

ОЦЕНКА ПРЕФЕРЕНЦИАЛЬНОЙ РЕНТЫ

Н.Е. Левданская

Ключевые слова: ресурс, доход, преференциальная рента, рентные отношения.

Современные механизмы распределения добавленной стоимости не выделяют преференциальную ренту как объект общественных интересов. В то же время стимулирующие рычаги, используемые государством при регулировании экономических процессов, создают предпосылки для возникновения ренты как части дополнительной прибыли, извлекаемой экономическими агентами, поглощающими преференции в процессе хозяйственной деятельности в сферах, поддерживаемых государствам в тот или иной период времени. Принятые методики бухгалтерского и налогового учета итоговых результатов финансово-хозяйственной деятельности организаций не предусматривают на практике учет как самой преференциальной ренты, так и образующих ее ресурсов – государственных преференций. Причина таких пробелов – в игнорировании непосредственно самой экономической категории, которую мы предложили назвать «преференциальная рента». Как следствие, нередко преференции становятся предметом индивидуальных интересов отдельных субъектов, лоббирующих принятие решений, обеспечивающих им благоприятные условия хозяйствования. А получаемый впоследствии доход (преференциальная рента) в значительной мере оседает в карманах таких предприятий-реципиентов. Проблема неэффективного использования бюджетных средств, отвлеченных на различные виды преференций, остается актуальной.

Настоящая статья посвящена проблеме поиска механизма учета образования преференциальной ренты, который послужит основой для трактовки правил ее распределения между участниками рентных отношений в данной области.

При разработке механизма распределения преференциальной ренты необходимо учитывать изначальный смысл данной экономической категории. В соответствии с классической экономической теорией прибыль и рента имеют общую экономическую основу, заключающуюся в определении разницы между

полученным доходом и затратами на его получение [1]. Рента вообще, и преференциальная в частности, – это доход, приносимый рентным ресурсом. А значит, рентный доход не должен включаться в предпринимательскую прибыль, под которой мы понимаем прибыль, получаемую экономическим агентом как вознаграждение за эффективное освоение нерентных ресурсов (материальных, внеоборотных, трудовых, информационных и т.п.).

Обратим внимание на практическую разрешимость исходного балансового равенства:

$$C - Z = Пп + Р, \quad (1)$$

где: C – стоимость произведенных благ;

Z – затраты на их производство, включая соответствующие налоги;

$Р$ – рента;

$Пп$ – прибыль предпринимательская.

Расчет показателей левой части этого соотношения методически определен и не представляет серьезных трудностей. Исчисление же величин правой части данного равенства представляет принципиальные трудности, которые сводятся к вопросу: как выделить рентную составляющую из приведенной левой части указанного равенства?

На наш взгляд, ответ на поставленный вопрос может быть найден, если исходить из понимания прибыли как прироста капитала в результате эффективного освоения затраченных ресурсов. Тогда предпринимательскую прибыль будем рассматривать как прирост капитала от эффективного использования нерентных ресурсов. Если же в хозяйственной деятельности используется рентный ресурс, логично предположить, что в случае эффективного хозяйствования он приносит своему владельцу рентный доход.

Таким образом, в случае использования экономическим агентом одновременно рентных и нерентных ресурсов целесообразно исходить из гипотезы необходимости разделения дохода пользователя преференциями на предпринимательскую прибыль и преференциальную ренту. В основе такого деления предлагаем учитывать соотношение оценочной стоимос-

ти использованных рентных и нерентных ресурсов.

Правила оценки нерентных ресурсов нормативно регламентированы и оговариваются учетной политикой хозяйствующих субъектов. При изучении способов оценки непосредственно самого рентного ресурса следует помнить следующее. Несмотря на то, что некоторые преференциальные ресурсы передаются государством предприятиям бесплатно (суммы льгот по налогам, субсидии, дотации, гранты и т.п.), они имеют ценность, опосредующую не только размер бюджетного транша, но и величину дополнительных активов, способных укрепить экономический потенциал их получателя. По существующим правилам учета принимающая сторона обязана отразить в учете увеличение активов за счет бюджетного финансирования по их оценочной стоимости.

Величина рентного ресурса может быть оценена на уровне суммы ссуженных (недополученных) государственным бюджетом средств в связи с положительным решением вопроса о предоставлении некоторых льгот (в форме льготных кредитов, ссуд, льготных налоговых ставок и т.п.) отдельному субъекту или группе субъектов. Так, например, в случае предоставления льготного кредита стоимость рентного ресурса (РР) может оцениваться как разница между суммами платы за кредит по нельготному (общему для всех субъектов) проценту (П) и платы за кредит, исчисленной по льготному проценту (Пл).

$$РР = П - Пл. \quad (2)$$

Если субъект хозяйствования воспользовался льготой, регламентированной в актах налогового или таможенного законодательства, размер преференциального ресурса оценивается в данном случае на уровне величины соответствующих налогов и пошлин, недополученных бюджетом. Величина беспроцентной ссуды, субсидий, амнистированного штрафа будет тождественна стоимости полученного субъектом в данном случае рентного ресурса и т.п. Стоимость любого преференциального ресурса должна включать также издержки, размер которых в большей степени оценивается величиной трудовых и прочих затрат, понесенных государством на его создание. Кроме того, следует учитывать сумму расходов по управлению преференциальным ресурсом.

Итак, определение стоимости преференциального ресурса позволит исчислить его долю в общей сумме ресурсов, используемых в финансово-хозяйственной деятельности субъекта.

Важным вопросом является также определение момента фактического перехода прав

реципиенту на владение преференциями. То есть следует определиться, когда же именно экономический агент получает в руки и фактически использует преференциальный ресурс в составе прочих ресурсов? Дело в том, что в ряде случаев момент наступления права на владение некоторыми преференциями может не совпадать с моментом фактического получения преференциального ресурса субъектом. Речь идет, к примеру, о таком виде преференций, как льготный кредит. В данном случае важно различать даты получения субъектом суммы кредита под льготный процент и даты получения им дополнительного капитала, который не могут получить иные кредитополучатели ввиду отсутствия у них прав на льготный кредит. Дату получения дополнительного капитала от использования суммы льготного кредита мы и предлагаем рассматривать как дату получения субъектом преференциального ресурса. То есть время получения преференциального ресурса будет равно как минимум одному обороту заемных средств (или нескольким оборотам, если заемные средства будут использованы на покупку внеоборотных активов). Механизм перехода преференциального ресурса предприятию-обладателю права на льготный кредит удобно проследить в следующем условном примере.

Пусть организация 1 и организация 2 при прочих равных условиях осуществления финансово-хозяйственной деятельности получили кредит 30 000 000 р. для закупки товара с целью его дальнейшей реализации. Организация 1 – по общей для всех ставке кредитования 17%, организация 2 – по льготной ставке 10% (срок кредитования – 3 месяца). На полученную сумму кредита был закуплен товар и по истечении трех месяцев реализован на общих рынках сбыта по одинаковым ценам при прочих равных затратах. Из суммы полученной выручки была возвращена сумма кредитного займа 30 000 000 руб. и своевременно уплачены проценты по кредиту (см. табл. 1).

Таким образом, право на льготный кредит позволило организации 2 через три месяца получить дополнительные 2 100 000 руб., которые на сегодняшний день остаются у субъектов и далее используются ими бесконтрольно. Вместе с тем сумма 2 100 000 руб. может рассматриваться в данном случае как потери бюджета и в нашем исследовании трактуется как один из видов преференциальных ресурсов, подлежащих обособленному учету с целью контроля за его использованием, а также расчета преференциальной ренты как положительного результата в случае его эффективного освоения.

ОЦЕНКА ПРЕФЕРЕНЦИАЛЬНОЙ РЕНТЫ

Таблица 1 – Механизм получения преференциального ресурса при использовании льготного кредита

	Наименование показателя	Организация 1	Организация 2	Отклонение гр. 4 – гр. 5
1	2	3	4	5
1	Сумма кредита, руб.	30 000 000	30 000 000	–
2	Процентная ставка по кредиту, %	17	10	–7
3	Затраты, руб.	30 000 000	30 000 000	–
4	Выручка нетто, руб.	39 000 000	39 000 000	–
5	Прибыль, руб. (стр. 4 – стр.3)	9 000 000	9 000 000	–
6	Налог на прибыль, руб. (стр.5 x 24%)	2 160 000	2 160 000	–
7	Прибыль, остающаяся в распоряжении	6 840 000	6 840 000	–
8	Плата за пользование кредитом	5 100 000 (30000000 x 17%)	3 000 000 (30000000x10%)	–2 100 000
9	Прибыль после уплаты процентов по кредиту (стр. 7 – стр. 8)	1 740 000	3 840 000	–2 100 000

Исходные условия представленной выше ситуации используем далее для изучения условий образования преференциальной ренты.

Итак, организация 1 и организация 2 реализовали товар, приобретенный за счет кредитных средств. Из полученной выручки заплатили налоги, вернули банку кредит 30 000 000 руб. и уплатили проценты по кредиту (5 100 000 руб. и 3 000 000 руб. соответственно). На оставшиеся деньги закупили новый товар (например, по 1 000 руб. за единицу). Организация 1 на сумму 1 740 000 руб.

приобрела 1 740 единиц товара, организация 2 на сумму 3 840 000 руб. приобрела 3 840 единиц товара. Так как для чистоты исследования мы заведомо определили для наших организаций прочие равные условия хозяйствования, предположим, что далее товар был ими реализован по одинаковой цене – 1 400 руб. за единицу.

Законодательство Республики Беларусь в области регулирования порядка ведения бухгалтерского и налогового учета регламентирует следующий порядок исчисления финансовых результатов (см. табл. 2).

Таблица 2 – Сравнительный анализ финансовых результатов субъектов, использующих льготный кредит и не имеющих право на льготное кредитование

	Показатель, руб.	Организация 1	Организация 2	Отклонение
1	Затраты	1 740 000	3 840 000	- 2 100 000
2	Выручка	2436 000	5 376 000	2 940 000
3	Прибыль	696 000	1 536 000	840 000
4	Налог на прибыль, (стр.2–стр.1)x24%	167 040	368 640	201 600
5	Прибыль, остающаяся в распоряжении, (стр.3–стр.2)	528 960	1 167 360	638 400

Таким образом, преференциальный ресурс, оцененный в нашем примере суммой 2 100 000 руб., на сегодняшний день теряется среди прочих ресурсов, учитываемых в составе затрат. А дополнительный доход на каждую единицу затраченного преференциального ресурса трансформируется в прибыль, которая подлежит распределению согласно современной методике налогообложения прибыли (доходов) налогоплательщиков.

Общество в лице государства несет потери на сумму безвозмездно переданных преференциальных ресурсов, оцененных величиной общественных затрат (в нашем примере в размере 2 100 000 руб.). Эти потери частично возмещаются государству в виде дополнительных поступлений в бюджет при налогообложении прибыли (в нашем примере организация 2 перечислила только налога на прибыль на 201 600 руб. больше). Однако такие

возмещения возможны лишь при коммерческом использовании организацией 2 предпочтительного ресурса. В случае использования такого ресурса организацией 2 для собственного непроизводственного потребления общество несет двойные потери на сумму переданных предпочтений и на сумму доходов, которую они могли бы принести. К тому же отмеченная бесконтрольность учета движения отдельных видов предпочтительного ресурса в некоторых случаях вызывает перетекание общественных средств в карманы пользователей предпочтениями. И даже если такие случаи представить как крайнее и редкое поведение хозяйствующих субъектов, то неэффективное использование предпочтительных ресурсов является известной проблемой.

Выделение на забалансовом счете предпочтительного ресурса как части отвлеченного общественного капитала, обеспечение раздельного учета его движения позволят проследить сроки и размеры использования данного ресурса в хозяйственной деятельности субъекта и определить долю предпочтительного ресурса в общем объеме затрат, понесенных при производстве и реализации тех или иных благ. Как отмечалось выше, долю рентного ресурса в общем объеме задействованных ресурсов мы предлагаем учитывать для решения задачи разделения дохода на предпринимательскую прибыль и ренту.

С учетом внесенных предложений преобразуем представленное выше балансовое соотношение (1), не меняя его сути.

$$C - Z = \Pi_{п} + R_{п}, \quad (3)$$

где: C – стоимость произведенных благ;

Z – затраты на их производство, включая предпочтительный ресурс;

$R_{п}$ – рента предпочтительная;

$\Pi_{п}$ – прибыль предпринимательская, из которой предприниматель уплатит налоги в общеустановленном порядке.

Если организация использует предпочтительный рентный ресурс ($R_{п}$), то общая величина понесенных ею затрат (Z) составит сумму расходов, имеющих рентную и нерентную основу ($R_{нр}$):

$$Z = R_{п} + R_{нр}. \quad (4)$$

Следовательно, доля предпочтительного (рентного) ресурса ($D_{рп}$) в общем объеме затрат составит:

$$D_{рп} = \frac{R_{п}}{Z} \cdot 100\%. \quad (5)$$

Доля рентного ресурса в общем объеме затрат будет тождественна доле рентного дохода в общей сумме дохода субъекта хозяйствования.

В связи с изложенным балансовое соотношение (3) может получить следующее преобразование:

$$C - Z = \Pi_{п} + D_{рп} \times (C - Z). \quad (6)$$

Вернемся к предыдущему условному примеру (см. табл. 2) и оценим обоснованность и возможность реализации на практике предложенной нами методики расчета предпочтительной ренты (см. табл. 3).

Таблица 3 – Расчет предпочтительной ренты

	Показатель	Организация 1	Организация 2	Отклонение (гр. 4 – гр. 3)
1	2	3	4	5
1	Затраты (Z)	1 740 000	3 840 000	2 100 000
1.	в т.ч. стоимость предпочтительного ресурса ($R_{п}$)	–	2 100 000	2 100 000
2.	Удельный вес предпочтительного ресурса в общей сумме затрат ($D_{рп}$), %	–	54,688 (2100000/3840000)х100	
3	Выручка	2436 000	5 376 000	2 940 000
4	Доход	696 000	1 536 000	840 000
5	Рента предпочтительная ($R_{п}$)	–	840 000 (1536000х54,688%)	840 000
6	Прибыль предпринимательская (стр. 4 – стр. 5)	696 000	696 000	–

Полученные цифры финансовых результатов организации 1 и организации 2 позволяют двумя способами рассчитать дополнительный доход, полученный организацией 2 от реализации приобретенных за счет предпочтительного ресурса товаров и указывает на его сумму 840 000 р.:

840 000 = 1 536 000 – 696 000 (стр. 4 таблицы 3)

840 000 = 1536000х54,688% (стр. 5 таблицы 3)

Сравнение исчисленных двумя способами доходов организации 1 и организации 2 подтверждает обоснованность выделения рентного дохода (или в нашем случае преференциальной ренты) из общего дохода исходя из удельного веса использованного преференциального ресурса (общественного капитала) в общей сумме затрат, направленных организацией 2 на извлечение дохода.

Организация 2, используя преференциальный ресурс в 2 100 000 р., в сравнении с организацией 1, не имеющей такого ресурса, смогла приобрести дополнительно 2 100 единиц товара (3840–1740), реализация которых принесла ей дополнительный доход 840 000 р. То есть если бы не было преференциального ресурса в 2 100 000 р., организация 2 не смогла бы получить дополнительные 840 000 р., которые рассматриваются нами как сумма преференциальной ренты.

Таким образом, наши выводы по вопросу распределения преференциальной ренты сводятся к следующему.

Преференциальный ресурс как временно отвлеченный общественный капитал и ограниченно переданный пользователю (группе пользователей) при эффективном использо-

вании приносит дополнительный доход – преференциальную ренту, размер которой в сумме валовой прибыли тождественен доле преференциального ресурса в общем объеме затрат, понесенных носителем преференций. Преференциальная рента должна стать предметом взаимной выгоды сторон – участников рентных отношений.

Организации рента должна позволить:

- окупить и вернуть государству полученный преференциальный ресурс;

- заработать доход, который организация не смогла бы заработать в ином случае, прогнозируемая величина которого изначально укрепляет стимулы организации.

Государству рента должна позволить:

- решить проблемы социально-экономического развития;

- как гаранту сохранности общественного достояния обеспечить как минимум простое воспроизводство суммы отвлеченных бюджетных средств, откорректированной на процент инфляции.

Для комплексного решения отмеченных задач необходима разработка механизма распределения преференциальной ренты между государством и пользователями преференций.

ЛИТЕРАТУРА

1. Шмойлов, С.Ю. Формирование и распределение абсолютной и дифференциальной горной ренты / С.Ю. Шмойлов. – М.: Изд-во «Огни», 2003. – С. 14.

РЕЗЮМЕ

В статье анализируются условия возникновения преференциальной ренты как дохода сверх суммы, которую носитель государственных преференций не мог бы заработать, находясь в естественных конкурентных условиях. Автором предложен механизм оценки преференциального ресурса и учета преференциальной ренты, что позволит выделить последнюю из общей суммы доходов для целей последующего распределения между участниками рентных отношений.

SUMMARY

In the present article conditions of occurrence of the preferential rent as the income over the sum which the carrier state preferents could not earn, being in natural competitive conditions are analyzed. The author offers the mechanism of an estimation of a preferential resource and the account of the preferential rent that will allow to share out last from a total sum of incomes for the subsequent distribution between participants of rent relations.

* Статья поступила в редакцию 14 января 2010 г.