УДК 347(4\9)

ПЕРЕДУМОВИ ВИНИКНЕННЯ ТА РОЗВИТКУ АУДИТОРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В ЗАРУБІЖНИХ КРАЇНАХ

Кінащук Л. Л.

У статті, на основі історико-правового аналізу здійснено комплексне дослідження організації та правового регулювання аудиторської діяльності. Аргументовано, що створення надійного аудиторського контролю, без здійснення історико-правового аналізу становлення та розвитку аудиту в системі контролю, неможливо.

Ключові слова: *аудиторська діяльність, аудиторський фінансовий контроль, аудит, аудитор.*

В статье, на основании историко-правового анализа осуществлено комплексное исследование организации и правового регулирования аудиторской деятельности. Обосновано, что создание надежного аудиторского контроля, без осуществления историко-правового анализа становления и развития аудита в системе контроля, невозможно.

Ключевые слова: *аудиторская деятельность, аудиторский финансовый контроль, аудит, аудитор.*

Based on historical legal analysis, the complex research of auditing organization and regulation in the system of control has been held. It has been reasoned, that establishing of a reliable auditing control without the historical legal analysis of audit's formation and development in the system of control, is impossible.

Keywords: *auditing, audit financial control, audit, auditor.*

Поняття "аудит", "аудиторська діяльність", "аудиторський контроль" можна зустріти в різних нормативних актах і наукових джерелах. Окремі вчені іноді їх ототожнюють, вживають як синоніми або поєднують. Для з'ясування сутності аудиторської діяльності слід звернутися до передумов її виникнення й становлення. Аудиторська діяльність змінювалася під впливом наукової думки, розвитку економіки та суспільних відносин, з формуванням відповідних державних інститутів. Не розуміючи її історичної сутності й не володіючи напрацюваннями минулих поколінь, неможливо кваліфіковано орієнтуватися у фінансових проблемах, визначити напрями їх подальшого розвитку. Історико-правовий аналіз становлення й розвитку аудиторської діяльності свідчить про те, що вона виникла не раптово, а як необхідна умова забезпечення функціонування держави.

Юридична думка відігравала й нині відіграє важливу роль у вдосконаленні організації аудиторської діяльності. Слід зазначити, що розробка питань аудиторської діяльності в наукових дослідженнях переважно здійснювалася у той час, коли ці питання в Україні не ставилися так гостро. Тому дисертаційне дослідження А.А. Микитюк "Правові та організаційні засади здійснення податкового аудиту державною податковою службою України" [1], на наш погляд, не узгоджується з основним принципом аудиторської діяльності - незалежністю. В.М. Дероконь у своїх роботах досліджує аудит як форму фінансового контролю [2], що є також помилковим. В останні роки науковці оперують поняттям "аудиторський фінансовий контроль", його особливості розкриваються в навчальному посібнику "Фінанси" 2008 року [3], й у підручнику "Фінансове право України" В.П. Нагребельного [4, 71]. На існування аудиторського контролю наголошує К. Сазерленд у посібнику з внутрішнього аудиту комерційних банків [5, 22-23].

Крім того, історію становлення аудиторської діяльності можна знайти в роботах представників економічної науки, таких як: М.Т. Білуха [6], Ф.Ф. Бутинець [7], Б.Ф. Усач [8] та інші. Отже, до проблеми аудиторської діяльності зверталися як економісти, так і представники юридичної науки, зокрема фінансового, господарського цивільного права тощо. Доробки зазначених та інших авторів, безсумнівно, мають важливе наукове й практичне значення; висновки та рекомендації, що містяться в них, послужили й слугують подальшому, з урахуванням історичного досвіду, вдосконаленню законодавства у сфері аудиторської діяльності.

Аудиторська діяльність з моменту зародження здійснювалася на підставі певних документів, нормативних актів. Тому доцільно розглянути саме правове регулювання аудиторської діяльності в різні періоди їх розвитку в різних зарубіжних країнах. За висловлюванням англійського вченого Дж. Берна [9, 10], для розуміння дійсного в науці слід вивчити минуле. Це безпосередньо стосується й такого питання, як визначення сутності й змісту контролю, що вимагає застосування ретроспективного підходу, оскільки сам процес розвитку контролю історичний. Історичний аспект - це основа дослідження будь-якої наукової категорії, саме історичні джерела допомагають розкрити її змістовну сутність. Історико-правовий аналіз становлення та розвитку аудиторської діяльності в статті здійснюється з урахуванням хронологічних рамок періодизації юридичної науки.

Як розвинутий інститут правової економіки й сучасного цивілізованого суспільства, аудит сформувався саме на Заході. Так, І. Дахно та Ю. Бодюк вважають, що Середземномор'я разом із сусідніми районами Західної Азії стало центром зародження світового господарства, яке згодом поширилося в напрямку Південної, Південно-Східної та Східної Азії, Росії, Америки, Австралії з Океанією, Тропічної Африки [10, 9]. Розглядаючи сучасні аспекти проблеми функціонування інституту аудиторства, як однієї з систем у сфері фінансів, ми не можемо не зупинитися на історичних коренях цього явища. Аудиторський контроль, як зазначає К. Сазерленд [5, 22-23], знаходиться в процесі постійного розвитку й вдосконалення. Він змінюється залежно від рівня розвитку суспільства. Його історія велика, вона може бути предметом окремого дослідження.

За історіографічними джерелами можна стверджувати, що аудиторська діяльність має багатовіковий період розвитку. Аудиторська діяльність, у сучасному розумінні, існує понад двісті років. Вона виникла й почала розвиватися в результаті розмежування інтересів осіб, які безпосередньо займалися управлінням підприємством і вкладників коштів у його діяльність. Цей розвиток відбувався з виникненням і розповсюдженням щоденного обліку в державах. Проте для отримання максимального прибутку вже в стародавні часи спеціально наймали

© Л.Л. Кінащук, 2014

контролерів, які вислуховували звіти управляючих. Тобто це були перші спроби розподілу функцій між бухгалтером і аудитором.

Вавилонія була першою державою, де виникло спеціальне законодавство. Закони царя Хаммурапі (2200-2150 роки до н.е.) передбачали: купцям ведення самостійного обліку; храмам - державне рахівництво; передача грошей без розписки вважалася недійсною [6, 61]. Також існують історичні свідчення про те, що у Вавилоні існували аудитори. Вони контролювали ведення обліку виконаних робіт і витрат продукції. До наших днів дійшли звіти про роботу прядильних майстерень, що, у свою чергу, є свідченням початку становлення у Вавилоні аудиторської діяльності.

У Стародавньому Римі аудитором називали кращого учня, якого вчитель призначав для оцінки знань інших учнів. До того ж у Стародавньому Римі було створено складний апарат ревізорів і контролерів для здійснення контролю господарської діяльності. Тобто аудит проводився спеціально створеним складним апаратом ревізорів і контролерів.

У грецьких містах Малої Азії, а потім і полісах європейської Греції з'являються свої монетні стандарти. Існування обов'язковості доведення достовірності звіту матеріально відповідальною особою вказує на те, що в цей період зароджувалася аудиторська діяльність, і це були перші спроби запровадження саме сучасного обов'язкового аудиту.

Посаду головного аудитора було вперше введено ще в VII столітті до н.е. у Китаї. Отже, вже в 700 році до н.е. у Китаї існував, говорячи сучасною мовою, пост Генерального аудитора [8, 40]. Він визначав чесність чиновників, які вели облік державних коштів, здійснював контроль господарської діяльності, брав участь у розподілі державних і громадських коштів. З часом форми державних аудиторських органів змінювалися від однієї династії до іншої, але зміст роботи аудиторів полягав у об'єктивному (незалежному) фінансовому контролі за діяльністю чиновників, суб'єктів господарювання, а також за розподілом коштів.

Отже, у всіх стародавніх державах існував аудит та, тією чи іншою мірою, здійснювалася аудиторська діяльність. Проте, незважаючи на запровадження посад аудиторів і зародження аудиторської діяльності в Єгипті, Вавилоні та Китаї, перевагу в цих стародавніх державах віддавали державному фінансовому контролю. Враховуючи обов'язковість доведення достовірності звіту матеріально відповідальною особою в Греції та Римі, вважаємо, що в цих стародавніх державах аудиторська діяльність набула значно ширшого застосування.

Наступний етап розвитку аудиторської діяльності пов'язаний із феодальним устроєм суспільства. У перший період розвитку феодалізму досягнутий рівень аудиту в рабовласницькому суспільстві був тимчасово забутий. Поступове відродження та розвиток аудиту в Англії припадає на XI-XIII століття. За часів феодалізму набуває особливого значення контроль за розрахунками між купцями та банками. У цей же період відбувається поділ контролю на зовнішній і внутрішній. До наших днів дійшли історичні свідчення активної діяльності і аудиторів в середньовічній Англії. Вони проводили перевірки письмових рахунків, що велися управителями господарств. Феодали наймали ревізора (аудитора), щоб впевнитися, що данина, яку вони отримують від фермерів, точно відповідала доходам фермерів від їх маєтків. Основним завданням аудиторів у ті часи був контроль збору податків і використання державних коштів [7, 452]. В Англії було створено інститут контролерів (аудиторів). Перша згадка про них пов'язана з підписаним 24 березня 1324 року Едуардом II указом про призначення трьох державних аудиторів. Вони були зобов'язані запитувати, слухати, перевіряти всі рахунки, які ведуться чи будуть заведені в провінціях Англії, відмічати зауваження. У феодальній Англії, поряд з поступовим відродженням і розвитком державного аудиту, швидкими темпами також розвивається підприємницька аудиторська діяльність.

У Північній Італії на початку XIV сторіччя утворюються великі світові торгівельні центри у Венеції та Генуї, активно розвивається внутрішня й зовнішня торгівля. У зв'язку з цим, у Венеції, Генуї та інших великих містах Північної Італії з 1330 року призначаються візитатори. До їхніх обов'язків входить перевірка бухгалтерських книг купців. На нашу думку, цих ревізорів слід вважати першими представниками професійного прошарку в аудиторській службі, адже вони перевіряли достовірність обліку й звітності господарюючих суб'єктів.

Піднесення товарного виробництва у феодальній Німеччині сприяло тому, що в 1578 році в Німеччині вперше було засвідчено участь у судовому процесі незалежних ревізорів бухгалтерських книг. Вони здійснювали аудиторську діяльність у вигляді перевірки бухгалтерських книг боржників при веденні процесуальної справи. Такі ревізори запрошувалися судами до XIX століття.

Отже, із XVI століття в торгівельних будинках і банках Європи починає розвиватися, поряд з фіскальною ревізійною службою, внутрішня аудиторська служба. Спочатку функції аудитора в купців виконував головний бухгалтер, який перевіряв бухгалтерські книги окремих філій. Але з розвитком виробництва відбувається розширення контрольних функцій, що призводить до створення спеціальних аудиторських служб на підприємствах, які з часом перетворюються на внутрішній аудит. За допомогою внутрішнього аудиту, який був спрямований на своє підприємство чи групу об'єднаних підприємств, вивчався фінансовий стан господарюючого суб'єкта. Аудитори складали аналітичні розробки й перспективні плани для адміністрації, засновників і власників підприємств. Отже, при феодалізмі відбувається поступове відродження й розвиток аудиту. Уперше було засвідчено участь у судовому процесі незалежних ревізорів бухгалтерських книг, які запрошувались судами до XIX століття.

Із розвитком промисловості для вирішення спірних питань між податковими органами, які захищали інтереси держави, та власниками державного контролю було недостатньо. Підтримуємо позицію Ф.Ф. Бутинця про те, що основною причиною розвитку аудиту став розподіл функцій між власниками підприємства, його адміністраторами та кредиторами, який відбувся в процесі економічного розвитку. Лише експерт-аудитор міг надати довідку про правильність і об'єктивність перевіреної бухгалтерської звітності й про можливість продовження діяльності підприємства, у крайньому випадку, протягом найближчого періоду [7, 454].

Досвід зарубіжних країн також свідчить про прагнення не покладатися цілком на результати фінансової звітності самої компанії. Так, один з відомих німецьких юристів Рудольф фон Ієрінг (1818-1892 роки) писав, що акціонерні товариства розорили більше людей, ніж усі війни разом взяті [11, 323-324]. Тому в Англії починає інтенсивно розвиватись аудиторська діяльність із прийнят-

тям у 1862 році Закону "Про британські компанії". Закон передбачав обов'язкові перевірки рахунків і звітів компаній аудиторами не рідше одного разу на рік. Аудитор повинен підтвердити подану директорами підприємства фінансову інформацію. З виникненням акціонерних товариств аудитор зайняв центральне місце громадського контролера зовнішньої звітності. З 1844 року у Великобританії створено серію законів про компанії, відповідно до яких вони були зобов'язані один раз на рік запрошувати незалежного бухгалтера (аудитора) для перевірки й підтвердження звітності та звіту перед акціонерами для отримання незалежної інформації про діяльність підприємств. Уперше закони щодо обов'язкового аудиту були прийняті в Англії в 1862 році, Франції - у 1867 році, США - у 1887 році, Німеччині - у 1931 році [8, 40]. Уже через п'ять років після встановлення обов'язкового аудиту в Англії, було прийнято аналогічний закон у Франції [11, 326-329]. Аудиторська діяльність у США виникла також під безпосереднім впливом британської практики аудиту. У США законодавчими органами штату Нью-Йорк у 1896 році вперше було ухвалено закон, що регулював аудиторську діяльність. Це були спроби запровадження обов'язкового аудиту фінансової діяльності.

На початку XIX століття в Німеччині виходить серія законів, згідно з якими підприємства повинні запрошувати незалежного аудитора для перевірки звітності один раз на рік із закінченням звітного періоду. Проте лише з глибокою економічною кризою, пов'язаною з сенсаційним банкрутством німецьких акціонерних товариств і втратою довіри до підприємств і підприємців, 1931 рік став роком народження професії аудитора в сучасному розумінні. Це викликало прийняття надзвичайної постанови рейхс-президента про акціонерне право, банківський нагляд і податкову амністію. У Німеччині було прийнято низку нормативних актів, у яких деталізовано вимоги до структури й оцінки річного балансу. В інструкціях і стандартах з аудиту передбачалося, що аудитор не несе відповідальності за результати перевірки перед індивідуальними акціонерами або іншими третіми особами та не відповідає перед компанією та її акціонерами як організацією загалом. Аудитор несе відповідальність лише перед тими людьми, які перебувають із ним у договірних стосунках і виплачують йому за перевірку винагороду.

Як правильно зазначає М.Т. Білуха, у цей період важливим етапом розвитку аудиту була його орієнтація на можливий ризик при проведенні контролю або консультацій запобігання ризику. Особливе значення ризику аудитора пояснюється не лише можливістю втрати його репутації, а й великим грошовим штрафом тоді, коли через непорядність або неправильний висновок аудитора замовнику клієнту завдано матеріальних збитків [6, 36]. Аудитори вивчали й аналізували звітність акціонерного товариства, давали кваліфікований висновок, який заслуховувався при обговоренні річного звіту на загальних зборах акціонерів. Лише після цього звіт затверджувався або не затверджувався й оцінювалася діяльність правління товариства. Проте відповідальність за подання об'єктивної інформації про фінансовий стан компанії безпосередньо покладено на її директорів. Тому, на нашу думку, аудитори на цьому етапі виконують скоріше дослідну функцію.

У XVIII столітті почалася розробка спеціальних довідників, які містили інформацію про присяжних бухгалтерів. Перші записи цих видань належать до 1773 року. У кінці XVII століття в Шотландії прийнято перший закон про заборону певним посадовим особам служити міськими аудиторами. У США перші спроби стандартизації були початі в 1917 році. З метою стандартизації процедур аудиту, були розроблені "Затверджені методи з підготовки даних балансового звіту". Активний процес стандартизації почався з 1939 року, із заснуванням Комітету з аудиторських процедур і виданням першого Положення про аудиторську процедуру. У Німеччині 1 січня 1986 року професійні аудиторські норми були приведені у відповідність із директивами Ради Європейських Співтовариств, як і норми бухгалтерського обліку й звітності [12, 166-172].

У 1854 році в Единбурзі було створено "Спілку бухгалтерів", яка об'єднувала бухгалтерів-аудиторів. 26 жовтня 1854 року, коли "Спілці бухгалтерів" Единбургу був наданий статус королівської, а її членам присуджено звання "привілейованих бухгалтерів", вважається офіційною датою виникнення зовнішнього аудиту в сучасному його значенні [7, 445]. Отже, свій юридичний початок аудит бере в Шотландії.

У світовій практиці професійний захист аудиторів покладено на асоціацію аудиторів. Спочатку це була єдина асоціація, яка об'єднувала всіх аудиторів. Проте з розвитком цього виду фінансового контролю кількість асоціацій різко збільшувалася. В Італії в 1591 році була створена перша асоціація бухгалтерів, у Шотландії в 1853 році був заснований Единбурзький інститут аудиторів. Професійну організацію бухгалтерів-аудиторів створено в 1880 році у Великобританії (Інститут присяжних бухгалтерів Англії та Уельсу). У 1887 році почала діяти американська асоціація аудиторів під назвою - Інститут дипломованих бухгалтерів, а в 1976 році виникла Асоціація аудиторських систем електронної обробки даних. Незважаючи на те, що перші фахові бухгалтерські організації не були численними, їх досвід одержав широке розповсюдження як у Великобританії, так і за її межами. До початку XX століття у світі було створено вже 12 організацій професійних бухгалтерів.

Отже, аудиторська діяльність набула швидкого розвитку при капіталізмі в зарубіжних країнах. Важливим для розвитку аудиторської діяльності при капіталізмі було ухвалення в 1896 році в США закону, що регулював аудиторську діяльність. На початку XIX століття в Німеччині виходить серія законів, згідно з якими підприємства повинні запрошувати незалежного аудитора, а в 1931 році приймається постанова рейхс-президента, яка закріпила професію аудитора в сучасному розумінні.

Враховуючи викладене, вважаємо, що спочатку, при рабовласницькому суспільстві відбувається відокремлення контролю й обліку від аудиту. Аудит проводився для попередження й виявлення помилок, фактів зловживань і шахрайства. Згодом, при феодалізмі, аудитори стали вивчати організацію, управління та правове регулювання бізнесу клієнтів, систему внутрішнього контролю. Аудит почав проводитися з метою підтвердження повноти й достовірності фінансової звітності. При капіталізмі починає формуватися самостійна професія недержавних аудиторів і законодавче закріплення їхньої діяльності. Були здійснені перші спроби стандартизації процедур аудиту, зароджувалася й набувала розвитку аудиторська діяльність, заснована на ризику. Сьогодні незалежність, конкурентна боротьба, професіоналізм аудиторів сприяє підвищенню якості перевірок, дає можливість вільного вибору аудитора замовником. До того ж збільшення кількості підприємств різних форм власності, підвищення

складності умов їх фінансово-господарської діяльності, а також реформа бухгалтерського обліку та фінансової звітності зумовлюють необхідність вдосконалення аудиторської діяльності.

Література

1. Микитюк А.А. Правові та організаційні засади здійснення податкового аудиту державною податковою службою України: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. юрид. наук 12.00.07 / А.А. Микитюк. - Ірпінь, Академія державної податкової служби України, 2007 - 24 с.

2. Дереконь В. Аудит як форма фінансового контролю та складова адміністративно-правової інфраструктури детінізації економічних відносин в Україні: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. юрид. наук: спец. 12.00.07 / В.М. Дереконь. - Ірпінь, Національний університет державної податкової служби України, 2007 - 23 с.

3. Финанси: навчальний посібник / В.С. Загорський, О.Д. Вовчак, І.Г. Благун, Р.І. Чуй - 2-ге вид., - К.: Знання, 2008. - 247 с.

4. Фінансове право України: Загальна частина / навч. посібник для студентів вищих навч. закладів / В.П. Нагребельний, В.Д. Чернадчук, В.В. Сухонос; за ред. В.П. Нагребельного. - Суми, 2003. - 213 с.

5. Сазерленд К. Посібник з внутрішнього аудиту комерційних банків. / К. Сазерленд, Дж. Бедді, О. Басова / - Європейська Комісія. - Програма Тасіс. - 1998. - 226 с.

6. Білуха М.Т. Курс аудиту: підручник / М.Т. Білуха. - [2-ге вид., перероб.]. - К.: Вища школа: "Знання", 1999. - 574 с.

7. Бутинець Ф.Ф. Аудит: підручник [для студентів спеціальності "Облік і аудит" вищих навчальних закладів] / Ф.Ф. Бутинець. - [3-тє вид., доп. і перероб.]. - Житомир: ПП "Рута", 2006. - 512 с.

8. Усач Б.Ф. Аудит за міжнародними стандартами: монографія / Б.Ф. Усач. - К.: Знання, 2005. - 247 с.

9. Дікань Л.В. Контроль і ревізія: навчальний посібник / Л.В. Дікань. - Київ: Центр навчальної літератури, 2004. - 245 с.

10. Дахно І.І. Міжнародна економіка: навч. посіб / І.І. Дахно, Ю.А. Бовтрук. - К.: МАУП, 2002. - 216 с.

11. Лушкин В.А. Аудит: учебное пособие / В.А. Лушкин, В.Д. Пономарев, И.В. Яддин, А.Е. Ачкасов. - Житомир, 1999. - 240 с.

12. Адамс Роджер. Основы аудита: монографія / Роджер Адамс; пер. с англ. Ю.А. Ариненко и др.; предисл. и коммент. Я.В. Соколова. - М.: Аудит, 1995. - 398 с.

Кінащук Л.Л.
доктор юридичних наук, доцент
Надійшла до редакції: 02.12.2013

УДК 347.65 (68)

СТРОКИ ПРИЙНЯТТЯ СПАДЩИНИ В ЦИВІЛЬНОМУ ПРАВІ

Маковій В. П.

Стаття містить системне дослідження часових меж здійснення права на прийняття спадщини з огляду на сутність такого повноваження в спадковому праві та взаємозв'язок цього субінституту з іншими правовими категоріями цивільного права, вирішення при цьому певних колізійних емпіричних і теоретичних питань.

Ключові слова: *спадщина, загальний строк, додатковий строк, спеціальний строк, відмова, прийняття.*

Статья содержит системное исследование временных пределов осуществления права на принятие наследства с учетом сущности такого полномочия в наследственном праве и взаимосвязь данного субинститута с иными правовыми категориями гражданского права, решение при этом определенных коллизионных эмпирических и теоретических вопросов.

Ключевые слова: *наследство, общий срок, дополнительных срок, специальный срок, отказ, принятие.*

The article contains system research of sentinel scopes of realization of right to acceptance of inheritance taking into account essence of such authority in the inherited right and intercommunication of the given subinstitute with other legal categories of civil law, decision here of definite collision empiric and theoretical questions.

Keywords: *inheritance, general term, additional term, special term, refusal, acceptance.*

Серед різних правових конструкцій спадкового права прийняття спадщини займає провідне місце, оскільки забезпечує перехід прав і обов'язків від спадкодавця до спадкоємців. У цивільних кодексах країн сучасності як інститут спадкового права прийняття й відмова від спадщини розглядається в контексті набуття спадщини (гл. 64 ЦК РФ), здійснення права на спадкування (гл. 87 ЦК України), правового положення спадкоємця (розділ 2 книги 5 ЦК Німеччини), правового режиму спадкоємця (розділ V книги 4 ЦК Молдови) або ж безпосередньо виокремлено в структурі кодексу як окремий складовий елемент, що має відповідну назву (глава V книги 3 Кодексу Наполеона та глава 10 книги 6 ЦК Грузії). Навіть поверхневий аналіз наведених положень надає можливість дійти висновку про наявність низки обмежень у здійсненні такого права, серед яких не абияке значення відводиться часовим межам.

Серед вчених, які прямо або опосередковано здійснювали дослідження часових меж здійснення права на прийняття спадщини, необхідно відзначити таких, як: Ю.К. Толстой, С.Я. Фурса, Ю.О. Заіка, Є.О. Харитонов, О.Л. Зайцев та ін. При цьому слід зауважити, що наявність досліджень у цій сфері не вносить ясності й однозначності з огляду на досить поширену й іноді суперечливу нормативну базу.

У зв'язку з цим, метою статті є визначення сутності часових меж здійснення права на прийняття спадщини в розрізі наявного теоретичного та емпіричного підґрунтя.

Регламентації питання прийняття та відмови від спадщини присвячено згідно з нормативним змістом такі положення вітчизняного законодавства:

1) статті 1268-1277 ЦК як складової змісту поведінки спадкоємця при здійсненні права на спадкування;

2) статті 61, 64, 65, 67, 68, 71 Закону України "Про нотаріат" у контексті вжиття заходів нотаріусом щодо охорони спадкового майна, видачі свідоцтва про право на спадщину;

3) глави 9, 10, 11 Розділу II Порядку вчинення нотаріальних дій нотаріусами України в частині нормативних

© В.П. Маковій, 2014