

## Методичні аспекти облікового відображення імпортних операцій підприємства

*В умовах глобалізації економіки тема обліку та оподаткування імпорту та експорту є актуальною як в теоретичній, так і практичній площині. З одного боку, постійно збільшується кількість підприємств, що займаються зовнішньоекономічною діяльністю, з іншого – на практиці виникає безліч неврегульованих питань, зокрема в сфері бухгалтерського обліку. Метою статті є розкриття методичних засад бухгалтерського обліку імпортних операцій підприємства. Здійснено аналіз визначення терміну «імпорт», що міститься у вітчизняних законодавчих актах. Виявлено, що у нормативно-правових актах існують розбіжності, які стосуються критерію переміщення імпортованих товарів через митний кордон. Розкрито особливості, які впливають на відображення операцій з імпорту товарів, робіт, послуг в бухгалтерському обліку підприємства. Систематизовано об'єкти імпорту та визначено рахунки, на яких вони обліковуються. Визначено склад витрат, які формують первісну вартість імпортованих товарів, беручи до уваги правила Інкотермс 2010. Розкрито методіку відображення імпортної операції на рахунках бухгалтерського обліку за умови повної передоплати та післяплати. Визначено, що методика відображення імпортної операції на рахунках бухгалтерського обліку залежить від виду активу, що імпортується, та умов оплати, які передбачено умовами зовнішньоекономічного контракту. Первісна вартість імпортного активу складається з фактично понесених витрат на придбання. Курсові різниці, які виникають внаслідок зміни валютних курсів, розраховуються лише за монетарними активами, і за результатами розрахунків відносяться до доходів або витрат підприємства. Виявлено, що існує необхідність вдосконалення облікового відображення імпортних операцій на різних стадіях імпорту, а також при переході ризиків і вигод, пов'язаних із товаром, який імпортується.*

**Ключові слова:** імпорт, імпортна операція, методика обліку, монетарна стаття, немонетарна стаття, курсова різниця.

## Methodical Aspects of Import Operations Accounting at the Enterprise

*In the context of the economy globalization, the topic of accounting and taxation of imports and exports is relevant both in theoretical and practical aspect. On the one hand, the number of enterprises engaged in foreign economic activity is constantly increasing, on the other hand, in practice, the number of unresolved issues arise, in particular in the area of accounting. The purpose of the article is to disclose the methodical bases of accounting for import operations of enterprise. The analysis of the definition of the term "import", contained in domestic legislative acts, was carried out. It was revealed that there are disagreements in the regulatory legal acts concerning the criterion of movement of imported goods across the customs border. The features that affect the accounting of operations for the import of goods, works, and services were disclosed. The import objects were systematized and accounts on which they are displayed were determined. The composition of expenses that form the initial cost of imported goods was determined, taking into account the rules of Incoterms 2010. The methodical bases of accounting the import operation were disclosed in the cause of full prepayment and subsequent payment. It was determined that the method of reflecting the import operation in the accounts depends on the type of imported asset and the terms of payment stipulated by the terms of the foreign economic contract. The initial cost of the imported asset consists of the actual purchase costs incurred. The exchange differences arising from changes in exchange rates are calculated only for monetary assets, and, based on the calculation results, relate to the income or expenses of the enterprise. It was revealed that there is a need to improve the accounting of import operations at various stages of import, as well as during the transfer of risks and benefits associated with the goods that are imported.*

**Keywords:** import, import operation, methodical bases of accounting, monetary item, non-monetary item, exchange rate difference.

\* Кузьмінська Анна Євгеніївна, студентка 2-го року навчання ОКР «Магістр» за спеціальністю «Облік і оподаткування», Київський національний університет імені Тараса Шевченка (м. Київ).

**Постановка проблеми.** В умовах, які сьогодні визначають стан української економіки, надзвичайно важливе значення має поглиблення зв'язків з іноземними постачальниками та покупцями з метою підвищення якості товарів на споживчому ринку, його розширення та створення можливостей для виходу вітчизняних товарів на іноземні ринки. Частково зазначену проблему вирішує ефективно організована зовнішньоекономічна діяльність, зокрема й імпортна діяльність як її невід'ємна складова. Крім цього, необхідною умовою успішної зовнішньої співпраці є інформація в системі обліку та звітності, яка є основою для прийняття ефективних управлінських рішень. У зв'язку з цим виникає необхідність дослідження особливостей облікового відображення імпортних операцій підприємства.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Вагомий внесок у розробку теоретичних основ та організаційно-методичних аспектів облікового відображення імпортних операцій зробили вчені: М.І. Бондар, С.Ф. Голов, С.М. Гольцова, Б.А. Засадний, Л.І. Ірха, Г.Ю. Коблянська, Ю.А. Кузьмінський, М.В. Кужельний, В.Г. Лінник, О.В. Лишилєнко, О.О. Непочатенко, Л.М. Очеретько, В.П. Пантелєєв, В.М. Помулева, В.В. Сопко, Н.М. Ткаченко, Н.В. Федькевич, Г.Ф. Шепітко. Незважаючи на те, що останнім часом зростає значення та увага до облікового відображення імпортних операцій, на сьогодні питання створення єдиного методичного забезпечення для їх відображення на рахунках бухгалтерського обліку, в первинних документах, реєстрах та фінансовій звітності залишається недостатньо вирішеним та потребує вдосконалення.

**Метою статті** є систематизація методів бухгалтерського обліку, які використовуються для обробки й подання інформації щодо імпортних операцій підприємства.

**Методи дослідження.** У процесі дослідження використано такі загальнонаукові методи: абстрактно-логічний – при визначенні сутності імпортних операцій; асоціацій та аналогій – при розробленні методики обліку імпортних операцій; індукції, дедукції, синтезу, аналізу – для дослідження напрямів вдосконалення обліку імпортних операцій.

**Виклад основних результатів.** До найбільш ефективних різновидів зовнішньоекономічної діяльності підприємств належить імпортна діяльність, яка разом із експортною діяльністю займає найбільшу частку серед усіх зовнішньоекономічних операцій учасників ринкової економіки та допомагає підприємствам у вирішенні низки важливих питань, пов'язаних із конкурентоздатністю на ринку, серед них: покращення показників рентабельності та прибутковості; збільшення місткості ринку; нарощення обсягів продажу; удосконалення якості готової продукції в результаті використання високоякісної сировини, комплектуючих та напівфабрикатів з-за кордону.

У вітчизняному законодавстві, яке регулює імпорту діяльність, відсутнє єдине визначення

сутності такого поняття як імпорт. Так, згідно Митного кодексу України [3] імпорт – це митний режим, відповідно до якого іноземні товари після сплати всіх митних платежів, встановлених законами України на імпорт цих товарів, та виконання усіх необхідних митних формальностей, випускаються для вільного обігу на митній території України.

Відповідно до Закону України «Про зовнішньоекономічну діяльність» [13] імпорт – купівля (у тому числі з оплатою в негрошовій формі) українськими суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності в іноземних суб'єктів господарської діяльності товарів з ввезенням/без ввезення цих товарів на територію України, включаючи купівлю товарів, призначених для власного споживання установами, організаціями України, розташованими за її межами.

Згідно із законом України «Про державний контроль за міжнародними передачами товарів військового призначення та подвійного використання» [11] імпорт трактується як купівля або отримання на інших законних підставах від іноземних суб'єктів господарської та іншої діяльності товарів із ввезенням або без ввезення цих товарів в Україну, включаючи їх купівлю для власного споживання філіями та представництвами установ і організацій України, що знаходяться за її межами, а також дипломатичними представництвами та консульськими установами України за кордоном.

Як бачимо, існують розбіжності у нормативно-правових актах стосовно визначення сутності категорії «імпорт». Вказані розбіжності безпосередньо торкаються критерію переміщення імпортованих товарів через митний кордон. При цьому, у визначеннях враховується лише імпорт матеріальних активів, який підтверджується належним чином оформленою вантажно-митною декларацією, та ігнорується імпорт послуг, який становить значну частку у вітчизняному імпорті та значно підвищує ефективність діяльності суб'єктів господарювання, і також підлягає валютному контролю.

Процес відображення імпортової операції на рахунках бухгалтерського обліку здійснюється відповідно до Закону України «Про зовнішньоекономічну діяльність», Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», вимог вітчизняних Положень (стандартів) бухгалтерського обліку, Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності. І хоча облікова сутність імпортової поставки визначається НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», П(С)БО 7 «Основні засоби», П(С)БО 9 «Запаси», П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість», П(С)БО 15 «Дохід», П(С)БО 16 «Витрати», а П(С)БО 21 «Вплив зміни валютних курсів» регулює імпорту операцію лише в частині визначення курсових різниць, вона має певні особливості, які пов'язані, перш за все, з тим, що:

– наявність вантажно-митної декларації є підставою для облікового відображення товарів;

## Бухгалтерський облік

– існують особливості визначення первісної вартості імпортованих товарів;

– імпортовані товари при перетині кордону підлягають декларуванню;

– облік товару та заборгованості за товар здійснюється залежно від того, яка з подій відбулася першою: поставка чи оплата товару;

– внаслідок зміни курсів валюти виникають курсові різниці;

– аналітичний облік імпортних операцій здійснюється за валютами платежів, зовнішньоекономічними контрактами, інвойсами, постачальниками, країнами постачання.

Методика відображення імпоротної операції на рахунках бухгалтерського обліку залежить від умов зовнішньоекономічного контракту в частині здійснення оплати за поставлені товари: аванс чи післяплата. Відповідно до цього облік розрахунків по імпорту ведеться на рахунку 63 «Розрахунки з

постачальниками та підрядниками», за субрахунком 632 «Розрахунки з іноземними постачальниками». За кредитом цього рахунку відображається заборгованість за одержані від постачальників та підрядників товари, роботи, послуги, за дебетом – її погашення [2]. Якщо умовами зовнішньоекономічного договору передбачено попередню плату за імпорту поставку, для обліку перерахованого авансу використовується субрахунок 371 «Розрахунки за виданими авансами» рахунку 37 «Розрахунки з різними дебіторами». За дебетом субрахунку 371 «Розрахунки з різними дебіторами» відображається виникнення дебіторської заборгованості, за кредитом – її погашення чи списання [2].

З метою здійснення господарської діяльності підприємство може імпортувати різні об'єкти, узагальнену інформацію про які наведено на рис. 1.

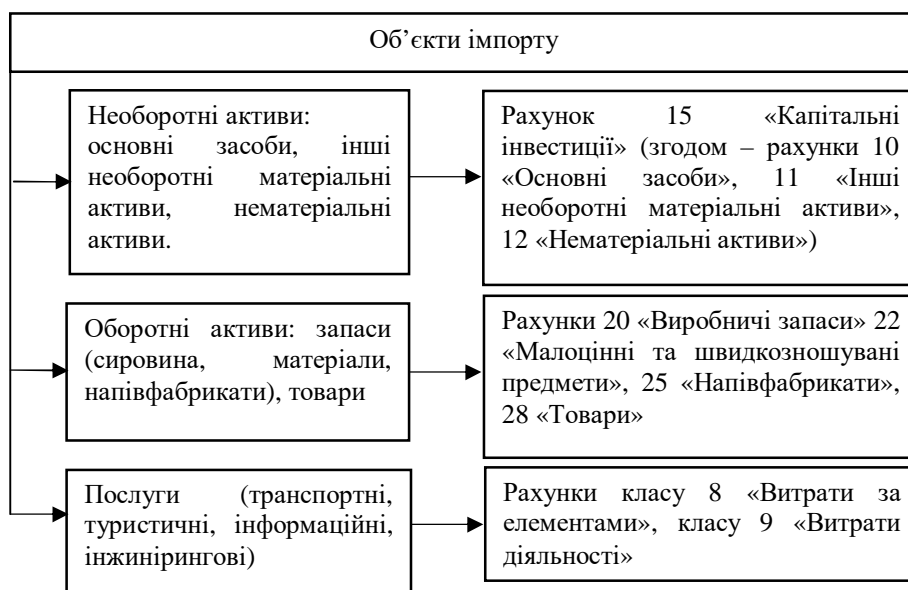


Рис. 1. Об'єкти імпорту та рахунки бухгалтерського обліку для відображення їх надходження

Джерело: складено автором.

Для потреб облікового відображення, контролю, аналізу ефективності імпортних операцій та нарахування податкових зобов'язань важливим є коректний розрахунок первісної вартості імпортованих товарів. Первісна вартість товарів, придбаних на умовах імпортової поставки, визначається, виходячи з їх належності до запасів підприємства, згідно з П(С)БО 9 «Запаси», але із врахуванням особливостей зовнішньоекономічної діяльності.

Собівартість імпортних товарів, за якою вони зараховуються на баланс підприємства, включає сукупність витрат, які у зовнішньоекономічній діяльності частково визначаються відповідно до умов контракту та міжнародних умов поставок Інкотермс 2010. Іншими не менш важливими джерелами стосовно складу та суми таких витрат є інвойси, митна декларація, міжнародна товарно-транспортна або залізнична накладна, рекламаційний акт, а також акти

виконаних робіт та наданих послуг щодо навантаження або розвантаження товарів.

До складу цих витрат згідно з специфічними особливостями імпортової діяльності належить:

– сума грошових коштів, яка за умовами договору була сплачена постачальнику, за вирахуванням знижок;

– сума непрямих податків (в загальному випадку – податок на додану вартість та акцизний податок), які сплачуються покупцем при купівлі та не відшкодовуються йому;

– сума імпортного мита;

– вартість доставки товару до покупця, а також страхування ризиків, які можуть виникнути під час транспортування;

– інші витрати [8].

До інших витрат належать витрати, пов'язані з підвищенням якісних характеристик товарів, доведенням їх до стану, який є більш придатним для використання у виробничих або комерційних цілях

(фасування товарів, які постачаються великими партіями, у дрібнішу тару) та покриттям їх нестачі під час транспортування, якщо така нестача знаходиться в межах норм природного убутку. Також сюди відносять витрати, які безпосередньо пов'язані зі характерними особливостями імпортової діяльності, зокрема: вартість дозволів на ввезення товарів на митну територію України, суми, сплачені посередникам та митним брокерам, додаткові види мит, а також суми, сплачені за виконання митних формальностей, якщо вони здійснюються не за місцем розташування митних органів або поза встановленим для них часом.

Порядок включення витрат, інших ніж фактурна вартість, до первісної вартості імпортованого товару певною мірою залежить від міжнародних умов поставок. Відмінності полягають у розподілі витрат на транспортування між постачальником та покупцем за умовами поставки Інкотермс 2010. Наприклад, умова FCA (франко-перевізник) передбачає, що витрати на доставку та митне оформлення покриває покупець, а це означає, що вони не включаються до вартості, яка зазначена у інвойсі, – їх належить включити покупцем до первісної вартості імпортованого товару. Натомість, за умовою DAP (постачання в місці призначення) транспортні витрати оплачуються постачальником, тобто включаються до ціни імпортованого товару, а тому покупцеві до первісної

вартості необхідно включити лише витрати на митне оформлення.

Крім витрат, які покупець включає до первісної вартості, під час здійснення імпортової поставки у нього виникають інші витрати, які відносять до витрат періоду. Такими специфічними витратами для зовнішньоекономічної діяльності є курсові різниці, які виникають при купівлі іноземної валюти з метою здійснення розрахунків за імпортовою операцією, а також курсові різниці, які виникають в результаті перерахування гривневого еквіваленту кредиторської заборгованості за товари, що придбані на умовах попередньої оплати.

Ще однією особливістю визначення первісної вартості товарів при імпорті, яка визначена у П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів», є перерахування валютної суми, яка сплачена постачальнику, із застосуванням валютного курсу на дату надходження товарів. Якщо першою подією є отримання товару, то в подальшому за монетарною заборгованістю необхідно визначати курсові різниці. Якщо поставка здійснюється на умовах попередньої оплати, заборгованість є немонетарною, а тому курсові різниці не розраховуються [7].

Відображення імпортової операції на рахунках бухгалтерського обліку за умови повної передоплати наведено у табл. 1.

Таблиця 1

**Бухгалтерські записи з відображення в обліку операції з імпорту запасів та необоротних матеріальних активів на умовах повної передоплати**

№	Документ	Зміст господарської операції	Д-т	К-т	Сума,
					дол. США грн.
1	Виписка банку	Перераховано нерезиденту 100% передоплату за товар (курс НБУ на дату перерахування – 27,993 грн./1 дол. США)	371	312	20 000,00
					559 860,00
2	Виписка банку	Сплачено митні платежі за курсом НБУ на дату митного оформлення 28,553 грн./1 дол. США: мито (20 000*28,553*10%) ПДВ (20 000*28,553 + 57 106)*20% митний збір (20 000*28,553)*1%	371	311	57 106,00
			371	311	125 633,20
			371	311	5 710,60
3	Податкова накладна	На підставі митної декларації відображено податковий кредит з ПДВ на дату сплати податкового зобов'язання з ПДВ	641	371	125 633,20
4	Виписка банку	Оплачено послуги митного брокера	371	311	3 650,00
5	Інвойс	Оприбутковано імпортований товар за курсом НБУ на дату передоплати 27 993,00 грн./1 дол. США	15, 20, 22, 25, 28	632	559 860,00
6	Бухгалтерськ а довідка, Акт наданих послуг	До первісної вартості включено:			
		суму сплаченого мита	15, 20, 22, 25, 28	371	57 106,00
		вартість послуг митного брокера	15, 20, 22, 25, 28	371	3 650,00
		суму митного збору	15, 20, 22, 25, 28	371	5 710,60
7	Бухгалтерськ а довідка	Відображено взаємозалік заборгованостей з нерезидентом	632	371	559 860,00

Джерело: складено автором з використанням умовних даних.

## Бухгалтерський облік

Припустимо, що ТОВ «Альфа» (платник податку на прибуток і ПДВ) перерахувало нерезиденту повний аванс за імпортовані товари у сумі 20000 дол. США. Курс НБУ на дату перерахування коштів – 27,993 грн./1 дол. США. Сплачено мито у розмірі 10 %, ввізний ПДВ і митний збір у розмірі 1 % від митної вартості. Вартість транспортних послуг становить 6000 грн. Митне оформлення товару було здійснено митним брокером, з яким уклали договір про надання послуг. Вартість послуг брокера складає 3650 грн. Курс НБУ на дату митного оформлення складає 28,553 грн./1 дол. США. Митну вартість, яка становить 571060,00 грн., було визначено за основним методом на основі договірної вартості.

Таким чином, на умовах повної передоплати курсова різниця не виникає, адже заборгованість, що виникла після перерахування коштів нерезиденту, є немонетарною статтею. До первісної вартості товару включається сума сплаченого ввізного мита, витрати на доставку товару, його митне оформлення.

Якщо першою подією для підприємства є отримання імпортованого товару, то договірна вартість

імпортованих товарів перераховується за курсом НБУ на дату оприбуткування товарів. Надалі у зв'язку зі зміною курсу НБУ сформована в момент оприбуткування імпортованих товарів собівартість коригуванню не підлягає і за цією вартістю товар обліковується на підприємстві [7].

Відображення імпортової операції на рахунках бухгалтерського обліку за умови післяплати наведено у табл. 2. Припустимо, що ТОВ «Бета» (перебуває на загальній системі оподаткування, платник ПДВ) уклало договір з нерезидентом про купівлю імпортованих товарів у сумі 1540,00 євро на умовах наступної оплати. Митна вартість товару становила 1760,00 євро. Сплачено мито у розмірі 10 %, ввізний ПДВ і митний збір у розмірі 1 % від митної вартості. Митне оформлення товару здійснив митний брокер, з яким було укладено договір про надання послуг. Вартість послуг брокера складає 3650,00 грн. Курс НБУ на дату митного оформлення складає 30,993 грн./1 євро. Оплату вартості імпортованих товарів підприємство здійснило за курсом НБУ 31,863 грн./1 євро.

Таблиця 2

**Бухгалтерські записи з відображення в обліку операції імпорту запасів та необоротних матеріальних активів на умовах післяплати**

№	Документ	Зміст господарської операції	Д-т	К-т	Сума, грн.
1	Виписка банку	Сплачено митні платежі за курсом НБУ на дату митного оформлення 30,993 грн./1 дол. США:			
		мито $(1\,760 * 30,993) * 10\%$	371	311	5 454,77
		ПДВ $(1\,760 * 30,993 + 5\,454,77) * 20\%$	371	311	12 000,49
		митний збір $(1\,760 * 30,993) * 1\%$	371	311	545,48
2	Податкова накладна	На підставі митної декларації відображено податковий кредит з ПДВ на дату сплати податкового зобов'язання з ПДВ	641	371	12 000,49
3	Виписка банку	Оплачено послуги митного брокера	371	311	3 650,00
4	Інвойс	Оприбутковано імпортований товар за курсом НБУ на дату митного оформлення 30,993 грн./1 євро	15, 20, 22,	632	1 760,00
			25, 28		54 547,68
5	Бухгалтерська довідка, Акт наданих послуг	До первісної вартості включено:			
		суму сплаченого мита	15, 20, 22,	371	5 454,77
		вартість послуг митного брокера	15, 20, 22,	371	3 650,00
		суму митного збору	15, 20, 22,	371	545,48
6	Виписка банку	Перераховано оплату нерезиденту (курс НБУ – 31,863 грн./1 євро)	632	312	1 760,00
					56 078,88
7	Бухгалтерська довідка	Відображено курсові різниці за кредиторською заборгованістю на дату оплати $(1\,760 * (30,993 - 31,863))$	945	632	1 531,20

Джерело: складено автором з використанням умовних даних.

Проблема облікового відображення імпортованих операцій полягає у тому, що у Плані рахунків бухгалтерського обліку відсутні спеціальні рахунки для обліку товарів на різних стадіях імпортової поставки: до та після перетину кордону України. Тобто існує необхідність визнання на різних етапах імпорту такого елемента фінансової звітності, як товари. У міжнародних правилах поставок Інкотермс

2010 визначено основні положення стосовно виконання зобов'язань сторонами, але не регулюється перехід права власності на товар. З метою відображення імпортованих товарів на рахунках обліку доцільно розрізняти момент переходу ризиків і вигод, пов'язаних з товаром, та визначення моменту переходу права власності на товари, якщо інше не передбачене договором.

В процесі відображення на рахунках бухгалтерського обліку імпортованих товарів доцільно виділити наступні етапи:

- облік руху імпортного товару від постачальника до покупця;
- облік витрат по імпорту;
- облік реалізації та розрахунків з іноземними контрагентами.

З цією метою до рахунку 28 «Товари» доцільно запровадити наступні субрахунки:

- 287 «Товари до моменту перетину митного кордону України» – для обліку товарів, які знаходяться в дорозі до моменту їх митного оформлення;
- 288 «Товари після митного оформлення» – для обліку імпортованих товарів після заповнення вантажно-митної декларації. При цьому до вартості товарів включається сума податкового кредиту з податку на додану вартість, мита та акцизного податку.

**Висновки.** Методика відображення імпоротної операції на рахунках бухгалтерського обліку залежить від виду активу, що імпортується, та умов оплати, які передбачено умовами зовнішньоекономічного контракту. Первісна вартість імпортного активу складається з фактично понесених витрат на придбання відповідно положень бухгалтерського обліку. Курсові різниці, які виникають внаслідок зміни валютних курсів, розраховуються лише за монетарними активами, і за результатами розрахунків відносяться до доходів або витрат підприємства. При цьому існує необхідність вдосконалення облікового відображення імпортних операцій на різних стадіях імпорту, а також при переході ризиків і вигод, пов'язаних із товаром, який імпортується.

#### 4 Список використаних джерел

1. Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. № 436-IV (редакція від 08.12.2016). URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15>
2. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 30.11.1999 р. № 291 (редакція від 24.07.2015). URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z083-99>
3. Митний кодекс України від 13.03.2012 р. № 4495-VI (редакція від 01.01.2017). URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/4495-17>
4. Оляднічук Н. В., Підлубна О. Д. Облік експортно-імпортних операцій. *Облік і фінанси*. 2017. № 1. С. 48-56. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Oif\\_apk\\_2017\\_1\\_8](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Oif_apk_2017_1_8)
5. План рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції про його застосування: Наказ Міністерства України від 30.11.1999 р. № 291 (редакція від 18.03.2014). URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99>
6. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI (редакція від 15.04.2017). URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 21 «Вплив змін валютних курсів»: Наказ Міністерства України від 10.08.2000 р. № 193. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0515-00>

8. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: Наказ Міністерства України від 20.10.1999 р. № 246. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>

9. Помулева В. М. Курсові різниці: облік та відображення у звітності. Особливості економічних реформ в Україні, пов'язаних з вимогами євроінтеграції: колективна монографія / за ред. С. В. Шарова, Н. М. Левченко; ЗНТУ. Запоріжжя: СТАТУС, 2017. С. 191–207. URL: <http://eir.zntu.edu.ua/handle/123456789/1897>

10. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-14 (редакція від 16.11.2018). URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>

11. Про державний контроль за міжнародними передачами товарів військового призначення та подвійного використання: Закон України від 20.02.2003 р. № 549-IV (редакція від 04.10.2018). URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/549-15>

12. Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку запасів: Наказ Міністерства України від 10.01.2007 р. № 2. URL: <http://search.ligazakon.ua/show/2cid04693.html>

13. Про зовнішньоекономічну діяльність: Закон України від 16.04.1991 р. № 959-XII (редакція від 04.10.2018). URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/959-12>

14. Рета М. В. Облікове забезпечення операцій в іноземній валюті: окремі аспекти. *Молодий вчений*. 2017. № 2. С. 312-318. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/molv\\_2017\\_2\\_76](http://nbuv.gov.ua/UJRN/molv_2017_2_76)

15. Смірнова І. В., Смірнова Н. В. Методичні підходи до формування облікової політики імпортних операцій. *Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки*. 2017. Вип. 31. С. 197-208. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Npkntu\\_e\\_2017\\_30\\_23](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Npkntu_e_2017_30_23)

#### 4 References

1. Verkhovna Rada Ukrainy. (2003). Hospodarskyj kodeks Ukrainy [Customs Code of Ukraine]. Retrieved from <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15>
2. Ministerstvo finansiv Ukrainy. (1999). Instruktziia pro zastosuvannia Planu rakhunkiv bukhgalterskoho obliku aktyviv, kapitalu, zoboviazan i hospodarskykh operatsii pidpriemstv i orhanizatsii [Instruction to Chart of accounts for accounting of assets, equity, liabilities and economic transactions of the enterprise]. Retrieved from <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z083-99>
3. Verkhovna Rada Ukrainy. (2012). Mytnyj kodeks Ukrainy [Customs Code of Ukraine]. Retrieved from <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/4495-17>
4. Oliadnichuk, N., & Pidlubna, O. (2017). Oblik eksportno-importnykh operatsii [Accounting of Export-Import Operations]. *Oblik i finansy*, (1), 48-56.

5. Ministerstvo finansiv Ukrainy. (1999). Plan rakhunkiv bukhhalterskoho obliku aktyviv, kapitalu, zoboviazan i hospodarskykh operatsii pidpriemstv i orhanizatsii [Chart of accounts for accounting of assets, equity, liabilities and economic transactions of the enterprise]. Retrieved from <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99>
6. Verkhovna Rada Ukrainy. (2010). Podatkovyy kodeks Ukrainy [Tax Code of Ukraine]. Retrieved from <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
7. Ministerstvo finansiv Ukrainy. (2000). Polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku 21 «Vplyv zmin valiutnykh kursiv» [National Accounting Standard 21 «Impact of changes in currency ratios»]. Retrieved from <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0515-00>
8. Ministerstvo finansiv Ukrainy. (1999). Polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku 9 «Zapasy» [National accounting standard 9 «Inventory»]. Retrieved from <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>
9. Pomulieva, V. (2017). Kursovi riznytsi: oblik ta vidobrazhennia u zvitnosti [Exchange differences: accounting and disclosure in the reporting] (pp. 191-207). In *Osoblyvosti ekonomichnykh reform v Ukraini, poviazanykh z vymohamy yevrointehratsii* (ed. by S. V. Sharova, N. M. Levchenko).
10. Verkhovna Rada Ukrainy. (1999). Pro bukhhalterskyi oblik ta finansovu zvitnist v Ukraini: Zakon Ukrainy [About the accounting and reporting in Ukraine: Law of Ukraine]. Retrieved from <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
11. Verkhovna Rada Ukrainy. (2003). Pro derzhavnyi kontrol za mizhnarodnymy peredachamy tovariv viiskovoho pryznachennia ta podviinoho vykorystannia: Zakon Ukrainy [About the state control of international transfers of goods intended for military use and dual-use items: Law of Ukraine]. Retrieved from <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/549-15>
12. Ministerstvo finansiv Ukrainy. (2007). Pro zatverdzhennia Metodychnykh rekomendatsii z bukhhalterskoho obliku zapasiv [On approving the Guidelines for inventory accounting]. Retrieved from <http://search.ligazakon.ua/show/2cid04693.html>
13. Verkhovna Rada Ukrainy. (1991). Pro zovnishnoekonomichnu diialnist: Zakon Ukrainy [About the foreign economic activity: Law of Ukraine]. Retrieved from <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/959-12>
14. Reta, M. (2017). Oblikove zabezpechennia operatsii v inozemnii valiuti: okremi aspekty [Accounting of foreign currency operations: some aspects]. *Molodyi vchenyi*, (2), 312-318.
15. Smirnova, I. & Smirnova, N. (2017). Metodychni pidkhody do formuvannia oblikovoi polityky importnykh operatsii [Methodical approaches to the forming of accounting policy of the imported operations]. *Naukovi pratsi Kirovohradskoho natsionalnoho tekhnichnoho universytetu. Ekonomichni nauky*, (31), 197-208.