф'єва, В.Є. Єсіпова, І.Б. Іванова, І.В. Замула, О.А. Захарчук, Н.В. Збагерська, О.М. Карасик, О.Г. Кудінова, І.М. Мазур, Н.М. Левченко, І.В. Мережко, В.В. Мушенко, Д.С. Нірода, А.О. Олексієнко, Т.П. Остапчук, О.Г. Пасемник, М.В. Рибасова, С.М. Рогач, П.Т. Саблук, Ю.А. Семеряк, Е.О. Сисак, Н.С. Танклевська, О.П. Таран, Л.Д. Тулуш, Н.М. Ткаченко, Т.В. Шуліченко, М.А. Хвесик та інші. Дослідженням же земельної рентного доходу як об'єкта бухгалтерського обліку досі не займалися. Тому дане питання є актуальним і потребує вирішення.

Виклад основного матеріалу. В даний час беззаперечної актуальності набуває науково-обґрунтоване формування та використання земельної ренти. Сама теорія земельної ренти відноситься до найскладніших категорій для розуміння. В той же час питання формування та розподілу земельної ренти мають життєво важливе значення, так як існування даного феномену зачіпає інтереси багатьох суб'єктів економічних відносин. Від успішного вирішення даного питання залежить достовірність не лише обліку на окремому підприємстві, а й правдивість загальної картини стану земельних ресурсів в країні.

Для несільськогосподарських підприємств, так як і для сільськогосподарських, дослідження проблем формування рентних відносин має важливе теоретичне та практичне значення в силу специфіки виробництва, де головним чином виступає

земля. Адже ми не можемо уявити підприємство, діяльність якого виключала наявність земельної ділянки, особливо це стосується сільського господарства та промисловості. Як економічна категорія земельна рента відображає виробничі відносини, що формуються в галузях матеріального виробництва з різними природно-економічними умовами. Необхідність же розрахунку земельної ренти і грошової оцінки землі гостро виникає в даний час, адже вимоги користувачів інформації зростають у зв'язку з ростом економічної свідомості власників та інвесторів. Зрозуміло, що існування земельної ренти вимагає її кількісного визначення і використання в господарській діяльності. Адже чим краща земельна ділянка по родючості і місцезнаходженню, а також за наявності на ній інших переваг, тим вище земельна рента, і це не викликає сумнівів. Але при оцінці землі на основі рентного доходу використовуються показники, які були визначені ще в 1988 році, що повністю спотворює реальний стан речей.

В обговорюваннях питань, що стосується земельної ренти, часто зазначається про несправедливий її розподіл, а конкретно про те, що земельна рента не повинна залишатися у власника, а поступати в державне володіння. Розумна система оподаткування дану проблему може вирішити.

Фактори, що впливають на розмір земельної ренти можуть бути історичні, тобто родючість ґрунту, клімат, місцезнаходження, та економічні, що мають на увазі досягнуті самостійно підприємством переваги (за допомогою підвищення інтенсивності ведення господарства). Ігнорування рентного доходу, як показника бухгалтерського обліку, пов'язане зі складністю його кількісної інтерпретації.

Орендатор сплачує податок тільки з прибутку. Власник землі (орендодавець) отримує у складі орендної плати всі види ренти, крім ренти, що створюється за рахунок додаткових вкладень орендатора. Податок на землю також включає в себе частину ренти. А частину абсолютної ренти орендодавець залишає собі, іншу частину – вносить до бюджету через податок на прибуток, який для нього формується у вигляді частини абсолютної ренти і орендної плати з власності, що надається в оренду.

Тому не можливо випустити з уваги існування земельної ренти у складі доходів підприємства. Але факт полягає в тому, що рентні відносини розповсюджуються на все, що не залежить від підприємницьких здібностей. Тому в цілях ранжування форм присвоєння ренти, враховуючи наявність відмінних особливостей і властивостей за формами утворення і привласнення рентних доходів, С.М. Угрімова вважає допустимим встановлювати форми привласнення ренти наступним чином (табл. 1).

Таблиця 1. *Форми утворення та привласнення рентних доходів [1, с. 11]*

<i>Види форм привласнення рентних доходів</i>	<i>Дефініція</i>	<i>Умови виникнення</i>
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>
Абсолютна рента	Дохід, обумовлений реалізацією виняткових прав приватної власності на обмежені ресурси	Монополія приватної власності на землю

Продовження табл. 1.

1	2	3
Диференційна рента	Додатковий дохід, що утворюється зверх середнього прибутку від використання ресурсів кращої якості	Монополія на землю як об'єкт господарювання
Диференційна рента I-го роду	Додатковий дохід власника ресурсу, що передав користувачеві ресурс кращої якості (унікальність характеристик ресурсу)	Рідкість характеристик і властивостей ресурсу
Диференційна рента II-го роду	Додатковий дохід користувача, що вклав кошти в підвищення якості ресурсу	Рідкість і унікальність характеристик ресурсу, що трансформуються в процесі його експлуатації
Диференційна рента III-го роду або полярна рента	Дохід, що виникає внаслідок міжгалузевої конкуренції, носить між продуктової характер	Міжгалузева конкуренція, обумовлена унікальністю характеристик ресурсу
Монопольна рента	Додатковий дохід власника рідкісного ресурсу, що не відтворюється, і продукту, який визначається платоспроможністю споживача	Рідкість і не відтворюваність ресурсу і продукту

Дані види ренти, що видно навіть з їх визначення, існують як в сільському господарстві, так і в інших галузях господарювання. Тому постановка питання відображення земельної ренти постає особливо гостро. Адже відсутність достовірної інформації по земельній ренті не дозволяє налагодити належним чином систему оподаткування землі, що вимагає відповідних змін у реформування бухгалтерського обліку.

В економічній теорії земельна рента не розглядається і не обліковується на мікрорівні. В бухгалтерському балансі на рахунку "Основні засоби" відображається лише фактор виробництва – земельні ділянки. Земельна рента, як частина вартості, відображення в бухгалтерській звітності, відповідно, і у формах річної бухгалтерської звітності не знаходить.

Так як рента – це додатковий дохід власника землі в порівнянні з іншими власниками, то способом ідентифікації його на кращих, середніх і гірших земельних ділянках можна знайти шляхом співставлення цін на продукцію. Маючи ціни на продукцію можливо шляхом їх порівняння на кращих, середніх та гірших землях, а також враховуючи інші фактори, які впливають на величину земельної ренти (система оподаткування, розташування відносно ринків збуту, платоспроможність населення та ін.), визначити розмір земельної ренти, яка буде полягати в різниці між ними.

Маючи дану статистичну інформацію, необхідно надати рекомендації фахівцям з оцінки землі для подальшого вдосконалення її методики.

Прийняті показники земельної ренти призвели до заниження показників, що в подальшому призводять до фактичного заниження вартості землі, що призводить не лише до неефективного оподаткування земель, а й до масштабних махінацій у сфері земельних відносин.

Необхідно зазначити, що найбільш ефективним методом стимулювання використання земельної ренти може виступати пільгове оподаткування. По мірі впровадження такої системи оподаткування необхідно здійснювати дії по

встановленню у кожного землекористувача переліку і обсягів робіт по розширенню заходів, що забезпечать отримання пільг по земельному податку. Також слід ввести коефіцієнт, який відобразатиме результати по запровадженню дій з забезпечення покращення функціонування підприємства, пов'язаних з операціями з землею. Даний коефіцієнт може розраховуватися відношенням фактично отриманих доходів до вкладень, пов'язаних з збільшенням земельної ренти (покращення земельних ділянок або отримання інших переваг).

Також слід зазначити те, що вище зазначене висловлювання з приводу не розповсюдженості рентних відносин щодо всього, що стосується усіх аспектів, крім тих, що стосуються підприємницьких здібностей, втратило свою актуальність в ході розвитку економічних відносин. Адже розмір земельної ренти може зростати з підвищенням родючості землі, а також її властивостей у промисловості та інших галузях.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Проблема ігнорування земельної ренти на мікрорівні призводить до того, що даний вид доходу не отримує ні сільське господарство, ні державний бюджет, не дивлячись на те, що його пряме економічно-функціональне завдання полягає у забезпеченні розвитку в більшій мірі галузей сільського господарства та промисловості, а також для стимулювання росту виробництва продукції до рівня потреб, що в ньому виникають. Ці доходи присвоюються посередницькими структурами і переробними галузями.

Внесення змін щодо визначення земельної ренти дозволить збільшити розмір земельного податку. За своєю природою земельний податок фактично повинен стати прямим інструментом розподілу земельної ренти, а забезпечити це може лише правильним чином налагоджений бухгалтерський облік.

Список використаних літературних джерел:

1. Угримова С.Н. Совершенствование рентных отношений как основа посткризисного развития экономики РФ: автореф. дис. канд. экон. наук: спец. 08.00.01 "Экономическая теория" / С.Н. Угримова. – Москва, 2009. – 23 с.

Здан С.І. – аспірант Житомирського державного технологічного університету.

Стаття надійшла до редакції 21.05.2012 р.