

Т.С. Осадча, к.е.н., доц.**Т.М. Шаповал, магістрант***Житомирський державний технологічний університет*

РЕНТА ЯК ДОХІД ПІДПРИЄМСТВА: ОБЛІКОВИЙ ВИМІР У МЕЖАХ КОНЦЕПЦІЇ СТІЙКОГО РОЗВИТКУ

Окреслено взаємозв'язок складових концепцій стійкого розвитку, що впливає на побудову організації та методики бухгалтерського обліку та передбачає розширення об'єктів обліку. На основі дослідження теорії ренти розширено склад об'єктів бухгалтерського обліку, що можуть забезпечити досягнення стійкого розвитку економіки як країни зокрема, так і світу в цілому. Проаналізовано класичне поняття ренти та встановлено, що вона формує прибуток власника. Узагальнено класифікацію видів ренти з метою її відображення в бухгалтерському обліку для надання детальної інформації управлінському персоналу. Досліджено регулювання рентних доходів, враховуючи класичний поділ ренти. Визначено основні положення щодо важливості та необхідності відображення доходу у вигляді ренти на мікро- та макrorівні економіки. З'ясовано, що рента є об'єктом бухгалтерського обліку та не може бути не відображена в обліковій системі, тому запропоновано методику бухгалтерського обліку ренти виходячи з її класифікації.

Ключові слова: *сталий розвиток; рента; види ренти; рентний дохід; бухгалтерський облік ренти.*

Постановка проблеми. В сучасних умовах розвитку соціально-економічних відносин все більша увага приділяється як соціальним, так і екологічним проблемам, адже екологічна криза та зниження соціального рівня життя населення не можуть залишитися без уваги економічної науки. Дана ситуація зумовлює необхідність трансформації положень економічної та облікової науки в напрямі забезпечення стійкого розвитку економічної системи.

Протягом 2011–2012 рр. спостерігалось зменшення показника сталого розвитку областей України. Економічна складова у 2012 р. погіршилася на 0,01 відносно 2011 р. Основними причинами цього є зниження індексу конкурентоспроможності та індексу економічної свободи. Що стосується 2012–2013 рр. то показник сталого розвитку у 2013 р. зр. © Т.С. Осадча, Т.М. Шаповал, 2014 і спричинило збільшення значення показника гармонізації економічної, екологічної та соціальної складових, у 2013 р. він становив 0,638, що на 0,26 більше, ніж у попередньому періоді.

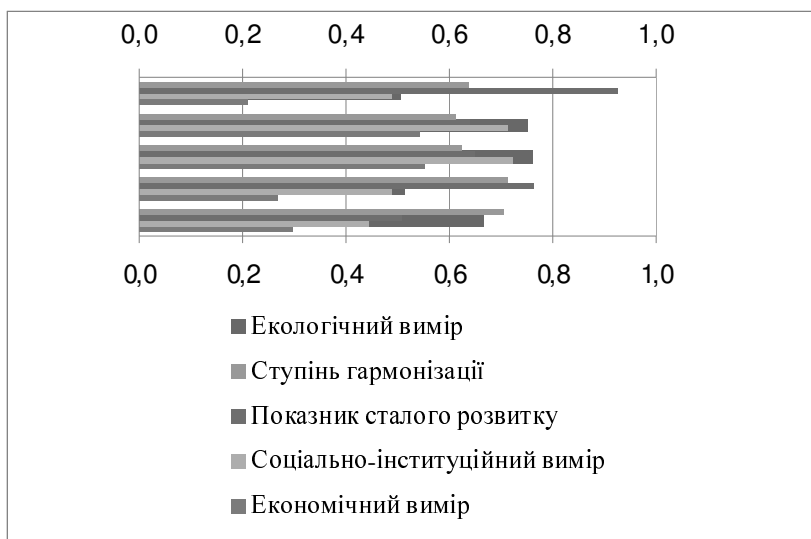


Рис. 1. Середнє значення показника сталого розвитку областей України (за даними [8])

Недостатнє наукове дослідження проблем досягнення стійкого розвитку на мікроекономічному рівні спричиняє зниження очікуваних результатів управління та рівня впровадження прогресивних змін у діяльності підприємства.

Основою політики переходу до стійкого розвитку є обов'язкова узгодженість економічного, екологічного та соціального розвитку таким чином, щоб для майбутніх поколінь людей не зменшувалися якість і безпека життя, відбувався соціальний прогрес, не погіршувався стан довкілля. Оскільки рента є доходом від використання різних видів ресурсів, то необхідно забезпечити раціональне використання ресурсів таким чином, щоб не порушити основні положення концепції стійкого розвитку, а саме: отримувати дохід від використання ресурсів, при цьому не забруднювати навколишнє природне середовище та забезпечити можливість використання даних ресурсів майбутніми поколіннями.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання стійкого розвитку з економічної точки зору досліджували такі вчені, як О.І. Амоша, О.В. Ареф'єва, Є.М. Боршук, В.М. Геєць, В.М. Гриньова, І.В.

Замула, Б.М. Динилишин, В.М. Жук, Г.Г. Кірейцев, І.С. Кондіус, Л.Г. Мельник, А.Д. Урсул, В.О. Шевчук та інші. Сучасність свідчить про формування розуміння стійкого розвитку, однак сьогодні відсутній механізм його практичної реалізації. Тому необхідно визначити шляхи реалізації концепції стійкого розвитку через систему бухгалтерського обліку.

Теорію ренти досліджували вчені різних напрямів і шкіл економічної теорії, зокрема, вагомим внеском на етапі становлення та розвитку рентної концепції стали праці класиків економічної теорії, таких як Дж.Андерсен, К.Маркс, А.Маршалл, Дж.Міллер, У.Петті, Д.Рікардо, А.Сміт. Проблеми вилучення і розподілу ренти вирішуються за допомогою концепцій та моделей, що розробляють, обговорюють і приймають сучасні наукові школи. Але проблемам облікового відображення ренти в сучасній економічній науці приділено незначну увагу. Протягом останніх років ставилися питання обліку земельної ренти такими науковцями, як С.Т. Вегера, С.І. Здан, Т.П. Остапчук, П.Т. Саблук, Д.А. Панков. Питання облікового відображення інших видів рентного доходу потребують додаткового поглибленого дослідження.

Метою дослідження є розробка методики бухгалтерського обліку ренти як доходу підприємства, в межах реалізації положень концепції стійкого розвитку.

Викладення основного матеріалу дослідження. Стійкий розвиток передбачає встановлення балансу між задоволенням сучасних потреб людства і захистом інтересів майбутніх поколінь, включаючи їх потребу в безпечному і здоровому довкіллі.

Концепція стійкого розвитку з'явилася в результаті об'єднання трьох основних точок зору: економічної, соціальної та екологічної – вони ж є основними складовими концепції (рис. 2).



Рис. 2. Складові концепції стійкого розвитку

Важливі також і механізми взаємодії трьох складових. Взаємодія економічної та екологічної складових створює нові ідеї щодо головних механізмів соціалізації та суспільного розвитку людини, зовнішніх впливів на навколишнє середовище та вартісну оцінку.

Досягнення справедливості всередині одного покоління та надання цілеспрямованої допомоги бідним верствам населення – нове завдання, що породжують економічна і соціальна складові.

Зв'язок соціального та екологічного елементів викликав інтерес до таких питань, як рівність між поколіннями, включаючи дотримання

прав майбутніх поколінь, та участі населення в процесі прийняття рішень.

Важливим питанням у реалізації концепції стійкого розвитку є виявлення її практичних і вимірюваних індикаторів. У цьому напрямі на сьогодні працюють як міжнародні організації, так і наукові кола. Виходячи з вказаних вище складових, такі індикатори можуть пов'язувати всі ці три компоненти та відображати екологічні, економічні та соціальні аспекти.

Отже, концепція стійкого розвитку спрямована на гармонізацію економічних, соціальних та екологічних складових суспільного розвитку, саме дана концепція дозволяє подолати наслідки економічної кризи, підвищити соціальний розвиток суспільства та вирішити проблеми збереження навколишнього середовища.

Взаємозв'язок складових концепції стійкого розвитку та економіко-соціально-екологічної системи в цілому є основою для розробки організації та методики бухгалтерського обліку. Облікова система сприяє забезпеченню стійкого розвитку економіки як країни зокрема, так і світу в цілому, через свою інформаційну функцію.

Одним із проблемних питань справедливого розподілу існуючих ресурсів Землі між існуючим та майбутнім поколіннями є питання формування, розподілу та використання рентного доходу.

Економічну сутність ренти економісти визначають по-різному. Одні розглядають ренту як один з видів доходів на власність, плату власників за використання природного ресурсу. Інші – як регулярний дохід з капіталу або земельної ділянки, що отримується їх власниками без підприємницької діяльності. Ренту визначають і як особливий вид сталого доходу, безпосередньо не пов'язаного з підприємницькою діяльністю.

Слово «рента» походить від пізньолатинського «reddita» і означає віддана назад, повернена. Визначення ренти може дещо відрізнитись, оскільки переклад слова «рент» з різних мов має різне значення. Так з англійської (rent) – орендна або квартирна плата, з німецької рента (rente) перекладається як пенсія, з французької (rente) – щорічний дохід, який отримує власник за облігаціями державної позики.

В економічних працях класиків теорію ренти найчастіше ставили на перше місце. Однак в наш час ситуація дещо змінилася, і ренті не приділяється значна увага в економічній літературі. Теоретичні положення про категорію ренти пройшли довгий шлях еволюції та відіграють важливу роль у сучасних умовах.

З давніх часів рента привертала до себе увагу економістів як дохід одного з факторів виробництва, а саме землі. Проаналізувавши

погляди класиків, встановлено, що здебільшого під рентою вони розуміли саме земельну ренту. Не дивлячись на значну кількість наукових праць щодо сутності земельної ренти та особливості її прояву в різних сферах діяльності, актуальність даної теми з часом зростає.

Таким чином, починаючи з XVIII до початку XX ст. сформовано теоретико-методологічні основи формування рентної політики, а також механізми утворення й інструменти розподілу і перерозподілу рентних доходів.

Виходячи з сутності та економічної природи ренти, а також враховуючи необхідність її облікового відображення, розроблено класифікацію ренти (рис. 3).

Фінансовою рентою або аннуїтетом називають потік платежів, усі члени якого позитивні величини, а часові інтервали між двома послідовними платежами постійні, незалежно від походження цих платежів, їх призначення і мети.

По-іншому фінансову ренту ще називають постійною фінансовою рентою, під якою розуміють потік послідовних фіксованих платежів, що здійснюються через рівні проміжки часу.

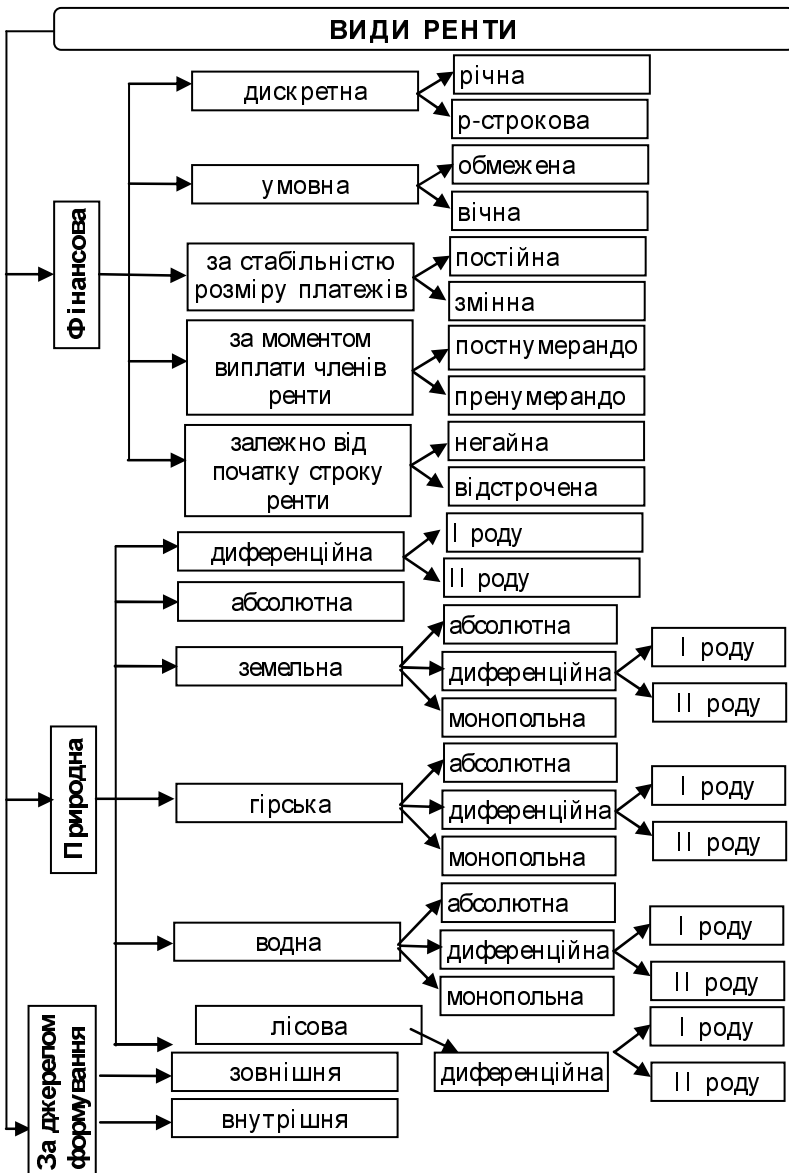


Рис. 3. Види ренти

Фінансову ренту характеризують такими параметрами: величиною кожного платежу, часовим інтервалом між двома послідовними платежами, час від початку першого періоду ренти до моменту нарахування останнього платежу та ставка, що використовується для розрахунку нарощення або дисконтування платежів.

Виділяють такі форми фінансової ренти:

– дискретна – рента, в якій період між платежами може перевищувати рік. Дискретна рента може бути річною, за якою платіж проводиться один раз на рік, та р-строкова, коли платежі здійснюються р-разів на рік;

– умовна – виплата зумовлена настанням будь-якої події (обмежені ренти – можуть мати кінцеві величини кожного окремого платежу, з нескінченною кількістю платежів – вічні ренти);

– за стабільністю розміру платежів розрізняють постійну ренту, за якої величина кожного окремого платежу рівна між собою та змінну, за якої величина кожного окремого платежу може бути різною;

– за моментом виплати членів ренти виділяють наступні ренти: постнумерандо, по-іншому її називають звичайна, коли платежі здійснюються в кінці відповідних періодів, та пренумерандо, коли платежі здійснюються на початку періодів;

– залежно від початку строку ренти існує негайна рента, коли термін виплати ренти починається одразу після підписання договору чи контракту, та відстрочена, якщо після підписання договору встановлено пільговий період, протягом якого рента не виплачується.

Під природною рентою розуміють додатковий прибуток, що отримують понад певний прибуток на витрачені працю і капітал. Природну ренту класифікують за видами природних ресурсів на земельну, гірську, водну, лісову тощо, причому диференціальна рента II роду можлива лише для поновлюваних природних копалин. Утворення ренти зумовлено більш сприятливими умовами, в яких один з природокористувачів знаходиться перед іншим, наприклад, за рахунок виявлення, розвідки і видобутку природних копалин з кращими гірничо-геологічними характеристиками, вищою продуктивністю пластів, місця розташування природних ресурсів, кращих кліматичних умов, вищої природної родючості землі, наявності привілеїв і тощо.

Диференційна рента є додатковим прибутком, який отримується під час експлуатації природного ресурсу, що зумовлений властивостями природного об'єкта чи високою продуктивністю додаткових вкладень капіталу. Диференційна рента може набувати форми ренти I роду і ренти II роду.

Диференційна рента I роду пов'язана з вищою якістю природного об'єкта, з близькістю до ринків збуту тощо. Диференційна рента II роду є додатковим прибутком, який виникає внаслідок послідовних вкладень капіталу.

Абсолютна рента в умовах обмеження пропозиції присутня на всіх об'єктах розробки й значною мірою визначається ціною природного ресурсу, однак у сучасних умовах не існує об'єктивних природних факторів для формування абсолютної ренти

Дохід, що отримують землевласники, реалізуючи власність на землю, називають земельною рентою. Основною причиною виникнення є існування монополії на землю як об'єкт господарювання. Виділяють такі форми земельної ренти:

– абсолютна рента – рента, що утримується власником землі з орендарів незалежно від місцезнаходження ґрунтів та їх родючості;

– диференційна рента I роду – виділення земель за їх якістю. Диференційну ренту I роду поділяють на ренту за родючістю, яку отримують з більш родючих земель, і ренту за місцем розташування земельної ділянки, що отримують із земель, стратегічно вигідно розміщених стосовно матеріалів, праці та споживачів;

– диференційна рента II роду виникає внаслідок послідовних вкладень капіталу та праці в одну і ту саму ділянку землі, вона утворюється за рахунок дії суб'єктивних чинників.

Диференційна рента II роду передбачає інтенсивний метод землеробства, додаткове вкладення капіталу: підвищення родючості ґрунту, застосування прогресивних біотехнологій, використання сортів рослин із підвищеним потенціалом продуктивності тощо [6].

Існують думки про відсутність диференційної ренти в умовах розвитку економіки, як наслідок – безперспективність будь-якого встановлення цін на природні ресурси. Цю точку зору вважаємо помилковою, оскільки однакова за кількістю та якістю праця, вкладена, наприклад, у різні за якістю земельні ділянки, дає різні економічні результати;

– монопольна рента є додатковим доходом, що утворюється внаслідок перевищення ціни товару над його вартістю, коли даний товар вироблений за сприятливих умов, це, у свою чергу, дасть можливість виробляти рідкісні види продукції та за рахунок цього встановити на них монопольно високі ціни.

Монопольна рента утворюється в особливих кліматичних умовах або ж на землях особливої якості. Саме на них можливе обмежене виробництво сільськогосподарських продуктів з особливими, унікальними якісними характеристиками. Джерело монопольної ренти

є результатом додаткових вкладень праці й капіталу в землю. Це, як правило, частина прибутку, створена в інших галузях виробництва, яку отримує землевласник через монопольні ціни, тобто через перерозподіл. Тому монопольну ренту можна вважати незаробленим доходом або «квазірентою».

Ренту, що утворена в процесі видобування корисних копалин називають гірською рентою. Вона не може розглядатися лише з вузькогогалузевих позицій гірничого виробництва. Гірська рента пов'язана з іншими видами ренти та макроекономічними процесами, має природне джерело виникнення та загальноекономічний характер прояву.

Під абсолютною гірничою рентою розуміють додатковий прибуток, який одержує власник за рахунок перевищення вартості над ціною виробництва, що приносить звичайну середню норму прибутку на будь-яких, у тому числі, й на гірших родовищах. Диференційна гірнична рента утворюється на найкращих та середніх, за умовами виробництва, ділянках, де забезпечується вища продуктивність праці за рахунок розробки родовищ, що характеризуються сприятливими природними факторами. Однак монопольна рента одержується з тих ділянок, де видобуваються рідкісні корисні копалини, які продаються за монопольними цінами, що визначаються лише платіжною здатністю споживачів.

Водна рента є певним видом надприбутку, який залежить від природних властивостей води, що отримує суб'єкт господарювання завдяки експлуатації обмежених різноякісних водних ресурсів. Розрізняють три основні форми водної ренти: абсолютну, диференційну та монопольну. Абсолютна водна рента має право використовувати водні ресурси на свій розсуд або ж можливість здавати його в оренду іншому суб'єкту господарювання за певну плату. Диференційна водна рента I роду виникає під час експлуатації водних об'єктів із кращими природними властивостями і характеристиками. Диференційна водна рента II роду виникає внаслідок послідовних вкладень капіталу та праці в один і той самий водний ресурс. Монопольна водна рента є додатковим доходом, що утворюється внаслідок перевищення ціни водних ресурсів над його вартістю.

Під лісовою рентою розуміють частину доданої у процесі природокористування вартості, на яку претендує власник лісу, властивості якого залучаються поруч з іншими факторами виробництва. Лісова рента існує у формі диференційної ренти I роду (за якістю і місцезорозташуванням) та диференційної ренти II роду, що

відображає ефективність додаткових витрат на відтворення, охорону та експлуатацію лісових ресурсів.

Природна рента утворюється не тому, що ресурси обмежені в просторі, а тому, що природа має продуктивні сили, що створюють продукт, який має цінність для людей. На відміну від класичної політичної економії, що вважає ренту результатом виробничих відносин, у регіональній економіці – це частка продукту землі, створена її продуктивними силами.

За джерелом формування можна виокремити внутрішню та зовнішню ренти: внутрішня рента – базується на надлишку та незбалансованості влади в самому підприємстві і пов'язана з поведінкою агентів підприємства відносно його активів. Наприклад, основним джерелом доходів як власника, так і менеджера може бути не прибуток підприємства, а доходи комерційних фірм, фінансові та товарні потоки яких контролює дане підприємство; зовнішня рента – доходи, які отримує підприємство за рахунок своїх споживачів і які значно перевищують результати його діяльності для суспільства в цілому [5].

З утворенням ренти виникає особливий вид доходів, внаслідок чого рентоутворюючі фактори формують додаткові доходи власників капіталу.

Запропонована класифікація дозволяє врахувати основні положення концепції стійкого розвитку та може бути покладена в основу розробки організації та методики бухгалтерського обліку ренти.

Економічна теорія чітко визначає особливості рентних відносин на рівні держави, проте у бухгалтерському обліку немає будь-якої інформації, щодо облікового відображення ренти як одного з видів доходів підприємства.

Недостатня увага ренті (рентному доходу) значно збільшує ризик недостовірної оцінки фінансового стану підприємств та впливає на об'єктивність і ефективність прийняття управлінських рішень. Як наслідок, необхідно розробити організаційно-методичні положення бухгалтерського обліку ренти, що дозволить сформувати вичерпну та достовірну інформацію для управління підприємством.

Ситуація, що склалася, стала поштовхом для розробки облікового відображення ренти на основі розробленої класифікації, а саме: земельної, фінансової, природної та гірничої ренти, з метою забезпечення достовірності інформації про доходи підприємства.

Арифметичний розрахунок і відображення ренти в бухгалтерському обліку є досить вагомим аспектом у реформуванні економічних відносин.

Тому можна визначити основні положення щодо важливості та необхідності відображення доходу у вигляді ренти на мікро- та макрорівні (рис. 4).

Таким чином, на рівні підприємства бухгалтерський облік ренти необхідний для ефективного управління самим підприємством. Тобто власник чи користувач ресурсів, який отримує високий рентний дохід із певного виду ресурсів, не буде вкладати додаткових коштів на покращання цих ресурсів, а витратить їх на поліпшення інших видів ресурсів, які є гіршими за своїми властивостями і не приносять додаткового доходу (ренти).

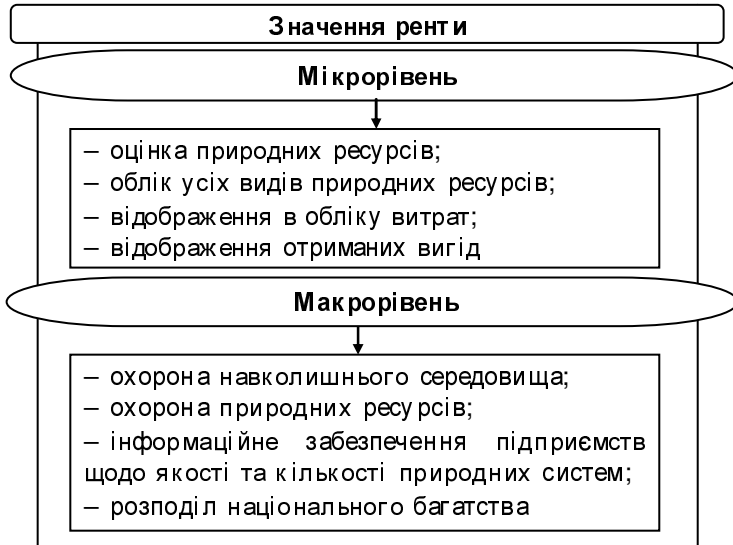


Рис. 4. Необхідність бухгалтерського відображення рентного доходу

Певні вчені, зокрема В.Г. Федоренко [10] та М.М. Галушак [2], у своїх роботах показували механізм утворення земельної ренти. На їх основі ми спробуємо показати як формується не лише земельна рента, а рента взагалі.

Різні види ренти характеризується відмінностями в природних умовах, своїх якісних характеристиках, які призводять до того, що за наявності однакових витрат на різні за якістю ресурси отримується різний економічний ефект та неоднаковий додатковий дохід (рента).

Прикладами фінансової ренти можуть бути відсотки за вкладені кошти. Нехай у кінці кожного року протягом 5 років у банк вноситься

2000 грн., відсотки нараховуються в кінці року, ставка 15 % річних. У цьому випадку 1-й внесок до кінця строку ренти дорівнюватиме $(2000 \times 1,15) \times 4$, оскільки відповідна сума перебувала на рахунку протягом 4 років; 2-й внесок дорівнюватиме $(2000 \times 1,15) \times 3$; 3-й внесок $= (2000 \times 1,15) \times 2$. Останній внесок відсотків не приносить, тобто $= 2000$. Таким чином, наприкінці строку ренти внески з нарахованими відсотками представляють числовий ряд: $(2000 \times 1,15) \times 4$; $(2000 \times 1,15) \times 3$; $(2000 \times 1,15) \times 2$; 2000. Нарощувана сума наприкінці строку ренти дорівнюватиме сумі всіх членів цього ряду. Запропонована ситуація повинна мати відображення в обліку. Таким чином, пропонуємо відображати даний дохід від фінансової ренти наступною бухгалтерською проводкою Д 373 «Розрахунки за нарахованими доходами» К 719.1 «Дохід від фінансової ренти».

Природна рента є доходом, який отримує власник природного ресурсу внаслідок передачі його у користування іншій особі (платнику ренти). Як наслідок природно-ресурсна рента виникає в результаті господарської діяльності, пов'язаної з використанням у суспільному виробництві природних ресурсів як засобів виробництва. Дохід від господарської діяльності розподіляється між власником природного ресурсу (рента) та користувачем цього ресурсу, який є власником продукції, виробленої в процесі користування природними ресурсами. Таким чином, дохід, який отримує власник природного ресурсу не повинен залишатися без уваги та повинен обліковуватися таким чином: Дт 377 «Розрахунки з іншими дебіторами» Кт 713.1 «Дохід від природної ренти».

Щодо земельної ренти, вважаємо за доцільне розглянути такий приклад. Припустимо, що від першої ділянки отримано 20 од. економічного ефекту, від другої, середньої за якістю – 15 од., а від найгіршої – 10 од. Вважаємо, що витрати є однаковими для всіх ділянок і становлять 3000,00 грн., середній прибуток, який очікується – 1000,00 грн., тому індивідуальна ціна становить 4000,00 грн. (1000,00 + 3000,00). Індивідуальна ціна 1 од. ефекту є різною для трьох ділянок і становить 200 грн., 266,67 грн., 400 грн. відповідно.

Звичайно, використовувати ефект від ділянок власник буде за ціною третьої ділянки, оскільки землевласник повинен покрити свої витрати й отримати мінімальний прибуток. Економічний ефект, що отримується з кращих ділянок, також можна використовувати за вартістю гіршої ділянки. Різниця, що виникає між отриманим доходом від економічного ефекту та доходу від найгіршої за якістю ділянки, і становить розмір додаткового доходу (ренти).

В даній ситуації, коли власник має три однакові ресурси, але різні за своєю якістю, можна прослідкувати, що перший вид ресурсів приніс 5 додаткових од. ефекту, другий вид ресурсів також 5 од., а третій – найнижчий за своєю якістю – не приніс додаткового ефекту. Як бачимо, позитивний ефект від якісних за своїми природними властивостями ресурсів є, тому такий додатковий ефект необхідно відображати в бухгалтерському обліку. На нашу думку, доцільно було б відображати ренту на субрахунку 706.1 «Дохід від земельної ренти», за кредитом якого буде відображатися нарахована сума додаткового доходу, який було отримано від природних властивостей ресурсів, тобто рентний дохід.

Гірська рента, як підвид природної ренти, є доходом, який утворюється під час видобування корисних копалин після оплати праці, капіталу та отримання прибутку підприємця. Такий вид діяльності може бути основним, а рентний дохід, який буде отримуватись, буде від видобування та реалізації корисних копалин. Даний вид ренти вважаємо за доцільне обліковувати на рахунку 706.2 «Дохід від гірничої ренти» за кредитом даного рахунку буде відображатись сума доходу.

Водна рента є доходом, який регулярно отримується власником від використання водних ресурсів, зокрема, використання водних ресурсів різної якості та природних властивостей. Однак в наш час існує багато проблем водокористування, зокрема, нераціональний розподіл та використання водних ресурсів. Проблеми раціонального водоспоживання значно можуть вирішити економічні механізми платного водокористування, у першу чергу, – водної ренти. Водну ренту можна відображати на рахунку 706.3 «Дохід від водної ренти» за кредитом рахунку буде відображатись сума доходу, який отримано від природних властивостей водних ресурсів.

Лісовою рентою є чистий дохід, що припадає на одиницю ресурсу, який використовується, наприклад, один кубічний метр деревини. На нашу думку, доцільно було б відображати ренту на субрахунку 706.4 «Дохід від лісової ренти», за кредитом якого буде відображатися нарахована сума додаткового доходу, який було отримано від лісових ресурсів.

Якщо ж говорити про рентний дохід, який буде утворюватись від джерела формування, то тут необхідно виділити зовнішню та внутрішню ренти. Вважаємо за доцільне відображати дані види ренти на субрахунку 747.1 «Дохід від зовнішньої ренти» та 747.2 «Дохід від внутрішньої ренти», за кредитом яких буде відображатися нарахована сума додаткового доходу, який було отримано від зниження

купівельних цін на виробничі ресурси, завищивши ціни на продукцію, отримавши індивідуальної винагороди від надання в оренду нерухомості, що належить даному підприємству та ін.

Таким чином, рента може стати об'єктом бухгалтерського обліку. Проте більшість підприємців не розуміє важливого значення цього показника і не може виокремити рентний дохід із загального доходу. Тому варто законодавчо закріпити положення про те, що рентний дохід повинен відображатися окремо в обліку та фінансовій звітності.

Отже, рента – це дохід, який отримується завдяки благам природи. На перший погляд, можуть виникнути протиріччя, що в цьому випадку порушується один із принципів бухгалтерського обліку – принцип нарахування та відповідності доходів і витрат, згідно з яким для визначення фінансового результату звітного періоду необхідно порівняти доходи звітного періоду з витратами, що здійснювалися для отримання цих доходів [1, с. 18]. Так здається, що рента є доходом, який отримується без жодних витрат; витрати на закупівлю сировини, заробітну плату та відрахування до ПФУ, отримання послуг від сторонніх організацій зазвичай співставляють із загальним валовим доходом.

Проте варто згадати плату за використання ресурсів, яку сплачує користувач ресурсу. Звичайно, за кращий ресурс сплачується вища плата за користування. Врахування цінності та якості природних ресурсів, свідчить про те, що природо-ресурсні платежі мають рентний характер.

Відображення рентного доходу як надлишкового доходу ресурсовласника чи користувача у фінансовій звітності та на рахунках бухгалтерського обліку забезпечить поліпшення інформованості, насамперед, власників про реально отримані доходи та покращить їх ставлення до цінних ресурсів.

Отже, впровадження в систему бухгалтерського обліку такої категорії як рента має стати одним із актуальних питань серед вчених-обліковців, які досліджують рентні відносини в Україні. Існують різні форми та види ренти, тому впровадження їх в облік є одним із пріоритетних напрямів розвитку бухгалтерського обліку.

Висновки. Отже, звужене трактування ренти та відсутність такого поняття у бухгалтерському обліку є перепорою для реалізації положень стійкого розвитку. Рента формує прибуток власника, тому розроблено класифікацію видів ренти з метою її відображення в бухгалтерському обліку та надання детальної інформації управлінському персоналу. З'ясовано, що рента є об'єктом бухгалтерського обліку, оскільки такий вид доходу не може бути

залишений без уваги обліковою системою, та запропоновано методику бухгалтерського обліку за видами ренти в межах реалізації положень концепції стійкого розвитку. Це дасть змогу визначити рентний дохід та відобразити його в бухгалтерському обліку з метою управління доходами власників капіталу, з урахуванням необхідності управління антропогенним впливом на навколишнє природне середовище та забезпечення майбутніх поколінь ресурсами. Перспективою подальших досліджень може бути розробка організації та методики аналізу ренти.

Список використаної літератури:

1. Бухгалтерський облік: основи регламентації в Україні / *Т.В. Давидюк* та ін. – Житомир : ЖДТУ, 2008. – 36 с.
2. *Галушак М.М.* Особливості механізму утворення земельної ренти I та II / *М.М. Галушак* // Науковий вісник Нац. лісотехнічн. ун-ту України. – 2008. – Вип. 18.2. – С. 162–170.
3. *Горбач Л.М.* Еволюція уявлень про ренту і рентні відносини у контексті теорії економічних учень / *Л.М. Горбач* // Сучасна економічна система та тенденції її розвитку на початку третього тисячоліття : матеріали всеукраїнської науково-практ. конф. (22 квіт. 2011 р., Івано-Франківськ) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://vup2.blogspot.com/p/1.html>.
4. *Дейнеко Л.В.* Науково-методичні підходи до створення регуляторного механізму щодо забезпечення раціонального перерозподілу рентного доходу у продовольчій сфері України / *Л.В. Дейнеко, Е.І. Шелудько* [Електронний ресурс]. – Режим доступу : https://books.google.com.ua/books?id=klmBAAAQBAJ&pg=PP5&lpg=PP5&dq=%D0%B5%D0%BA%D0%BE%D0%BD%D0%BE%D0%BC%D1%96%D1%87%D0%BD%D0%B0+%D1%81%D1%83%D1%82%D0%BD%D1%96%D1%81%D1%82%D1%8C+%D1%80%D0%B5%D0%BD%D1%82%D0%B8&source=bl&ots=OVRkVkp0_&sig=DUghsIt4RkU9dVNlu7M_xCOTs&hl=ru&sa=X&ei=zLCtVJ22G8mrU6W1g-gB&ved=0CC4Q6AEwAjgy#v=onepage&q&f=false.
5. Основи економічної науки [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://sesia.in.ua/archives/3384>.
6. *Пасемко Г.П.* Теоретико-методологічна проблема розподілу земельної ренти в умовах глобалізації / *Г.П. Пасемко, Г.М.*

- Пасемко [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.znau.edu.ua/visnik/2013_12_2/67.pdf.
7. Данилишин Б.М. Природно-ресурсний потенціал сталого розвитку України / Б.М. Данилишин, С.І. Дорогуцьов, В.С. Міщенко. – Київ, РВПС України, 1999. – 716 с.
 8. Світовий центр даних з геоінформатики та сталого розвитку [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://wdc.org.ua/uk/services/ukraine-sd>.
 9. Урсул А.Д. Устойчивое социоприродное развитие : учеб. пособие / А.Д. Урсул, Ф.Д. Демидов. – М. : РАГС, 2006. – 330 с.
 10. Федоренко В.Г. Політична економія / В.Г. Федоренко [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://pidruchniki.ws/18540516/politekonomiya/diferentsialna_monopolna_renta.

ОСАДЧА Тетяна Станіславівна – кандидат економічних наук, доцент, докторант Житомирського державного технологічного університету.

Наукові інтереси:

– методологія бухгалтерського обліку та аналізу рентних відносин в умовах трансформації інституту власності.

E-mail: tetianastosadcha@gmail.com.

ШАПОВАЛ Тетяна Михайлівна – магістрант кафедри обліку і аудиту Житомирського державного технологічного університету.

Наукові інтереси:

– бухгалтерський облік та аналіз ренти в умовах реалізації положень концепції сталого розвитку.

Тел.: (096)246–03–44.

E-mail: tania_sharoval@mail.ru.

Стаття надійшла до редакції 20.10.2014.