

5. Veron N. Keeping the promise of global accounting Standards [Electronic resource] // The Peterson Institute for International Economics. - Mode of access: <http://www.bookstore.iie.com/publications/pb/pb11-11.pdf>. - Last access: 2012.
6. Véron Nicolas IFRS sustainability requires further governance reform [Electronic resource] // Archive of European Integration. - Mode of access: http://aei.pitt.edu/12221/1/pc_iascfletter_091209.pdf. - Last access: 2012.
7. V-ron Nicolas Suggestions For Reforming The Governance Of Global Accounting Standards [Electronic resource] // Bruegel. - Mode of access: <http://www.bruegel.org/download/parent/533-suggestions-for-reforming-the-governance-of-global-accounting-standards/file/1393-suggestions-for-reforming-the-governance-of-global-accounting-standards/application/pdf>. - Last access: 2012.
8. Пасько О.В. Роль національних регуляторів бухгалтерського обліку в сучасному світі // Облік і фінанси АПК. – 2011. - № 3. – С. 38-50
9. Пасько О.В. Рада з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку як ключовий суб'єкт глобального управління в сфері обліку: проблема легітимності // Облік і фінанси АПК. – 2011. - № 4. – С. 22-39
10. IFRS Foundation Constitution [Electronic resource] // IFRS Foundation. - Mode of access: <http://www.ifrs.org/NR/rdonlyres/0B820728-7F10-4877-8068-7B65D2A3058B/0/ConstitutionDec2010.pdf>. - Last access: 2011. – Title from the screen.

Проанализированы изменения к Конституции Фонда МСФО, материнской структуры глобального издателя стандартов финансовой отчетности - СМСБУ, при первом и втором обязательных ее просмотрах. Выявлены тенденции этих изменений, подчеркнута необходимость изменения стратегии деятельности национального издателя стандартов Украины.

The changes to the Constitution of IFRS Foundation, parent organization of global financial reporting standards setters – IASB, by first and second its review are analyzed. The tendencies of these changes are revealed and the need for change of the overall strategy of the national standards setters of Ukraine are emphasized.

Рецензент: д.е.н., професор, Л. І. Михайлова

Дата надходження до редакції: 28.03.2012 р.

УДК 658.86:339.564

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ЕКСПОРТНИХ ОПЕРАЦІЙ ВІТЧИЗНЯНИХ ПІДПРИЄМСТВ

О. О. Довжик, к.е.н., Сумський національний аграрний університет

Розглянуто облік експортних операцій згідно з чинним законодавством та обґрунтування теоретичних і практичних аспектів бухгалтерського та податкового обліку на підприємстві, що може сприяти оптимальній та результативній його діяльності.

Постановка проблеми у загальному вигляді. Без здійснення зовнішньоекономічних операцій побудова ринкової системи господарювання неможлива. Держава стоїть на шляху сприяння зовнішньоекономічній діяльності суб'єктів господарювання. Просування вітчизняних товарів на міжнародному ринку дає можливість розширити ринки збуту для українського товаровиробника.

Дослідження розвитку експортних операцій суб'єктів господарювання свідчить про відсутність системного підходу до організаційно-методичного забезпечення обліку та контролю експортних операцій, що призводить до серйозних порушень валютного, митного та податкового законодавства.

Експорт товарів є засобом утвердження українських виробників за кордоном, сприяння підвищення якості виробленої продукції. Підприємства, які експортують продукцію мають значні

переваги у сфері оподаткування, що робить цей вид діяльності привабливим і перспективним.

Основним джерелом інформації про експортну сферу суб'єкта підприємницької діяльності є дані бухгалтерського обліку. Інформаційне забезпечення є необхідним для підвищення обґрунтованості управлінських рішень. Проте неузгодженість між даними бухгалтерського і податкового обліку експортних операцій є причиною виникнення проблем при одержанні ефективних результатів фінансово-господарської діяльності.

Аналіз останніх досліджень і публікацій.

Все вищезазначене обумовлює актуальність дослідження узгодженості бухгалтерського і податкового законодавства з питань обліку експортних операцій. Дослідження проблем обліку експортних операцій представлені в працях таких відомих вітчизняних науковців, як Бабій Л.І., Бутинець Ф.Ф., Герасимович А.М., Голов С.Ф., Коби-

лянська О.І. та ін. Важливі аспекти теорії та практики обліку експортних операцій залишаються невирішеними на сьогодні і потребують проведення подальших досліджень та розробок у напрямі їх удосконалення. Недостатній рівень теоретичної розробки, обґрунтування проблем методології та організації бухгалтерського обліку експортних операцій зумовили необхідність проведення нашого дослідження.

Формулювання цілей статті. Метою дослідження є обґрунтування теоретичних та науково-практичних аспектів бухгалтерського обліку експортних операцій.

Виклад основного матеріалу. Основним нормативним документом, що регулює порядок здійснення зовнішньоекономічної діяльності, є Закон України «Про зовнішньоекономічну діяльність» від 16.04.91 р.

Відповідно до Закону експорт товарів - це продаж товарів українськими суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності (у тому числі з оплатою в negroшовій формі) з вивезенням або без вивезення цих товарів через митний кордон України, включаючи реекспорт товарів. [1].

Під експортом продукції, робіт, послуг розуміють вивіз капіталу за межі України в будь-якій формі з метою отримання прибутку від виробничої та інших форм господарської діяльності.

Для цілей оподаткування використовують поняття «експорт», визначене у Митному кодексі України: операції підпадають під експортні лише після фактичного вивезення товарів з митної території України [2].

Експорт товару оформляється контрактом, в якому вказується порядок розрахунків готівкою або в кредит, тобто з розстрочкою платежу. Розрахунки готівкою, основними формами яких є банківський переказ; документарне інкасо; документарний акредитив; розрахунки за відкритим рахунком; розрахунки чеками, здійснюються через банки. Таким чином, розрахунки готівкою - це здебільшого розрахунки в безготівковій формі. При цьому слід зазначити, що сьогодні в Україні відповідно до «Правил використання готівки іноземної валюти на території України» у розрахунках між нерезидентами і резидентами за експорт з України продукції, робіт і послуг на суму до 10 тис. дол. США можливий варіант використання готівки вільно конвертованої валюти або еквівалент цієї суми в іншій вільно конвертованій валюті за курсом НБУ на день зарахування коштів [3]. Основними завданнями обліку експортних операцій є: формування достовірної інформації про реалізацію експортованих товарів; своєчасне виявлення та правильне визначення фінансового результату від експорту; формування достовірної інформації про стан розрахунків з іноземними покупцями та посередниками; формування достовірної інформації про курсові різниці.

Доцільно у бухгалтерському обліку експортних операцій виділити три етапи:

Облік руху експортного товару від постачальника до покупця.

Облік витрат з експорту.

3. Облік реалізації та розрахунків з іноземними контрагентами [4]. Аналіз досліджень вчених-економістів щодо обліку експортних операцій дозволяє визначити особливості обліку експортних товарів:

1. Бухгалтерський облік товарів організується та ведеться на рахунку 28 «Товари»:

а) за звітними партіями, при визначенні ознак яких береться до уваги характер товару, можливість зберігання партій у процесі перевезення та перевалки;

б) за товарною номенклатурою міжнародної Гармонізованої Системи опису;

в) за місцями зберігання, етапами та напрямками руху товарів;

г) за організаціями та особами, які несуть матеріальну відповідальність.

2. Для більш раціонального ведення обліку доречно застосовувати наступні субрахунки до рахунку 28: «Товари експортні на складах постачальників»; «Товари експортні по дорозі в Україні»; «Товари експортні в портах, на складах і у переробці в Україні»; «Товари експортні по дорозі за кордоном»; «Товари експортні на складах, в переробці і на комісії за кордоном».

3. Товари обліковуються в бухгалтерії зовнішньоекономічної організації у натуральному та вартісному вираженні, а у місцях перевалки, зберігання (в портах, на складах та базах) – в натуральному вираженні.

4. У зовнішньоекономічних організаціях в залежності від специфіки товарів встановлюється порядок оформлення та терміни проходження товарних документів, акцепту і оплати розрахункових документів, а також оприбуткування і списання товарів.

По товарах, які зберігаються на власних складах, кожного місяця проводиться інвентаризація бухгалтерських даних про залишки складського обліку.

По товарах, які зберігаються на складах, які знаходяться за межами того міста, де ведеться бухгалтерський облік, звірення даних по залишках проводиться на підставі звітів складів про рух товарів.

5. Нестачі, псування, биття товарів понад норми природного убутку, які виникли за вини окремих організацій та осіб, стягуються або списуються у встановленому порядку.

6. Повна інвентаризація фактичних залишків товарів на складах і в портах, а також перевірка залишків товарів, які знаходяться в дорозі, проводиться не рідше одного разу на рік.

Експортні товари обліковуються в бухгалтерському обліку з моменту переходу їх у власність

зовнішньоекономічної організації до реалізації їх іноземному покупцю [5].

Кількісний та аналітичний облік експортних товарів ведеться, як правило, за обліковими партиями.

За облікову партію доцільно приймати:

- при відвантаженні товарів українськими поставальниками в порти – відправлення однорідного товару, оформлене однією чи декількома залізничними накладними в одному напрямку і відфактурована поставальником-підприємством одним рахунком;

- при морських перевезеннях – відправлення товару за кордон, оформлене одним коносаментом;

- при відвантаженнях товарів через прикордонні залізничні пункти, з переоформленням накладних на прикордонній станції, – відправлення однорідного товару згідно договору з поставальником товару в одному чи декількох вагонах, в один пункт призначення, для одного покупця, оформлена однією чи декількома залізничними накладними;

- при перевезеннях авіаційним транспортом – відправлення однорідного товару за кордон, оформлене однією авіанакладною;

- при відправленні експортних товарів поштою – відправка товару за кордон, оформлена однією поштовою квитанцією.

Основою для бухгалтерських записів з обліку експортних товарів є належним чином оформлені документи, які фіксують рух товарів:

- акцептовані рахунки підприємства-поставальника з додатком специфікацій, накладних вантажного залізничного сполучення, коносаментів, авіанакладних, поштових квитанцій, які свідчать про відвантаження товарів в установлені адреси;

- приймальні акти, які підтверджують надходження товарів в порти чи на склади;

- рахунки іноземним покупцям, що виписані на основі вантажних митних декларацій (ВМД);

- комерційні та інші акти, які свідчать про нестачі, залишки та псування товарів;

- приймальні акти іноземних експедиторів, складські свідоцтва, приймальні акти консигнаторів та інші документи, які підтверджують рух експортних товарів за кордоном [6].

Бухгалтерський облік експортних операцій передбачає виникнення доходу згідно з П(С)БО 15 «Дохід». «Дохід визначається під час збільшення активу або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу, за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена». Під час збільшення активу за експортною операцією виникає дебіторська заборгованість нерезидента і одночасно сума доходу» [7]. Пунктом 8 П(С)БО15 визначені підстави для визнання доходу (виручка) від реалізації активів, що базуються на виконанні системи умов:

- передачі покупцеві ризиків, пов'язаних з правом власності на товари;

- припинення продавцем повноважень щодо управління та контролем за реалізованою товарами;

- можливості визначення достовірної суми доходу (виручки);

- наявності впевненості щодо збільшення економічних вигод підприємства за результатами даної господарської операції та можливості достовірно визначити витрати, пов'язані з цією операцією.

Таким чином, хоча підприємству надано право самостійно визначити момент, за яким будуть визнані доходи від здійснення господарської операції з продажу: по надходженню активів (оплаті в різних її формах) або при погашенні зобов'язань, стандартами передбачена необхідність врахування договірних умов, зокрема, щодо передачі ризиків, пов'язаних з правом власності, та припинення повноважень стовно управління та контролю за реалізованою продукцією.

Загалом фахівцями момент передачі ризиків ототожнюється з моментом оформлення вантажно-митної декларації (форма МД-2). І це зрозуміло, бо саме дата перетину митного кордону за вимогами Закону України «Про здійснення розрахунків в іноземній валюті» є відліковою для проведення розрахунків з нерезидентами. Проте, вантажно-митна декларація не відноситься ні до товаросупроводжувальних, ні до товаротранспортних документів, її оформлення засвідчує надання суб'єкту зовнішньоекономічної діяльності права на розміщення товарів у визначеному митному режимі (експорт) і підтверджує права та обов'язки осіб, вказаних у декларації, на виконання ними господарських операцій у відповідності з наданою документацією.

Важливим для діяльності підприємства є визначення фінансових результатів. Для цього потрібно співставляти доходи і витрати від експортних операцій за один звітний період.

Облік витрат дає можливість одержати повну й своєчасну інформацію про структуру і види витрат, пов'язаних із здійсненням експортних операцій. Фактична собівартість лежить в основі облікової вартості експортних товарів.

Для того, щоб відобразити специфіку експортних операцій за зазначеними вище етапами обліку, підприємствам доцільно, на наш погляд, відкрити і вести субрахунки першого і другого порядків. Наявність таких субрахунків забезпечить контроль за рухом і цілісністю експортних товарів, контроль за розрахунками, а також дасть змогу складати бухгалтерський баланс з експорту товарів, робіт, послуг, який є складовою бухгалтерського балансу основної діяльності. Для зручності відображення господарських операцій необхідно окремо враховувати собівартість готової продукції, товарів, робіт та послуг від експорту;

експортні витрати на збут; дохід від реалізації готової продукції, товарів, робіт та послуг від експорту; фінансовий результат від здійснення експортних операцій, використовуючи відповідні субрахунки:

- для відображення собівартості та витрат від експортних операцій – 9011 «Собівартість реалізованої експортної готової продукції»; 9021 «Собівартість реалізованих експортних товарів»; 9031 «Собівартість реалізованих експортних робіт та послуг»; 931 «Експортні витрати на збут»;

- для відображення доходів фінансових результатів від експортних операцій 7011 «Дохід від реалізації експортної готової продукції»; 7021 «Дохід від реалізації експортних товарів»; 7031 «Дохід від реалізації експортних робіт та послуг»;

- для відображення фінансових результатів від експортних операцій – 7911 «Фінансовий результат від експортних операцій».

Це дозволить накопичувати інформацію щодо вартісних об'ємів експорту в залежності від видів операцій. Наведені субрахунки можливо використовувати для аналітичного обліку реалізації по країнах та по товарах. Особливо це актуально для підприємств, котрі мають великий обсяг та широку географію поставок. [8].

Витрати на експорт товарів складаються з чотирьох основних елементів: втрати виробника товару, витрати в країні експортера, витрати на основне перевезення, витрати в країні імпортера.

Організація аналітичного обліку на підприємстві є досить складним процесом. З одного боку, бухгалтеру необхідно максимально полегшити собі роботу, а з іншого - згрупувати інформацію у такий спосіб, щоб у будь-який час мати змогу швидко отримати необхідну інформацію. Аналітичний облік експортних операцій слід організувати за трьома основними напрямками: за кожним покупцем, за кожним платежем та за валютою платежу.

Основною особливістю бухгалтерського обліку експортних операцій за умови наступної оплати за відвантажений товар чи надані послуги (виконані роботи) є те, що дебіторська заборгованість, яка виникає в обліку при відвантаженні товару (фактичного надання послуг чи виконання робіт), є монетарною статтею баланс. Згідно з ІІ(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів» за такою заборгованістю слід визначати курсову різницю на дату балансу і на дату здійснення розрахунків. По немонетарній заборгованості за отриманими авансами курсові різниці не розраховують [9].

Основною інформацією про експортну сферу суб'єктів підприємницької діяльності є данні бухгалтерського обліку. Інформаційне забезпечення набуває, як ніколи, великої важливості та значущості в прийнятті управлінських рішень. Однак незбалансованість між бухгалтерським обліком і податковим обліком експортних операцій є при-

чиною виникнення проблем при отриманні ефективних результатів фінансово-господарської діяльності.

Основним завданням податкового обліку є правильне і своєчасне відображення валових доходів та валових витрат при здійсненні експортних операцій.

При експорті товарів валові доходи в українських платників податків виникають за правилом першої події:

- або на дату відвантаження товарів (фактичне виконання робіт, послуг) на експорт, тоді до валового доходу підприємства вводиться вартість відвантаженого товару в іноземній валюті, перерахована в гривні із застосуванням офіційного валютного курсу НБУ, що діяв на дату такого відвантаження. Якщо на кінець звітної періоду дебіторська заборгованість залишається непогашеною, її перерахунок у зв'язку зі зміною валютного курсу протягом такого звітної періоду не проводиться, як і на дату погашення заборгованості;

- або на дату отримання авансу (попередньої оплати) від покупця в оплату товарів (робіт, послуг), що підлягають продажу. - до валового доходу підприємства вводиться сума авансу в іноземній валюті, перерахована в гривні із застосуванням валютного курсу НБУ, що діяв на дату отримання авансу. У випадку, якщо кредиторська заборгованість залишається непогашеною на кінець такого звітної податкового періоду, її перерахунок у зв'язку зі зміною курсу не проводиться, як не проводиться і на дату погашення заборгованості. Необхідно провести перерахунок балансової вартості іноземної валюти, що знаходиться на поточному валютному рахунку (а не заборгованості), з подальшим введенням суми курсових різниць до валового доходу (до складу валових витрат) підприємства [9].

Експорт є об'єктом для нарахування ПДВ. По більшості експортованих товарів - ставка 0%, тобто експортер має право на відшкодування з бюджету ПДВ. Однак це положення не стосується експортного бартеру (ПДВ не відшкодовується з бюджету, а відноситься на збільшення ціни товарів, послуг, робіт з включенням до валових витрат). Відшкодування ПДВ з експорту проводиться по загальній декларації, однак при цьому заповнюється додаток № 1. Підсумок розділу ІІ «Податковий кредит» відшкодовується не весь, а тільки ті операції, що оплачені реально грошима. Документи, що підтверджують застосування нульової ставки:

- контракт (копія контракту) між українським платником податків та іноземним суб'єктом господарювання на поставку товарів (робіт, послуг);

- виписка банку (копія), що підтверджує фактичне надходження виручки від іноземного контрагента покупця зазначеного товару на рахунок українського платника податків в українському

банку, яка зареєстрована в податкових органах, у випадках, коли контрактом передбачено безготівковий розрахунок;

- ВМД (копія) з відмітками українського митного органу, що здійснив випуск товарів у режимі експорту й українського митного органу, в регіоні діяльності якого знаходиться пункт пропуску, через який товар був вивезений за межі митної території України (прикордонний митний орган);

- копії транспортних, товаросупровідних, митних та інших документів з відмітками прикордонних митних органів, що підтверджують вивезення товарів за межі території України. Витрати, пов'язані з експортом включаються до витрат із збуту. На сучасному етапі, для України виникає необхідність спрощення податкового обліку, максимального наближення його показників до системи бухгалтерського обліку, результатом чого стане підвищення контрольованості господарських операцій та попередження ухилень від оподаткування. Система подвійного обліку є обтяжливою для платників податків і завищує собівартість, є складною в адмініструванні податкових надходжень, перешкоджає у питаннях прогнозування доходної частини бюджету, оскільки плани економічного розвитку економіки використовують статистичні дані і не можуть використовувати податкову звітність як надає звітність не повного кола суб'єктів господарювання, а тільки платників податків. Актуальним є питання створення Україною спільної з Європейським Союзом електронної системи обліку експорту-імпорту. Наприкінці січня 2008 року Україна звернулася до Європейського Союзу з проханням почати електронний обмін експортними деклараціями для заповнення імпорتنих декларацій. Україні і ЄС необхідна загальна база для обліку імпорту, що надходить в Україну. Подібний обмін деклараціями стане серйозним кроком у боротьбі з контрабандою [10].

Організація бухгалтерського обліку експортних операцій пов'язана з тим, що розрахунки за такими видами операцій здійснюються в іноземній валюті. Проведення розрахунків в іноземній валюті нерозривно пов'язане з виникненням курсової різниці через коливання валютних курсів. Щодо методики розрахунку курсових різниць, варто зазначити, що вони визначаються тільки за монетарними статтями балансу. Монетарні статті – статті балансу про грошові кошти, а також про такі активи і зобов'язання, які будуть одержані або сплачені у фіксованій (або визначеній) сумі грошей або їх еквівалентів. При зміні валютного

курсу виникає необхідність їх перерахунку, оскільки вартість грошових коштів в іноземній валюті при зміні валютного курсу теж змінюється. Немонетарні статті – всі інші статті, які відображають активи чи зобов'язання, які не будуть сплачені у фіксованій сумі грошей або їх еквівалентів. Визначення курсових різниць за монетарними статтями в іноземній валюті проводиться на дату здійснення розрахунків та на дату балансу. Згідно ПКУ курсові різниці від перерахунку операцій, виражених в іноземній валюті, заборгованості та іноземної валюти визначають згідно з П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів». Дебіторська заборгованість на рах. 362 є монетарною. Отже, якщо при погашенні виникає різниця, то вона відображається: негативна - на рахунку 945, позитивна - на рахунку 714. Виняток становить іноземна валюта, отримана платником податку на окремий спеціальний рахунок у банку у вигляді гуманітарної та міжнародної технічної допомоги. Такі суми не враховуються під час проведення перерахунків в національну валюту в цілях оподаткування. Можна сказати, що податковий і бухгалтерський облік курсових різниць по активах і зобов'язаннях, виражених в іноземній валюті, збігається. [11] При надходженні коштів від нерезидента українське підприємство може продати валюту на міжбанківському ринку для здійснення розрахунку у гривнях.

Висновки. У процесі дослідження були проаналізовані чинні нормативно-правові акти, теоретичні доробки та публікації з питань обліку експортних операцій. Це дає підстави вважати, що: у законодавчо-нормативній базі з обліку експортних операцій є велика кількість невирішених питань. Результатом того, що бухгалтерський облік переслідує мету надання достовірної інформації про фінансове становище підприємства для потенційного інвестора, а податковий - виконує фіскальні і регуляторні функції, є певні розбіжності між зазначеними системами обліку. Так, практично не вирішені питання невідповідності методики визначення фінансових результатів від експортної діяльності в бухгалтерському і податковому обліку, не обґрунтовано момент визнання валових доходів при здійсненні експорту та валютного курсу, який повинен застосовуватися при визнанні таких доходів. У зв'язку з цим виникає необхідність спрощення податкового обліку, максимального наближення його показників до системи бухгалтерського обліку.

Список використаної літератури:

1. Закон України «Про зовнішньоекономічну діяльність» від 16.04.91р. №959-ІІ. [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=959-12>.
2. Митний кодекс України 2007р. №4.
3. Отражение операций в иностранной валюте: бухгалтерский и налоговый учет. [Электронный ресурс] // Режим доступа: <http://www.licasoft.com.ua/component/lica/?href=0&view=text&base=1&id=114387&menu=123456>

4. Бутинець Ф.Ф., Жиглей І.В. Облік зовнішньоекономічної діяльності: Підручник / За ред. проф. Ф.Ф. Бутиця. - Вид. 3-тє, доп. і перероб. Житомир. 2006. - 388с.
5. Волкова І. Облік експортних операцій в сучасних умовах господарювання [Текст] / І.Волкова, І. Гірчук // Економічний аналіз. – 2010. – Випуск 6. – С. 197 – 199.
6. Циган Р.М. Особливості обліку експортних операцій вітчизняних підприємств [Текст] / Р.М. Циган // Збірник наукових праць Національного університету державної податкової служби України. – 2009. – № 1. – С. 282 – 288.
7. П(С)БО №15 «Дохід», затв. Наказом Міністерства фінансів України від 29.11.99р. №290.
8. Коблянська Г. Методологія обліку і фінансової звітності експортних операцій / Г. Коблянська // Бухгалтерський облік і аудит – 2008. – Випуск 65 – С. 4– 14.
9. Лукінова О. Експортні операції // Зовнішньоекономічна діяльність: Методичний посібник 2004. - №10. - с.70-75.
10. ЕС и Украина объединили системы учета экспорта-импорта. [Электронный ресурс] // - Режим доступа: <http://oga.pp.net.ua/news/> 2008-03-20-347
11. Экспорт товаров: признание налоговых доходов. [Электронный ресурс] // - Режим доступа: <http://bondareva.com.ua/index.php>.

Рассмотрен учет экспортных операций согласно с действующим законодательством и обоснование теоретических и практических аспектов бухгалтерского и налогового учета на предприятии, что может способствовать оптимальной и результативной его деятельности.

The presented consideration of account of export operations in obedience to a current legislation and ground of theoretical and practical aspects of book-keeping and tax account is on an enterprise which can be instrumental in his optimum and effective activity.

Рецензент: д.е.н., професор, Л. І. Михайлова
Дата надходження до редакції: 28.03.2012 р.

УДК 342.9

СТАНОВЛЕННЯ, РОЗВИТОК ТА ФУНКЦІОНУВАННЯ КАДАСТРОВО РЕЄСТРАЦІЙНОЇ СИСТЕМИ У НІМЕЧЧИНІ, ОРГАНІЗАЦІЙНО-ПРАВОВИЙ АСПЕКТ

Д. Д. Іваненко, асистент, Сумський національний аграрний університет

У статті розглядаються організаційно-правові аспекти зародження, становлення та функціонування кадастрово-реєстраційної системи у ФРН

Ключові слова: земельна ділянка, кадастр, Поземельна книга, реєстр, Цивільне уложення.

На даний момент, у ході наукових дискусій, значна увага приділяється питанню запровадження досвіду зарубіжних країн щодо створення кадастрово-реєстраційної системи в Україні. Враховуючи схожість вітчизняної та німецької правових систем, вважається доцільним, об'єктом дослідження обрати кадастр та систему державної реєстрації прав на нерухоме майно Німеччини, яка має одну із довершених систем реєстрації у світі.

Доведеним є факт що добре працююча система безпеки землеволодінь є дуже важливою для розвинутого суспільства. Наслідки погано підтримуваної або досі не існуючої системи реєстрації землі може бути продемонстровано на досвіді нових земель Німеччини після об'єднання – інвестиції в землю та будівлі були важкими або неможливими до встановлення системи реєстрації землі як на заході держави до повторного створення системи реєстрації.

Єдина німецька система реєстрації складається із: системи реєстрації та кадастру, що ведуться різними організаціями. Дана система

пройшла довгий шлях становлення, розвиваючись паралельно державності. На початку XIX ст. «Священна римська імперія німецької нації» лише формально являла собою єдину державу, складалась, включаючи до себе крім безпосередніх володінь імператора 7 курфюршеств, 300 володінь імператорських князів, абатів, єпископів, територій вільних міст формально залежних від імператорів [2;124]. Тому форми реєстрації прав на землю були різноманітними та численними.

У 1806 році після створення Рейнського союзу Наполеоном Бонапартом в окупованих районах лівобережжя Рейну почали створюватись кадастрові системи з метою оподаткування земель. Наприклад, 1876 р. було повністю сформовано кадастр у Пруссії. При цьому ідея використання карт та записів для подальших операцій уряду було втілено у кадастрових системах [4;158]. Основи сучасної правової системи Німеччини були закладені після створення у 1867 р. Північно-Німецького союзу держав й утворення на їх базі 1871 р. Німецької імперії. У даній системі фундаментальне місце займає Німецьке ци-