

УДК 657.1.012:339.72:336.1(075.8)

І.В. Смірнова, доц., канд. екон. наук

Н.В. Смірнова, доц., канд. екон. наук

*Центральноукраїнський національний технічний університет, м. Кропивницький, Україна*

## Методичні підходи до формування облікової політики імпортерських операцій

Стаття присвячена розробці методики формування облікової політики суб'єктів зовнішньоекономічних відносин в частині імпортерських операцій. У статті досліджено особливості здійснення та обліку імпортерських операцій як основних операцій зовнішньоекономічної діяльності. Запропоновані складові облікової політики імпортерських операцій. Здійснено класифікацію первинних документів для відображення імпортерських операцій в обліку. Запропоновано схему організації документообороту за імпортерськими операціями. Встановлено взаємозв'язок елементів облікової політики за імпортерськими операціями

**бухгалтерський облік, облікова політика, зовнішньоекономічна діяльність, імпортерські операції, робочий план рахунків, документообіг, первинні документи, оцінка імпортерських запасів**

І.В. Смирнова, доц., канд. екон. наук

Н.В. Смирнова, доц., канд. екон. наук

*Центральноукраїнський національний технічний університет, г. Кропивницький, Україна*

## Методические подходы к формированию учетной политики импортных операций

Статья посвящена разработке методики формирования учетной политики субъектов внешнеэкономических отношений в части импортных операций. В статье исследованы особенности осуществления и учета импортных операций как основных операций внешнеэкономической деятельности. Предложены составляющие учетной политики импортных операций. Осуществлена классификация первичных документов для отображения импортных операций в учете. Предложена схема организации документооборота за импортными операциями. Установлена взаимосвязь элементов учетной политики за импортными операциями

**бухгалтерский учет, учетная политика, внешнеэкономическая деятельность, импортные операции, рабочий план счетов, документооборот, первичные документы, оценка импортных запасов**

**Постановка проблеми та її актуальність.** Економіка будь-якої країни не може існувати ізольовано. Здійснення господарської діяльності передбачає, що частина господарських зв'язків здійснюється за участю іноземних контрагентів. Оскільки в цьому разі необхідно враховувати вимоги чинного законодавства щонайменше двох країн, то питання обліку зовнішньоекономічних операцій завжди знаходились під пильною увагою як практиків, так і науковців.

Особливої актуальності набувають ці питання в умовах інтеграції економіки України до європейського співтовариства та гармонізації облікової системи нашої країни з Міжнародними стандартами ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності. Як відомо, саме бухгалтерський облік надає інформацію, необхідну для прийняття ефективних управлінських рішень, зокрема, і щодо здійснення операцій зовнішньоекономічної діяльності. Для забезпечення можливості прийняття ефективних управлінських рішень та порядку ведення підприємствами бухгалтерського обліку таких зовнішньоекономічних операцій, як імпортерські, необхідно враховувати залежність їх від багатьох факторів: правильності документального оформлення товарних, розрахункових, митних операцій; дотримання валютного та митного законодавства; достовірної інформації про курсові різниці, про господарські операції підприємства, що пов'язані з зовнішньою діяльністю та ін. [10].

В цих умовах важлива роль належить обліковій політиці підприємств. Формування облікової політики підприємства – дуже трудомісткий та відповідальний процес. Це вимагає від бухгалтера виваженого підходу до її розробки та врахування всіх аспектів діяльності підприємства. Однак на сьогодні дедалі частіше спостерігається підхід до формування облікової політики, який зводиться до складання фінансової звітності відповідно до загальних вимог П(С)БО та зовнішніх користувачів. На таку ситуацію впливають такі фактори:

- відсутність достатнього практичного досвіду управління в ринкових умовах;
- недостатнє врегулювання даного питання на законодавчому рівні;
- недостатня кількість наукових розробок, які б носил практичний рекомендаційний характер щодо формування облікової політики, принципів її складання та особливостей застосування [3].

Оскільки облікова політика повинна включати порядок відображення в обліку всіх аспектів господарського життя підприємства, то в умовах поживлення зовнішньоекономічної діяльності при формуванні облікової політики суб'єкта господарювання, що здійснює таку діяльність, необхідно формування додаткових елементів облікової політики, які враховують специфіку цієї діяльності для потреб управління та формування достовірних показників бухгалтерської та податкової звітності у частині операцій, пов'язаних з експортом, імпортом, іноземними інвестиціями.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Ґрунтовні дослідження щодо вирішення проблемних питань та різних аспектів формування облікової політики підприємства знайшли своє відображення в працях таких українських вчених, як: Т.В. Барановська [1], Ю.А. Веріґа, В.А. Кулик, Ю.О. Ночовна, С.Ю. Іванюк [11], В.М. Гаврилюк, В.М. Жук, М.Г. Михайлов [13], Г.М. Давидов, В.М. Савченко, О.В. Пальчук [12], В.Є. Житний [4], Г.П. Журавель, В.Б. Клевець, П.Я. Хомин [5], М.С. Пушкар [16] тощо.

Проблеми здійснення, відображення в обліку та оподаткування різних операцій зовнішньоекономічної діяльності суб'єктів господарювання, в тому числі й імпортних, в умовах ринку на теоретичному і методологічному рівні та напрямки їх подолання відображені у працях [6; 8; 17-20].

Останнім часом з'являються публікації присвячені питанням формування облікової політики валютних операцій [3], однак особливості формування облікової політики в частині імпортних операцій все ще залишаються недостатньо розробленими на методичному рівні.

**Постановка завдання.** Метою дослідження є обґрунтування методичних підходів до формування облікової політики суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності в частині імпортних операцій.

**Виклад основного матеріалу.** Розробці методичних підходів до формування облікової імпортних операцій має передувати дослідження та структуризація зовнішньоекономічної діяльності в цілому та імпортних операцій як її виду. Згідно з Законом України «Про зовнішньоекономічну діяльність» зовнішньоекономічна діяльність (ЗЕД) – це діяльність суб'єктів господарської діяльності України та іноземних суб'єктів господарської діяльності, побудована на взаємовідносинах між ними, що має місце як на території України, так і за її межами [7].

Зовнішньоекономічна діяльність являє собою процес реалізації зовнішньоекономічних зв'язків. До основних форм зв'язків відносяться: торгівля, спільне підприємництво, надання послуг, співробітництво. При цьому до основних видів ЗЕД належать:

- експорт та імпорт товарів, капіталів і робочої сили; надання (отримання)

послуг іноземним (іноземними) суб'єктом (суб'єктами) господарської діяльності; міжнародні фінансові операції та операції з цінними паперами у випадках, передбачених законами України; кредитні та розрахункові операції між суб'єктами ЗЕД й іноземними суб'єктами господарської діяльності; спільна підприємницька діяльність між суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності та іноземними суб'єктами господарської діяльності;

- організація і здійснення оптової, консигнаційної та роздрібною торгівлі на території України;

- товарообмінні (бартерні) операції та інша діяльність, побудована на формах зустрічної торгівлі між суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності та іноземними суб'єктами господарської діяльності;

- орендні операції між суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності та іноземними суб'єктами господарської діяльності; інші види зовнішньоекономічної діяльності, прямо не заборонені законами України.

Структурною одиницею ЗЕД є зовнішньоекономічна операція.

Зовнішньоекономічна операція – це комплекс дій контрагентів різних країн з підготовки, укладання і виконання торгової, інвестиційної чи іншої угоди економічного характеру.

З погляду бухгалтерського обліку зовнішньоекономічні зв'язки підприємств, як сукупність господарських операцій, можна підрозділити на:

- операції з обліку руху товарів та наданню послуг;
- операції з обліку руху капіталу.

Облік господарських операцій з руху товарів та наданню послуг - це облік традиційних у зовнішньоекономічних відносинах операцій експорту, імпорту, реекспорту, бартеру, продажу і придбання ліцензій, «ноу-хау», технічної документації, оренди імпортного устаткування (фінансовий лізинг).

Облік руху капіталу - це облік інвестицій, у тому числі придбання й продаж цінних паперів, а також одержання фінансових (банківських) кредитів.

Специфіка обліку операцій ЗЕД обумовлена наступним:

- розрахунки, платежі з іноземними контрагентами та митними органами здійснюються в національній та іноземній валюті;

- контрагентами (покупцями, постачальниками, підрядниками, замовниками тощо) виступають вітчизняні й іноземні фірми;

- майно, ТМЦ знаходяться в дорозі, складуються і зберігаються на території різних держав;

- витрати, пов'язані із зовнішньоторговельними операціями здійснюються як у межах України, так і на території іноземних держав, з урахуванням їх розподілу між контрагентами відповідно до умов поставки системи Інкотермс.

В процесі господарської діяльності підприємства досить часто виникає потреба в товарах імпортного виробництва, а також в отриманні робіт та послуг іноземних спеціалістів, тому однією із основних та найпоширеніших операцій у сфері ЗЕД є імпортні операції.

Відповідно до Закону «Про зовнішньоекономічну діяльність в Україні» імпортом (імпортом товарів) - це купівля (у тому числі з оплатою у не грошовій формі) українськими суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності в іноземних суб'єктів господарської діяльності із ввезенням або без ввезення цих товарів на територію України, включаючи купівлю товарів, призначених для власного споживання установами та організаціями України, розташованими за її межами [7].

Основним документом, що регламентує діяльність підприємств при переміщенні вантажів через митний кордон України, є Митний кодекс України. Відповідно до

Митного кодексу України, імпорт - це ввезення суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності на територію України товарів для вільного обігу [9].

У зв'язку з тим, що в Україні формується політика захисту вітчизняного товаровиробника з метою зменшення частки імпорتنих операцій та збільшення експорту, в країні діє посилена система адміністративних та економічних методів регулювання імпорту. Залежно від виду операцій в Україні застосовуються різні способи обмеження імпорту: короткострокове обмеження імпорту, митний бар'єр, антидемпінгові мита.

Передумовою здійснення імпорتنих операцій є проведення переговорів з іноземним контрагентом та укладання імпортного контракту (договору).

У договорі зазначаються: предмет договору, якість та укомплектування, загальна сума договору – зазначається валюта, порядок розрахунку, розмір штрафу, умови поставки, форс-мажор ситуації, арбітражні питання, строк дії договору, інші умови. Кожна сторона несе відповідальність за невиконання умов договору. Не дивлячись на всю різноманітність договорів, в основі кожного з них лежать положення класичного договору купівлі – продажу.

Від умов зазначених у контракті залежить ведення бухгалтерського обліку. Без сумнів використання різних видів документів передбачає використання обов'язкових реквізитів. Особливо це стосується окремих документів первинного обліку, основними з яких крім договору є рахунок-фактура та вантажно-митна декларація (ВМД).

Так, рахунок-фактура виписується продавцем на партію товарів, що відправляються, у ньому містяться все необхідні відомості про товар, його ціну, умови платежу, умови доставки, найменування банку, що здійснює платіж, та інші необхідні дані. З повнотою первинної інформації рахунок-фактура надається до торгово-промислової палати – для отримання сертифікату походження товару; до адміністративних органів – для отримання ліцензії; в банк – для отримання належного з покупки платежу; до митних органів – для визначення декларантом митної вартості переміщуваних товарів з метою нарахування митних платежів. При цьому уточнюється дата відвантаження на основі дати видачі транспортного документу. У випадку видачі декількох транспортних документів – датою відвантаження визначається дата останнього транспортного документу [10].

ВМД заповнюється на товари, фактурна вартість яких перевищує суму, еквівалентну 100 євро, а також на товари незалежно від їх фактурної вартості. Декларація являє собою уніфікований адміністративний документ. Декларація вважається оформленою за наявності на всіх її аркушах відбитка особистої номерної печатки посадової особи митниці, що здійснила митне оформлення товарів і транспортних засобів. Оформлена ВМД є підтвердженням надання підприємству права на розміщення товарів у заявленому митному режимі.

З огляду на специфіку здійснення основними завданнями бухгалтерського обліку імпорتنих операцій є:

- перевірка правильності документального оформлення товарних та розрахункових операцій;
- дотримання вимог валютного та митного законодавства;
- формування достовірної інформації про рух імпорتنих товарів (купівля, зберігання, реалізація);
- формування достовірної інформації про курсові різниці.

Облік імпорتنих товарно-матеріальних цінностей ідентичний загальним вимогам обліку, за виключенням деяких особливостей, зокрема:

- приймання імпортованих товарів з обов'язковою участю експерту торгово-промислової палати України із складанням приймального акту і акту експертизи. При виявленні нестачі або дефекту товарів складається рекламацийний акт;
- обов'язкове декларування експортно-імпортованих товарів при перетині митного кордону України;
- відображення в обліку приймання товарів, що імпортуються, за датою вантажної митної декларації;
- необхідність відокремленого обліку імпортованих товарів і розрахунків щодо їх придбання;
- організація аналітичного обліку за найменуваннями, кількістю товарів, обліковими партіями, контрактами, країнами та консигнаторами.

Виходячи з цього можна зробити висновок, що облікова політика в частині імпортованих операцій в цілях бухгалтерського обліку має визначати такі складові:

- первісна оцінка товарів;
- облікова одиниця товарів;
- порядок проведення уцінки;
- облік транспортно-заготівельних витрат.

Облікова ціна на один і той же товар може бути різною в залежності від умов поставок і місцезнаходження товару. Так, на умовах поставки «франко-завод» початковою обліковою ціною буде контрактна ціна постачальника за акцептованими рахунками-фактурами. При перетині митного кордону України або при прийманні товару на складі покупця облікова ціна на цей товар буде збільшена на суму накладних витрат, понесених за кордоном, і на суму сплачених зборів, мита і податків.

Товари, у тому числі імпортовані з-за меж митної території України, є запасами, оскільки вони відповідають всім критеріям цієї категорії активів.

Згідно п. 8 П(С)БО 9 «Запаси» [14] придбані (отримані) запаси, в тому числі й імпортовані, зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю. В свою чергу цей стандарт (п.9) визначає первісну вартість запасів, що придбані за плату, як собівартість запасів, яка складається з таких фактичних витрат:

- суми, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю) за вирахуванням непрямих податків;
- суми ввізного мита;
- суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству;
- транспортно-заготівельні витрати (затрати на заготівлю запасів, оплата тарифів (фрахту) за вантажно-розвантажувальні роботи і транспортування запасів усіма видами транспорту до місця їх використання, включаючи витрати зі страхування ризиків транспортування запасів). Сума транспортно-заготівельних витрат, що узагальнюється на окремому субрахунку рахунків обліку запасів, щомісячно розподіляється між сумою залишку запасів на кінець звітного місяця і сумою запасів, що вибули (використані, реалізовані, безоплатно передані тощо) за звітний місяць. Сума транспортно-заготівельних витрат, яка відноситься до запасів, що вибули, визначається як добуток середнього відсотка транспортно-заготівельних витрат і вартості запасів, що вибули, з відображенням її на тих самих рахунках обліку, у кореспонденції з якими відображено вибуття цих запасів. Середній відсоток транспортно-заготівельних витрат визначається діленням суми залишків транспортно-заготівельних витрат на початок звітного місяця і транспортно-заготівельних витрат за звітний місяць на суму залишку запасів на початок місяця і запасів, що надійшли за звітний місяць;



- інші витрати, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях. До таких витрат, зокрема, належать прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати підприємства на доопрацювання і підвищення якісно технічних характеристик запасів.

Отже, облікова політика в частині імпорتنих операцій повинна передбачати варіанти накопичення та розподілу витрат, пов'язаних з придбанням запасів та приведення їх до стану придатного до використання (ТЗВ).

Безумовно, більшу достовірність забезпечує метод прямого віднесення всіх складових до собівартості конкретних імпорتنих запасів. Однак, якщо суми ввізного мита та непрямих податків можуть бути співставлені з конкретними одиницями імпорتنих товарів, то щодо ТЗВ та інших витрат така можливість існує не завжди, оскільки все залежить від умов та структури кожної конкретної імпортової партії товарів. Тому облікова політика має передбачати можливість відокремленого обліку таких витрат в межах кожної партії товарів та передбачати ступеневий розподіл: спочатку з використанням методу прямого рахунку до собівартості імпорتنих запасів включаються ТЗВ, які можливо безпосередньо співставити з конкретними запасами, інші ТЗВ обліковуються на окремому субрахунку з розподілом їх наприкінці місяця з використанням методу середнього відсотка.

Формування облікової політики імпорتنих операцій в частині організаційно-технічного забезпечення включає:

- розподіл облікових працівників та обов'язків за ділянками;
- засоби збору і обробки інформації;
- робочий план рахунків;
- перелік первинних документів та облікових реєстрів;
- графік документообороту.

Робочий план рахунків для обліку операцій ЗЕД являє собою схему реєстрації та групування фактів зовнішньоторговельних операцій, активів і зобов'язань, виражених в іноземній валюті, особливостей оподаткування експорту та імпорту товарів залежно від застосовуваних організацією митних режимів. У Плані рахунків крім рахунків першого та другого порядку (субрахунків) можуть бути використані рахунки третього порядку (субконто), які необхідні для організації та уточнення інформації аналітичного обліку. Для обліку імпортованих запасів Планом рахунків доцільно передбачити субрахунки для їх відображення виходячи з видів митних режимів, а також за місцями знаходження товарів. З метою забезпечення контролю і аналізу руху та залишків товарів в дорозі, в місцях зберігання, перевезення можуть бути передбачені субконто до кожного з цих субрахунків.

При формуванні облікової політики важливе значення має розробка графіка документообігу. Вся сукупність документів за зовнішньоекономічними операціями може бути розділена на три групи:

- комерційні документи (накладні, коносаменти, акти, сертифікати);
- митні документи (вантажна митна декларація, декларація митної вартості);
- документи валютного регулювання і контролю (розпорядження, повідомлення, довідки ідентифікації валютних операцій, паспорти угод та ін.).

Загальна класифікація первинних документів для відображення імпорتنих операцій представлена рис. 1.

Важливою передумовою організації бухгалтерського обліку імпорتنих операцій є розробка та затвердження графіку документообігу, форма якого представлена на рис. 2.

Аналітичний облік імпорتنих операцій має вестись в розрізі країн-імпортерів в алфавітному порядку, а всередині їх – у розрізі постачальників, номерів контрактів та

документів до сплати; за кожним покупцем, по кожному платежу та за валютою платежу; за обліковою партією товарів, за номерами договорів, за валютою здійснення операцій. Це залежить від підприємства та його діяльності. У будь-якому випадку повинен бути забезпечений чіткий контроль своєчасності розрахунків за кожною поставкою товарів.

Облік поставок ведеться за місцями зберігання й обліковими партіями, при визначенні яких береться до уваги: характер товару, можливість зберігання партії в процесі перевезення, перевалки, зберігання вантажу. Якщо з іноземним постачальником є домовленість про пред'явлення рахунку на кожен транспортну партію, то за облікову партію приймається партія, оформлена одним рахунком постачальника.



Рисунок 1 – Класифікація первинних документів для відображення імпорتنних операцій  
Джерело: розроблено авторами на основі [2].

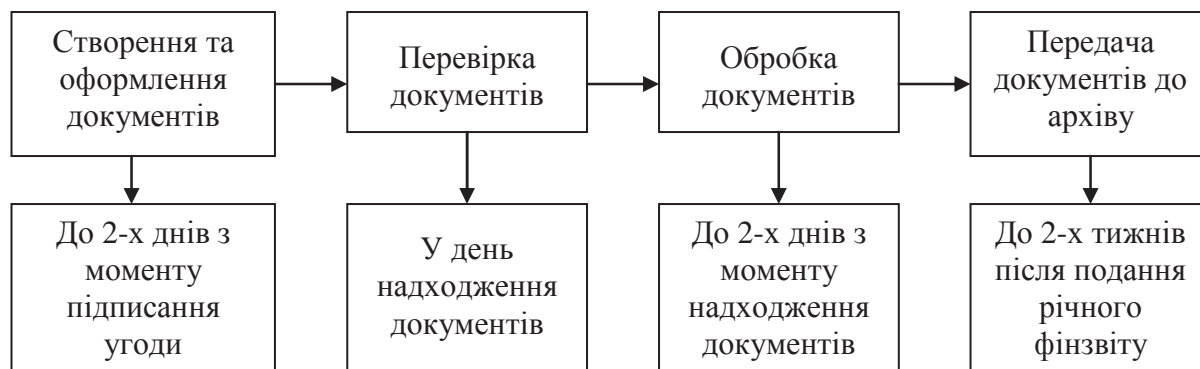


Рисунок 2 – Організація документообороту за імпортними операціями

Джерело: розроблено авторами на основі [2].

Синтетичний облік імпортованих товарів на підприємстві відображається з моменту їх одержання за купівельними або продажними цінами. При перетині митного кордону України або при прийманні товару на складі підприємства облікова ціна на товар збільшується на суму накладних витрат, понесених за кордоном, і на суму сплачених зборів, мита і податків.

Для розрахунків з іноземними постачальниками за придбані товари використовується пасивний рахунок 632 «Розрахунки з іноземними постачальниками», який має субрахунки в розрізі валют постачальників. Якщо підприємство сплачує аванс за поставлені запаси, то облік ведеться за дебетом рахунку 371 «Розрахунки за виданими авансами», з відповідним аналітичним рахунком.

Взаємозв'язок елементів облікової політики за імпортними операціями суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності представлено рис. 3.

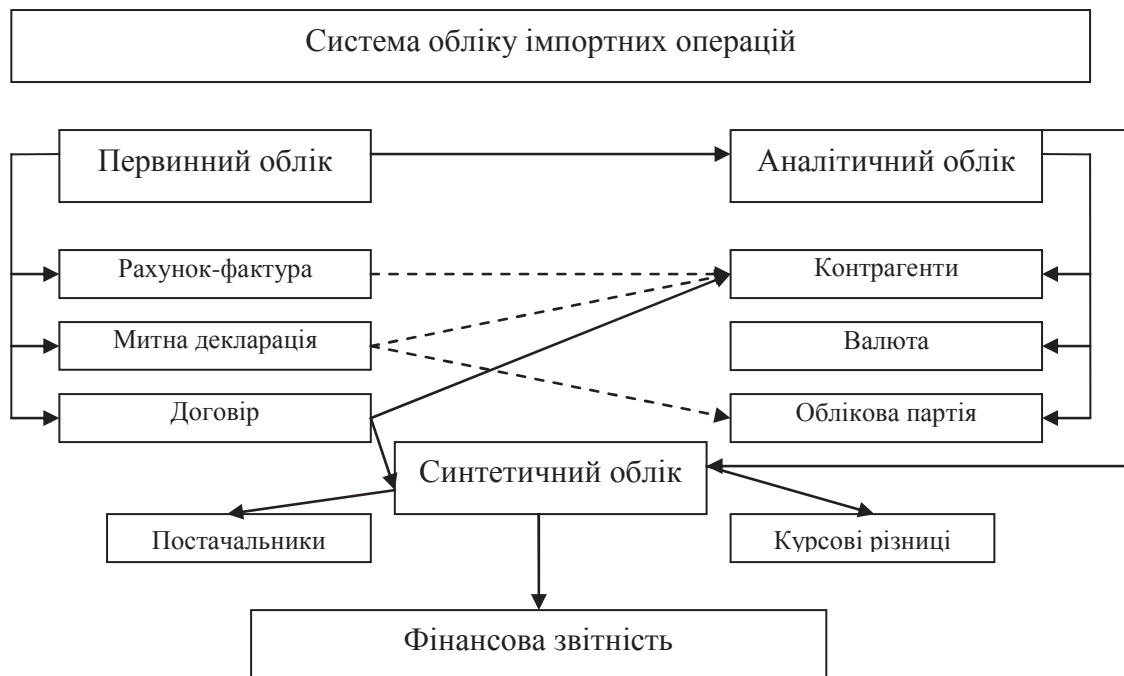


Рисунок 3 – Взаємозв'язок елементів облікової політики за імпортними операціями

Джерело: розроблено авторами на основі [2].

**Висновки та перспективи подальших досліджень.** Таким чином, облікова політика в частині імпортованих операцій в цілях бухгалтерського обліку має визначати



такі складові, як первісна оцінка товарів, облікова одиниця товарів, порядок проведення уцінки, облік транспортно-заготівельних витрат. Одним з основних моментів при цьому є методика накопичення та розподілу витрат, пов'язаних з придбанням запасів та приведення їх до стану придатного до використання.

Безумовно, більшу достовірність забезпечує метод прямого віднесення всіх складових до собівартості конкретних імпорتنих запасів. Однак, якщо суми ввізного мита та непрямих податків можуть бути співставлені з конкретними одиницями імпорتنих товарів, то щодо ТЗВ та інших витрат така можливість існує не завжди, оскільки все залежить від умов та структури кожної конкретної імпортової партії товарів. Тому облікова політика має передбачати можливість відокремленого обліку таких витрат в межах кожної партії товарів та передбачати ступеневий розподіл: спочатку з використанням методу прямого рахунку до собівартості імпорتنих запасів включаються ТЗВ, які можливо безпосередньо співставити з конкретними запасами, інші ТЗВ обліковуються на окремому субрахунку з розподілом їх наприкінці місяця з використанням методу середнього відсотка.

Формування облікової політики імпорتنих операцій в частині організаційно-технічного забезпечення має включати: розподіл облікових працівників та обов'язків за ділянками, формування робочого плану рахунків, розробку переліку первинних документів та облікових реєстрів, а також графіку документообороту.

Застосування таких методичних підходів до формування облікової політики суб'єктів зовнішньоекономічних відносин в частині імпорتنих операцій забезпечить формування достовірної інформації як для потреб складання фінансової звітності, так і прийняття рішень щодо подальшого здійснення імпорتنих операцій.

Перспективами подальших досліджень є розробка методичних підходів до формування облікової політики в частині інших операцій зовнішньоекономічної діяльності.

## Список літератури

1. Барановська Т.В. Облікова політика підприємств в Україні: теорія і практика: дис. кандидата екон. наук: 08.06.04 [Текст] / Барановська Тетяна Василівна. – Житомир, 2004. – 282 с.
2. Владичин М.Б. Організація обліку зовнішньоекономічної діяльності торговельних підприємств: стан і перспективи покращення [Текст] / М.Б. Владичин, Н.С. Струк // БІЗНЕСІНФОРМ. – № 7. – 2015. – С. 35–41.
3. Демчук Т.П. Облікова політика підприємства в аспекті відображення валютних операцій [Текст] / Т.П. Демчук // Вісник ЖДТУ. – № 3 (53). – 2010. – С. 85–88.
4. Житний П.С. Процес формування облікової інформації в управлінні [Текст] / П.С. Житний, І.І. Афанас'єва // Вісник ЖДТУ. – № 3 (53). – 2010. – С. 100–102.
5. Журавель Г.П. Облікова політика підприємства в ринкових умовах: навчальний посібник [для студ. вищ. навч. закл.] [Текст] / Г. П. Журавель, В. Б. Клевець, П. Я. Хомин; за ред. П. Я. Хомина. – К.: «Видавничий дім «Професіонал», 2009. – 319 с.
6. Жураковская Е. Імпортні операції: контроль, облік та оподаткування [Електронний ресурс] / Е. Жураковская. – Режим доступу: <https://uteka.ua/ua/publication/Importnye-operacii-kontrol-uchet-i-alogooblozhenie>
7. Закон України «Про зовнішньоекономічну діяльність: закон України» від 16.04.1991 р. №959-ХІІ (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=959-12>.
8. Коваль, О.Д. Методика бухгалтерського обліку експортно-імпорتنих операцій [Текст] / О. Д. Коваль, Н. В. Балабайкіна // Бухгалтерський облік і аудит. – 2010. – № 4. – С. 31–35.
9. Митний кодекс України від 11.07.2002 № 92-IV (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=92-15>.
10. Назаренко З.В. Організація обліку експортно-імпорتنих операцій на підприємстві [Електронний ресурс] / З.В. Назаренко – Режим доступу : <http://nauka.kushnir.mk.ua/?p=68108>
11. Облікова політика підприємства : навч. посіб. [Текст] / Ю. А. Верига, В. А. Кулик, Ю. О. Ночовна, С. Ю. Іванюк – К. : «Центр учбової літератури», 2015. – 312 с.

12. Облікова політика: навч. посіб. [Текст] / Г.М. Давидов, В.М. Савченко, О.В. Пальчук, та ін.; за заг. ред. Г.М. Давидова. 2-ге вид., перероб. і доп. – Кропивницький: ПП «Ексклюзив-Систем», 2017. – 362 с.
13. Облікова політика підприємства: навчальний посібник [Текст] / [за ред. Гаврилюка В.М., Жука В.М., Михайлова М.Г.] – К.: Видавництво ТОВ «Юр-Агро-Веста», 2007. – 326с.
14. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», затверджене наказом Міністерства Фінансів України від 20.10.1999 р. № 246 (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://kodeksy.com.ua/buh/psbo/9.htm>
15. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 21 «Вплив змін валютних курсів», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 10.08.2000 р. № 193 (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0515-00>.
16. Пушкар М.С. Теорія і практика формування облікової політики: [монографія] [Текст] / М.С. Пушкар, М.Т. Щирба. – Тернопіль: Карт-бланш, 2010. – 260 с.
17. Смірнова І.В. Балансова вартість іноземної валюти: проблеми бухгалтерського та податкового обліку [Текст] / І.В.Смірнова // Наукові праці Кіровоградського державного технічного університету. Економічні науки. – Вип. 12. – Кіровоград: КДТУ, 2007. – С. 319–322.
18. Смірнова І.В. Проблемні питання обліку операцій з давальницькою сировиною у ЗЕД [Текст] / І.В.Смірнова, Я.В. Клименко // Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки, вип. 23. – Кіровоград: КНТУ, 2013.– С.353–361.
19. Смірнова І.В. Гармонізація бухгалтерського та податкового обліку операцій з купівлі-продажу іноземної валюти [Текст] / І.В.Смірнова, І.В.Смірнова // Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки, вип. 22, ч. II. – Кіровоград: КНТУ, 2012.– С. 136–145.
20. Чирка Д.М. Документування на підприємствах зовнішньоекономічної діяльності [Текст] / Д.М. Чирка // Міжнародний збірник наукових праць. – 2011. – № 1 (19). – С. 393–400.

## References

1. Baranovska, T.V. (2004). *Oblikova polityka pidpriemstv v Ukraini: teoriia i praktyka* [Accounting politics of enterprises in Ukraine: theory and practice]. *Candidate's thesis*. Zhytomyr [in Ukrainian].
2. Vladychyn, M. & Struk, N. (2015). *Orhanizatsiia obliku zovnishnoekonomichnoi diialnosti torhovelnykh pidpriemstv: stan i perspektyvy pokrashchennia* [Organization of account of foreign economic activity of tradeenterprises: the state and prospects of improvement]. *BIZNESINFORM – Business Inform*, 7, 35-41 [in Ukrainian].
3. Demchuk, T. (2010). *Oblikova polityka pidpriemstva v aspekti vidobrazhennia valiutnykh operatsii* [Accounting politics of enterprise is in the aspect of reflection of currency operations]. *Visnyk ZhDTU – Announcer ZSTU*, 3 (53), 85-88 [in Ukrainian].
4. Zhytnyi, P. & Afanas'ieva, I. (2010). *Protses formuvannia oblikovoi informatsii v upravlinni* [A process of forming of accounting information is in a management]. *Visnyk ZhDTU – Announcer ZSTU*, 3(53), 100-102 [in Ukrainian].
5. Zhuravel, H.P., Klevets, V.B. & Khomyn, P.Y. (2009) *Accounting politics of enterprise in market conditions: train aid*. P. Ya. Khomyn (Ed.). Kyiv: Vydavnychiy dim «Professional» [in Ukrainian].
6. Zhurakovskaia, E. *Importni operatsii: kontrol, oblik ta opodatkuvannia* [Imported operations: control, account andtaxation]. *www. uteka.ua*. Retrieved from <http://uteka.ua/ua/publication/Importnye-operacii-kontrol-uchet-i-alogooblozhenie> [in Ukrainian].
7. *Zakon Ukrainy “Pro zovnishnoekonomichnu diialnist”* [law of Ukraine “About foreign economic activity”]. (n.d.). *zakon.rada.gov.ua*. Retrieved from <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=959-12>. [in Ukrainian].
8. Koval, O. (2010). *Metodyka bukhhalterskoho obliku eksportno-importnykh operatsii* [Methodology of record-keeping of export and imported operations]. *Bukhhalters'kyj oblik i audit - Accounting and Audit*, 4, 31-35 [in Ukrainian].
9. *Mytnyi kodeks Ukrainy* [A custom code of Ukraine]. *zakon.rada.gov.ua*. Retrieved from <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=92-15> [in Ukrainian].
10. Nazarenko, Z.V. (2013). *Orhanizatsiia obliku eksportno-importnykh operatsii na pidpriemstvi* [Organization of account of export-import operations is on anenterprise]. *nauka.kushnir.mk.ua*. Retrieved from <http://nauka.kushnir.mk.ua/?p=68108> [in Ukrainian].
11. Veryha, Y.A., Kulyk, V.A., Nochovna, Y.O. & Ivaniuk, S.Y. (2015). *Oblikova polityka pidpriemstva : navch. posib. [Accounting politics of enterprise: train aid]*. Kyiv: Tsentр uchbovoi literatury [in Ukrainian].

12. Davydov, G.M., Savchenko, V.M. & Palchuk, O.V. (2017). *Accounting politics: train aid*. G.M. Davydov (Ed.). (2d ed.). Kropyvnytskyi: PP «Ekskliuzyv-System».
13. Havryliuka V.M., Zhuka V.M. & Mykhailova M.H. (Eds.). (2007). *Accounting politics of enterprise: train aid*. Kyiv: Vydavnytstvo TOV «Jur-Ahro-Vesta».
14. Polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku 9 «Zapasy», zatverdzheno nakazom Ministerstva Finansiv Ukrainy vid 20.10.1999 r. № 246 [Regulation (Standard) of accounting of October 29, 1999 № 9 "Supplies"]. (1999, 29 October). *kodeksy.com.ua*. Retrieved from <http://kodeksy.com.ua/buh/psbo/9.htm> [in Ukrainian].
15. Polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku 21 “Vplyv zmin valiutnykh kursiv”, Zatverdzheno Nakazom Ministerstva finansiv Ukrainy vid 10.08.2000 № 193 246 [Regulation (Standard) of accounting of August 10, 2000 № 21 "Influence of changes of rates"]. *zakon.rada.gov.ua*. Retrieved from <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0515-00> [in Ukrainian].
16. Pushkar, M.S. & Shchyrb, M.T. (2010). *Teoriia i praktyka formuvannia oblikovoi polityky: monohrafiia [Theory and practice of forming of accounting politics: monograph]*. Ternopil: Kart-blansh [in Ukrainian].
17. Smirnova, I. (2007). Balansova vartist inozemnoi valiuty: problemy bukhhalterskoho ta podatkovoho obliku [Book value of foreign currency: problems of accounting and tax account]. *Naukovi pratsi Kirovohradskoho derzhavnoho tekhnichnoho universytetu. Ekonomichni nauky – Scientific works of the Kirovohrad state technical university. Economic sciences, 12*, 319-322 [in Ukrainian].
18. Smirnova, I., & Klymenko, Y. (2013). Problemni pytannia obliku operatsii z davalnytskoiu syrovynoiu u ZED [Problem questions of account of operations are with goods made on commission in foreign economic activity]. *Naukovi pratsi Kirovohradskoho derzhavnoho tekhnichnoho universytetu. Ekonomichni nauky - Scientific works of the Kirovohrad state technical university. Economic sciences, 23*, 353-361 [in Ukrainian].
19. Smirnova, I. & Smirnova, N. (2012). Harmonizatsiia bukhhalterskoho ta podatkovoho obliku operatsii z kupivli-prodazhu inozemnoi valiuty [Harmonization of book-keeping and tax account of operations is from the purchase-sale of foreign currency]. *Naukovi pratsi Kirovohradskoho derzhavnoho tekhnichnoho universytetu. Ekonomichni nauky - Scientific works of the Kirovohrad state technical university. Economic sciences, 22, II*, 317-323 [in Ukrainian].
20. Chyrka, D. (2011). Dokumentuvannia na pidpriemstvakh zovnishnoekonomichnoi diialnosti [Documenting is on the enterprises of foreign economic activity]. *Mizhnarodnyi zbirnyk naukovykh prats – International collection of scientific works, 1 (19)*, 393-400 [in Ukrainian].

**Iryna Smirnova**, Associate Professor, PhD in Economics (Candidate of Economic Sciences)

**Nadiya Smirnova**, Associate Professor, PhD in Economics (Candidate of Economic Sciences)

*Central Ukrainian National Technical University, Kropyvnytskyi, Ukraine*

### **Methodical Approaches to the Forming of Accounting Policy of the Imported Operations**

The purpose of the research is to ground the methodical approaches to forming of accounting policy of subjects of foreign economic activity in part of the imported operations.

The features of realization of the imported operations were investigated in the article. The tasks of accounting of the imported operations were found out. The constituents of accounting policy in part of the imported operations were offered. Intercommunication between the elements of accounting policy of imported operations was set.

It has been substantiated that the constituents of accounting policy in part of the imported operations include the historical estimation of commodities, registration unit of commodities, account transport purveying charges. One of basic moments here is a method of accumulation and allocation of charges, related to acquisition of supplies

**accounting, accounting policy, foreign economic activity, imported operations, working plan of accounts, document circulation, primary documents, estimation of the imported supplies**

*Одержано (Received) 22.05.2017*

*Прорецензовано (Reviewed) 25.05.2017*

*Прийнято до друку (Approved) 29.05.2017*