

## НОРМАТИВНЕ РЕГУЛЮВАННЯ РЕЧОВИХ ПРАВ НА НЕРУХОМІСТЬ: БУХГАЛТЕРСЬКИЙ АСПЕКТ

*Досліджено підходи до бухгалтерського відображення речових прав на  
нерухомість відповідно до чинного законодавства України*

**Постановка проблеми.** За даними Головного управління статистики в Житомирській області в 2009 році питома вага земельних ділянок у складі основних засобів склала 1,2 %, а будинків, споруд та передавальних пристроїв – 70,6 %. Водночас основні засоби за таким видом економічної діяльності, як операції з нерухомим майном, оренда, інжиніринг та надання послуг підприємцям в 2009 році порівняно з 2008 роком зросли на 2135 млн. грн. (або на 21,31 %) [13, с. 65]. Ринок нерухомості в Україні в умовах нестабільного розвитку економіки характеризується регіональною різноманітністю правового режиму нерухомості, неможливістю точних прогнозів зміни вартості нерухомості, стрімкого розвитку окремих речових прав на чуже нерухоме майно.

Водночас відсутні рекомендації з облікового відображення набуття та припинення речових прав на чуже майно, встановлених цивільним законодавством, що призводить до неможливості достовірно визначити економічні вигоди та фінансовий результат від операцій з використання основної частини землі та будівель.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Дослідженням майнових прав на нерухомість присвячені праці таких науковців, як: М.Б. Гончаренко [1], М.П. Городиський [2, 3], М.М. Дякович, Ю.М. Юркевич [5], О.В. Крамаренко [7], М.О. Малай [8], Д.А. Панков, С.Г. Вегера [9], С.Б. Розновська [12]. В даних працях досліджено особливості нормативного регулювання нерухомості та речових прав на неї, відображено підходи до бухгалтерського відображення окремих прав на чуже майно. Однак відсутня порівняльна характеристика існуючих речових прав на нерухомість та комплексне дослідження порядку облікового відображення всіх речових прав на чуже майно.

**Мета дослідження** – визначити особливості нормативного регулювання існуючих речових прав на чуже майно та проаналізувати підходи до їх бухгалтерського відображення.

**Викладення основного матеріалу.** Протягом декількох останніх років нерухомість є об'єктом зацікавленості багатьох науковців і досить широко досліджується у правовому аспекті, але не в обліковому. З прийняттям Цивільного кодексу України у 2003 році з'являється визначення терміну "нерухомість" та наводяться критерії розподілу речей на рухомі та нерухомі. Для позначення нерухомості ст. 181 Цивільного кодексу України [14] оперує низкою термінів: "нерухома річ", "нерухоме майно", "нерухомість" та ототожнює їх. Інші законодавчі акти містять іншу термінологію, яка також позначає нерухомі речі. Але як нами раніше було дослідження суттєвої різниці поняття не мають і синонімічними.

Основними видами обмежених майнових прав на земельні ділянки в різних країнах світу є володіння, земельний сервітут, узуфрукт, право користування (узус), право забудови (суперфіцій), іпотека та деякі інші.

Відповідно до п. 1 ст. 395 Цивільного кодексу України речовими правами на чуже майно є: 1) право володіння; 2) право користування (сервітут); 3) право користування земельною ділянкою для сільськогосподарських потреб (емфітевзис); 4) право забудови земельної ділянки (суперфіцій). П. 2 ст. 395 Цивільного кодексу України встановлено, що законом можуть бути встановлені інші речові права на чуже майно [14].

Відповідно до п. 1 ст. 4 Закону України “Про державну реєстрацію речових прав на нерухоме майно та їх обмежень” обов’язковій державній реєстрації підлягають речові права на нерухоме майно, що знаходиться на території України, фізичних та юридичних осіб, держави, територіальних громад, іноземців та осіб без громадянства, іноземних юридичних осіб, міжнародних організацій, іноземних держав, а саме:

- 1) право власності на нерухоме майно;
- 2) речові права на чуже нерухоме майно:
  - а) право володіння;
  - б) право користування (сервітут);
  - в) право постійного користування земельною ділянкою;
  - г) право користування земельною ділянкою для сільськогосподарських потреб (емфітевзис);
  - г) право забудови земельної ділянки (суперфіцій);
  - д) право користування нерухомим майном строком більш як один рік.

Законом можуть бути встановлені інші речові права на чуже нерухоме майно, які підлягають державній реєстрації згідно з цим Законом [6].

Державна реєстрація прав власності на об’єкти нерухомого майна проводиться місцевими органами державної реєстрації прав виключно за місцем знаходження нерухомого майна. Реєстрацію прав власності на нерухоме майно здійснюють підприємства бюро технічної інвентаризації (БТІ). Причому реєстрації підлягають права власності тільки на об’єкти нерухомого майна, будівництво яких закінчено. Не підлягають реєстрації тимчасові споруди, а також споруди, не пов’язані фундаментом із землею.

Розглянемо особливості виникнення та припинення права володіння чужим майном.

Право володіння виникає на підставі договору з власником або особою, якій майно було передане власником, а також на інших підставах, встановлених законом [14, п. 1 ст. 398]. Тому володільцем чужого майна є особа, яка фактично тримає його у себе. Зазначене майно може належати одночасно двом або більше особам.

Право володіння припиняється у разі: 1) відмови володільця від володіння майном; 2) витребування майна від володільця власником майна або іншою особою; 3) знищення майна [14, п. 1 ст. 399].

Володіння як самостійне речове право розглядається як фактичне панування над майном і є предметом спеціального правового регулювання. Інститут володіння має значення для: 1) забезпечення інтересів власників (надаючи їм додатково і володільчий захист); 2) підтримання стабільності встановленого правопорядку в сфері майнових відносин (володіння завжди презюмується правомірним і захищається як фактична влада над речами, незалежно від правових підстав його виникнення, доки в суді не буде доведено право іншої особи на це майно); 3) тривале володіння річчю визнається, за наявності передбачених законом умов, підставою для виникнення права власності в силу давності володіння (у Німеччині – щодо нерухомості є лише давність реєстрації) [1, с. 10].

Відповідно до п. 1. ст. 575 Цивільного кодексу України іпотекою є застава нерухомого майна, що залишається у володінні заставодавця або третьої особи [14]. Так, іпотека – це вид забезпечення виконання зобов'язання нерухомим майном, що залишається у володінні і користуванні іпотекодавця, згідно з яким іпотекодержатель має право в разі невиконання боржником забезпеченого іпотекою зобов'язання одержати задоволення своїх вимог за рахунок предмета іпотеки переважно перед іншими кредиторами цього боржника.

Певною специфікою характеризується іпотека, яка має як речово-правові, так і зобов'язально-правові ознаки. Підтримується точка зору, що договір застави породжує два види відносин: по-перше, між заставодавцем та заставодержателем – зобов'язальні відносини як спосіб забезпечення виконання зобов'язання та, по-друге, речеві відносини між заставодержателем та всіма третіми особами [1, с. 17].

Відповідно до п. 1. ст. 401 Цивільного кодексу України право користування чужим майном (сервітут) може бути встановлене щодо земельної ділянки, інших природних ресурсів (земельний сервітут) або іншого нерухомого майна для задоволення потреб інших осіб, які не можуть бути задоволені іншим способом [14].

Відповідно до ст. 143 Цивільного кодексу України власник земельної ділянки має право надати її в користування іншій особі для будівництва промислових, побутових, соціально-культурних, житлових та інших споруд і будівель (суперфіцій). Таке право виникає на підставі договору або заповіту [14]. Тобто суперфіцій – довгострокове, відчужуване і успадковуване право користування чужою землею для забудови.

Відповідно до п. 2 ст. 407 Цивільного кодексу України право користування чужою земельною ділянкою для сільськогосподарських потреб (емфітевзис) може відчужуватися і передаватися у порядку спадкування, крім випадків, передбачених частиною третьою цієї статті [14]. Таким чином, емфітевзис – довгострокове відчужуване і успадковуване право користування чужою землею сільськогосподарського призначення.

В усіх країнах континентальної системи права центральне місце в системі речевих прав займає право власності. Крім нього, до неї входять і інші різні за своїм змістом права осіб на речі, які вже належать на праві власності іншим особам (права на чужі речі), які закріплюють за їх носієм окремі повноваження, що відносяться до повноважень власника, але не позбавляють останнього права власності на річ. Такими правами є: володіння, сервітути, узуфрукт, емфітевзис, іпотека та деякі інші [1, с. 10].

Речевим правом визнається узуфрукт – встановлюване законом або договором право користування чужим майном з привласненням користувачем (узуфруктарієм) принесених річчю плодів, але за умови збереження суті даної речі. Узуфрукт може бути встановлений законом або правочином, довічно або на певний період часу, або ж під умовою, з настанням якої припиняється право користування. Узуфрукт носить особистий характер, тобто діє протягом життя користувача чи іншого певного строку та не може бути відчуженим, тобто виступає як особистий сервітут.

Власник речі, на яку встановлено узуфрукт, зберігає на цей час лише "голе право власності" і має тільки юридичну можливість контролювати користувача. Узуфрукт припиняється у випадках смерті узуфруктарія; закінченням часу або настанням певної умови, до якої він був встановлений; внаслідок загибелі речі-предмету узуфрукту; шляхом об'єднання в одній особі власника і узуфруктарія; а також в силу зловживань з боку узуфруктарія його користуванням, якщо це призводить до погіршення майна або призводить до його істотного пошкодження.

Для обґрунтування порядку бухгалтерського відображення прав користування чужим нерухомим майном слід порівняти строк дії, підстави виникнення, припинення та можливість відчуження сервітуту, суперфіцію та емфітевзису відповідно до Цивільного кодексу України (табл. 1).

**Таблиця 1. Порівняльна характеристика прав користування чужим нерухомим майном**

Критерій порівняння	Право користування чужим нерухомим майном		
	сервітут	суперфіції	емфітевзис
1	2	3	4
Поняття	Право користування чужим майном (сервітут) може бути встановлене щодо земельної ділянки, інших природних ресурсів (земельний сервітут) або іншого нерухомого майна для задоволення потреб інших осіб, які не можуть бути задоволені іншим способом [14, п. 1 ст. 401]	Власник земельної ділянки має право надати її в користування іншій особі для будівництва промислових, побутових, соціально-культурних, житлових та інших споруд і будівель [14, п. 1 ст. 413]	Право користування чужою земельною ділянкою для сільськогосподарських потреб [14, п. 2 ст. 407]
Строк дії	Сервітут може бути встановлений на певний строк або без визначення строку [14, п. 2 ст. 403]	Право користування чужою земельною ділянкою для забудови може бути встановлено на визначений або на невизначений строк, крім випадків, передбачених частиною п'ятою цієї статті [14, п. 4 ст. 413]. Строк користування земельною ділянкою державної чи комунальної власності для забудови не може перевищувати 50 років [14, п. 5 ст. 413]	Строк договору про надання права користування чужою земельною ділянкою для сільськогосподарських потреб встановлюється договором і для земельних ділянок державної або комунальної власності не може перевищувати 50 років [12, п. 1 ст. 408]. Якщо договір про надання права користування чужою земельною ділянкою для сільськогосподарських потреб укладено на невизначений строк, кожна із сторін може відмовитися від договору, попередньо попередивши про це другу сторону не менш як за один рік [14, п. 2 ст. 408]
Підстави виникнення	Сервітут може бути встановлений договором, законом, заповітом або рішенням суду [14, п. 1 ст. 402]	Таке право виникає на підставі договору або заповіту [14, п. 1 ст. 413]	Право користування чужою земельною ділянкою встановлюється договором між власником земельної ділянки і особою, яка виявила бажання користуватися цією земельною ділянкою для сільськогосподарських потреб (далі – землекористувач) [14, п. 1 ст. 407]

Продовження табл. 1

1	2	3	4
Можливість відчуження	Сервітут не підлягає відчуженню [14, п. 4 ст. 403]	Право користування земельною ділянкою, наданою для забудови, може відчужуватися або передаватися землекористувачем у порядку спадкування, крім випадків, передбачених частиною третьою цієї статті [14, п. 2 ст. 413]. Право користування земельною ділянкою державної або комунальної власності для забудови не може бути відчужено її землекористувачем іншим особам (крім випадків переходу права власності на будівлі та споруди, що розміщені на такій земельній ділянці), внесено до статутного фонду, передано у заставу [14, п. 3 ст. 413]	Право користування чужою земельною ділянкою для сільськогосподарських потреб (емфітевзис) може відчужуватися і передаватися у порядку спадкування, крім випадків, передбачених частиною третьою цієї статті. Право користування земельною ділянкою державної або комунальної власності для сільськогосподарських потреб не може бути відчужено її землекористувачем іншим особам, внесено до статутного фонду, передано у заставу [14, п. 3 ст. 407]
Підстави припинення	Сервітут припиняється у разі: 1) поєднання в одній особі особи, в інтересах якої встановлений сервітут, і власника майна, обтяженого сервітутом; 2) відмови від нього особи, в інтересах якої встановлений сервітут; 3) спливу строку, на який було встановлено сервітут; 4) припинення обставини, яка була підставою для встановлення сервітуту; 5) невикористання сервітуту протягом трьох років підряд; 6) смерті особи, на користь якої було встановлено особистий сервітут [14, п. 1 ст. 406]	Право користування земельною ділянкою для забудови припиняється у разі: 1) поєднання в одній особі власника земельної ділянки та землекористувача; 2) спливу строку права користування; 3) відмови землекористувача від права користування; 4) невикористання земельної ділянки для забудови протягом трьох років підряд [14, п. 1 ст. 416]	Право користування земельною ділянкою для сільськогосподарських потреб припиняється у разі: 1) поєднання в одній особі власника земельної ділянки та землекористувача; 2) спливу строку, на який було надано право користування; 3) викупу земельної ділянки у зв'язку із суспільною необхідністю [14, п. 1 ст. 412]
	Сервітут може бути припинений за рішенням суду на вимогу власника майна за наявності обставин, які мають істотне значення [14, п. 2 ст. 406]	Право користування земельною ділянкою для забудови може бути припинене за рішенням суду в інших випадках, встановлених законом [14, п. 2 ст. 416]	Право користування земельною ділянкою для сільськогосподарських потреб може бути припинене за рішенням суду в інших випадках, встановлених законом [14, п. 2 ст. 412]

Продовження табл. 1

1	2	3	4
	Власник земельної ділянки має право вимагати припинення сервітуту, якщо він перешкоджає використанню цієї земельної ділянки за її цільовим призначенням [14, п. 3 ст. 406] Сервітут може бути припинений в інших випадках, встановлених законом [14, п. 4 ст. 406]		

Так, сервітут – це право обмеженого користування чужими речами (майном) з певною метою і у встановлених межах. Призначення сервітуту – дозволити суб'єкту сервітутного права користуватися природними властивостями речі, щодо якої встановлено сервітут.

Сервітут не позбавляє власника майна, щодо якого він встановлений, права володіння, користування та розпоряджання цим майном [14, п. 5 ст. 403]. Сервітут не підлягає відчуженню та не позбавляє власника майна, щодо якого його встановлено, права володіння, користування та розпоряджання цим майном та зберігає чинність у разі переходу до інших осіб права власності на майно, щодо якого його встановлено. Право користування чужою земельною ділянкою або іншим нерухомим майном полягає у можливості проходу, проїзду на велосипеді чи транспортному засобі через чужу земельну ділянку, прокладання та експлуатації ліній електропередачі, зв'язку і трубопроводів, забезпечення водопостачання, меліорації, можливості встановлення будівельних риштувань та складування будівельних матеріалів з метою ремонту будівель та споруд тощо. Особа має право вимагати від власника (володільця) сусідньої земельної ділянки, а в разі необхідності – від власника (володільця) іншої земельної ділянки надання земельного сервітуту. Дія земельного сервітуту зберігається у разі переходу прав на земельну ділянку до іншої особи. Такий сервітут не може бути предметом купівлі-продажу, застави та не може передаватися будь-яким способом фізичним чи юридичним особам особою, в інтересах якої встановлено сервітут.

Емфітевзис як право користування чужою земельною ділянкою полягає у тому, що воно виникає за договором між власником земельної ділянки та особою, яка виявила бажання користуватися цією земельною ділянкою для сільськогосподарських потреб. Його може бути надано фізичним та юридичним особам на підставі відповідного рішення органів державної влади, які мають право надавати земельні ділянки у користування на умовах, визначених земельним законодавством.

Отже, якщо порівняти дані види речових прав на чуже майно за можливістю відчуження та підставами виникнення, можна прослідкувати їх схожі та відмінні риси в Україні. Так, підставами виникнення сервітуту може бути договір, заповіт або рішення суду; суперфіцію – договір або заповіт, емфітевзису – договір. На відміну від суперфіцію та емфітевзису сервітут не підлягає відчуженню.

Рейли Р., Швайс Р. вважають, що для цілей економічного аналізу і оцінки всі активи або об'єкти майна можна віднести до однієї з наступних категорій (або видів) майна: матеріальне нерухоме майно, нематеріальне нерухоме майно, матеріальне рухоме майно, нематеріальне рухоме майно [11, с. 19]. У запропонованому авторами

переліку майна для нашого дослідження викликає найбільший інтерес матеріальне нерухоме майно та нематеріальне нерухоме майно.

Нематеріальне нерухоме майно включає всі індивідуальні речові права, вигоди та інші права, притаманні володінню нерухомим майном. Право та речове право на нерухомість також називають майновим інтересом в нерухомості. Визнані правом речові права відрізняються, тому кажуть, що нерухома власність включає «комплекс прав», притаманних володінню нерухомістю. Наприклад, право власності на нерухоме майно, може включати, крім іншого: 1. Право користування нерухомістю. 2. Право продажу нерухомості. 3. Право здачі нерухомості в оренду. 4. Право контролю доступу до нерухомості. 5. Право дарування нерухомості. 6. Право вибору відносно здійснення всіх цих прав або не здійснення жодного з них [11, с. 24-25]. Тобто права на нерухомість є невідчутними, як і всі юридичні права.

На сьогоднішній день існує чотири підходи до облікового відображення речових прав на чуже майно: 1) у складі необоротних активів (балансового рахунку 12 “Нематеріальні активи”); 2) на позабалансовому рахунку 012 “Речові права на чуже майно”; 3) витрати на придбання даних прав відображаються у складі витрат майбутніх періодів; 4) вартість витрат по оформленню даних прав відображається у вартості земельної ділянки.

Вегера С.Г. визначає три підходи до відображення в обліку майнових прав на нерухомість:

1) майнові права на земельну ділянку, якими підприємство може розпоряджатися на власний розсуд (реалізовувати, відчужувати іншим чином) необхідно в складі нематеріальних активів і відображати в балансі підприємства за відповідною статтею;

2) права на земельні ділянки, які не контролюються підприємством (відсутнє право розпорядження), наприклад, право постійного або тимчасового користування, необхідно обліковувати на позабалансовому рахунку 012 “Нематеріальні активи, отримані в користування” за оцінкою, прийнятою в договорі. Витрати на придбання даних прав відображаються у складі витрат майбутніх періодів;

3) права на земельні ділянки, що мають другорядний характер (наприклад, земельні сервітути) не слід окремо відображати в бухгалтерському обліку ні в балансі, ні на позабалансових рахунках. Вартість витрат по оформленню даних прав слід відображати у вартості земельної ділянки [4].

Основними критеріями вибору методу обліку речових прав на чуже майно мають бути наступні: 1) строк дії даного права (менше одного року, більше одного року); 2) можливість відчуження права; 3) можливість одержання підприємством економічних вигід від його використання.

Тому підтримуємо думку Городиського М.П., який пропонує речове право на чуже майно відображати в складі нематеріальних активів на субрахунку 122 “Право на користування майном”. Адже нематеріальний актив згідно П(С)БО 8 “Нематеріальні активи” – це немонетарний актив, який не має матеріальної форми та може бути ідентифікований. Зважаючи на те, що речове право на чуже майно здійснюється на основі договору чи рішення суду та підлягає обов’язковій реєстрації в державних органах із зазначенням отримувача даних прав таким чином закріплюється право (яке не має матеріальної форми) на користування майном, а відповідно ідентифікується як нематеріальний актив [3, с.144]. Водночас в авторефераті дисертації М.П.Городиський пропонує вартість сервітуту відображати на позабалансовому рахунку 01 “Орендовані необоротні активи”, зокрема відкривати субрахунок 012 “Права користування чужим майном (сервітути)” [2, с.9]. Однак слід враховувати при прийнятті рішення щодо облікового відображення прав на чуже майно у складі активів імовірність одержання майбутніх економічних вигід від їх використання.

Панков Д.А., Вегера С.Г. зауважують на тому, що в теперішній час земельні ділянки і обмежені речові права на них суб'єктами господарювання Республіки Білорусь реально не обліковуються і не відображаються в бухгалтерських балансах, в результаті чого викривлюються дані про майновий стан організацій Республіки Білорусь, їх інвестиційної привабливості, потенційної доходності [9, с. 38]. Тому доцільно розглянути порядок визнання і оцінки нематеріальних активів відповідно до законодавства України для уточнення об'єктів обліку речових прав на чуже майно.

Відповідно до п. 6 П(С)БО 8 "Нематеріальні активи" придбаний або отриманий нематеріальний актив відображається в балансі, якщо існує імовірність одержання майбутніх економічних вигод, пов'язаних з його використанням, та його вартість може бути достовірно визначена [10]. Так як від використання речових прав на чуже майно існує імовірність одержання майбутніх економічних вигод, то їх слід обліковувати в складі нематеріальних активів. Тому в бухгалтерському обліку сервітут, суперфіцій та емфітевзис слід обліковувати у складі балансового синтетичного рахунку 12 "Нематеріальні активи" в межах субрахунку 122 "Права користування майном" за наступними аналітичними рахунками: 1221 "Право користування чужим майном (сервітут)", 1222 "Право користування чужим майном (суперфіцій)", 1223 "Право користування чужим майном (емфітевзис)".

**Висновки та перспективи подальших досліджень.** Дослідження нормативного регулювання обліку речових прав на чуже майно дозволяє зробити наступні висновки:

1. Видами речових прав на чуже майно відповідно до Цивільного кодексу України є: 1) право володіння; 2) право користування (сервітут); 3) право користування земельною ділянкою для сільськогосподарських потреб (емфітевзис); 4) право забудови земельної ділянки (суперфіцій).

2. На сьогоднішній день існує чотири підходи до облікового відображення речових прав на чуже майно: 1) на балансовому рахунку у складі нематеріальних активів; 2) на позабалансовому рахунку; 3) витрати на придбання даних прав відображаються у складі витрат майбутніх періодів; 4) вартість витрат по оформленню даних прав відображається у вартості земельної ділянки.

Основними критеріями вибору методу обліку речових прав на чуже майно мають бути наступні: 1) строк дії даного права (менше одного року, більше одного року); 2) можливість відчуження права; 3) можливість одержання підприємством економічних вигід від його використання.

3. Так як від використання речових прав на чуже майно існує імовірність одержання майбутніх економічних вигод, то їх слід обліковувати в складі нематеріальних активів. Тому в бухгалтерському обліку сервітут, суперфіцій та емфітевзис слід обліковувати у складі балансового синтетичного рахунку 12 "Нематеріальні активи" в межах субрахунку 122 "Права користування майном" за наступними аналітичними рахунками: 1221 "Право користування чужим майном (сервітут)", 1222 "Право користування чужим майном (суперфіцій)", 1223 "Право користування чужим майном (емфітевзис)".

Перспективами подальших досліджень є розробка методики відображення на рахунках бухгалтерського обліку набуття та припинення речових прав на нерухоме майно.

#### **ЛІТЕРАТУРА:**

1. *Гончаренко М.Б.* Речеві права на нерухомість: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. юрид. наук: спец. 12.00.03. – цивільне право та цивільний процес; сімейне право; міжнародне приватне право / М.Б. Гончаренко. - Харків, 1999. – 20 с.



2. *Городиський М.П.* Бухгалтерський облік і внутрішній контроль операцій за договорами підряду: організація і методика: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук.: спец. 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності) / М.П. Городиський. – Житомир, 2011. – 20 с.

3. *Городиський М.П.* Відображення в бухгалтерському обліку речових прав на чуже майно: суперфіцій, сервітут, емфітевзис / М.П. Городиський // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: міжнародний збірник наукових праць / Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз / Відповід. ред. д.е.н., проф. Ф.Ф. Бутинець. – Вип. 3 (12). – Житомир: ЖДТУ, 2008. – С. 139-146.

4. *Вегера С.Г.* Ограниченные вещные права на земельные участки, как объект бухгалтерского учета: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.rusnauka.com/13.DNI\\_2007/Economics/21185.doc.htm](http://www.rusnauka.com/13.DNI_2007/Economics/21185.doc.htm).

5. *Дякович М.М.* Правовий зміст поняття “накладання заборони відчуження нерухомого майна (майнових прав на нерухоме майно) і транспортних засобів, що підлягають державній реєстрації” / М.М. Дякович, Ю.М. Юркевич // Митна справа. – 2011. – Ч. 2. – № 3 (75). – С. 253-258.

6. Закон України “Про державну реєстрацію речових прав на нерухоме майно та їх обмежень” № 1952-IV від 1 липня 2004 року: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=1952-15>.

7. *Крамаренко О.В.* Поняття та види прав на землі для будівництва багатоквартирних житлових будинків у містах / О.В. Крамаренко // Часопис Київського університету права. – 2010. – № 2. – С. 255-259.

8. *Малай М.О.* Про розмежування сфери регулювання обмежень речових прав на нерухоме майно цивільним та земельним законодавством / М.О. Малай // Право та управління. – 2011. – № 2. – С. 237-245.

9. *Панков Д.А.* Методологические проблемы учета земли и земельной ренты / Д.А. Панков, С.Г. Вегера // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: міжнародний збірник наукових праць / Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз / Відповід. ред. д.е.н., проф. Ф.Ф. Бутинець. – Вип. 3 (15). – Житомир: ЖДТУ, 2009. – С. 36-46.

10. П(С)БО 8 “Нематеріальні активи”, затв. Наказом Міністерства фінансів України від 18.10.99 р. № 242 зі змінами внесеними 18.03.2011 р.: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0750-99>.

11. *Рейли Р., Швайс Р.* Оценка нематериальных активов / Р.Рейли, Р. Швайс: Пер. с англ. бюро переводов Ройд. – М.: ИД “Квинто-Консалтинг”, 2005. – 792 с.

12. *Розновська С.Б.* Зарубіжний досвід щодо правового режиму земельної ділянки і розташованого на ній нерухомого майна / С.Б. Розновська // Часопис Київського університету права. – 2009. – № 2. – С. 276-280.

13. Статистичний щорічник Житомирської області за 2010 рік / За ред. Г.А. Пашинської. – Житомир: Головне управління статистики в Житомирській області, 2011. – 477 с.

14. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 р. № 435-IV: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=435-15>.

ПОЛІЩУК Ірина Романівна – кандидат економічних наук, доцент кафедри аналізу і статистики Житомирського державного технологічного університету.

ЮХИМЕНКО-НАЗАРУК Ірина Анатоліївна – здобувач кафедри бухгалтерського обліку Житомирського державного технологічного університету.

Стаття надійшла до редакції 07.08.11 р.