

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ДОНЕЦЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ ІМЕНІ ВАСИЛЯ СТУСА

БЕРНАЦЬКА ДІАНА ОЛЕКСІЇВНА

Допускається до захисту:
завідувач кафедри обліку, аналізу та аудиту,
д-р економ. наук, професор
Є.Є. Іонін
«__» _____ 20__ р.

**«ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПОСТАЧАННЯ ТА
РЕАЛІЗАЦІЇ ЛІКАРСЬКИХ ЗАСОБІВ»**

Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»
Кваліфікаційна (магістерська) робота

Науковий керівник:
О.Т. Поліщук, доцент кафедри
обліку, аналізу та аудиту
канд. екон. наук, доцент

(підпис)

Оцінка _____ / _____ / _____
бали/за шкалою ЄКТС/за національною шкалою)

Голова ЕК: _____
(підпис)

Вінниця 2022 р.

ЗМІСТ

ВСТУП	3
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ПОСТАЧАННЯ ТА РЕАЛІЗАЦІЇ ЛІКАРСЬКИХ ЗАСОБІВ	8
1.1 Сутність операцій з постачання та реалізації як об'єкт обліково-аналітичного дослідження	8
1.2 Аналіз стану фармацевтичної діяльності в Україні	14
1.3 Державне регулювання фармацевтичної діяльності в постачанні та реалізації лікарських засобів	19
РОЗДІЛ 2 ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ПОСТАЧАННЯ ТА РЕАЛІЗАЦІЇ ЛІКАРСЬКИХ ЗАСОБІВ НА ПП «КОНЕКС»	28
2.1 Організація обліку та документування операцій з постачання та реалізації лікарських засобів	28
2.2 Фінансовий облік постачання та реалізації лікарських засобів ..	35
2.3 Управлінський облік постачання та реалізації лікарських засобів	44
2.4 Інформаційні системи та технології в обліку лікарських засобів	52
РОЗДІЛ 3 АНАЛІЗ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПОСТАЧАННЯ ТА РЕАЛІЗАЦІЇ ЛІКАРСЬКИХ ЗАСОБІВ	58
3.1 Загальний аналіз показників постачання та реалізації лікарських засобів ..	58
3.2 Факторний аналіз реалізації лікарських засобів	65
3.3 Аналітична внутрішня звітність реалізації лікарських засобів	70
ВИСНОВКИ	76
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ПОСИЛАНЬ	78
ДОДАТКИ	85

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Торгівля вже не одне століття поспіль є інструментом забезпечення життєдіяльності населення і реалізації економічної та соціальної політики держави. Функція торгівлі полягає в забезпеченні доведення різного роду товару від виробника до кінцевого споживача. Торгівля такими товарами як лікарські засоби здійснюється суб'єктами господарювання, що провадять діяльність з оптової та роздрібною торгівлі – фармацевтичними дистриб'юторами та аптечними закладами.

Облік фармацевтичних організацій має ряд особливостей в порівнянні з обліком інших видів діяльності, зокрема в частині організаційних засад. Тому виникає потреба в детальному дослідженні питання організації бухгалтерського обліку реалізації товарів в фармацевтичній діяльності з метою виконання мети бухгалтерського обліку.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Теоретичні основи бухгалтерського обліку реалізації лікарських засобів в аптеках розглянуті у працях багатьох вітчизняних науковців, таких як П. Й. Атамас [1], Т. А. Бутинець [2], Н. М. Дзюба [3], Л.В. Кранокутська [4], А. О. Поліновська [5], Р. Л. Хом'як [6] та багато інших. Віддаючи належну повагу науковцям, варто відзначити, що питання обліку окремих особливостей діяльності аптек, зокрема: державної програми «Доступні ліки» не достатньо досліджені та не мали належного розвитку, а окремі напрями цієї проблеми все ж таки залишаються малодослідженими.

Метою даної роботи є дослідження та узагальнення теоретичних і методичних аспектів практики обліку, аналізу особливостей та проблем, які виникають в обліку аптечних закладів при оптовій та роздрібній реалізації товарів.

Виходячи з мети було сформовано такі **завдання**:

- розкрити сутність операцій з постачання та реалізації лікарських засобів

як об'єкт обліково-аналітичного дослідження;

- проаналізувати стан та розвиток фармацевтичної діяльності в Україні;
- узагальнити особливості державного регулювання фармацевтичної діяльності в постачанні та реалізації лікарських засобів;
- дослідити:
 - ~ організацію обліку та документування операцій з постачання та реалізації лікарських засобів;
 - ~ фінансовий облік постачання та реалізації лікарських засобів;
 - ~ управлінський облік постачання та реалізації лікарських засобів;
 - ~ інформаційні системи та технології в обліку лікарських засобів;
- проаналізувати загальні показники постачання та реалізації лікарських засобів;
- провести факторний аналіз реалізації лікарських засобів;
- розробити внутрішню аналітичну звітність.

Об'єктом дослідження є процес ведення обліково-аналітичного забезпечення постачання та реалізації лікарських засобів в суб'єктах господарювання.

Предметом дослідження є теоретичні та методичні аспекти питання організації обліку та аналітичного забезпечення торгівлі лікарськими засобами на ПП "Конекс".

Методи дослідження. Під час проведення дослідження використовувалися методи аналізу та синтезу, формалізація, порівняння, угруповання, спостереження, методи аналізу господарської діяльності підприємства, методи індукції та дедукції, економіко-математичне моделювання, факторні та функціональні методи.

Інформаційна база дослідження ґрунтується на основі національних та міжнародних нормативно-правових актах і стандартах; наукових дослідженнях, що були викладені у формі статей, тез, монографій тощо; фінансовій звітності та

обліковій документації ПП “Конекс” та іншій статистичній звітності.

Теоретичні та практичні значення одержаних результатів дослідження полягають в розробці пропозицій та рекомендацій, які покращать практичну діяльність торговельних підприємств в частині обліково-аналітичного забезпечення реалізації та постачання лікарських засобів, зокрема:

- запропоновано методiku обліку, а саме шляхом введення до рахунку 28 “Товари” аналітичні рахунки: 2811 “Доступні ліки на складі”, 2821 “Товари в торгівлі безоплатними ліками”; до рахунку 64 “Розрахунки за податками та платежами” : 645 “Розрахунки за безоплатні ліки”; використовувати субрахунок 377 “Розрахунки з іншими дебіторами” для розрахунків з бюджетом за усіма видами платежів замість рахунку 64 “Розрахунки за податками і платежами”; для удосконалення обліку урядової програми “Доступні ліки”; та введення до субрахунку 282 «Товари в торгівлі» в рамках аналітики субрахунку 2821 «Бронь» для товарів, що реалізуються через попереднє бронювання інтернет-систем; аналітичного рахунку 2822 „Товари в карантині” для обліку ліків сумнівної якості;

- розроблено в програмі Excel внутрішньо обліково-аналітичну звітність про постачання та реалізацію лікарських засобів та звіт про знижки;

- розроблено факторний аналіз рентабельності продаж;

- запропоновано ряд рекомендацій з метою оптимізації господарської діяльності.

Апробація результатів дослідження. Результати дослідження було апробовано в ході публікацій в науковому журналі:

- Поліщук О.Т., Кушпіта Д.О., “Облік реалізації лікарських засобів: доступні ліки населенню”. Науковий журнал Донецького національного університету імені Василя Стуса “Економіка і організація управління”, 05.11.2021. №4(44) С. 221-232;

та участі в XXI-XXII Всеукраїнських наукових конференціях студентів, аспірантів та молодих вчених “Проблеми розвитку соціально-економічних

систем в національній та глобальній економіці” від ДонНУ імені Василя Стуса у м. Вінниця із тезами:

- Кушпіта Д.О., Поліщук О.Т., “Діяльність фармацевтичної сфери під час воєнного стану в Україні: зміни в податковому законодавстві”, 08.12.2021 Том 1, С. 140-144,

- Кушпіта Д.О., Поліщук О.Т., “Особливості обліку лікарських засобів з Держреєстру”, 02.11.2022

- Кушпіта Д.О., Томчук В.В., “Порівняльний аналіз впровадження платформи BAS у господарську діяльність ПП “Конекс”, Том 2, С. 156-158 2021.

Структура роботи. Магістерська робота містить вступ, три розділи, висновки, список використаних посилань кількістю в 54 найменування, 22 таблиці, 9 рисунків та 3 додатки. Загалом викладений матеріал містить 93 сторінки друкованого тексту.

РОЗДІЛ 1 ТЕОРИТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ПОСТАЧАННЯ ТА РЕАЛІЗАЦІЇ ЛІКАРСЬКИХ ЗАСОБІВ

1.1. Сутність операцій з постачання та реалізації як об'єкт обліково-аналітичного дослідження

Торгівлю лікарськими засобами здійснюють фармацевтичні дистриб'ютори та аптечні заклади, які попередньо отримують товар від виробників та імпортерів фармацевтичної продукції. У процесі розвитку товарообігу виникає торгівля як окрема галузь діяльності, що спеціалізується винятково на реалізації товарів.

Згідно фармацевтичної енциклопедії “аптека та аптечний склад (база)– це заклади охорони здоров'я, основним завданням яких є забезпечення населення, закладів охорони здоров'я, підприємств, установ та організацій лікарськими засобами шляхом здійснення роздрібною та оптовою торгівлі” [7]. Для аптеки та фармацевтичної фірми визначають такий показник як загальний товарообіг, який складається з роздрібного та оптового товарообігу (рис.1.1).

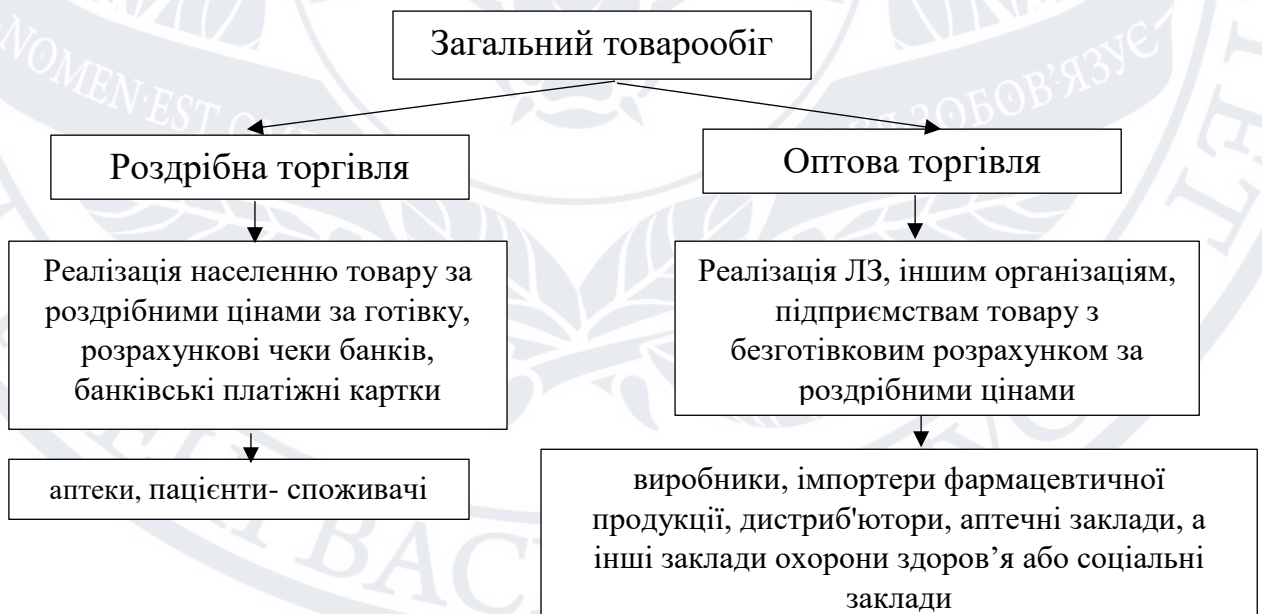


Рисунок 1.1 – Структура загального товарообігу фармацевтичної діяльності

В оптовій та роздрібній торгівлі безперервний рух товарів від виробництва до споживача є об'єктивно необхідним процесом відтворення. Діяльність торгівельної фірми полягає в плануванні, організації і контролі за фізичним переміщенням товарів від місць їхнього виробництва до місць кінцевого споживання з метою задоволення потреб споживачів, а також з вигодою для самого суб'єкта господарювання способом отримання прибутку.

Значну частину витрат в торговій організації складають витрати на забезпечення руху товарів, зокрема:

- транспортування;
- складування;
- підтримка товарно-матеріальних запасів;
- одержання, відвантаження і упакування товарів;
- адміністративні видатки;
- обробка замовлень.

Торгівля лікарськими засобами як специфічним видом товару потребує особливих умов збереження, транспортування та реалізації.

Ліцензування діяльності торгівлі фармацевтичними продуктами в умовах аптеки забезпечує спеціальний структурний підрозділ – Департамент оптової та роздрібною торгівлі лікарськими засобами, який в свою чергу підпорядковується Державній службі України з лікарських засобів та контролю за наркотиками (далі Держлікслужба).

Департамент містить в собі чотири відділи, які забезпечують ліцензування як оптової, так і роздрібною торгівлі фармацевтичними товарами та державного контролю над ними (див. 1.1).

Виходячи з положень нормативно-правових актів та діяльності структурних підрозділів Держлікслужби сформувано основні вимоги щодо транспортування та зберігання лікарських засобів як особливої групи товарів, які зазначені в Постанові Кабінету Міністрів України від 30.11.2016 р. № 929 [8].

Таблиця 1.1 – Структура та завдання Департаменту оптової та роздрібної торгівлі лікарськими засобами

	Назва відділу	Завдання
Департамент оптової та роздрібної торгівлі лікарськими засобами	Відділ ліцензування господарської діяльності з імпорту лікарських засобів, оптової та роздрібної торгівлі лікарськими засобами	- Забезпечення реалізації державної політики у сфері ліцензування торгівлі лікарськими продуктами, імпорту ЛЗ (крім активних фармацевтичних інгредієнтів). - Здійснення діяльності з видачі, переоформлення, анулювання ліцензій на визначені види господарської діяльності.
	Відділ контролю дотримання ліцензійних умов з імпорту лікарських засобів, оптової та роздрібної торгівлі лікарськими засобами	- Здійснення державного контролю щодо додержання вимог ліцензійних умов провадження визначених видів господарської діяльності шляхом організації та проведення планових та позапланових перевірок визначених видів господарської діяльності. - Забезпечує належне оформлення матеріалів проведених перевірок та розпорядчих документів за їх результатами.
	Відділ сертифікації дистрибуції	- Забезпечує здійснення державного контролю щодо додержання вимог належних фармацевтичних практик.
	Відділ методології ліцензування	- Готує пропозиції щодо удосконалення законодавства, яке регулює діяльність торгівлі лікарськими засобами.

Особливі умови висуваються до працівників дистриб'юторської організації та працівників аптеки:

- підприємство з оптової торгівлі несе відповідальність за компетентність персоналу та ознайомлення їх з посадовими інструкціями;

- в аптеці, аптечному пункті чи в аптечному складі повинна бути уповноважена особа (завідувач), яка має належну компетенцію і досвід та несе відповідальність за порядок та дотримання вимог щодо реалізації ЛЗ;

- усі працівники аптеки повинні бути кваліфікованими та мати науковий ступінь з фармацевтичних наук (фармацевт, асистент фармацевта);

- усі працівники після закінчення інтернатури зобов'язані раз в 5 років проходити курси підвищення кваліфікації фармацевтів;

- персонал повинен виконувати необхідні процедури щодо гігієни (стерильності) та одягу (медичні халати, шапочки, рукавички та маска за необхідністю).

Підприємства оптової торгівлі повинні мати споруди та обладнання, придатні та достатні приміщення, спроектовані або пристосовані для забезпечення належних умов зберігання. Зокрема, приміщення мають бути чистими та сухими; в них потрібно підтримувати необхідний температурний режим.

Відповідно до Ліцензійних вимог ліцензіат, який провадить діяльність з реалізації та постачання лікарських засобів, повинен забезпечувати дотримання визначених виробником усіх умов зберігання такого особливого товару на всіх етапах торгівлі, а особливо в процесі транспортування.

Під час транспортування лікарських засобів ліцензіат забезпечує умови зберігання лікарських засобів відповідно до вимог, установлених виробником, а також [8]:

- забезпечення збереження їх належної якості, схоронності та цілісності, унеможливлення попадання на такий товар пилу, атмосферних опадів і впливу сторонніх запахів;
- забезпечення захисту від контамінації (змішування, схрещення) з іншими лікарськими засобами або речовинами;
- забезпечення захисту лікарських засобів від ушкодження, фальсифікації та крадіжки, уникнення їх пошкодження (розливання, розсипання, розбиття);
- унеможливлення транспортування фармацевтичних товарів разом з іншими видами вантажу, окрім супутніх товарів;
- забезпечення наявності інструкцій та методик щодо обслуговування обладнання та транспортних засобів, що використовуються в процесі реалізації продукції, включаючи заходи безпеки у випадку несправності транспортного засобу.

Гарантування температурних умов у відповідних межах під час транспортування є обов'язком підприємства з оптової торгівлі, що їх постачає. Перевезення термолабільних лікарських засобів (таких, що вимагають особливих температурних умов зберігання), лише за наявності в транспортному

засобі спеціального обладнання, зокрема рефрижераторних обладнань та пристроїв, які контролюють температуру в термоконтейнері.

Незалежно від виду транспорту, має бути можливість довести, що лікарські засоби не знаходилися в умовах, які б могли поставити під загрозу їх якість та цілість. Тому в організаціях з роздрібною та оптовою торгівлю розробляться внутрішні документи, які фіксують температурний режим на момент завантаження та розвантаження термолабільних лікарських засобів при реалізації (ДОДАТОК Д).

Інші вимоги щодо здійснення вантажних перевезень в Україні визначаються Законом України від 10.11.1994 № 232/94-ВР [9] та Законом України від 06.04.2000 № 1644-III [10] (для радіоактивних та горючих речовин), а також, зокрема, Правилами перевезень вантажів автомобільним транспортом в Україні, затвердженими наказом Міністерства транспорту України від 14.10.1997 № 363 [11].

В наслідок масового поширення пандемії в 2020 році уряд вніс зміни до Ліцензійних умов провадження господарської діяльності з виробництва лікарських засобів, оптової та роздрібною торгівлю лікарськими засобами, які передбачають запровадження електронної торгівлі ліками.

Постановою від 22 вересня 2021 р. № 1002 визначено, що електронна роздрібна торгівля лікарськими засобами та їх доставлення кінцевому споживачу здійснюватиметься лише через аптеки та їх структурні підрозділи, які внесено до Переліку суб'єктів господарювання, як таких, що мають ліцензію на здійснення електронної торгівлі фармацевтичними продуктами [12].

Таблиця 1.2 – Умови реалізації лікарських засобів через інтернет [12]

Електронну роздрібну торгівлю та доставлення кінцевому споживачу ...	
дозволено лише	заборонено у випадках, якщо:
- виключно з аптечного закладу ліцензіата;	- реалізація таких препаратів здійснюється за рецептами лікарів;

Продовження таблиці 1.2

- співробітником власної служби доставки ліцензіата або із залученням інших суб'єктів господарювання — операторів поштового зв'язку;	- фармпродукти, реалізація яких відповідно до законодавства дозволена за наявності ліцензії на провадження діяльності з обігу психотропних речовин, прекурсорів і наркотичних засобів.
- якщо перед укладенням договору про доставку ліцензіат перевірятиме суб'єкта господарювання щодо наявності в нього транспорту, обладнання та можливості забезпечити умови транспортування лікарських засобів.	- лікарські засоби є сильнодіючими, отруйними, радіоактивними та медичними імунобіологічними препаратами, перелік яких визначається МОЗ.

Також затверджено типову форму договору про доставлення лікарських засобів кінцевому споживачу, в якій прописані реквізити сторін угоди купівлі-продажу, словник термінів, умови надання послуг, права та обов'язки сторін тощо.

Окрім того інтернет-торгівля ліками дозволила через електронні сервіси бронювати будь-який лікарський препарат. Тобто, покупець через електронний застосунок може забронювати певний товар в обраній аптеці з правом самостійно викупити його протягом 48 годин.

В такому нововведенні є ряд переваг, зокрема:

- самостійно можна обрати товар за найменшою ціною або за наявністю такого товару в найближчій аптеці;
- такі броні часто супроводжуються знижками на лікарські препарати, що приваблює клієнтів та збільшує оборот торговій точці;
- персонал збирає заброньоване замовлення одразу після броні, тому обслуговування такого клієнта відбувається максимально швидко.

Отже, лікарські засоби – це специфічна група товарів, що вимагає певних умов зберігання та транспортування. Таким чином суб'єкти господарювання, основною діяльністю яких є торгівля та/або імпорт фармацевтичними продуктами (крім активних фармацевтичних речовин) мають забезпечити дотримання зазначених вище відповідних вимог Ліцензійних умов.

Загалом реалізація лікарських засобів є особливим видом діяльності, що

супроводжуються низкою вимог, рекомендацій та обов'язків, що мають певний відбиток на бухгалтерському та управлінському обліку. Таким чином б'єктом бухгалтерського обліку є факт здійснення реалізації фармацевтичного продукту, а управлінського обліку – планування, процес та результат діяльності оптової та роздрібної торгівлі ліками.

2.1 Аналіз стану фармацевтичної діяльності в Україні

Фармацевтична промисловість неодноразово була визначена урядом держави за напрямком виробництва ЛЗ як пріоритетна галузь економіки, адже у великій мірі визначає національну і оборонну безпеку країни, як наслідок виступає особливим сегментом ринку, що регулюється державою. Фармацевтична діяльність включає в себе виробництво ЛЗ та ВМП, оптову та роздрібну торгівлю ними та спеціалізоване зберігання і дистрибуцію таких товарних запасів через збутові мережі: аптечні склади та аптеки.

Сьогодні в Україні нараховується більш ніж 110 вітчизняних виробників лікарських засобів, що виготовляють фармпродукти в різних обсягах, 25 з них – великі виробники, зокрема: “Біонорика”, “Віорфарма”, “Іпсен”, “Сперко”, ПрАТ “Фармацевтична фірма “Дарниця”, ПАТ НВЦ “Борщагівський хіміко-фармацевтичний завод” тощо.

Кабінет Міністрів України подав Розпорядження від 26 липня 2022 р. № 647-р [13] в якому ухвалив рішення внести фармацевтичну промисловість за напрямками виробництва лікарських засобів та медичних виробів до пріоритетних галузей економіки у зв'язку з гострими потребами забезпечити гуманітарну безпеку та потреби населення під час воєнного стану в країні.

Фармацевтична індустрія отримує відчутні удари, які дотикаються до усіх етапів діяльності виробників – від закупівлі сировини до процесу реалізації готового продукту. Такі удари є результатом спалаху пандемії COVID-19 та

війни в країні, яка завдала колосальної шкоди ланцюжкам постачань, логістиці та дистрибуції в цілому. Сьогодні навантаження на українську фармацевтичну промисловість, яка й до цього працювала у надзвичайних умовах, є дуже високим.

Щодо зовнішньої торгівлі лікарськими засобами, то Україна здійснює як імпорт так і експорт (див. табл 2.1).

Таблиця 2.1 – Обсяг імпорту та експорту фармацевтичної продукції в динаміці 2019-2022 років [14].

Станом на:	Експорт, тис. дол. США	у % до загального обсягу	Імпорт, тис. дол. США	у % до загального обсягу
31.12.2019	250792,2	0,5	2143147,0	3,5
31.12.2020	268221,75	0,5	2523224,14	4,6
31.12.2021	315424,67	0,5	3056616,14	4,2
I квартал 2022 року	44739,99	0,32	549011,98	3,9
II квартал 2022 року	57 400,54	0,3	443423,83	3,9
III квартал 2022 року	45944,44	0,25	301715,9	3,8
Разом за III квартали	148084.97	0,5	1294151.71	3,8

Виходячи з даних можна побачити, що кожного року експорт збільшувався із значим приростом: в 2020 році збільшився на 6,5%, а в 2021 році – на 14,96%. Щодо 2022 року, то прогнозований експорт за прогнозними розрахунками складає 197 446,63 тис. дол. США, що означає падіння відсотка експорту відносно 2021 року на 37,40%. Така ситуація зумовлена тим, що під час воєнного стану українські виробники повинні в першу чергу забезпечити потреби населення та значний попит медичних організацій.

Відповідно динаміка імпорту така: протягом попередніх трьох років імпорт збільшувався на 5 000 тис. дол. США щороку, а в 2022 році за прогнозними розрахунками зріс до 1 725 535,61 тис. дол. США, що у відсотковому еквіваленті збільшилося на 177%. Це зумовлено прийняттям Україною гуманітарних

допомог, які надавали інші країни з метою підтримки під час воєнних дій. Цікавою є ситуація, що склалася в II кварталі 2022 року. Під час активних бойових дій на території України в II кварталі експорт зріс на 22%, а експорт впав на 20%. Така ситуація зумовлена зосередженням фірм-виробників на забезпеченні ринку вітчизняним продуктом.

Найбільшими країнами-імпортерами лікарських продуктів в Україну є Німеччина, Індія, Франція та Італія, а експортувала Україна найбільше в Узбекистан, Бразилію, Білорусь, Казахстан та Молдову.

Доречним буде також аналіз імпорту фармацевтичної продукції відносно товарної структури (див. рис. 2.1).

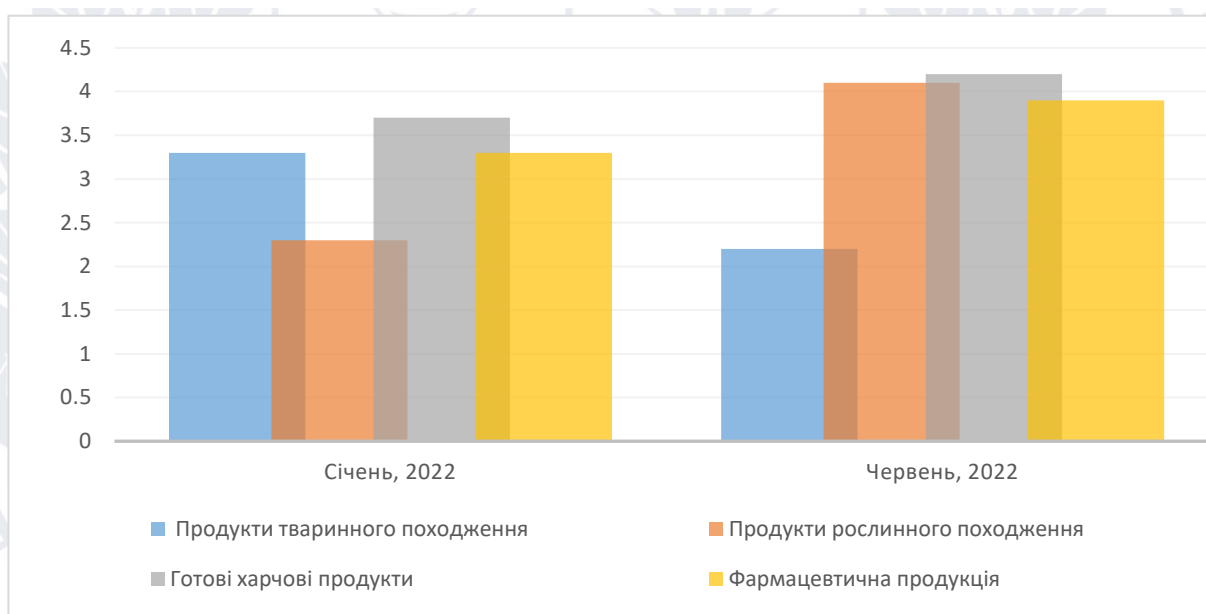


Рисунок 2.1 – Товарна структура імпорту у січні-червні 2022 року [14]

Незважаючи на те, що імпорт зріс більше як в 1,5 рази, все ж таки прослідковується дефіцит деяких фармацевтичних препаратів, зокрема вакцин, косметичних засобів тощо. Особлива увага сьогодні приділяється знеболювальними, протизапальним, та наркозам, на відміну від 2020-2021 років, коли ринок був зосереджений на анти-ковідних лікарських засобах.

Фармацевтична продукція займає передові місця в зовнішній торгівлі

України. На рисунку 2.1 порівняно імпорт продуктів харчування та фармацевтичної продукції. З початку вторгнення російських військ в Україну імпорт фармацевтичної продукції зріс на 0,6%, а експорт впав на 0,1%. Виходячи з цього, можна підкреслити, що імпорт фармацевтичних засобів імпортується на рівні товарів першої необхідності – продуктів харчування різного походження.

Однак, попри важливість медичної інфраструктури, не всі підприємці змогли функціонувати в умовах воєнного стану (див. табл 2.1). Особливо постраждали окуповані області та ті, де відкрито точилися бойові дії. Вінницька область одна з тих, що постраждала найменше, тому в деяких аспектах безперешкодно продовжувала свою діяльність.

Таблиця 2.2 – Кількість працюючих аптечних закладів з початку масштабної російської агресії в 2022 році [16]

Область	Кількість аптечних точок станом на:		
	23.02.2022р.	24.03.2022р.	06.04.2022р.
Вінницька	784	730	747
Київська	1099	680	680
Харківська	1326	637	551
Всього в Україні	20 885	16 705	16 196

Вінницька область протягом першого півріччя втратила відносно найменшу кількість аптечних закладів.

Якщо проаналізувати кількість аптечних мереж у Вінницькій області, то можна визначити, що найбільшу кількість аптек має мережа ПП “Конекс” (див. табл 2.3).

Таблиця 2.3 – Рейтинг аптек у Вінницькій області

№	Мережа аптек	К-ть аптек в області, шт
1.	«Конекс», ПП «Конекс»	120
2.	«Бажаємо здоров'я», ПАТ «Вінницяфармація»	75
3.	ПП «O.L.KAR. Фарм-Сервіс»	48
4.	«Український Дім Медицини» ТОВ «Український Дім Медицини»	35
5.	«Перша допомога» ТОВ «Перша допомога»	31

Сьогодні торговельна мережа «КОНЕКС» налічує понад 170 аптек, з них 11 фарммаркетів — формат аптеки з широким асортиментом і відкритою системою продажу. Вбачаємо доцільним дослідити облік реалізації та постачання лікарських засобів на приватному підприємстві «Конекс», як такому, що функціонує та розвивається під час воєнного стану саме у Вінницькій області.

Отже, фармацевтична діяльність є пріоритетною галуззю, що забезпечує здорову життєдіяльність населення. Товарна структура імпорту та експорту фармацевтичних препаратів під час воєнного стану дещо змінилася. Військовий конфлікт спровокований російською агресією неабияк вплинув на функціонування як закладів охорони здоров'я, так і на інші сфери діяльності в Україні. Вбачаємо доцільним дослідити облік реалізації та постачання лікарських засобів на приватному підприємстві «КОНЕКС», як такому, що функціонує та розвивається під час воєнного стану.

1.3 Державне регулювання фармацевтичної діяльності в постачанні та реалізації лікарських засобів

Фармацевтична діяльність щодо виробництва та продажу лікарських засобів чітко врегульована різними нормативними документами, в тому числі Правилами, Методичними рекомендаціями тощо.

У фармацевтичній діяльності товарами виступають лікарські засоби, вироби медичного призначення та медичне обладнання. Такі товарно-матеріальні цінності є досить специфічною групою товарів, тому потребують відповідного “специфічного” обліку, оскільки правила його ведення диктують не тільки Міністерство фінансів України з Державною податковою службою, а ще й Міністерство охорони здоров’я.

Відтак лікарські засоби, вироби медичного призначення та медичне обладнання – це особлива група товарів яка виступає запасами (ЛЗ), малоцінними швидкозношуваними предметами (ВМП), малоцінними необоротними матеріальними активами або основними засобами (МО) в фармацевтичній торгівлі та обліковується відповідно до фінансового обліку.

У ст. 2 Закону “Про лікарські засоби” від 04.04.1996 р. № 123 визначено, що “лікарські засоби — це речовини або їх суміші природного, синтетичного чи біотехнологічного походження, які застосовуються для запобігання вагітності, профілактики, діагностики та лікування захворювань людей або зміни стану і функцій організму” [16].

Деякі групи лікарських засобів включені до Переліку прекурсорів (наркотичних та психотропних ліків), діяльність у сфері обігу яких перебуває у зоні особливого контролю держави.

Право на виготовлення і реалізацію мають лише лікарські засоби які пройшли в обов’язковому порядку державну реєстрацію затверджену постановою КМУ від 13.09.2000 р. № 1422 [16], відтак лікарський засіб, що не зареєстрований за Порядком державної реєстрації – заборонений в обігу.

Варто знати, що відповідальність за реєстрацію лікарських засобів покладено на виробника лікарських засобів. Для реалізації лікарського засобу аптечна торгова точка повинна мати наявності Реєстраційне посвідчення, що підтверджує факт реєстрації препарату і дозволяє медичне застосування засобу в Україні протягом 5 років з дня його реєстрації.

В сучасних умовах торгівля фармацевтичними товарами зазнає ряд змін, що були зумовлені спочатку пандемією COVID-19, а згодом повномасштабним вторгненням російських військ на територію України. Як наслідок Кабінет Міністрів України ухвалив Розпорядження від 26 липня 2022 р. № 647-р “Про внесення змін в додаток до розпорядження Кабінету Міністрів України від 14 серпня 2013 р. № 843” [18] в якому прийняв рішення внести фармацевтичну промисловість за напрямками виробництва лікарських засобів та медичних виробів до пріоритетних галузей економіки. У зв’язку із цим актуалізується потреба вивчення та вдосконалення обліку товарних операцій підприємств, що здійснюють свою діяльність у сфері фармації.

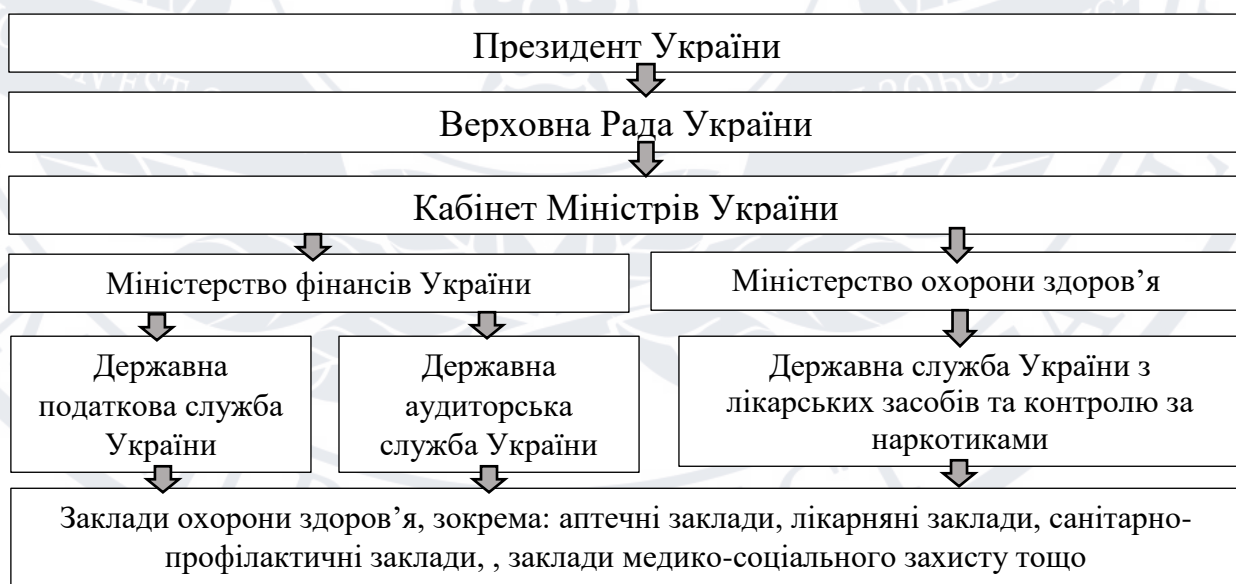


Рисунок 1.1 – Органи державного регулювання фармацевтичної діяльності

Центральним органом управління фармацевтичною галуззю в Україні є Державна служба України з лікарських засобів та контролю за наркотиками, яка є урядовим органом державного управління, що підпорядковується Міністерству охорони здоров'я України (рис 1.1).

Головним документом, що регулює фармацевтичну діяльність є Закон України “Про лікарські засоби” від 04-04-1996 № 123/96 [16], який регулює правові відносини пов’язані із створенням, реєстрацією, виробництвом, контролем якості і реалізацією лікарських засобів, а також визначає права та обов’язки підприємств, установ, організацій і громадян, а також повноваження у цій сфері органів виконавчої влади і посадових осіб.

Таблиця 1.1 - Перелік основних нормативно-правових актів, на які потрібно посилатися під час здійснення діяльності в сфері торгівлі ЛЗ

Назва	Тип	Видавець
Про лікарські засоби від 04-04-1996 № 123/96	Закон України	Верховна Рада України
Основи законодавства України про охорону здоров'я від 19-11-1992 № 2801-ХІІ		
Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності від 05-04-2007 № 877-V		
Про ліцензування видів господарської діяльності від 02-03-2015 № 222-VІІІ	Постанова Кабінету Міністрів України	Кабінет Міністрів України
Про затвердження Ліцензійних умов провадження господарської діяльності з виробництва лікарських засобів, оптової та роздрібною торгівлі лікарськими засобами, імпорту лікарських засобів (крім активних фармацевтичних інгредієнтів) від 30-11-2016 № 929		
Деякі питання державного контролю якості лікарських засобів від 03-02-2010 № 260	Накази міністерств та інших центральних органів влади	МОЗ України
Про затвердження Порядку контролю якості лікарських засобів під час оптової та роздрібною торгівлі від 29-09-2014 № 677		
Про затвердження Переліку товарів, які мають право придбавати та продавати аптечні заклади та їх структурні підрозділи від 06-07-2012 № 498		

Закон України “Основи законодавства України про охорону здоров’я” від 19-11-1992 № 2801-ХІІ [19] визначає організаційно-правові та соціально-економічні засади охорони здоров'я в Україні та регулює суспільні відносини у цій сфері.

Оптова та роздрібна торгівля лікарськими засобами, а також їх виробництво відносяться до такої діяльності, яка підлягає ліцензуванню, відповідно до Закону України від 02-03-2015 № 222-VIII [20]. Ліцензуванню підлягає повністю або частково такий вид господарської діяльності:

- виробництво лікарських засобів (промислове);
- імпорт лікарських засобів (крім активних фармацевтичних інгредієнтів);
- виробництво (виготовлення) лікарських засобів в умовах аптеки, оптова торгівля лікарськими засобами, роздрібна торгівля лікарськими засобами.

Плата за видачу ліцензії становить один прожитковий мінімум на момент прийняття органом ліцензування рішення про видачу, з 1 липня 2022 року ця сума складає — 2508 гривень, а за ведення такої діяльності без наявності ліцензії передбачено штраф.

Заходи щодо контролю сертифікації якості лікарських засобів в оптовій та роздрібній торгівлі регулює Постанова Кабінету Міністрів України від 03-02-2010 № 260 [21]. Наказ Міністерства Охорони Здоров’я від 06-07-2012 № 498 [22] визначає перелік груп товарів які можуть реалізувати заклади охорони здоров’я. Відтак аптеки та аптечні пункти можуть безперешкодно реалізувати безрецептурні лікарські засоби, а рецептурні лікарські засоби відпускаються лише за рецептами медичних працівників.

Закон України “Про державні фінансові гарантії медичного обслуговування населення” надає визначення поняттю “реімбурсація - це механізм повного або часткового відшкодування суб’єктам господарювання, які здійснюють діяльність з роздрібною торгівлю лікарськими засобами, вартості лікарських засобів, що були відпущені пацієнту на підставі рецепта, за рахунок коштів Державного бюджету України”[23]. На практиці реімбурсація

здійснюється шляхом реалізації урядової програми “Доступні ліки”, яка стартувала 1 квітня 2017 р.

Програма “Доступні ліки” полягає у повному або частковому відшкодуванні вартості лікарських засобів для населення з метою зменшити фінансове навантаження на пацієнтів та збільшити доступність ліків для лікування серцево-судинних захворювань, бронхіальної астми та цукрового діабету II типу.

Механізм роботи програми наступний: держава компенсує вартість лікарського засобу за найнижчою ціною виробнику (дистриб’ютору) який подав заявку на участь в програмі «Доступні ліки». Саме такий препарат пацієнт отримує безкоштовно. Препарат, ціна на який не перевищує граничну оптово-відпускну ціну, пацієнт може отримати, доплативши лише різницю між розміром відшкодування за упаковку та фактичною ціною препарату. Ціну, яку повністю відшкодовує держава, встановив уряд після того, як її визначило Міністерство охорони здоров’я шляхом порівняння ціни на аналогічні міжнародні непатентовані назви у 5 сусідніх країнах України – Польщі, Словаччині, Угорщині, Чехії, Латвії. Діючий Реєстр лікарських засобів, вартість яких підлягає відшкодуванню, містить 292 торгових назви, 70 з яких повністю безоплатні для населення.

Відповідальність за виконання програми і контроль над нею було покладено на Національну службу здоров’я України (далі - НСЗУ), яка координується Кабінетом Міністрів України через Міністра охорони здоров’я. НСЗУ має на меті виконання завдань з реалізації державної політики в сфері фінансових гарантій медичного обслуговування населення.

Ініціативу зниження вартості терапії лікарськими засобами для певних груп населення підтримують також фармацевтичні підприємства, компанії та корпорації запроваджуючи власні програми з певними умовами. Така діяльність є добровільною та відшкодовується самою організацією. Для прикладу на території України сьогодні діють такі програми:

- “Терапія ПЛЮС” створена і реалізується міжнародною фармацевтичною компанією AstraZeneca, що на території України представлена ТОВ “АстраЗенека Україна” з метою підтримки пацієнтів з гострими та хронічними ендокринологічними та кардіологічними захворюваннями.

- Компанія “Пфайзер Експорт Бі.Ві.” організували програму “Заради життя”, в рамках якої пацієнт може придбати препарати “Генотропін”, “Еліквіс” та “Достінекс” за зниженою ціною тощо.

Підтримати реалізацію будь-якої програми може кожна аптека, попередньо заключивши з компанією договір. Такі програми мають вигідну позицію, адже вартість ліків для клієнта зменшується, а оборот аптеки збільшується.



Рисунок 1.2 - Нормативно правове-регулювання торговельної діяльності в Україні

За умов ринкової економіки держава здійснює вплив на суб'єкти господарювання, перш за все, через механізми державного регулювання ціноутворення та оподаткування. Хоча основним завданням діяльності фармацевтичного підприємства має бути забезпечення населення лікарськими засобами та виробами медичного призначення, поряд все-таки стоїть основна мета господарської діяльності - досягнення економічних і соціальних результатів та отримання прибутку, що зумовлює виникнення потреби в веденні бухгалтерського обліку.

Організація бухгалтерського обліку в торгівлі вимагає чіткої ідентифікації нормативного регулювання як на законодавчому рівні, так і на рівні підприємства (рис. 1.2).

Вказані документи мають різний правовий статус, проте усі вони мають спільну мету: забезпечити достовірність та повноту відображення облікових даних; дотримання єдиних правил ведення обліку, проведення інвентаризації, контролю за якістю, здійснення аудиторських процедур тощо.

Основою для ведення бухгалтерського обліку в аптечних закладах є Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” [24]. Він містить принципи, методи, мету обліку, концептуальні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про оптову та роздрібну торгівлю та розкриття її у фінансовій звітності.

Формулювання основних питань цінової політики і регулювання відносин, що виникають у процесі формування, встановлення та застосування цін на готову продукцію визначено в Законі України “Про ціни і ціноутворення” № 5007-VI від 21.06.2012 року [25].

Ще одним із основних нормативних документів, що регулюють бухгалтерський облік роздрібною та оптовою торгівлю є Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку та Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку (табл. 1.2).

Таблиця 1.2 – Регулювання гуртової та роздрібної торгівлі за П(С)БО та МСБО [26-29]

П(С)БО	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 “Запаси” №246 від 20.10.1999 р.	“Положення визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про продукцію, порядок її розкриття у фінансовій звітності, надає визначення первісної оцінки продукції та оцінки її вибуття на дату балансу” [26].
	Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 “Дохід” та П(С)БО 16 “Витрати”	“визначають методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи, від реалізації продукції, витрати, понесені під час її виробництва та склад виробничої собівартості продукції” [27-28].
МСБО	Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 “Запаси”	“Стандарт надає рекомендації щодо визначення собівартості та подальшого визнання витрат, включаючи будь-яке часткове списання до чистої вартості реалізації. Він також надає рекомендації щодо формул собівартості, що застосовуються для визначення собівартості продукції” [29].

Закон України “Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність” від 01.08.2022, № 9 визначає правові засади аудиту продукції, провадження аудиторської діяльності в Україні та регулює відносини, що виникають при її провадженні [30]. На міжнародному рівні таку роль виконують Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, перекладених на українську мову та виданих у 2016-2017 р.р.. Ці міжнародні стандарти узагальнюють та конкретизують загальні вимоги до діяльності аудитора, що забезпечить належний рівень якості послуг аудиту [31].

Отже, нормативно-правова база яка регулює фармацевтичні організації поділена між двома Міністерствами, що є дотичними до специфіки діяльності, зокрема: Міністерство Охорони Здоров'я – в питаннях надання ліцензії на право реалізації, сертифікації лікарських засобів, надання реєстру зареєстрованих торгових назв ліків та речовин та порядок здійснення діяльності, в тому числі ведення суворої звітності для певних груп товарів; Міністерство Фінансів України – в питаннях ведення бухгалтерського обліку, аналізу і контролю, податкового обліку та інших фінансових аспектах.

Висновки до розділу 1

1. Зазначено, що реалізація лікарських засобів є особливим видом діяльності, що супроводжуються з боку держави низкою вимог, рекомендацій та обов'язків, що мають певний відбиток на бухгалтерському та управлінському обліку. Визначено, що об'єктом бухгалтерського обліку є факт здійснення реалізації фармацевтичного продукту, а управлінського обліку – планування, процес реалізації та результат діяльності оптової та роздрібною торгівлі ліками. Центральним органом управління фармацевтичними організаціями в Україні є Держлікслужба, яка є урядовим органом державного управління, що підпорядковується Міністерству охорони здоров'я України.

2. Проаналізовано стан та розвиток фармацевтичної діяльності в Україні, відповідно зроблено висновки, що фармацевтична промисловість є пріоритетною галуззю економіки, яка стрімко розвивається. Відслідковується тенденція зростання як імпорту, так і експорту, при тому імпорт переважає експорт в 3 рази. У зв'язку із запровадженням воєнного стану в Україні, значна кількість фармацевтичних підприємств скоротила, або взагалі припинила свою діяльність. Вінницька область відзначається як така, що постраждала найменше порівняно з іншими двома областями.

3. Досліджено нормативно-правову базу, що трактує порядок провадження діяльності як з точки зору МОЗ, так і МФУ, тобто бухгалтерського обліку. Наслідком тісного державного регулювання фармацевтичної діяльності є потреба в отриманні ліцензії на право здійснювати торгівлю фармацевтичними продуктами та можливість працювати за державними програмами, зокрема за урядовою програмою реімбурсації “Доступні ліки”, сенс якої полягає в відшкодуванні вартості на лікарські засоби для деяких груп населення.

РОЗДІЛ 2 ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ПОСТАЧАННЯ ТА РЕАЛІЗАЦІЇ ЛІКАРСЬКИХ ЗАСОБІВ НА ПП «КОНЕКС»

2.1. Організація обліку та документування операцій з постачання та реалізації лікарських засобів

Питання організації бухгалтерського обліку постачання та реалізації лікарських засобів та правильного формування фінансового результату вирішує облікова політика підприємства. Під обліковою політикою аптеки як суб'єкта підприємницької діяльності розуміють сукупність певних методів, способів оцінки, форм організації обліку, що використовуються нею для ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності.

В обліковій політиці фармацевтична організація повинна зазначити [34]:

- способи ведення первинного спостереження, визначення вартісного вимірника, порядок узагальнення та групування фактів господарської діяльності;
- послідовність реєстрації інформації в регістрах обліку з урахуванням особливостей діяльності з метою дотримання вимог встановлених законодавством;
- технологію обробки облікової інформації, графік документообігу та систему рахунків і реєстрів аналітичного обліку які враховують специфіку діяльності;
- порядок внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, звітності і контролю за господарськими операціями, визначити права працівників аптек на підписання бухгалтерських документів тощо;
- класифікацію та перелік витрат, що формують первісну вартість товару (фактичну собівартість), порядок визнання доходів та спосіб формування націнки на товар;
- групи запасів в розрізі яких ведеться облік, визнання запасів та методи їх вибуття.

Розглянемо реальну облікову політику діючого приватного підприємства “Конекс” основним напрямком діяльності якого є оптова та роздрібна торгівля медичними й ортопедичними товарами в спеціалізованих магазинах.

В торгівельному підприємстві найважливішу роль відіграють запаси, адже вони забезпечують обсяг товарообігу, формують асортиментну політику та конкурентоспроможність підприємства. Облікова політика ПП Конекс в розділі Запаси зазначає визнання запасів, методи їх вибуття тощо (див. табл 2.1).

Таблиця 2.1 - Зміст інформації про запаси в обліковій політиці ПП “Конекс”

ЗАПАСИ	<p>Одиницею бухгалтерського обліку запасів Підприємства є найменування запасів. Підприємство веде облік запасів у розрізі наступних груп: • товари на складі; • товари в дорозі; • товари в торгівлі; • торгова націнка; • паливо на складах/в баках автомобілів; • сировина та матеріали; • малоцінні швидкозношувані предмети; • будівельні матеріали; • запасні частини; • інші матеріали.</p>
	<p>Якщо Підприємство оприбутковує запаси до моменту їх фактичної поставки на склад (наприклад, коли право власності за умовами поставки є транспортування до місця, віддаленого від Підприємства), такі запаси класифікуються як запаси в дорозі. Підприємство визнає запаси в дорозі на балансі у момент переходу до неї контролю над ними.</p>
	<p>На баланс Підприємства запаси зараховуються за собівартістю, яка визначається у залежності від способу їх придбання (отримання)</p>
	<p>Собівартість запасів включає всі витрати на придбання, переробку, а також витрати, понесені у зв'язку з доставкою цих запасів до місця їх використання і доведення до стану, в якому вони придатні для використання (первинна точка продажу). Всі подальші витрати (вторинна точка продажу) визнаються у складі збутових витрат.</p>
	<p>При оцінці вибуття запасів застосовуються наступні методи:</p> <ul style="list-style-type: none"> • при вибутті запасів з аптечних складів - ідентифікована собівартість відповідної одиниці запасів; • при продажу запасів у аптечній роздрібній мережі - за цінами продажу
	<p>Запаси, які не використовуються більше 12 місяців, але які необхідні для забезпечення безперебійного функціонування Підприємства і запобігання можливих зупинок роботи, через перебої в поставках, і для ліквідації аварій, формують аварійний (страховий) запас і не підлягають оцінці. Виявлені запаси з ознаками старіння, псування та іншими списуються до чистої вартості реалізації на індивідуальній основі</p>

Для торгової та іншої дебіторської заборгованості Підприємство визначило матрицю резервів, яка базується на історичному досвіді понесення кредитних збитків, скоригованому із використанням прогнозних факторів,

характерних для конкретних дебіторів та економічного середовища.

Така матриця забезпечення визначає фіксовані ставки забезпечення залежно від кількості днів, що минули з моменту визнання торговельної дебіторської заборгованості простроченою.

А саме: -1 %, якщо її прострочено більш ніж на 30 днів, але менш ніж на 90 днів;

- 2 %, якщо її прострочено на 90–180 днів;
- 5 %, якщо її прострочено на 180–365 днів;
- 100 %, якщо її прострочено більше на 365 днів.

В розділі Доходи зазначено порядок визнання доходів та їх класифікація в бухгалтерському обліку за такими групами:

- Дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг):
 - Дохід (виручка) від реалізації товарів;
 - Дохід від реалізації робіт і послуг;
 - Змінна компенсація та вирахування з доходу;
- Інші операційні доходи;
- Фінансові доходи;
- Доходи майбутніх періодів;
- Інші доходи

Також зазначено, що величина компенсації (в певних маркетингових діях) може змінюватися залежно від знижок, дисконтів, цінових поступок, стимулів, бонусів за результатами досягнення певних обсягів, штрафів або інших подібних чинників. Обіцяна компенсація також може змінюватися, якщо право Підприємства на компенсацію залежить від настання або ненастання певної майбутньої події. Величина компенсації буде змінною, якщо або продукт був проданий з правом повернення, або фіксовану суму обіцяно як бонус за показники діяльності по досягненню певного рубежу (наприклад, виконання критерію росту клієнта).

Бонуси за програмою лояльності обліковуються як контрактне

зобов'язання лише у випадку, коли Підприємство надає клієнтові можливість придбати додаткові товари або послуги та ця можливість надає матеріальне право клієнтові, яке він не отримав би без укладення даного договору (наприклад: знижка, яка є додатковою до тих знижок, які зазвичай надаються для таких товарів або послуг даному класу клієнтів у даному географічному регіоні або ринку). А Підприємство визнає дохід від звичайної діяльності, коли ці майбутні товари або послуги передаються або коли спливає період, протягом якого можна скористатися цією можливістю.

Розділ Витрати також формує класифікація та порядок визнання таких витрат, зокрема за такими групами [28]:

- собівартість реалізації товарів, робіт, послуг;
- адміністративні витрати;
- витрати на збут;
- інші операційні витрати;
- фінансові витрати;
- інші витрати;
- податок на прибуток.

Ключову роль в діяльності підприємства відіграють первинні документи, дані з яких є особливо важливими для бухгалтерського та податкового обліку, а також для складання статистичної звітності та звітності для управлінського обліку [35].

Документацію, яка використовується в оптовій та роздрібній торгівлі медичними виробами можна поділити на кілька груп (див. рис 2.1).

Використання документів про співпрацю полягає в юридичному формуванні прав та обов'язків сторін, що виконують купівлю-продаж лікарських засобів за наявності в них ліцензії на право здійснювати оптову та роздрібну торгівлю лікарськими засобами. Окрім договору може складатися генеральна довіреність, яка містить інформацію про осіб які мають уповноваження приймати товар медичного призначення (див. ДОДАТОК А).

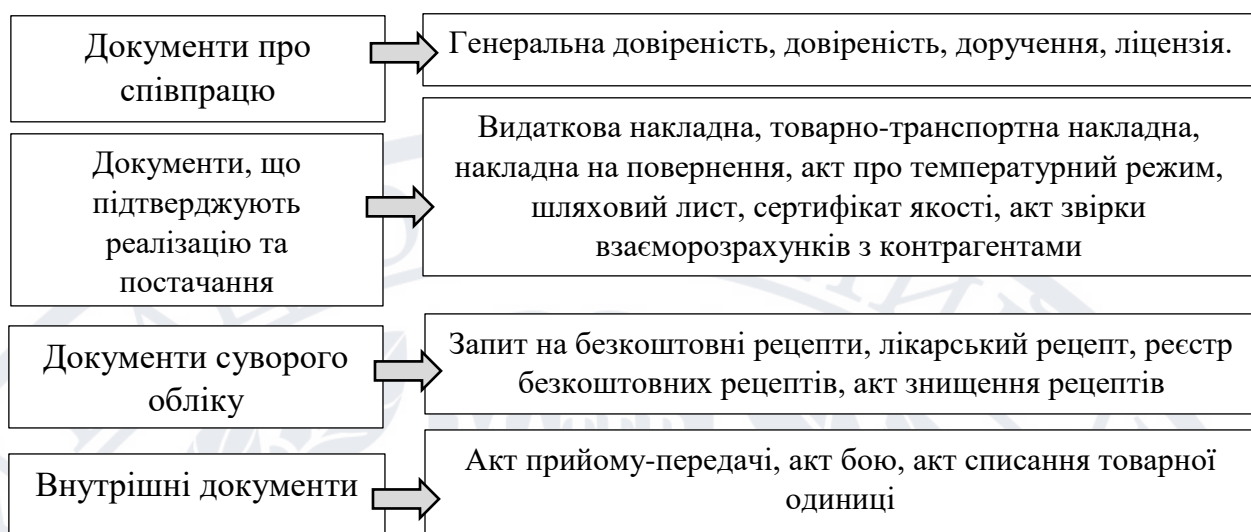


Рис. 2.1 – Основні групи документів, що використовуються в торгівлі ЛЗ

У процесі відвантажування фармацевтичних товарів постачальник виписує супровідні документи, що підтверджують факт здійснення господарської операції: рахунок, видаткову, товарно-транспортну і податкову накладні, акт про температурний режим для термолабільних препаратів (за потреби), а також сертифікати якості окремо на кожен лікарський засіб (див. ДОДАТКИ В-Е). На підставі цих документів в аптеці матеріально відповідальні працівники приймають товар за кількістю та якістю або за кількістю місць і маси бруто.

Товари, що надійшли до аптеки та були прийняті матеріально відповідальними особами на зберігання, відображаються в Журналі реєстрації надходження товарів за групами в аптеці. Цей журнал ведеться відповідно до груп: товар, у тому числі мінеральні води, медикаменти та хімічні товари, перев'язувальні матеріали та предмети догляду за хворими, окулярна оптика та ін. Журнал ведеться у двох цінах: оптовій та роздрібній. Наприкінці місяця дані узагальнюються. Протягом місяця облік товарів, які надійшли, відображається в товарному звіті. Залежно від обсягів товару, що надійшов, товарний звіт може складатися 2–3 рази на місяць на підставі рахунків та (або) товарно-транспортних накладних. Наприкінці місяця дані узагальнюються. По закінченні

місяця на підставі товарного звіту складається касовий звіт за місяць (див. ДОДАТОК Ж) [35].

Якщо аптека відпускає рецептурні ліки та є учасником урядової програми “Доступні ліки”, то зобов’язується вести реєстр препаратів предметно-кількісного обліку, зокрема: наркотичних препаратів, психотропних речовин і прекурсорів, що реалізуються виключно за рецептом лікарів. Коли аптека реалізує такі препарати складають реєстр з списком відпущених ліків (див. ДОДАТОК И). Надходження товарів, які підлягають предметно-кількісному обліку відображаються в спеціальних журналах, що є документами суворої звітності. Тому організацію рецептурного відпуску лікарських засобів урегульовує наказ МОЗ від 19.07.2005 №360, який надає зразки потрібних первинних документів, зокрема: рецепт, реєстр рецептів, акт знищення рецептів[36].

Також важливе місце в документообігу мають і інші внутрішні документи, що фіксують рух ліків в середині організації (з приймального відділу на склад, зі складу у відділ експедиції, тощо), фіксують бій препарату або втрату ним товарного вигляду. Такі товари списуються з продажу та утилізуються або повертаються постачальнику (виробнику) для заміни [37].

Вважаємо необхідним введення в аптечних закладах графіка документообігу, адже правильно сформований графік з чітким визначенням часових меж складання кожної групи первинних документів, їх обробки та передачі до потрібного відділу дозволить забезпечити раціональний розподіл посадових обов'язків між працівниками, своєчасність складання звітності та посилення контрольної ролі бухгалтерського обліку.

Для зручності на рис. 2.2 запропонований схематичний графік документообігу, що дозволяє наочно продемонструвати основні типи документів.



Рисунок 2.2 - Схематичне зображення графіка документообігу для фармацевтичних організацій *власна розробка

Аналізуючи викладений матеріал, можна підсумувати, що в обліковій політиці підприємства не вистачає графіка документообігу та переліку обліково-аналітичних звітів, що необхідні для прийняття управлінських рішень.

В цілому облікова політика підприємства ПП «Конекс» є структурованою, розгорнутою, висвітлює сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності. Також облікова політика врахувала деякі особливості діяльності та детально їх висвітлила, зокрема дає визначення поняттю “товари в дорозі” та демонструє матрицю резервів для торгової та іншої дебіторської заборгованості тощо. Для складання такої облікової політики були залучені послуги аудиторської фірми, що значно підвищує рівень її якості. Документообіг на підприємстві має налагоджену систему руху та відповідає вимогам чинного законодавства, зокрема Наказу №360 [32].

2.2 Фінансовий облік постачання та реалізації лікарських засобів

Аптечні заклади повинні вести бухгалтерський облік лікарських засобів та медичних виробів відповідно до чинного законодавства, з дотриманням вимог Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» [26]. Лікарські засоби та медичні вироби включаються до групи їх обліку залежно від мети, для якої їх придбали (отримали) чи виготовили. Якщо аптека має ліцензію на виготовлення лікарських засобів, то оприбутковані діючі речовини будуть відноситися до сировини та матеріалів, але якщо аптечний заклад здійснює лише оптову та роздрібну торгівлю, то такі діючі речовини будуть формувати запаси суб'єкта господарювання [26]. Для ліків придбаних з метою перепродажу використовується методологія бухгалтерських записів, яка застосовується в торговельних організаціях.

Запаси фармацевтичної організації формують: лікарські засоби, вироби медичного призначення та медичне обладнання (рис 2.3) [38].



Рисунок 2.3 – Запаси фармацевтичного закладу

На баланс організації запаси зараховуються за первісною вартістю, яка визначається у залежності від способу їх придбання. Така вартість запасів включає всі витрати на придбання, переробку, а також витрати, понесені у

зв'язку з доставкою цих товарних запасів до місця їх використання (первинна точка продажу). Всі подальші витрати (вторинна точка продажу) визнаються у складі збутових витрат. Облік лікарських засобів, згідно Плану рахунків, ведеться на рахунках 2 класу, та обліковується на рахунку 28 "Товари" [39]. На основі затвердженого законодавством Плану, кожна установа самостійно доповнює робочий план рахунків, щоб він повністю враховував специфіку діяльності такої установи.

Таблиця 2.2 - Порівняння субрахунків для обліку товарів

№	Шифр та назва рахунків (субрахунків)		Характеристика рахунку за призначенням та структурою
	Згідно з планом рахунків	На базовому підприємстві	
1	281 „Товари на складі”		Ведеться облік руху і наявності товарів, що знаходяться на базах, складах
2	282 „Товари в торгівлі”		Ведеться облік руху і наявності товарів, що знаходяться у магазинах
3	283 „Товари на комісії”	-----	Ведеться облік товарів, переданих на комісію за договорами комісії та іншими цивільно-правовими договорами.
4	-----	283 „Товари в дорозі”	Згідно облікової політики підприємства якщо право власності за умовами поставки є транспортування до місця, віддаленого від Підприємства, такі запаси класифікуються як запаси в дорозі.
4	284 „Тара під товарами”		Ведеться облік руху і наявності тари під товарами і порожньої тари
5	285 „Торгова націнка”		Відображається сума торгової націнки
	286 "Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу"		Ведеться облік необоротних активів та групи вибуття, утримувані для продажу
6	-----	287 „Транспортно-заготівельні витрати”	Ведеться облік сум транспортно-заготівельних витрат, пов'язаних з придбанням товарів

Субрахунок 285 „Торгова націнка” є регулюючим субрахунком рахунка 28 „Товари”, тому по кредиту субрахунку відображається збільшення суми торгових націнок, по дебету – зменшення (списання). Усі інші є активними, тому за дебетом відображається збільшення вартості товарів, по кредиту – зменшення.

В цілому бухгалтерські проведення в обліку лікарських засобів такі ж самі як в звичайному торговому підприємстві, якщо здійснюється звичайна реалізація. Типові бухгалтерські проведення, які здійснюються відповідно до робочого плану рахунків ПП “Конекс” можна побачити в таблиці 2.3.

Таблиця 2.3 - Бухгалтерські проведення з обліку придбання та реалізації ЛЗ

№	Господарська операція	Дт	Кт
<i>Придбання лікарських засобів та медичних виробів</i>			
1.	Придбано розчини для ін’єкцій	281	631
2.	Нараховано ПК	6441	631
3.	Підтверджено ПК	6412	6441
4.	Відображено витрати на транспортування товару від постачальника	287	631
5.	Нараховано ПК за послуги транспортування	6441	631
6.	Підтверджено ПК за послугами транспортування	6412	6441
7.	Розрахунок з постачальником за товар і транспортування	631	311
8.	Передано товар зі складу в торговельний зал аптеки	282	281
9.	Нараховано торговельну націнку для формування продажної вартості товарів	282	285
10.	Надійшла виручка до каси від продажу лікарських засобів	301	702
11.	Нараховано ПЗ з ПДВ	702	6412
12.	Списано роздрібну вартість реалізованих ЛЗ	902	282
13.	Списана сума націнки реалізованого товару	285	282
14.	Включена в собівартість реалізованого товару сума ТЗВ	902	287
15.	Віднесений дохід на фінансовий результат	791	902
16.	Списано дохід від реалізації на фінансовий результат	702	791
<i>Реалізовано товар як благодійну допомогу</i>			
1.	Реалізовано товар як благодійну допомогу	949	281

З таблиці видно, що підприємство також розробило аналітичні рахунки 6441 — «Податковий кредит непідтверджений» та 6412 — «Розрахунки за ПДВ».

Як згадувалося раніше, інтернет торгівля дозволила через електронні сервіси бронювати будь-який лікарський препарат. Відображення в обліку таких

операцій відбуватиметься аналогічно як і інтернет-продаж товарів з попереднім бронюванням без внесення попередньої оплати. Разом з тим, попередньо заброньовані ліки пропонуємо відображати на окремому субрахунку в рамках аналітики субрахунку 282 «Товари в торгівлі». Отримання попереднього замовлення на ліки відобразатиметься на рахунках: Дт 282 «Бронь» Кт 282 «Товари в торгівлі».

Програма лояльності та інтернет торгівля супроводжуються знижками на купівлю лікарських засобів в аптеці, що також містить важливе місце в фінансовому обліку [40]. Такі операції коригуються на суму знижки раніше відображеного доходу від реалізації товару по дебету субрахунку 704 «Вирахування з доходу» (табл. 2.4), а раніше відображені податкові зобов'язання коригуються за методом «червоне сторно».

Таблиця 2.4 – Типові бухгалтерські проведення знижки на вартість товару

№	Господарська операція	Дт	Кт
1.	Відображено дохід від реалізації ЛЗ	361	702
2.	Відображено ПЗ з ПДВ	702	6412
3.	Отримано грошові кошти в оплату реалізовано ЛЗ (за вирахуванням знижки)	311	361
4.	Відкориговано на суму знижки раніше відображений дохід від реалізації товару	704	361
5.	Відкориговано раніше відображені податкові зобов'язання з ПДВ методом «червоне сторно»	704	6412
6.	Списано собівартість реалізованого ЛЗ	902	281
7.	Списано на фінансовий результат:		
	- дохід від реалізації товару без урахування знижки	702	791
	- вирахування з доходу (суму знижки без ПДВ)	791	704
	- собівартість реалізованого товару	791	902

За правилами зберігання та проведення контролю якості лікарських засобів, за зовнішньої зміни, або якщо виникли сумніви в якості ЛЗ уповноважений співробітник повинен відібрати зразки таких препаратів. Зразки разом із супровідною документацією передають в локальне відділення Держлікслужби для перевірки якості ЛЗ. Поки зразки перевірятимуть, препарати, що викликали сумнів, мають знаходитися в карантині [41].

Тут також зустрічається особливість їх обліку, адже карантин лікарських засобів – це заходи щодо ізоляції препаратів сумнівної якості з метою їх убезпечення від реалізації та від можливого негативного впливу на інші медичні засоби. Карантинні лікарські засоби повинні бути промаркованими і зберігатися окремо від інших лікарських засобів в «карантинній кімнаті» – окремій полиці, шафі чи стелажі. При цьому обов'язково на бланку поруч з лікарським засобом вказується причина поміщення в карантин, а також дату і підпис уповноваженого працівника. Медичний препарат, що знаходиться на карантині в бухгалтерському обліку відображається на балансі аптеки чи аптечного складу, як такий, що підлягає реалізації, тобто на субрахунку 282 „Товари в торгівлі”. Вважаємо доцільним до субрахунку 282 „Товари в торгівлі” в рамках аналітики додати субрахунок 2822 „Товари в карантині”. Така пропозиція зумовлена тим, що отримати інформацію про наявність, кількість та стан карантинних препаратів можна лише завдяки внутрішній управлінській звітності, яку ведуть аптеки, а запровадження такого аналітичного рахунку дозволить узагальнити наявність карантинного товару ще й у фінансовому обліку.

Разом з тим, після віднесення лікарських засобів до карантинних пропонується їх обліковувати в межах аналітики, адже така ситуація не є настільки глобальною.

Повернення таких ЛЗ до застосування можливе тільки після отримання висновку Держлікслужби про те, що якість ЛЗ відповідає вимогам, за винятком препаратів із закінченим терміном придатності. Тоді уповноважений співробітник здійснює повторний огляд зовнішнього вигляду ЛЗ, після чого повертає їх до використання. При цьому, повторна оцінка повинна бути письмово зафіксована. Оцінка здійснюється за первісною вартістю, і відповідно в обліку їх потрібно вести вже за новою чистою вартістю реалізації або за цінами продажу.

У разі, коли Держлікслужба дійшла негативного висновку за результатами перевірки ЛЗ, він має бути знищений відповідно до наказу МОЗ від 24.04.2015

№ 242 [37]. Знищення лікарських засобів в системі бухгалтерських рахунків відображається за дебетом 947 “Нестачі і втрати від псування цінностей” та кредитом 2822 „Товари в карантині”.

Якщо ж реалізація відбувається на умовах реімбурсації за програмою “Доступні ліки”, про яку теж було згадано раніше, то облік таких операцій має деякі особливості, так як супроводжується відшкодування коштів державою (див табл. 2.4).

Таблиця 2.5 – Бухгалтерські проведення в торгівлі лікарськими засобами

<i>Оприбутковано «доступні» ліки</i>			
1	Оприбутковано інсулін	281	631
2	Відображено податковий кредит	6441	631
3	Надійшла зареєстрована в ЄРПН податкова накладна	6412	6441
4	Оплачено лікарський засіб постачальникові	631	311
<i>Реалізовано «доступні» ліки</i>			
5	Відображено дохід від реалізованих ЛЗ, оплачуваних бюджетними коштами	361	702
6	Отримано оплату від покупця	301	361
7	Нараховано податкове зобов’язання з ПДВ в частині, сплаченій покупцем. Складено і зареєстровано підсумкову податкову накладну в ЄРПН	702	6412
8	Відображено розрахунки за ПЗ з ПДВ в частині оплати за рахунок бюджетних коштів	702	6431
9	Відображено заборгованість бюджету в частині відпущених «доступних» ліків	645	361
<i>Отримано компенсацію з бюджету</i>			
10	Отримано з бюджету компенсацію витрат	311	482
11	Відображено ПЗ з ПДВ	6431	6412
12	Погашено заборгованість бюджету	482	645

Проте, недоліком даної програми є значний клопіт з обліком таких операцій. Для узагальнення інформації про розрахунки підприємства з бюджетом за усіма видами платежів, зокрема за субсидіями, дотаціями й іншими асигнуваннями, призначений рахунок 64 «Розрахунки за податками і платежами», але вважаємо доцільним застосовувати субрахунок 377 «Розрахунки з іншими дебіторами». Адже при відпуску «доступних» ліків відсутня повна упевненість в тому, що Звіт буде прийнятий розпорядником

бюджету, а грошові кошти відшкодовані. По суті, на дату відпуску таких ліків заборгованість бюджету ще не сформована, тобто просто відсутня.

Таблиця 2.6 – Рекомендовані аналітичні рахунки з обліку операцій програми «Доступні ліки»

Синтетичний рахунок згідно плану рахунків	Рекомендований аналітичний рахунок	Відображення
281 „Товари на складі”	2811 “Доступні ліки на складі”	Оприбуткування та вибуття «доступних» ліків на склад
282 „Товари в торгівлі”	2821 “Товари в торгівлі безоплатними ліками”	Відображається купівляпродаж ліків за програмою «доступні» ліки
64 "Розрахунки за податками й платежами"	645 “Розрахунки за безоплатні ліки”	За дебетом цього субрахунку відображаються суми, що підлягають відшкодуванню з бюджету

Проблеми обліку реалізації програми полягають з проведенням розрахункової операції через РРО, адже у разі безкоштовного відпуску «доступних» ліків відсутній факт передачі від покупця готівкових коштів, а отже, відсутній факт здійснення розрахункової операції. Але податківці наполягають на тому, що реалізація ліків за безкоштовними рецептами в аптеках повинна здійснюватися з проведенням розрахункової операції через РРО. При цьому у фіскальному чеку вони пропонують вказувати форму оплати — “безоплатно” [42].

Операція постачання лікарських засобів за програмою “Доступні ліки” повністю вписується в операції, оподатковувані ПДВ за ставкою 7 % [33]. База обкладення ПДВ операцій з постачання лікарських засобів визначається виходячи з їх договірної вартості, яка не має бути вища за максимальну роздрібну ціну, затверджену в Реєстрі № 1931 [43]. Причому правило «не нижче мінімальної бази» на постачання «доступних» ліків не поширюється, оскільки вони належать до товарів, ціни на які підлягають державному регулюванню, тобто для них мінімальна база обкладення ПДВ не встановлена.

У зв’язку із запровадженням воєнного стану набрала чинності постанова

Кабінету Міністрів України від 16 березня 2022 р. № 291 [44]. Нею передбачено, що на період дії воєнного стану звільнення від оподаткування ПДВ операцій з ввезення на митну територію України у митному режимі імпорту та/або операцій з постачання на митній території України в рамках виконання угод (договорів) фармацевтичних продуктів та допоміжних засобів до них, включених до переліків, затверджених постановами Кабінету Міністрів України від 6 травня 2020 р. № 350, від 17 лютого 2021 р. № 132 та від 7 березня 2022 р. № 216, здійснюється автоматично без необхідності отримання довідки від МОЗ або особи, уповноваженої на здійснення закупівель у сфері охорони здоров'я. Діючі ставки податку на товар, що реалізується в аптеці можна побачити в таблиці 2.6.

Таблиця 2.7 - Діючі ставки ПДВ на товар, що реалізується в аптечному закладі

Ставка ПДВ	Характеристика
Без ПДВ	- закупівля ЛЗ на підставі угод зі спеціалізованими організаціями; - закупівля ЛЗ, медичних виробів, які призначені для запобігання виникнення і поширення COVID-19 ; - операції з ввезення на митну територію України ЛЗ включених до переліків затверджених постановою Кабінету Міністрів України від 7 березня 2022 р. № 216 , на період дії воєнного стану
7%	- ЛЗ дозволені для виробництва та застосування на території України - ЛЗ внесені до Держреєстру ЛЗ
20%	В усіх випадках, коли неможливе застосування ставки 7% чи звільнення від ПДВ, зокрема на супутні товари, що продаються в аптеці

При здійсненні операцій з постачання лікарських засобів та виробів медичного призначення на митній території України для цілей застосування ставки ПДВ у розмірі 7% або звільнення від оподаткування слід звертати увагу на те, чи внесені лікарські засоби до Державного реєстру, який веде Міністерство охорони здоров'я України згідно з Положенням про Державний реєстр лікарських засобів №411, Постановою від 20 березня 2020 року № 224 – для медичних виробів, які призначені для запобігання виникнення і поширення

COVID-19 та від 7 березня 2022 р. № 216 – для медичних виробів, що звільняються від оподаткування на період воєнного стану в Україні [45-47].

Питання ціноутворення, а точніше торгової націнки теж регулює держава Постановою Кабінету Міністрів України від 3 квітня 2019 року №426. На лікарські засоби включені до Національного переліку основних лікарських засобів (крім наркотичних, психотропних лікарських засобів, прекурсорів та медичних газів) [49] встановлюються граничні постачальницько-збутові надбавки не вище ніж 10%, що нараховуються до оптово-відпускної ціни з урахуванням податків та зборів, та граничні торговельні (роздрібні) надбавки в діапазоні 10-25%, що нараховуються до закупівельної ціни з урахуванням податків.

Розмір торгової надбавки залежить від закупівельної ціни препарату та полягає в застосуванні меншого відсотка націнки для препарату з дорожчою вартістю та навпаки, більшому відсотку для лікарського засобу з меншою ціною (див табл 2.7).

Таблиця 2.8 - розмір торговельної націнки на лікарські засоби [48]

Закупівельна ціна, грн	Торговельна (роздрібна) надбавка до закупівельної ціни, %
До 100 (включно)	25
Від 100 до 500 (включно)	20
Від 500 до 1000 (включно)	15
Більше ніж 1000	10

Якщо ж ліки оприбутковуються повністю або частково за рахунок коштів державного та місцевих бюджетів, то надбавки для оптової та роздрібною ціни однакові – не більше 10%.

Загалом утворення ціни укладається в послідовність: виробник або дистриб'ютор реєструє ціну на лікарський засіб, постачає його на територію України (якщо це імпортер), додає постачальницько-збутову надбавку в межах граничного розміру (10%) і реалізовує препарат роздрібним мережам або компаніям-посередникам. Далі такі посередники продають товар роздрібній

аптечній мережі яка може реалізовувати цей препарат з торговельною (роздрібною) надбавкою в межах граничного розміру не більше 25% від вхідної ціни дистриб'ютора чи виробника з урахуванням податків. Ціни на решту лікарських засобів, які не регулює держава, утворюються вільно.

Отже, в бухгалтерському обліку оптового та роздрібного продажу лікарських засобів використовується така методологія бухгалтерських записів, як в торгових організаціях. Особливу увагу потрібно приділити обліку лікарських засобів реалізація яких відбувається через державну програму «Доступні ліки». Дана проблема є малодослідженою та потребує подальших напрацювань та доробок, зокрема на цьому етапі можна виокремити, що на законодавчому рівні необхідно переглянути податковий облік реєстру розрахункових операцій при реалізації «доступних» ліків.

Розповсюдження пандемії в 2020 р. та запровадження воєнного стану на території України в 2022р призвели до змін в податковому законодавстві, відтак деякі імпортовані лікарські засоби не оподатковуються ставкою ПДВ та митом. Законодавчих змін щодо торговельної надбавки на медичні препарати не відбувалося, тому роздрібна націнка на лікарські засоби коливається в діапазоні 10-25% в залежності від вартості товару.

2.3 Управлінський облік постачання та реалізації лікарських засобів

Якщо метою фінансового обліку є забезпечення зовнішніх користувачів інформацією про діяльність підприємства, то метою управлінського обліку є забезпечення необхідною інформацією, в першу чергу, всіх працівників підприємства для прийняття своєчасних і ефективних рішень.

Основною метою діяльності фармацевтичної організації є забезпечення населення якісними лікарськими засобами, що відповідає діючій нормативній документації і потребам споживачів. Складання управлінської звітності

дозволить організації оптимізувати систему функціонування так, щоб не лише задовільнити потреби населення, а й примножити прибуток за допомогою визначення “слабких місць” в суб’єкті господарювання.

Управлінська звітність є доповненням до фінансової звітності підприємства, яку складають середні та великі підприємства. Свого роду це документ, що показує як фінансову, так і не фінансову інформацію, яка характеризує стан підприємства та його перспективи розвитку.

Фінансова сторона управлінського обліку полягає в аналізі показників та існуючих ризиків, складає прогноз фінансових показників діяльності підприємства. Нефінансова сторона розглядає створення нового продукту, пошук нових ринків збуту, досліджує та розробляє перспективи розвитку підприємства.

Управлінський облік є внутрішньою системою накопичення, групування та узагальнення інформації в середині підприємства. Звичайним прикладом такого обліку є вимога керівника сформулювати звіт про витрати збуту на певну дату чи подача інформації про поточний стан рахунку з метою уникнення "касового розриву". Облік, що несе за мету прийняття управлінських рішень формується на кожному підприємстві по різному в залежності як і від специфіки діяльності, так і від амбіцій керівництва.

ПП «Конекс» відноситься до середнього бізнесу, засноване в 1995 році, на сьогодні входить до топ-20 найбільших аптечних мереж країни та топ-5 мереж Вінниччини. Дохід від звичайної діяльності підприємства за попередні два роки був представлений таким чином: 2021 році - 1 640 706 тис. грн та 2020 році - 1 492 183 тис. грн, а чистий прибуток в 2021 – 10 771 тис. грн., а в 2020 році – 9 447 тис. грн.

Штат підприємства складає понад 1200 співробітників, майже 800 з яких мають фармацевтичну і медичну освіту високого рівня. Загалом на підприємстві налічується 12 відділів, що забезпечують успішну діяльність в сфері торгівлі (рис 2.4).



Рисунок 2.4 - Організаційна структура ПП "Конекс"

Аптеки та аптечні пункти підприємства розміщені практично в усіх лікувальних закладах міста Вінниці та в межах міста, а також в усіх областях центрального та західного регіону. Відтак аптечна мережа компанії налічує понад 177 аптек.

Основний вид господарської діяльності ПП Конекс потребує наявності Ліцензії на здійснення оптової та роздрібної торгівлі лікарськими засобами яка видана Держлікслужбою. У 2014 році підприємством отримана безстрокова ліцензія серія АЕ №637269.

На ПП Конекс управлінський облік насичений різними формами звітів, що дає можливість кожному відділу контролювати хід роботи, виявляти помилки та робити прогнози узагальнюючи попередні дані.

В торговельному підприємстві основною діяльністю є оптова та роздрібна торгівля. Для забезпечення своєї беззбиткової діяльності підприємство створює плани продажів, тим самим прогнозує очікуванні доходи від реалізації продукції, в нашому випадку лікарських засобів. За допомогою плану продажів можна оцінити наскільки був виконаний план, врахувати фактори які не дозволили його виконати, а також мотивувати працівників збільшувати об'єми продажів. Інформацію щодо поставлених планів продажу та динаміку його виконання можна побачити у внутрішньому звіті №41 “Звіт по виконанню плану”.

Таблиця 2.9 – План продажів ПП Конекс

Квар тал	2020			2021			Відхилен ня, %
	План, тис. грн	Виконано, тис. грн	Відсоток, %	План, тис. грн	Виконано, тис. грн	Відсоток, %	
I	221 800	183 120	82.79	204 000	155 312	75.77	-7.02
II	172 000	104 861	62.04	199 125	156 337	78.79	16.75
III	161 000	148 749	92.83	210 000	209 326	99.35	6.52
IV	220 000	214 645	97.81	303 900	275 458	90.98	-6.83
Разо м	774 800	651 375	83,87	917 025	796 433	86,22	2,35

Аналізуючи план продажів на ПП Конекс на перший погляд можна вирішити, що план продажу жодного разу не був виконаний. Але якщо дослідити його більш детально, наприклад помісячно, то можна побачити, що у вересні 2021 року план був виконаний на 121,94% через реалізацію продукції на суму 87,8 мільйонів гривень, а в жовтні цього ж року на 106,28% - 100,9 мільйонів гривень.

Така внутрішня звітність складається в розрізі менеджерів з оптової торгівлі та дистрибуції помісячно з можливістю регулярно відслідковувати показники. При чому в такому плані врахована клієнтська база менеджера та її платоспроможність, що в наслідку дає кожному менеджеру особистий план продажу. Окрім звіту №41 є ще низка внутрішніх звітів які використовує оптовий

відділ: №18 “Графік надходження коштів”, №72 “Прайс ОПТ”, №106 “Середня сума накладних”, №7 “Бонуси”, №46 “Прострочення”, №36 “Відмови опт” тощо.

Після того як відбулася реалізація постає питання в які терміни буде погашена дебіторська заборгованість. Для моніторингу сплати коштів за відвантажену продукцію в підприємстві формується звіт №40 “Взаєморозрахунки з клієнтами”.

Таблиця 2.10 – Дебіторська заборгованість на ПП Конекс

Рік	Дебет (рух в грн)	Кредит (рух в грн)	Дебет Залишок, грн	Кредит Залишок, грн
31.12.2021	1 324 278 927,73	1 298 303 057,91	144 005 388,02	243 552,47
31.12.2020	1 149 626 415,54	1 168 833 021,41	117 713 462,47	392 496,74
31.12.2019	808 364 817,32	733 534 402,17	131 179 385,82	3186814,22

Як бачимо в 2021 році було погашено дебіторську заборгованість на 97,35%, а в 2020 році на 101,6%. Такий високий відсоток в 2020 році є результатом більш низького відсотка погашення в 2019 році, що склав 90,7%.

За допомогою звіту №18 “Графік надходження коштів” можна визначити з якою інтенсивністю клієнт сплачує кошти за відвантажену продукцію. Як згадувалося раніше, підприємство визначило матрицю дебіторської заборгованості з метою розрахунку резерву такої заборгованості, що може виявитися простроченою та безнадійною.

А саме: -1 %, якщо її прострочено більш ніж на 30 днів, але менш ніж на 90 днів;

- 2 %, якщо її прострочено на 90–180 днів;

-5 %, якщо її прострочено на 180–365 днів;

-100 %, якщо її прострочено більше ніж на 365 днів.

Прострочення періодом в терміни 365 днів може бути приводом для потреби в зборі необхідних документів для подачі позову в суд. Виходячи з інформації викладеної в звіті можна зазначити, що резерв очікуваних кредитних збитків по дебіторській заборгованості є стабільним протягом останніх трьох

років, проте очікується зростання в поточному 2022 році, у зв'язку з припиненням діяльності великої кількості оптових клієнтів внаслідок агресії РФ та окупації території України, на яку раніше постачався товар з підприємства (див. табл). Таким чином бачимо, що станом на III квартал 2022 року відсоток резерву очікуваних кредитних збитків по поточній торговельній дебіторській заборгованості досяг 6%, що є показником за весь звітний 2021 року.

Таблиця 2.11 - Аналіз дебіторської заборгованості та резерву очікуваних кредитних збитків на ПП Конекс

Показник	31.12.2019	31.12.2020	31.12.2021	III квартал 2022
Поточна торговельна дебіторська заборгованість, тис. грн	62 394	68 923	95 732	79 869
Резерв очікуваних кредитних збитків по поточній торговельній дебіторській заборгованості, тис. грн	2 933	2 814	5 880	4 850
Відсоток, %	4,7	4,8	6,14	6,01

Щодо роздрібних торгових точок, то для їх аналізу та контролю було розроблено найбільшу кількість звітів, зокрема: №102 “Реєстр відпуску на точку”, №82 “Продаж роздрібу по днях”, №6 “Аптечний продаж та залишки”, №27 “Карантини аптек”, №14 “Виручка”, №111 “Товарний чек”, №104 “Зведена по безкоштовним рецептам”, №74 “Прайс”, №51 “За дисконтними картками”, №75 “Приріст”, №109 “Товар на точках”, №5 “Повернення з точок” тощо.

У звіті №82 “Продаж роздрібу по днях” можна побачити щоденну суму виручки кожної аптеки.

Таблиця 2.12 - Аналіз виручки від реалізації в роздрібних торгових точках

Період	2021, тис. грн.	2020, тис. грн.	Відхилення, %
I квартал	354 041	343 791	2,9
II квартал	323 071	244 727	24,25
III квартал	326 508	308 270	5,62
IV квартал	403 511	401 925	0,4

Аналізуючи таблицю можна зробити висновок, що дохід від реалізації в роздрібних мережеских точках ПП Конекс в розрізі двох років зріс та знаходиться на відносно стабільному рівні. Великий стрибок розміром в 24,25% відбувся внаслідок закриття кількох аптечних точок на початку II кварталу, але в червні ситуація виправилася і обсяги знову зросли.

Підприємство розвивається і, відповідно, потреби користувачів інформації зростають та змінюються. Останнім часом на підприємстві супроводжуються регулярні запити відділу комп'ютерних технологій з проханнями змінити зміст звітів. Вважаємо необхідним зібрати пропозиції працівників фірми щодо оптимізації звітів з метою зменшення трудомісткості в процесі виконання завдань. Розробити та внести в використання звітів які містили б інформацію про загальне (оптове та роздрібне) постачання, про реалізацію та звіт який містив би інформацію про використанні знижки.

З метою підтримки населення та забезпечення доступних цін на лікарські препарати в мережі аптек ПП “КОНЕКС” було впроваджене управлінське рішення приєднатися до наступних соціальних програм:

- Соціальна програма від компанії “БХФЗ” - Згідно з умовами програми споживач може придбати за зниженою ціною препарати — Корвітин 0.5г №5, Еплетор 25мг. та 50 мг., Монтел 5мг. та 10 мг.

- Програма “Орандж Кард” - Пацієнти, що беруть участь у проекті, отримують індивідуальні картки учасників проекту та можуть придбати препарати в рамках дії програми за зниженою вартістю. Тощо.

Також підприємство регулярно робить акційні пропозиції на різні лінійки товару та створило свою програму лояльності для працівників фірми. Така програма дає можливість купити лікарський засіб з вирахуванням націнки на лікарський засіб, або за незначним (зниженим) відсотком націнки.

В грудні 2021 р. аптечна мережа “Конекс” здобула перемогу в голосуванні «Народний бренд 2021» за звання кращої аптеки міста Вінниця.

Управлінська звітність дозволяє проаналізувати діяльність та визначити

наступні цілі для оптимізації діяльності ПП “Конекс”:

- Переглянути зміст управлінських звітів для їх удосконалення на оновлення;
- Налагодження прямої дистрибуції лікарських засобів медичним закладам;
- Розширення торгівельної діяльності з метою забезпечити ліками населення під час складної ситуації викликаной воєнним станом;
- Розширення лінійки та асортименту продукції;
- Розширення географії торговельної мережі та дистрибуції в Україні, розширення географії експорту продукції закордоном, тощо.
- Запровадження нових програм лояльності та систем знижок для населення;
- Вдосконалення та оновлення холодильного обладнання для зберігання та транспортування лікарських засобів, підвищення ефективності та якості надання логістичних послуг;

Приватне підприємство “Конекс” є прибутковою, фінансово стійкою організацією, що здійснює роздрібну та оптову торгівлю лікарськими засобами. Враховуючи специфіку діяльності ПП «КОНЕКС» та завдяки професійній та злагодженій роботі колективу, в даній економічній ситуації підприємство впевнено збільшує об'єми реалізації та обсяги чистого прибутку. Загалом управлінському обліку на ПП «Конекс» приділена значна увага, розроблена низка звітів, що допомагають в прийнятті рішень щодо оптимізації роботи та розширення діяльності.

Аналізуючи внутрішні звіти на підприємстві рекомендуємо розробити та внести в використання звітів які містили б інформацію про загальне (оптове та роздрібне) постачання, про реалізацію в розрізі клієнтів і груп товарів, та звіт який містив би інформацію про використанні знижки.

2.4 Інформаційні системи та технології в обліку лікарських засобів

Проведення діяльності суб'єктами господарювання в сучасних ринкових умовах спонукає до постійного удосконалення ведення облікової політики. Підприємства активно використовують автоматизовані системи. Великим попитом користуються різноманітні програмні продукти для автоматизації обліку. Їх розробка спрямована на універсальність для можливості легкого налаштувати під певний вид підприємницької діяльності. Крім цього, популярності також отримали спеціалізовані системи, які створюються лише для певної галузі. Це забезпечує максимально ефективно їх впровадження.

В рамках торгової діяльності використання автоматизованих систем дозволяє безперешкодно проводити оптову та роздрібну торгівлю. Можна легко стежити за виконанням замовлень, регулювати і планувати продажі. Передбачена можливість складати графіки оплати, завдяки чому відстежується заборгованість клієнтів.

Сьогодні підприємство “Конекс” використовує такі програмні забезпечення (див. табл. 2.10)

Таблиця 2.13 – Системне забезпечення відділів ПП “Конекс”

№	Програма	Облік	Відділи використання
1.	1С Бухгалтерія 7.7	бухгалтерський	бухгалтерія, відділ внутрішнього аудиту, відділ кадрів
2.	1С Підприємство 8.3	складський	бухгалтерія, оптовий та роздрібний, склад, експедиція, маркетинг, відділ внутрішнього аудиту
3.	LIKIS, ПК Аптека	складський	Закупівельний, маркетинг
4.	М.Е.Дос	бухгалтерський	Бухгалтерія, Відділ кадрів
5.	TheBat	-	Всі відділи
6.	Bitrix24	-	Всі відділи

LIKIS, ПК Аптека – Програма-агрегатор прайсів постачальників для замовлення товару та як інформаційна довідка по лікарським засобам.

Інформаційно-маркетингова система LKIS спеціально розроблена з метою задоволення потреб користувачів які здійснюють оптову та роздрібну торгівлю лікарськими засобами. Система збирає прайс-листи виробників і оптових фармацевтичних організацій, певним способом обробляє ці замовлення і в короткі терміни передає інформацію користувачам такої системи.

Користуючись системою LKIS можна:

- дуже швидко сформувавши замовлення за найвигіднішими цінами;
- вибирати пріоритетних постачальників і види цін по кожному постачальнику (передплата, відстрочка тощо);
- легко знайти дефіцитну позицію дефектури;
- працювати з цінами, в яких враховані знижки у постачальників;
- при підготовці замовлень контролювати терміни придатності і реєстрації медикаментів в Україні (для користувачів сервісу "Терміни реєстрації препаратів");
- автоматично обробляти прибуткові накладні;
- аналізувати ціни всіх учасників ринку і обгрунтовано формувати свої цінові пропозиції;

Програмний комплекс "Аптека" є також спеціалізованою програмою, що створена з метою автоматизації товарообігу в аптечних закладах та оптимізації основних процесів підприємств роздрібно-фармацевтичного ринку.

ПК "Аптека" дозволяє:

- легко формувати звіти по різних видах документів, витратах по чеках, залишкам тощо;
- керувати асортиментом аптек та спростити пошук лікарського засобу чи діючої речовини за допомогою використання синонімів та підказок при введенні, що значно пришвидшує пошук продукту і обслуговування клієнтів;
- формувати план продажів по асортименту та контролювати його виконання;
- прив'язати товар до пріоритетних постачальників та цінової категорії;

- спростити процедуру ініціалізації залишків при переході з інших облікових систем та сформулювати та переглянути залишки в розрізі груп товарів;
- вносити в систему інформацію про договори з різними контрагентами, де вони обробляються та відображають хід виконання умов маркетингових договорів;
- створювати і редагувати дисконтні карти;
- оптимізувати проведення інвентаризації, прив'язати касове обладнання до конкретної структури, для більш точного розрахунку даних по обладнанню;
- аналізувати: графіки платежів, звірку каси, динаміку оборотності, динаміку середнього чека.

The Bat – поштовий клієнт для роботи із електронною поштою операційних систем Microsoft Windows. The Bat має багато можливостей для сортування листів, а також має систему для підключення додаткових модулів розширення (плагінів), призначених для захисту від спаму та вірусів. Також використання такого поштового клієнту може присвоїти певний статус організації, адже вона використовує в домені власну назву. Поштові комунікації ПП “Конекс” проводить під доменом “mail.konex.com.ua”, що одразу визначає офіційність звернення від імені працівника компанії.

Bitrix24 – CRM система для управління бізнесом та комунікації всередині компанії. Завдяки такому інструменту можливе ділове спілкування між співробітниками в корпоративному чаті, облік і контроль робочого часу, формування загального диску з медіа-даними, користування зручним календарем з нагадуваннями про події в організації, вимірювання рівня стресу працівників, подання регулярної управлінської звітності перед керівником, автоматизація бізнес-процесів, створення структури компанії зі збудованою ієрархією.

На підприємстві одночасно використовуються дві версії програмного продукту 1С: бухгалтерія та підприємство різних рівнів. хоча «1С:Бухгалтерія 8.3» має низку переваг над продуктом «1С:Бухгалтерія 7.7», зокрема [50]:

- регулярні та швидкі оновлення звітності на відміну від 1С версії 7.7.;
- зручний інтерфейс дозволить прибрати непотрібні об'єкти з “робочого столу” та налаштувати значки потрібних звітів та документів під свої потреби;
- легше знайти кваліфікованих програмістів під платформу 8.3;
- стабільність роботи програми, що зумовлено відсутністю процес переіндексації файлів при аварійному закритті програми, що суттєво економить час в платформі 8.3;
- безпека даних та можливість використання нових технологій: обміну з мобільними додатками, сервісами API та інше;
- 1С:Бухгалтерія 7.7 повноціно працює тільки на старій операційній системі Windows XP, в той час як платформа 8.3 використовує нові операційні системи.

Також в «1С: Бухгалтерія 8.3» реалізовано маса додаткових функцій, яких не вистачало у версії 7.7:

Але бухгалтерія підприємства вбачає для себе в 1С версії 7.7 перш за все зручність і наявність всіх необхідних функцій для створення звітів, що відповідають специфіці діяльності підприємства.

На ринку останнім часом все активніше просуваються продукти польської лінійки BAS, яка є альтернативою російській програмі 1С, вважаємо, що підприємству варто звернути увагу на європейський продукт з метою оптимізації обліку.

Також підприємство використовує українське ПЗ – “М.Е.Дос”, що потрібен для обміну первинною документацією між клієнтами та постачальниками та подання звітності до контролюючих органів в електронному вигляді.

Варто підмітити, що підприємство не в повній мірі використовує функції ПЗ М.Е.Дос, адже значну кількість первинної документації (видаткові накладні, товарно-транспортні накладні та накладні на повернення) підприємство зберігає в паперовому вигляді, що несе ряд негативних наслідків:

- трудомісткість обліку, складність в опрацюванні великої кількості

інформації;

- переповнення архіву де зберігаються документи, відповідно складності в пошуку необхідних документів;
- значні витрати на папір;
- помилки через “людський фактор”: відсутність реквізитів, підписів чи печаток тощо.

Отже, підприємство в повній мірі застосовує новітні програмні забезпечення для оптимізації обліку та зовнішньої та внутрішньої комунікації. Але варто переглянути застосування ПЗ 1С “Бухгалтерія” 7.7 на більш нову версію та звернути увагу на альтернативні європейські продукти. Також запровадити в повній мірі електронний документообіг для обміну документами між контрагентами.

Висновки до розділу 2

1. Визначено обов’язкові елементи, які повинні зазначатися в обліковій політиці торгової організації в розрізі запасів, що сприятиме підвищенню якості обліково-аналітичного забезпечення управління. Запропоновано внести в облікову політику перелік управлінських звітів, які використовуються організацією для прийняття управлінських рішень.

Досліджено первинний облік, що забезпечує реалізацію ЛЗ та внутрішні документи організації, що дозволяють систематизувати, групувати та узагальнити внутрішній рух товару, його кількість та якість. Розроблено і запропоновано схематичний графік документообігу, що дозволить своєчасно скласти звітність та посилить роль бухгалтерського обліку.

2. Надано пропозиції: - Введення до субрахунку 282 «Товари в торгівлі» в рамках аналітики субрахунку 2821 «Бронь» для товарів, що реалізуються через попереднє бронювання інтернт-систем; аналітичного рахунку 2822 „Товари в карантині” для обліку ліків сумнівної якості;

- Використовувати субрахунок 377 «Розрахунки з іншими дебіторами» для розрахунків з бюджетом за усіма видами платежів замість рахунку 64 «Розрахунки за податками і платежами»;

- Ввести до рахунку 28 «Товари» аналітичні рахунки: 2811 «Доступні ліки на складі», 2821 «Товари в торгівлі безоплатними ліками»; до рахунку 64 «Розрахунки за податками та платежами»: 645 «Розрахунки за безоплатні ліки»;

3. Проаналізовано управлінський облік та надано основні рекомендації щодо оптимізації процесу прийняття рішень та покращення операційної діяльності.

4. Запропоновано перейти на більш новітні програмні забезпечення та застосунки, зокрема: з 1С «Бухгалтерія» 7.7 на 1С «Бухгалтерія» 8.3; розглянути можливість застосування лінійки європейського продукту BAS; рекомендовано перейти повністю на електронний документообіг первинної документації.

РОЗДІЛ 3 АНАЛІЗ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПОСТАЧАННЯ ТА РЕАЛІЗАЦІЇ ЛІКАРСЬКИХ ЗАСОБІВ

3.1 Загальний аналіз показників постачання та реалізації лікарських засобів

Аналіз результатів діяльності підприємства, включає пояснення щодо динаміки розвитку підприємства, що охоплює період 2020 – 2021 роки. В основу аналізу покладено показники фінансової звітності за вказані періоди, а також показники форм статистичної звітності.

З метою своєчасного виявлення та усунення недоліків у фінансовій діяльності Підприємства, пошуку шляхів зміцнення фінансового стану та платоспроможності використовують систему фінансових коефіцієнтів. Використання зазначеної системи зумовлено тим, що це зручний та ефективний спосіб узагальнення значної кількості фінансових даних, що в подальшому дозволяє визначити слабкі та сильні сторони діяльності Підприємства, що в подальшому дає змогу зосередити увагу на визначенні можливих загроз або перспектив, які можуть виникнути в перспективі [51].

Особливими показниками для торгового підприємства в Звіті про фінансовий стан в розрізі активів є поточні запаси та торгівельна і інша поточна дебіторська заборгованість (див. табл. 3.1)

Таблиця 3.1 – Поточні активи Звіту про фінансовий стан ПП «КОНЕКС»

АКТИВИ	31.12.2021		31.12.2020		Абсолютне відхилення, тис. грн
	тис. грн	питома вага, %	тис. грн	питома вага, %	
Поточні запаси	178 335	25,89	127402	20,79	50 933
Торгівельна та інша поточна дебіторська заборгованість	153 347	22,26	105 777	17,26	47 570
Загальна сума поточних активів	350 217	50,84	268 495	43,81	81 722
ЗАГАЛЬНА СУМА АКТИВІВ	688 831	100,0	612 798	100,0	76 033

Забезпечення необхідного обсягу товарних запасів є основою безперервності процесу реалізації продукції та обслуговування покупців. Створені страхові резерви товарних запасів допоможуть згладити можливі непередбачені коливання в попиті та пропозиції товарів, що обумовлюються різними факторами.

Основними показниками, що характеризують стан товарних запасів є: швидкість обертання в кількості оборотів та період обертання в днях обороту (див. табл 3.2).

Таблиця 3.2 - Основні показники товарних запасів

Показник	2021 рік	2020 рік	Абсолютне відхилення
Коефіцієнт оборотності запасів (оборотів)	9,95	10,99	-1,04
Період одного обороту запасів (днів)	36	33	3

Такий показник ділової активності як оборотність запасів дозволяє визначити ефективність управління запасами, що свідчатиме про кількість оборотів, яку здійснили запаси за рік. Оптимальний показник коефіцієнта оборотності запасів для підприємств оптової та роздрібною торгівлі знаходиться в межах від 8 до 18. Оскільки, значення показника оборотності запасів підприємства, не зважаючи на тенденцію до зменшення знаходиться у межах нормативного значення, то не можна стверджувати про неефективність управління запасами, адже обсяг доходу від реалізації зростає, а політика управління запасами виконує свою основну мету – забезпечувати безперебійність процесу збуту.

Період одного обороту запасів, також, вказує на ефективність управління запасами підприємства, зокрема, скільки днів запаси зберігаються на складах. Зниження значення протягом досліджуваного періоду є позитивним явищем і свідчить про залучення порівняно меншого обсягу коштів на формування запасів.

Зазначені вище показники Активу дозволяють зробити висновок, що питома вага поточних запасів і торгівельної та іншої поточної дебіторської заборгованості Підприємства у 2021 році збільшилася на 5,1% та 5% в порівнянні з 2020 роком, а їх абсолютне значення зросло на 50 933 тис. грн та 47 570 тис. грн. відповідно, що є позитивним показником.

Оцінка ділової активності Підприємства передбачає визначення результатів діяльності за допомогою використання оцінки ефективності застосування виробничих та фінансових ресурсів, що дозволяють сформулювати оптимальні співвідношення темпу росту важливих показників і визначити проміжні й кінцеві результати діяльності. Комплексна характеристика з урахуванням динамічності розвитку і досягнення поставлених цілей у всіх напрямках діяльності організації відображається саме в показниках ділової активності, цілями якої є надання інформації для прийняття рішень в середині підприємства з метою забезпечення сталого розвитку та підвищення конкурентоспроможності за умов ринкового середовища.

Розглянемо зміну показників ділової активності ПП «КОНЕКС» у 2020 – 2021 роках.

Таблиця 3.3 - Показники ділової активності

Показник	2020 рік	2021 рік	Абсолютне відхилення
Коефіцієнт оборотності обігових коштів (обороті)	5,28	5,30	0,03
Період одного обороту обігових коштів (днів)	68	68	0
Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості (обороті)	12,67	12,66	-0,01
Період погашення дебіторської заборгованості (днів)	28	28	0
Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості (оборотів)	6,85	6,96	0,11
Період погашення кредиторської заборгованості (днів)	53	52	-1

Коефіцієнт оборотності обігових коштів один із показників ділової

активності, який вимірює ефективність використання оборотних активів та демонструє співвідношення виручки і середньої за період суми оборотних активів. За підсумками 2021 року в порівнянні з 2020 роком зазначений показник має тенденцію до збільшення, в результаті чого підприємству необхідно менше ресурсів для того, щоб підтримувати поточний рівень активності. Зазначені зміни призводять до вивільнення частини фінансових ресурсів, які в подальшому можуть бути спрямовані на підвищення ефективності поточної господарської діяльності.

Значення коефіцієнта оборотності дебіторської заборгованості відображає скільки разів дебітори погасили свої зобов'язання перед Підприємством. Враховуючи, що показники коефіцієнту оборотності і періоду погашення дебіторської заборгованості залишились на рівні 2020 року, можна зробити висновок про те, що контрагенти стабільно здійснюють погашення своєї заборгованості перед Підприємством.

Порівнюючи коефіцієнт оборотності та період погашення кредиторської та дебіторської заборгованості можна визначити ефективність політики товарного кредитування Підприємства. Перевищення розміру кредиторської заборгованості над дебіторською свідчить про використання Підприємством грошових коштів кредиторів в якості джерела фінансування своїх дебіторів, при цьому обсяг коштів кредиторів дозволяє використовувати частину для фінансування інших поточних потреб.

Рентабельність доцільно розглядати як показник, що відображає ефективність роботи підприємства, що має на меті отримання прибутку у короткостроковій перспективі та вказує на ефективність управлінських рішень, які стосуються фінансової, інвестиційної та операційної діяльності.

Не існує єдиного нормативного значення показника рентабельності, оскільки його доцільно аналізувати в динаміці, зіставляючи значення різних років за період. Підтвердженням ефективної господарської діяльності підприємства є значення коефіцієнта рентабельності, яке становить більше нуля

та має тенденцію до збільшення.

Таблиця 3.4 - Показники рентабельності

Показник	2020 рік	2021 рік	Відхилення
Рентабельність активів за прибутком від звичайної діяльності до оподаткування	1,9	2,0	0,1
Рентабельність активів за чистим прибутком	1,5	1,7	0,2
Рентабельність продажів (реалізованої продукції за чистим прибутком)	0,64	0,66	0,02
Рентабельність собівартості реалізованих товарів	6,4	7,8	1,4

Протягом досліджуваного періоду 2020 року та 2021 року показники рентабельності підприємства залишалися майже на одному рівні з незначною динамікою до збільшення, що свідчить про порівняно стабільну дохідність та ефективну політику управління.

Таблиця 3.5 - Показники фінансової стійкості

Показник	2020 рік	2021 рік	Абсолютне відхилення
Власні оборотні кошти (робочий, функціонуючий капітал)	76483,00	70719,00	5 764,00
Коефіцієнт забезпечення оборотних активів власними коштами	0,22	0,26	-0,05
Коефіцієнт забезпечення власними оборотними коштами запасів	0,43	0,56	-0,13
Коефіцієнт фінансової залежності	0,46	0,41	0,05
Коефіцієнт фінансової стійкості	0,60	0,68	-0,08

Власні оборотні кошти – це показник фінансової стійкості та ліквідності підприємства, який являє собою обсяг грошових коштів, який залишається після виключення всіх зобов'язань із оборотних активів, тобто, це сума власних оборотних активів, яка використовується у процесі здійснення операційної діяльності. Позитивне значення, отримане в результаті розрахунків свідчить про платоспроможність і незалежність Підприємства від позикових джерел формування оборотних активів.

Коефіцієнт забезпечення власними обіговими коштами запасів є індикатором достатності коштів залучених на довгостроковій основі для забезпечення безперебійного збутового процесу. Нормативне значення показника становить більше 0,5. Розмір зазначеного показника Підприємства у 2020 році становить 0,56, що відповідає нормативному, проте в 2021 році спостерігається зниження показника до 0,43, що вказує на необхідність перегляду структури оборотних та необоротних активів для вивільнення частини фінансових ресурсів з метою зменшення впливу позикових коштів.

Коефіцієнт фінансової залежності є індикатором фінансової стійкості, який вказує на здатність ефективно проводити діяльність в довгостроковій перспективі і є оберненим до показника фінансової автономії. Значення показника відображає обсяг залучених фінансових ресурсів на гривню власного капіталу. При нормативному значенні показника в межах від 1,67 до 2,5 коефіцієнт фінансової залежності Підприємства становить у 2020 році 0,41, у 2021 році – 0,46. Значення показника нижче нормативного свідчить про неповне використання своїх можливостей до залучення сторонніх фінансових ресурсів

Коефіцієнт фінансової стійкості індикатор, який визначає рівень платоспроможною в довгостроковій перспективі та вказує, яку частку активів можливо профінансувати за рахунок постійного капіталу і капіталу, залученого на довгостроковій основі. Нормативне значення показника знаходиться в межах від 0,7 до 0,9, для Підприємства коефіцієнт у 2020 році становив 0,68, у 2021 році – 0,60. Таке значення свідчить про наявність певного ризику втрати платоспроможності, але лише за умови обмеженого доступу до короткострокових зобов'язань.

Фінансовий стан Підприємства протягом 2020 – 2021 років, відповідно до проведених розрахунків, можна охарактеризувати як стійкий, забезпеченість власними та залученими фінансовими ресурсами достатньою з позитивною динамікою показників ефективності діяльності.

Таблиця 3.6 - Вертикальний аналіз Звіту про сукупний дохід, прибуток або збиток, за рік, що закінчився 31 грудня 2021 року (тис.грн.)

Стаття	2020		2021		Абсолютне відхилення, тис. грн.
	тис. грн	питома вага, %	тис. грн	питома вага, %	
Дохід від звичайної діяльності	1 492 183	100,00	1 640 706	100,00	148 523
Собівартість реалізації	1 402 252	93,97	1 521 438	92,73	119 186
Валовий прибуток (збиток)	89 931	6,03	119 268	7,27	29 337
Прибуток (збиток) від операційної діяльності	16 076	1,07	15 804	0,97	-272
Прибуток (збиток) до оподаткування	11 836	0,79	13 136	0,81	1 300
Прибуток (збиток)	9 477	0,63	10 771	0,67	1 294

Зазначені вище показники вертикального аналізу Звіту про фінансовий стан підприємства дозволяють зробити висновок, що питома вага собівартості реалізованої продукції у чистому доході протягом 2020-2021 років має порівняно невелику тенденцію до зменшення. У 2021 році показник становив 92,73%. Остаточним підсумком змін структури витрат є зростання питомої ваги чистого фінансового результату у складі чистого доходу від реалізації продукції. У 2021 році чистий фінансовий результат складає 0,67% проти 0,63 % у 2020 році.

Приватне підприємство “Конекс” є прибутковою, фінансово стійкою організацією, що здійснює роздрібну та оптову торгівлю лікарськими засобами. Враховуючи специфіку діяльності ПП «КОНЕКС», в даній економічній ситуації підприємство впевнено збільшує об'єми реалізації та обсяги чистого прибутку. Однак для оптимізації діяльності доцільно сформулювати перелік заходів з метою підтримки фінансового стану підприємства на високому рівні: - провести аналіз складу собівартості продукції та визначити шляхи його зниження; - зробити системний та безперервний аналіз фінансового стану та результатів діяльності підприємства; - підтримка конкурентоспроможності продукції (послуг); - стимулювання збільшення вхідних грошових потоків тощо.

3.2 Факторний аналіз реалізації лікарських засобів

Обов'язковою вимогою при проведенні економічного аналізу господарської діяльності є системний підхід, який передбачає використання системи показників, взаємозв'язане дослідження факторів з урахуванням внутрішніх та зовнішніх зав'язків. Кількісне вимірювання ступеню впливу факторів на результативний показник грає важливу роль не тільки в методиці факторного аналізу, але і в обґрунтуванні можливих управлінських рішень.

Найважливішим показником в діяльності торгової організації є рентабельність продажів, адже цей коефіцієнт показує, яку суму операційного прибутку одержує підприємство з кожної гривні проданої продукції. Тобто скільки грошей залишиться в підприємства після покриття собівартості продукції [52].

Як згадувалося раніше – єдиного коефіцієнта рентабельності не існує, адже для кожної галузі він особливий, тому показовою характеристикою цього показника буде динаміка його змін. Причиною зниження цього коефіцієнта може бути збільшення витрат на виробництво, постачання і реалізацію продукції або ж зменшення попиту на товар. Для того щоб з'ясувати причину зросту чи спаду коефіцієнта рентабельності продаж необхідно провести аналіз впливу різних показників на цей фактор.

Рентабельність продажу розраховується як відношення прибутку від реалізації ЛЗ до суми отриманого доходу. Таким чином показник рентабельності продажу визначає суму прибутку з гривні продажу. Його можна розрахувати в цілому по підприємстві, або в розрізі окремих видів продукції.

$$P_{\text{пр}} = \left(\frac{\Pi}{Д} \right) * 100\% \quad (1)$$

При проведенні факторного аналізу необхідно дотримуватись дослідження функціонального зв'язку коли кожному значенню факторної ознаки відповідає цілком визначене конкретне значення результативної ознаки, можливість використання моделювання взаємозв'язків між факторами та результативним

показником.

Класичним прикладом такого моделювання є двох та трьох факторна модель Дюпон, які базуються на одночасному введенні у чисельник та знаменник одного і того ж показника. Математичний результат від цього не змінюється, але це дає можливість початковий показник представити у вигляді добутку інших показників [53].

Моделювання цієї залежності має наступний вигляд:

$$\frac{\Pi}{Д} = \frac{С}{Д} * \frac{С}{З} * \frac{\Pi}{А} \quad (2)$$

де, Π – чистий прибуток;

$Д$ – дохід від реалізації,

$С$ – собівартість;

$А$ – середня вартість активів;

$З$ – запаси.

Таким чином, рентабельність продажу залежить від коефіцієнта рентабельності активів за чистим прибутком (P_A), рентабельність реалізованої продукції ($P_{тов}$) та коефіцієнта оборотності запасів ($K_{Об.З}$).

Функціональна залежність буде наступною:

$$P_{пр} = P_A * P_{тов} * K_{Об.З} \quad (3)$$

Проведемо тестування цієї моделі на прикладі ПП “Конекс” – однієї з найбільших фармацевтичних фірм в центральній Україні.

Таблиця 3.7 – Розрахункові показники для побудови багатофакторної моделі рентабельності продажів

Показник	Умовні позначення	2020 рік	2021 рік	Абсолютне відхилення, +/- A1-A0	Відносне відхилення, %
		A0	A1		
Запаси, тис. грн.	З	126 489	177 235	50 746	40,118
Середня вартість запасів, тис.грн	З _с	135 801	152 868	17 067	12,567
Собівартість, тис грн	С	1402252	1521498	119 246	8,503

Продовження таблиці 3.7

Виручка від реалізації, тис. грн	Д	1492183	1640706	148 523	9,953
Чистий прибуток, тис. грн	П	9 477	10 771	1 294	13,654
Середня вартість активів, тис. грн	A_C	630769	650814	20 045	3,177
Коефіцієнт рентабельності продаж	$P_{np} = П/Д$	0,635	0,656	0,021	3,365
Коефіцієнт рентабельності активів за чистим прибутком	$P_A = П/A_C$	1,502	1,655	0,152	10,153
Коефіцієнт рентабельності реалізованої продукції	$P_{тов} = Д/С$	1,064	1,078	0,014	1,335
Коефіцієнт оборотності запасів	$K_{Об.3} = С/З_C$	10,325	9,953	-0,372	-3,61

Тестування даної моделі показало наступні результати:

1. ступінь впливу рентабельності активів;
2. ступінь впливу рентабельності реалізованої продукції;
3. ступінь впливу коефіцієнта оборотності запасів.

Функціональна залежність:

$$P_{np} = P_A * P_{тов} * K_{Об.3} \quad (4)$$

Вплив рентабельності активів на рентабельність продажу:

$$P_{np} = (P_{A1} - P_{A0}) * P_{тов0} * K_{Об.30} = (1,655 - 1,502) * 106,413 * 10,325 = 167,62\%$$

Вплив рентабельності реалізованої продукції на рентабельність продажу:

$$P_{np} = P_{A1} * (P_{тов1} - P_{тов0}) * K_{Об.30} = 1,655 * (107,834 - 106,413) * 10,325 = 24,29\%$$

Вплив коефіцієнту оборотності запасів на рентабельність продажу:

$$P_{np} = P_{A1} * P_{тов1} * (K_{Об.31} - K_{Об.30}) = 1,655 * 107,834 * (9,953 - 10,325) = -66,52\%$$

$$\text{Баланс: } 167,62 + 24,29 + (-66,52) = 125,39$$

Отже, збільшення коефіцієнта рентабельності активів за чистим прибутком (P_A) на 15,2% призвело до збільшення рентабельності продажів (P_{np}) на 167,62%. Збільшення коефіцієнта рентабельності реалізованої продукції ($P_{тов}$) на 1,4% призвело до збільшення рентабельності продажу (P_{np}) на 24,29%.

Зменшення коефіцієнту оборотності запасів ($K_{Об.З}$) на 0,37% призвело до зменшення рентабельності продажу ($P_{пр}$) на 66,52%.

Таким чином рентабельність продажу напряму залежить від трьох показників: рентабельності активів, рентабельності реалізованої продукції та коефіцієнта оборотності запасів. В порівнянні з 2020 р у 2021р спостерігається збільшення рентабельності продажу, що в певній мірі демонструє збільшення чистого прибутку на 12%.

Розрахунок рентабельності за різними показниками дозволить виявити, де саме спостерігаються складнощі та що призводить до зниження результативності. Таким чином легко встановити сфери, де потрібно виконати оптимізацію процесів.

Загалом є два головних фактори впливу на показники рентабельності: зниження витрат та збільшення продажів. Досягнути першої мети можна завдяки використанню сучасних технологій, які дають змогу автоматизувати процеси. До дієвих заходів належать використання енергоощадних технологій та застосування інноваційних методів для скорочення експлуатації робочого часу персоналу. Таким чином зменшуються витрати на оплату праці та час на виконання задач. Як результат, знижується вартість одиниці ресурсів, що використовуються у виробництві.

Проаналізуємо вплив окремих факторів на зміну рівня доходу на 1 грн чистого прибутку в обсязі продаж підприємства.

Факторна система є оберненою до формули розрахунку рентабельності продажів та має наступний вигляд:

$$P_d = \frac{D}{\Pi} \quad (5)$$

де, P_d – рівень доходу на 1 грн. реалізованої продукції, грн.

D – виручка від реалізації продукції, тис. грн.

Π – чистий прибуток від реалізації продукції, тис.грн.

Тоді:

$$P_{Д баз} = \frac{Д_{баз}}{П_{баз}} = \frac{1492183}{9477} = 157,45 \text{ грн}$$

$$P_{Д \Delta} = \frac{Д_{звіт}}{П_{баз}} = \frac{1640706}{9477} = 173,13 \text{ грн}$$

$$P_{Д звіт} = \frac{Д_{звіт}}{П_{звіт}} = \frac{1640706}{10771} = 152,32 \text{ грн}$$

Обчислимо вплив кожного окремого фактору на загальну зміну рівня доходу на 1 грн прибутку реалізованої продукції. Отже, вплив зміни доходу на рівень прибутку на 1 грн. реалізованої продукції склав:

$$\Delta P_{Д} (\text{вплив } Д) = 173,13 - 157,45 = 15,67 \text{ грн}$$

За рахунок впливу зміни обсягу виручки від реалізації, рівень доходу на 1 грн. реалізованої продукції змінився наступним чином:

$$\Delta P_{Д} (\text{вплив } П) = 152,32 - 173,13 = -20,79 \text{ грн}$$

Загальний вплив факторів склав:

$$\begin{aligned} P_{Д звіт} - P_{Д баз} &= \Delta P_{Д} (\text{вплив } Д) - \Delta P_{Д} (\text{вплив } П) \\ 152,32 - 157,45 &= 15,67 - 20,79 \\ &= -5,12 = -5,12, \end{aligned}$$

що підтверджує правильність вище наведених розрахунків.

Отже, на ПП «Конекс» виникає потреба приділити особливу увагу факторам, що впливають на рівень доходу, що припадає на 1 грн. реалізованої продукції. Такими факторами можуть бути зміни величини собівартості продукції, обсягу виручки від реалізованої продукції, використання яких дозволить зробити прогноз величини майбутнього фінансового результату. Одним із напрямів такого прогнозування має бути врахування беззбитковості в розрізі груп продукції, що реалізується досліджуваним підприємством.

Факторний аналіз рентабельності продажу показав, що він напряду залежить від трьох показників: рентабельності активів, рентабельності реалізованої продукції та коефіцієнта оборотності запасів. В порівнянні з 2020 р у 2021р спостерігається збільшення рентабельності продажу, що в певній мірі демонструє збільшення чистого прибутку на 12%.

3.3 Аналітична внутрішня звітність реалізації лікарських засобів

Внутрішня аналітична звітність, що складається на підставі показників діяльності підприємства з метою узагальнення, систематизації та групування інформації про особливості діяльності підприємства, призначена для внутрішніх користувачів з метою планування, контролю та прийняття рішень поточного і стратегічного характеру, сформована у вигляді звітів та журналів у формі і в визначені терміни, що відповідають запитам користувачів.

Розглянута раніше управлінська звітність підприємства продемонструвала, що в середині організації велике значення приділене внутрішній звітності, але інформація викладена в них є не повною та не враховує всіх потреб зацікавлених користувачів у зв'язку зі зміною їх потреб. Зокрема це стосується звіту про реалізацію. Адже узагальнену інформацію про реалізацію та постачання можна отримати в бухгалтерії використовуючи ІС “Бухгалтерія” в грошовому вимірнику, а для користувачів ІС “Підприємство” він складається окремо як для потреб оптового відділу – звіт реалізації оптовим контрагентам, так і для роздрібного – звіт про реалізацію роздрібним торговим точкам. Для того аби дістати узагальнену інформацію потрібно самостійно рахувати суму, або ж користуватися програмою Excel для того аби встановити фільтри для певних показників.

Потреба в такій інформації виникла внаслідок відкриття нової штатної одиниці в III кварталі поточного року – менеджер з регіонального розвитку, обов'язками якого є пошук нових стратегій та напрямів реалізації продукції.

Оцінивши всі потреби користувачів, запропоновано схематичний шаблон “Звіту про реалізацію” в форматі Excel з метою запровадження такого внутрішньо-аналітичного звіту на підприємстві прописавши його в ІС “Підприємство” на основі запропонованого (рис 3.1).

Таку звітність можна відфільтрувати в розрізі бажаних показників: дати, постачальника та назви товару, регіону та форми реалізації. До такого звіту варто

додати функцію “Сформувати стисло” – тоді звіт буде сформовано за узагальненими даними, де не буде класифікації товару, постачальника/виробника, а лише суми продажу в кількості та сумі.

Звіт про реалізацію за датою
за період з 01.12.2022 по 01.12.2022

Дата	Назва товару	Постачальник/ виробник	Ціна оптова	Ціна роздрібна	Збут, к-ть			Збут, грн		
					оптовий продаж	роздрібний продаж	Різниця	оптовий продаж	роздрібний продаж	Різниця
01.12.2022	Каптопрес-Дарниця таб. 50/25мг №20	Egis	741,22	831,65	354	99,00	-478	262391,88	82333,35	180058,5
	Велаксин капс. пролонг. дії 75мг №28	Дарниця	62,15	66,44	168	135,00	102	10441,2	8969,4	1471,8
	Но-шпа таб. 40мг №24 білст.	Sanofi-Aventis Sp	62,23	66,15	215	89,00	149	13379,45	5887,35	7492,1
	Синупрет Форте таб. в/о №20	Bionorica	202,39	221,15	169	116,00	-52	34203,91	25653,4	8550,51
РАЗОМ:			1 067,99	1 185,39	906	439,00	-279	967598,94	520386,21	447212,7

Звіт про реалізацію за регіоном та групою товару
за період з 01.12.2022 по 01.12.2022

Регіон	Назва товару	Постачальник/ виробник	Ціна оптова	Ціна роздрібна	Збут, к-ть			Збут, грн		
					оптовий продаж	роздрібний продаж	Різниця	оптовий продаж	роздрібний продаж	Різниця
м. Вінниця	Каптопрес-Дарниця таб. 50/25мг №20	Egis	741,22	831,65	110	63,00	-722	81534,2	52393,95	29140,25
	Велаксин капс. пролонг. дії 75мг №28	Дарниця	62,15	66,44	31	15,00	-35	1926,65	996,6	930,05
м. Київ	Каптопрес-Дарниця таб. 50/25мг №20	Egis	741,22	831,65	84	41,00	-748	62262,48	34097,65	28164,83
	Велаксин капс. пролонг. дії 75мг №28	Дарниця	62,15	66,44	15	5,00	-51	932,25	332,2	600,05
РАЗОМ:			1 606,74	1 796,18	240	124,00	-1 556	385617,6	222726,32	162891,3

Рисунок 3.1 – Шаблон “Звіту про реалізацію”

Особливістю такого звіту буде можливість аналізувати в якому регіоні переважає оптовий чи роздрібний продаж, що буде визначати можливий розвиток діяльності в тому чи іншому регіоні. Також в маркетингових цілях є можливість зробити аналіз груп товарів які постачаються по різних регіонах, з метою визначення тенденції надання переваги певному продукту та як результат – запровадженням знижки на інші види товарів з метою збільшити об’єм реалізації.

Подібна ситуація зустрічається і в процесі постачання лікарських засобів, тобто оприбуткування на підприємстві товарних запасів. Інформацію про наявний товар на складі можна побачити в складських звітах, де підсумовуються

залишки та ведеться облік наявності товарних запасів по “кімнатах”. Інформацію про ціни закупки та об’єм постачання можна знайти у робочих документах програмного забезпечення LIKIS, про яке згадувалося раніше. В бухгалтерських звітах можна побачити об’єм постачання товарних запасів в грошовому вимірнику за різні періоди.

Але звіту, який місив би інформацію про постачання як в грошовому, так і в кількісному вимірниках в розрізі по даті, виробнику, терміну придатності та залишку товарної одиниці на складі – немає. Тому пропонуємо його запровадити на основі розробленого шаблону (див. рис. 3.2)

Звіт по оприбуткованих товарах											
за період з 01.12.2022 по 01.12.2022											
Дата	Назва товару	Постачальник/ виробник	Серія	Термін придатності	Оптово відпускна ціна	% нац.	Ціна (без ПДВ), грн.	Ціна (з ПДВ), грн.	можливий % знижки	Код тов.	Кількість на складі, шт
01.12.2022	Каптопрес-Дарниця таб. 50/25мг №2	Egis	R16B0921	01.09.2026	741.22	12.2	831.65	889.87	2.30	26082	516
	Велаксин капс. пролонг дії 75мг №28	Дарниця	ES250922	01.09.2025	62.16	6.9	66.43	71.08	0.50	2724	358
	Но-шпа таб. 40мг №24 блист.	Sanofi-Aventis S	AR20K8	01.05.2025	62.23	6.3	66.15	70.78	0.30	53265	635
	Синупрет Форте таб. в/о №20	Bionorica	0000177090	01.03.2026	202.39	9.3	221.15	236.63	1.20	55340	430

Рисунок 3.2 – Шаблон звіту про постачання – “Звіт по оприбуткованих товарах”

Наявність такого звіту дозволить оптимізувати оборот запасів, визначити кількість товару який було оприбутковано на потрібну дату аби проаналізувати об’єми постачання, одразу побачити відсоток націнки та допустимий відсоток знижки на товар щоб спрогнозувати очікуваний дохід від реалізації таких товарів, а інформація про термін придатності дозволить поставити акцент на потребі швидкої реалізації товару з малим терміном придатності. Користувачами такого звіту будуть складський, оптовий, роздрібний та економічний відділи.

Варто приділити увагу і програмам знижок, адже сьогодні на підприємстві

можна сформувати по кожному виду знижки лише окремий звіт. Пропонуємо створити звіт який би містив інформацію одразу про всі знижки та акції, а також додати туди інформацію про реалізацію за програмою “Доступні ліки”, адже така реалізація проводиться на безкоштовній, або частково оплачуваній основі, що не передбачає повну оплату. Такий звіт допоможе одразу визначити скільки підприємство витрачає на акційні пропозиції, та навпаки, з’ясувати який приріст продажів відбувається за рахунок знижок в аптечних закладах.

Розроблений шаблон “Звіту про знижки” можна побачити на рисунку 3.3.

Звіт по знижках за період з 01.12.2022 по 31.12.2022												
Дата	К-ть людей	Сума продажу	Дисконтна картка			ПриватБанк “Бонус Плюс”			Інші знижки			
			К-ть людей	Сума продажу	Сума знижки	К-ть людей	Сума продажу	Сума знижки	К-ть людей	Сума продажу	Сума знижки	
01.12.2022	23 620	5 869 805.44	3 507	1 308 289.79	-28 142				1 888	203 389.2	-11 519.25	
02.12.2022	24 135	6 005 378.08	3 544	1 286 361.89	-25 522.54				1 994	217 307.14	-11 770.05	
03.12.2022	18 206	4 047 385.26	2 634	883 736.94	-17 689.78				1 480	148 288	-5 405.8	
04.12.2022	18 096	3 801 015.06	2 816	877 337.59	-17 209.29				1 464	146 516.56	-3 941.42	
РАЗОМ:	84 057	19 723 583.84	12 501	4 355 726.21	-88 563.61				6 826	715 500.9	-32 636.52	
Дата	К-ть людей	Сума продажу	Знижки співробітникам			Акційні знижки			Соціальні програми			
			К-ть людей	Сума продажу	Сума знижки	К-ть людей	Сума продажу	Сума знижки	К-ть людей	Сума продажу	Сума знижки	
01.12.2022	23 620	5 869 805.44	380	83 704.54	-12 298.39	640	82 438.59	-15 649.48	165	60 959.48	-4 110.73	
02.12.2022	24 135	6 005 378.08	431	104 193.73	-14 722.37	757	102 367.99	-19 287.74	170	64 800.35	-2 322.51	
03.12.2022	18 206	4 047 385.26	285	58 085.73	-8 358.21	632	85 008.15	-15 644.45	100	41 871.39	-2 215.13	
04.12.2022	18 096	3 801 015.06	303	72 588.04	-10 179.7	619	90 441.6	-16 712.5	124	27 045.53	-1 543.11	
РАЗОМ:	84 057	19 723 583.84	1 399	318 572.04	-45 558.67	2 648	360 256.33	-67 294.17	559	194 676.75	-10 191.48	
Дата	К-ть людей	Сума продажу	“Доступні ліки”			Безкоштовні рецепти			Інтернет замовлення			
			К-ть людей	Сума продажу	Сума знижки	К-ть людей	Сума продажу	Сума знижки	К-ть людей	Сума продажу	Сума знижки	
01.12.2022	23 620	5 869 805.44	1 387	495 438	-9.66	241	130 079.17	-6 248.29	1 118	391 541.2	-32 376	
02.12.2022	24 135	6 005 378.08	1 347	548 017.41	-10.28	160	74 920.5	-4 287.72	1 164	364 563.02	-29 833.37	
03.12.2022	18 206	4 047 385.26	505	166 138.98	-3.77	34	15 101.3	-1 096.94	991	280 769.05	-23 985.8	
04.12.2022	18 096	3 801 015.06	462	118 144.62	-3.51	12	4 139.18	-393.38	881	240 336.4	-22 124.26	
РАЗОМ:	84 057	19 723 583.84	3 701	1 327 739.01	-27.22	447	224 240.15	-12 026.33	4 154	1 277 209.67	-108 319.43	

Рисунок 3.3 – Шаблон “Звіту про знижки”

Такий звіт доцільно спроектувати таким чином, щоб фільтрувати інформацію можна було в розрізі:

- по датах – такий звіт дозволить визначити динаміку використання знижок в часі. Наприклад, з моменту початку дії знижки та інтенсивність покупок до її

завершення;

- по кожній аптеці – щоб визначити скільки знижок було проведено в окремій торговій точці;

- по товарах – допоможе визначити вплив знижки на попит кожної позиції товару;

- по касирах – (за потреби) дозволить визначити частку продажу товару по знижці по кожному касиру, якщо їх заробітна плата залежить від виконання плану.

Основним користувачем “Звіту про знижки” буде відділ маркетингу, адже саме в його обов’язки входить розробка знижок, але багатофункціональність звіту може зацікавити і відділ аудиту, який веде облік і контроль за препаратами суворої звітності та відповідає за реалізацію програми “Доступні ліки”.

Автоматизована внутрішня обліково-аналітична звітність дозволяє провести аналіз діяльності в “один клік”, зменшуючи при цьому трудоємкість а ймовірність виникнення помилки в розрахунках.

Отже, внутрішньо-аналітична звітність на приватному підприємстві “Конекс” достатньо розвинута, але потребує оновлення у зв'язку зі зміною потреб внутрішніх користувачів. Провівши аналіз потреб оптового, роздрібного, економічного відділів, відділу маркетингу та складу було оцінено перелік побажань до внутрішніх звітів, опрацьовано та розроблено шаблони, які оптимізують процес прийняття рішень в середині підприємства.

Висновки до розділу 3

Аналіз проведених досліджень має такі результати:

1. Приватне підприємство “Конекс” є прибутковою, фінансово стійкою організацією, що здійснює роздрібну та оптову торгівлю лікарськими засобами. Враховуючи специфіку діяльності ПП “Конекс”, в даній економічній ситуації

підприємство впевнено збільшує об'єми реалізації та обсяги чистого прибутку. Однак для оптимізації діяльності було сформовано перелік заходів щодо підтримки фінансового стану підприємства на високому рівні, зокрема:

- - провести аналіз складових собівартості продукції та визначення шляхів її зниження;
- - системний та безперервний аналіз фінансового стану та результатів діяльності підприємства;
- підтримка конкурентоспроможності продукції (послуг);
- стимулювання збільшення вхідних грошових потоків тощо

2. Проведений факторний аналіз реалізації лікарських засобів показав, що на рентабельність продажу впливають такі фактори як: коефіцієнт оборотності запасів, коефіцієнт рентабельності реалізованої продукції та коефіцієнт рентабельності активів.

3. Розроблені відповідно до потреб внутрішніх користувачів шаблони внутрішньої аналітичної звітності дозволяють оптимізувати процес збору інформації для прийняття управлінських рішень, а велика інформативність звітів надає можливість відфільтрувати необхідні показники для отримання звіту з потрібними даними.

ВИСНОВКИ

Торгівля лікарськими засобами є особливим видом діяльності, що супроводжується з боку держави низкою вимог, рекомендацій та обов'язків, що мають певний відбиток на бухгалтерському та управлінському обліку. Таким чином об'єктом бухгалтерського обліку є факт здійснення реалізації фармацевтичного продукту, а управлінського обліку – планування, процес реалізації та результат діяльності оптової та роздрібною торгівлі ліками.

Центральним органом управління фармацевтичними організаціями в Україні є Державна служба України з лікарських засобів та контролю за наркотиками, яка є урядовим органом державного управління, що підпорядковується Міністерству охорони здоров'я України.

Фармацевтична промисловість є пріоритетною галуззю економіки, яка стрімко розвивається. Простежується тенденція зростання як імпорту, так і експорту, при тому імпорт переважає експорт в 3 рази. У зв'язку із запровадженням воєнного стану в Україні, значна кількість фармацевтичних підприємств скоротила, або взагалі припинила свою діяльність. Вінницька область відзначається як така, що постраждала відносно найменше порівняно з іншими областями.

Нормативно-правова база яка регулює фармацевтичні організації поділена між двома Міністерствами, що є дотичними до специфіки діяльності, зокрема: Міністерство Охорони Здоров'я – в питаннях надання ліцензії на право реалізації, сертифікації лікарських засобів, надання реєстру зареєстрованих торгових назв ліків та речовин та порядок здійснення діяльності, в тому числі ведення суворої звітності для певних груп товарів; Міністерство Фінансів України – в питаннях ведення бухгалтерського обліку, аналізу і контролю, податкового обліку та інших фінансових аспектах.

Наслідком тісного державного регулювання фармацевтичної діяльності є потреба в отриманні ліцензії на право здійснювати торгівлю фармацевтичними

продуктами та можливість працювати за державними програмами, зокрема за урядовою програмою реімбурсації “Доступні ліки”, сенс якої полягає в відшкодуванні вартості на лікарські засоби для деяких груп населення.

Досліджено первинний облік на ПП “Конекс”, що забезпечує реалізацію ЛЗ та внутрішні документи організації, що дозволяють систематизувати, групувати та узагальнити внутрішній рух товару, його кількість та якість. Розроблено і запропоновано схематичний графік документообігу, що дозволить своєчасно скласти звітність та посилить роль бухгалтерського обліку.

У роботі проаналізовано фінансовий облік реалізації лікарських засобів, внаслідок чого було визначено, що бухгалтерські проведення в обліку лікарських засобів такі ж самі як в звичайному торговому підприємстві з урахуванням специфіки діяльності, якщо здійснюється звичайна реалізація. В ході дослідження було виявлено неточності, що виникають в процесі ведення обліку торгівлі лікарськими засобами та як наслідок надано пропозиції щодо введення до субрахунку 282 „Товари в торгівлі” в рамках аналітики низки субрахунків, з метою накопичення та узагальнення інформації по окремим рахункам, зокрема при реалізації програми “Доступні ліки”, реалізації товарів через інтернет-сервіси та обліку ліків сумнівної якості які потрапили в “карантин”.

Реалізація лікарських засобів за урядовою програмою є дещо трудомісткою в питанні фінансового обліку, адже важливу роль відіграє фінансування з боку держави. З метою зменшення навантаження та оптимізації обліку було надано пропозицію запровадити на підприємстві аналітичні рахунки: 2811 “Доступні ліки на складі”, 2821 “Товари в торгівлі безоплатними ліками”; до рахунку 64 “Розрахунки за податками та платежами” додати: 645 “Розрахунки за безоплатні ліки”. Також було оцінено доцільність використовувати субрахунок 377 «Розрахунки з іншими дебіторами» для розрахунків з бюджетом за усіма видами платежів замість рахунку 64 “Розрахунки за податками і платежами”. Також уваги в провадженні урядової програми потребує податковий облік в питанні обліку реєстру розрахункових

операцій.

Розвиток інтернет-покупок та можливість реалізувати фармацевтичний товар через інтернет-сервіси зумовили потреби у запровадженні та використанні аналітичного рахунку 2821 «Бронь» для товарів, що реалізуються через попереднє бронювання інтернет-систем.

При аналізі проблематики обліку ліків сумнівної якості було сформоване власне визначення поняття, відповідно до якого карантин лікарських засобів – це заходи щодо ізоляції препаратів сумнівної якості з метою їх убезпечення від реалізації та від можливого негативного впливу на інші медичні засоби. Введення аналітичного субрахунку 2822 „Товари в карантині” дозволить узагальнити наявність карантинного товару у фінансовому обліку, а не лише у внутрішній управлінській звітності, як це роблять аптечні заклади сьогодні.

Також в ході дослідження проаналізовано напрями автоматизації обліку згідно яких запропоновано перейти на більш новітні програмні забезпечення та застосунки, зокрема: з 1С “Бухгалтерія” 7.7 на 1С “Бухгалтерія” 8.3, розглянути можливість застосування лінійки європейського продукту BAS та рекомендовано якомога швидше перейти повністю на електронний документообіг первинної документації.

Аналіз фінансового стану ПП “Конекс” показав, що організація є прибутковою, фінансово стійкою та впевнено збільшує об'єми реалізації та обсяги чистого прибутку. Проведений факторний аналіз реалізації лікарських засобів показав, що на рентабельність продажу впливають такі фактори як: коефіцієнт оборотності запасів, коефіцієнт рентабельності реалізованої продукції та коефіцієнт рентабельності активів. Оптимізація процесів залежить від двох головних факторів впливу на показники рентабельності: зниження витрат та збільшення продажів, тому підприємстві виникла потреба приділити особливу увагу зміні величини собівартості продукції, обсягу виручки від реалізованої продукції, що дозволить зробити прогноз величини майбутнього фінансового результату.

У роботі розроблені шаблони внутрішньої аналітичної звітності, що

відповідають потребам внутрішніх користувачів та дозволяють оптимізувати процес збору інформації для прийняття управлінських рішень. Загалом розроблено три звіти: “Звіт про знижки”, “Звіт по оприбуткованих товарах” та “Звіт про реалізацію”. Такі звіти містять ряд необхідних даних, що роблять їх більш універсальними для різних потреб, але у випадку їх застосування необхідно врахувати можливість використовувати фільтри щоб розвантажити інформаційний простір не потрібними показниками.

Таким чином в роботі було досягнуто мету дослідження та виконано усі поставленні завдання, зокрема:

- розкрито сутність операцій з постачання та реалізації лікарських засобів;
- проаналізовано стан та розвиток фармацевтичної діяльності в Україні;
- узагальнено особливості державного регулювання фармацевтичної діяльності в постачанні та реалізації лікарських засобів;
- досліджено: організацію обліку та документування операцій з торгівлі лікарськими медичними засобами; фінансовий та управлінський облік постачання та реалізації лікарських засобів; інформаційні системи та технології в обліку лікарських засобів;
- проаналізовано загальні показники постачання та реалізації лікарських засобів;
- проведено факторний аналіз реалізації лікарських засобів;
- розроблено внутрішню аналітичну звітність.

Обліково-аналітичне забезпечення постачання та реалізації лікарських засобів попри викладений матеріал залишається малодослідженим в певних ділянках та таким, що потребує удосконалення. Тому пошук нових шляхів оптимізації обліку в аптечних закладах буде вирішальним аргументом для продовження дослідження та відкриття цієї проблематики в наукових роботах.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ПОСИЛАНЬ

1. Атамас П. Й. Бухгалтерський облік в галузях економіки : навч. посібник. К. : Центр учбової літератури, 2008. С. 285–294.
2. Бутинець Т. А., Чижевська Л. В., Береза С. Л. Бухгалтерський облік : навч. посібник. Житомир: ЖІТІ, 2005. С. 129–136.
3. Дзюба Н. М. Торгівля лікарськими засобами : посібник. К.: Освіта, 2010. С. 60–64.
4. Кранокутська Л. В. Аптечна торгівля: від організації до обліку. Бухгалтерія. 2009. С. 48–50.
5. Поліновська А. О. Автоматизація обліку в аптеках: посібник. К.: Освіта, 2010. С. 28–36.
6. Кушпіта Д.О., Поліщук О.Т., Облік реалізації лікарських засобів: доступні ліки населенню. *Донецький національний університет імені Василя Стуса, “Економіка і організація управління”*, 2021. №4(44) С. 221-232.
7. Фармацевтична енциклопедія термінів по алфавіту URL: <http://surl.li/dynem>
8. Про затвердження Ліцензійних умов провадження господарської діяльності з виробництва лікарських засобів, оптової та роздрібної торгівлі лікарськими засобами, імпорту лікарських засобів (крім активних фармацевтичних інгредієнтів): Закон України від 30 листопада 2016 р. № 929 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929-2016-%D0%BF#Text> (дата звернення 01.10.2022).
9. Про транспорт: Закон України від 10.11.1994 № 232/94-ВР URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/232/94-вр#Text> (дата звернення 05.10.2022)
10. Про перевезення небезпечних вантажів: Закон України від 06.04.2000 № 1644-III URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1644-14#Text> (дата звернення 05.10.2022)
11. Про затвердження Правил перевезень вантажів автомобільним

транспорт в Україні: Закон України від 14.10.1997 № 363 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0128-98#Text> (дата звернення 05.10.2022)

12. Про внесення змін до Ліцензійних умов провадження господарської діяльності з виробництва лікарських засобів, оптової та роздрібною торгівлі лікарськими засобами, імпорту лікарських засобів (крім активних фармацевтичних інгредієнтів) та затвердження Типової форми договору про здійснення доставки лікарських засобів кінцевому споживачу: Постанова Кабінету Міністрів України від 22 вересня 2021 р. № 1002 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1002-2021-%D0%BF#Text> (дата звернення 09.09.2022)

13. Про внесення зміни в додаток до розпорядження Кабінету Міністрів України від 14 серпня 2013 р. № 843: Розпорядження Кабінету Міністрів України від від 26 липня 2022 р. № 647-р URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/647-2022-%D1%80#Text> (дата звернення 09.09.2022)

14. Державна служба статистики України URL: <https://www.ukrstat.gov.ua/> (дата звернення 09.11.2022)

15. В Україні наразі працює більше 16 тис. аптек: актуальна статистика, Щотижневик Аптека, №7 (1328) від 02 травня 2022 року, с.5 URL: <https://www.apteka.ua/article/magazine/1328>

16. Про лікарські засоби: Закон України від 04.04.1996 р. № 123 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/123/96-%D0%B2%D1%80#Text> (дата звернення 09.10.2022)

17. Про затвердження Порядку державної реєстрації (перереєстрації) лікарського засобу і розмірів збору за державну реєстрацію (перереєстрацію) лікарського засобу: Закон України 13 вересня 2000 р. N 1422 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1422-2000-%D0%BF#Text> дата звернення 09.10.2022)

18. Про внесення зміни в додаток до розпорядження Кабінету Міністрів України від 14 серпня 2013 р. № 843: Розпорядження Кабінету Міністрів України

від від 26 липня 2022 р. № 647-р URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/647-2022-%D1%80#Text> дата звернення 09.10.2022)

19. Основи законодавства України про охорону здоров'я: Закон України від 19-11-1992 № 2801-XII URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2801-12?find=1&text=апт#w1_4 (дата звернення 10.11.2022)

20. Про ліцензування видів господарської діяльності: Закон України 02-03-2015 № 222-VIII URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/222-19?find=1&text=фарм#w1_1 (дата звернення 10.11.2022)

21. Деякі питання державного контролю якості лікарських засобів: Постанова Кабінету Міністрів України URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/260-2010-п#Text> (дата звернення 10.11.2022)

22. Про затвердження Переліку товарів, які мають право придбавати та продавати аптечні заклади та їх структурні підрозділи: Наказ Міністерства Охорони Здоров'я URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1231-12#Text> (дата звернення 15.10.2022)

23. Про державні фінансові гарантії медичного обслуговування населення: Закон України від 2018, № 5 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2168-19#Text> (дата звернення 15.10.2022)

24. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 40 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення 15.10.2022)

25. Про ціни і ціноутворення : Закон України від 21.06.2012 р. № 5007-VI URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/5007-17#Text>

26. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 “Запаси” №246 від 20.10.1999 р URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text> (дата звернення 18.10.2022)

27. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 “Дохід” URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text> (дата звернення 20.10.2022)

28. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 “Витрати” URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text> (дата звернення 20.10.2022)

29. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 “Запаси” URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_021#Text (дата звернення 20.10.2022)

30. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 01.08.2022, № 9 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text> (дата звернення 20.10.2022)

31. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг URL: <http://surl.li/qwyu> (дата звернення 25.10.2022)

32. Цивільний кодекс України від 16.01.2003, зі змінами та доповненнями від 18.04.2020 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15> . (Дата звернення: 05.10.2022).

33. Податковий кодекс України від 12.12.2010р., зі змінами та доповненнями від 02.04.2020 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (Дата звернення: 05.10.2022)

34. Коваль Л.В. Облікова політика в управлінні підприємством. *Ефективна економіка*. Випуск №5, 15.05.2019. URL: <http://socrates.vsau.org/repository/getfile.php/20823.pdf>

35. Пронь Н.О. Проблемні аспекти організації документообігу на підприємствах. URL: http://www.kntu.kr.ua/doc/zb_21_ekon/stat_21/51.pdf

36. Про затвердження Правил виписування рецептів на лікарські засоби і виробу медичного призначення, Порядку відпуску лікарських засобів і виробів медичного призначення з аптек та їх структурних підрозділів, Інструкції про порядок зберігання, обліку та знищення рецептурних бланків: Наказ Міністерства охорони здоров'я від 19.07.2005 №360 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0782-05#Text> (Дата звернення: 25.10.2022)

37. Про затвердження Правил утилізації та знищення лікарських засобів:

Наказ Міністерства охорони здоров'я 24.04.2015 № 242 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0550-15#Text> (Дата звернення: 25.10.2022)

38. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів: Наказ Міністерства фінансів України від 10.01.2007 р. URL: https://buhgalter911.com/normativnayabaza/metodicheskierekomendacii/metodichnir_ekomendaciyiz1024317.html (Дата звернення: 28.09.2022).

39. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : Наказ Міністерства фінансів України 30.11.1999 № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text> (дата звернення 21.10.2022).

40. Івченко Л.В., Удосконалення обліку торговельних знижок на підприємствах торгівлі, Фінанси галузі та підприємства, *Економічний вісник НГУ* 2007 № 2, с. 71-75 URL: <https://core.ac.uk/download/pdf/48399049.pdf>

41. Національна служба здоров'я України. URL: <https://nszu.gov.ua/edata/dashboard/pharmacy-pay> (дата звернення 21.10.2022).

42. Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг: Закон України від 06.07.95 р. № 265/95-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/265/95-вр#Text> (дата звернення 28.10.2022).

43. Про затвердження Реєстру лікарських засобів, які підлягають реімбурсації за програмою державних гарантій медичного обслуговування населення, станом на 20 жовтня 2022 року: Наказ МОЗ України від 27.10.2022 № 1931 URL: <http://surl.li/dszvx> (Дата звернення: 05.11.2022)

44. Про внесення змін до постанов Кабінету Міністрів України від 2 грудня 2015 р. № 1153 і від 7 березня 2022 р. № 216: Постанова Кабінету Міністрів України від 16 березня 2022 р. № 291 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/291-2022-п#Text> (Дата звернення: 28.10.2022)

45. Про затвердження Положення про Державний реєстр лікарських

засобів: Постанова Кабінету Міністрів України від 31 березня 2004 р. N 411 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/411-2004-п#Text> (Дата звернення: 30.10.2022)

46. Про затвердження переліку товарів (у тому числі лікарських засобів, медичних виробів та/або медичного обладнання), необхідних для виконання заходів, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню, локалізацію та ліквідацію спалахів, епідемій та пандемій гострої респіраторної хвороби COVID-19, спричиненої 232 коронавірусом SARS-CoV-2, операції з ввезення яких на митну територію України та/або операції з постачання яких на митній території України звільняються від оподаткування податком на додану вартість: Постанова Кабінету Міністрів України від 20 березня 2020 р. № 224 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/224-2020-п#Text> (дата звернення 21.10.2022).

47. Деякі питання закупівлі лікарських засобів, медичних виробів та допоміжних засобів до них: Постанова Кабінету Міністрів України від 7 березня 2022 р. № 216 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/216-2022-п#Text> (дата звернення 21.10.2022)

48. Про референтне ціноутворення на деякі лікарські засоби, що закуповуються за бюджетні кошти: Постанова Кабінету Міністрів України від 3 квітня 2019 року №426 <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/426-2019-п#Text> (дата звернення 21.10.2022)

49. Про затвердження Положення про Національний основних лікарських засобів і виробів медичного призначення та Положення про Експертну з формування, внесення змін та доповнень до Національного переліку основних лікарських засобів і виробів медичного призначення: Наказ Міністерства охорони здоров'я від 24.05.2005 N 226 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0635-05#Text> (Дата звернення: 05.11.2022)

50. Кушпіта Д.О., Томчук В.В., Порівняльний аналіз впровадження платформи BAS у господарську діяльність ПП "Конекс" // *XXI Всеукраїнська наукова конференція студентів та молодих вчених «Проблеми розвитку соціально-економічних систем в національній та глобальній економіці»*. Том 2 /

Ред. кол. Хаджинов І.В. (голова) та ін. – Вінниця: ДонНУ імені Василя Стуса, 2021.

51. Про підприємництво: Закон України від 07.02.1999р. № 698-ХІІ. ULR: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/698-12#Text> (Дата звернення: 05.11.2022)

52. Лучко М.Р., Жукевич С.М., Фаріон А.І. Фінансовий аналіз: навч. посіб. Тернопіль, 2016 – 304 с.

53. Кушпіта Д.О., Іонін Є.Є. Багатофакторний аналіз рентабельності персоналу ПрАТ “Київська кондитерська фабрика “Рошен” // *XXI Всеукраїнська наукова конференція студентів та молодих вчених «Проблеми розвитку соціально-економічних систем в національній та глобальній економіці»*. Том 2 / Ред. кол. Хаджинов І.В. (голова) та ін. – Вінниця: ДонНУ імені Василя Стуса, 2021.

54. Кушпіта Д.О., Поліщук О.Т., Діяльність фармацевтичної сфери під час воєнного стану в Україні: зміни в податковому законодавстві. *XXI Всеукраїнська наукова конференція студентів та молодих вчених «Проблеми розвитку соціально-економічних систем в національній та глобальній економіці»*. Том 1, С. 140-144, Ред. кол. Хаджинов І.В. (голова) та ін. – Вінниця: ДонНУ імені Василя Стуса, 2022

ДОДАТОК А

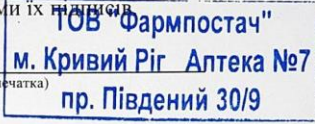
Примірник генерального доручення

Додаток № 1 до договору поставки № _____ від _____ 2022 р.

Генеральна довіреність на отримання товарно-матеріальних цінностей

м. Вінниця "___" _____ 2022 р.

1. _____ (надалі Покупець) даною генеральною довіреністю Покупець затверджує підписом керівника і головного бухгалтера підприємства нижченаведений зразок печатки, якою матеріально відповідальна/ особа, що буде приймати товарно-матеріальні цінності завіряє на супровідних документах (накладній, акті, ордері тощо) свій підпис про одержання товарно-матеріальних цінностей від ПП „Конекс” (Постачальника), а також перелік осіб, які уповноважені приймати товарно-матеріальні цінності із зразками їх підписів.

Зразок відбитка печатки 

2. Зразки підписів:

- Зразки підписів осіб з паспортними номерами та датами видачі: Тарасівська Жанна Іванівна, Сидимова Віра Анатоліївна, Федоріменко Любов Тригорівна, та інші.

3. Дана генеральна довіреність на отримання товарно-матеріальних цінностей (додаток № 1) є невід'ємною частиною договору поставки № _____ від _____ 2022 р. та діє протягом дії вказаного договору.

Зразки підписів осіб, зазначених в довіреності, затверджую:

Директор _____ (підпис) Месоробіан 10.10 (І.П.Б.)
Головний бухгалтер _____ (підпис) (І.П.Б.)



ДОДАТОК Б

Примірник Акту звірки взаєморозрахунків з покупцем

Акт звірки взаєморозрахунків

за період з 01.01.22 по 30.06.22

станом на 07.07.22 14:28:42

між Приватне підприємство "Конекс", код ЄДРПОУ 23060192

та Приватна фірма Елісія, код ЄДРПОУ 30819057

за договором № від . . .

Ми, що нижче підписалися, Приватне підприємство "Конекс", з одного боку, та Приватна фірма Елісія, з іншого боку, склали даний акт звірки у тому, що стан взаємних розрахунків за даними обліку наступний:

За даними ПП "Конекс", грн			За даними Приватна фірма Елісія, грн	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
Початкове сальдо на 01.01.22:	8042.88			
Обороти за період	649076.96	639318.07		
Кінцеве сальдо на 01.07.22 :	17801.77			

За даними ПП "Конекс" на 01.07.22 заборгованість складає Сімнадцять тисяч вісімсот одна гривня 77 копійок на користь ПП "Конекс"

Головний бухгалтер ПП "Конекс"

Антонюк А. В.



Головний бухгалтер Приватна фірма Елісія

Курчова Г. М.

ДОДАТОК В

Примірник видаткової накладної. Реалізація ЛЗ аптеці.

6.09.2022 23:09:03

Сторінка 1 з 1



ПП "КОНЕКС"

21022, м. Вінниця, вул. Київська, 136-Г, код ЄДРПОУ 23060192,
тел/факс (0432) 50-61-55, 55-30-40, 44, 47, 48

Ліцензія на оптову, роздрібну торгівлю лікарськими засобами серія АЕ № 637269 дійсна з 06.03.2015 р.



Доповнення №1
затверджено наказом
ПП "Конекс"

від 10.01.2005

Видаткова накладна № 635986 від 07.09.2022 до Договору № 1072 від 26.05.2021

Постачальник: ПП "Конекс"

Отримувач товару: Товариство з обмеженою відповідальністю "Юніяфарм", код ЄДРПОУ 38956627

Адреса отримувача: 127.14 Черкаська обл., м. Черкаси, вул. Смілянська, 42

Місце складання документа: м. Вінниця, вул. Київська, 136-Г, АС №2

Термін розрахунку за отриманий товар до 21.09.2022

Інф. для клієнта:

Довірність № від через

№	Держ. рег. він	Штрихкод	Назва препарату	Виробник	Серія	Термін придат.	Кількість	Од. вим.	ОВЦ, грн.	% нац.	Ціна (без ПДВ), грн.	Сума (без ПДВ), грн.	Ціна (з ПДВ), грн.	Коеф. торг. нац.	Роздрібна ціна, грн	Сума, грн.	Код Моріон	Код УКТЗЕД	Код тов.
1		3664798037326	Лазолван таб. 30мг №50 (10x5) бліст.	Delpharm Reims	222279	01.12.2024	1	пач	123,05	9,0	134,1	134,1	134,1				22862	3004900000	56075

Сума: 134,1 грн.

ПДВ: 0 грн.

РАЗОМ: 134,1 грн.

Податкова накладна № 507323 від 07.09.22

Зав. аптекою:

Комісія:

Зав. Аптеки 12

Кудіна В.Б.

Всього найменувань 1, на суму 134,1 грн.

Сума прописом: Сто тридцять чотири гривні 10 копійок

Вхідний контроль проведено, результат позитивний/негативний, дозволено/не дозволено до реалізації

П.І.Б. уповноваженої особи, яка провела вхідний контроль _____

Товар відпущено під складом _____ Претензій до кількості і якості товару немає.

Експедитор _____ Претензій до кількості і якості товару немає.

З питань сертифікації звертатися за тел. (0432) 50-62-01, з питань непорозумінь по кількості отриманої продукції просимо звертатися за тел. (0432) 50-61-49, (067) 433-79-11. Персонально просимо доручення та товаро-транспортні накладні за отриманою продукцією відправляти поштою за адресою: 21022 м. Вінниця, вул. Київська, 136-Г, аптечний склад ПП "Конекс".

* відповідальний за здійснення господарської операції і правильність її оформлення

ТОВ "ЮНІАФАРМ"
АПТЕКА №12
ЧЕРКАСЬКА ОБЛ.
М. ЧЕРКАСИ
ВУЛ. СМІЛЯНСЬКА, 42
ТЕЛ. (0472) 335530
ІНП 389566226548
ЄДРПОУ 38956627
СВ-ВО ПДВ 200148567

ДОДАТОК Г

Примірник товаро-транспортної накладної. Реалізація товару аптеці.



ТОВАРНО-ТРАНСПОРТНА НАКЛАДНА
м.Вінниця
№ 381080/09 від 07.09.2022

Додаток 7
до Правил перевезень вантажів
автомобільним транспортом в Україні
Форма № 1-ТН
ЗАТВЕРДЖЕНО
наказом Мінінфраструктури України
від 05 грудня 2013 р. № 983

Автомобіль Mercedes-Benz SPRINTER 516 AV 37-93 EB Причіп / напіпричіп _____ Вид перевезень автомобільний
(марка, модель, тип, реєстраційний номер) (марка, модель, тип, реєстраційний номер)

Автомобільний перевізник ПП "Конекс" 23060192 Водій Крепчук А.А. ВХХ438032
(найменування / П.І.Б.) (податковий номер) (П.І.Б., номер посвідчення водія)

Замовник Приватне підприємство "Конекс"
(найменування / П.І.Б.)

Вантажовідправник Приватне підприємство "Конекс" 23060192
(повне найменування, місцезнаходження / П.І.Б., місце проживання) (податковий номер)

Вантажоодержувач Товариство з обмеженою відповідальністю "Конекс-Фарм" 42625290
(повне найменування, місцезнаходження / П.І.Б., місце проживання) (податковий номер)

Пункт навантаження м.Вінниця, вул.Київська, 136-Г Пункт розвантаження КФ А-7 м.Тульчин, вул.Леонтовича, 108
(місцезнаходження) (місцезнаходження)

Переадресування вантажу _____
(найменування, місцезнаходження / П.І.Б., місце проживання нового вантажоодержувача; П.І.Б., посада та підпис відповідальної особи)

Відпуск за довіреністю вантажоодержувача: серія _____ № _____ від _____, видано _____

Вантаж наданий для перевезення у стані, що відповідає правилами перевезень відповідних вантажів, номер пломби (за наявності) _____
(відповідає / не відповідає)

кількість мість Сім, масою бруто, т _____, отримав водій / експедитор водій Крепчук А.А.
(словами) (словами) (П.І.Б., посада, підпис)

Бухгалтер (відповідальна особа вантажовідправника) _____ Відпуск дозволив зав.складом Нестерук С.Л.
(П.І.Б., посада, підпис) (П.І.Б., посада, підпис)

Усього відпущено на загальну суму Сорок тисяч дев'ятсот вісімдесят гривень 99 копійок, у т.ч. ПДВ _____
(словами, з урахуванням ПДВ)

Супровідні документи на вантаж Видаткова накладна № 629847 від 05.09.2022; № 634861 від 06.09.2022; № 634859 від 06.09.2022; № 629969 від

Транспортні послуги, які надаються автомобільним перевізником _____

Маршрут №329 Тульчин - Бершадь Серета Ковальчук С.Д.

ВІДОМОСТІ ПРО ВАНТАЖ

№ з/п	Найменування вантажу (номер контейнер), у разі перевезення небезпечних вантажів: клас небезпечних речовин, до якого відноситься вантаж	Один. виміру	Кількість місць	Ціна без ПДВ за одиницю, грн	Загальна сума з ПДВ, грн	Вид пакування	Документи з вантажем	Маса бруто, т
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1	Медикаменти, товари медичного призначення	-	-	-	20,55	Ящ.	№ 629847 від 05.09.2022	
2	Медикаменти, товари медичного призначення	-	-	-	273,02	Ящ.	№ 634861 від 06.09.2022	
3	Медикаменти, товари медичного призначення	-	-	-	142,43	Ящ.	№ 634859 від 06.09.2022	
4	Медикаменти, товари медичного призначення	-	-	-	2 521,99	Ящ.	№ 629969 від 05.09.2022	
5	Медикаменти, товари медичного призначення	-	-	-	565,63	Ящ.	№ 629987 від 05.09.2022	
6	Медикаменти, товари медичного призначення	-	-	-	702,98	Ящ.	№ 629846 від 05.09.2022	
7	Медикаменти, товари медичного призначення	-	-	-	2 509,84	Ящ.	№ 629845 від 05.09.2022	
8	Медикаменти, товари медичного призначення	-	-	-	11 966,73	Ящ.	№ 629844 від 05.09.2022	
9	Медикаменти, товари медичного призначення	-	-	-	2 612,59	Ящ.	№ 634862 від 06.09.2022	
10	Медикаменти, товари медичного призначення	-	-	-	709,38	Ящ.	№ 636872 від 06.09.2022	
11	Медикаменти, товари медичного призначення	-	-	-	125,80	Ящ.	№ 636870 від 06.09.2022	
12	Медикаменти, товари медичного призначення	-	-	-	4 033,16	Ящ.	№ 636299 від 06.09.2022	
13	Медикаменти, товари медичного призначення	-	-	-	434,70	Ящ.	№ 636300 від 06.09.2022	
14	Медикаменти, товари медичного призначення	-	-	-	56,52	Ящ.	№ 636301 від 06.09.2022	
15	Медикаменти, товари медичного призначення	-	-	-	567,64	Ящ.	№ 636535 від 06.09.2022	
16	Медикаменти, товари медичного призначення	-	3	-	7 055,02	Ящ.	№ 634233 від 06.09.2022	
17	Медикаменти, товари медичного призначення	-	-	-	368,72	Ящ.	№ 634235 від 06.09.2022	
18	Медикаменти, товари медичного призначення	-	-	-	350,63	Ящ.	№ 634236 від 06.09.2022	
19	Медикаменти, товари медичного призначення	-	4	-	5 925,97	Ящ.	№ 629989 від 05.09.2022	
20	Медикаменти, товари медичного призначення	-	-	-	37,69	Ящ.	№ 629988 від 05.09.2022	
	Всього		7		40 980,99			

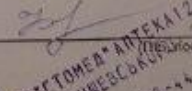
Здав (відповідальна особа вантажовідправника) водій Крепчук А.А. Приймав (відповідальна особа) Вашинський С.О.
старший зміни (П.І.Б., посада, підпис, печатка) (П.І.Б., посада, підпис) (П.І.Б., посада, підпис)

ВІДОМОСТІ ПРО ПАРАМЕТРИ ТРАНСПОРТНОГО ЗАСОБУ

Габарити автомобіля	Вага автомобіля	Підпис відповідальної сторони
		<u>«04» 05 2022 р.</u> Приймав _____

ТОВ «КОНЕКС-ФАРМ»
м.Тульчин, вул. М.Леонтовича, 108
«04» 05 2022 р.
Приймав _____

ДОДАОК Д
Акт про температурний режим

ПП "Конекс"	Акт приймання-передавання ЛЗ, що потребують особливих температурних умов	Форма Ф-01/СОП-1-9.1-02
3 грудня 2022 р.		м. Вінниця
<p>АКТ приймання-передавання лікарських засобів, що потребують особливих температурних умов</p> <p>До Видаткової накладної № 934716 від 03.12.2022</p>		
<p>Для ЛЗ, що відпускаються з аптечного складу №2 ПП "Конекс" Товар поміщено до термоконтейнеру відповідно до СОП</p>		
Температура в холодній кімнаті (холодильнику) на час поміщення продукції в термоконтейнер :	4 °С	Час завантаження в термоконтейнер (годин : хвилин)
		06:00
Помістив у термоконтейнер : Гоменюк О.А., диспетчер		Перевірив : Крепчук А.А., водій
Найменування та адреса постачальника	Відповідно до накладної	
Найменування та адреса отримувача	Відповідно до накладної	
Кількість товару за документами (у дозах)	Відповідно до накладної	
Кількість товару отримано фактично (обрати)	<input checked="" type="checkbox"/> Відповідно до накладної	<input type="checkbox"/> Виявлено відхилення (акт додається)
Цілісність упаковки	<input checked="" type="checkbox"/> Цілісна (не порушено)	<input type="checkbox"/> Порушено (акт додається)
Інформація про контроль температурного режиму під час приймання товару		
Час приймання : (годин : хвилин) <u>11</u> : <u>22</u>		
Тип обладнання	Показники	
Термометр	Зафіксовано температуру : <u>+ 5</u> °С	
Дата-логгер (якщо використовується)	Відповідно до інформації в роздруковці (додається до Акту)	
ВИСНОВОК		
<input checked="" type="checkbox"/> Умови транспортування дотримано		<input type="checkbox"/> Умови транспортування не дотримано
Від постачальника ТОВАР ПЕРЕДАВ		Від отримувача ТОВАР ПРИЙНЯВ
 (підпис)	Крепчук А.А., водій (ПІБ, посада)	 (підпис) ТОВ "СТОНЕВ" АПТЕКА 12 В. ГРИБЕСЬКАГО 26 ТЕЛ. (04457) 22-44-51
		

ДОДАТОК Е

Примірник доручення

<p style="text-align: center;">ПП "Конекс"</p> <p>підприємство-одержувач і його адреса 21022 м.Вінниця, вул.Київська, 136-Г ідентифікаційний код ЄДРПОУ <u>23060192</u></p>	<p>Форма Затверджено наказом по ПП "Конекс" від 02.01.2015 р. № 015</p>
<p style="text-align: center;">ПП "Конекс"</p> <p>підприємство-платник і його адреса 21022 м.Вінниця, вул.Київська, 136-Г рахунок 26001017410254 МФО 302429</p>	<p>Довіреність дійсна до 23 Вересня 2022 р.</p>
<p>Філія АТ Укресімбанк в м.Вінниця <small>(найменування банку)</small></p>	
<h2 style="margin: 0;">ДОВІРЕНІСТЬ № 686</h2> <p style="margin: 0;">Дата видачі 13 Вересня 2022 р.</p>	
<p>Видано <u>Водій</u> Ковальчук Віталій Анатолійович <small>(посада, прізвище, ім'я, по батькові)</small></p>	
<p>Документ, що засвідчує особу <u>Паспорт</u></p>	
<p>серія <u>АТ</u> № <u>067626</u> від <u>16.01.2014</u></p>	
<p>Виданий <u>Чернівецьким РС УДМС України у Вінницькій області</u> <small>(ким виданий документ)</small></p>	
<p>На отримання від <u>Підприємство "Фармасайнс Україна Інк"</u> <small>(найменування організації постачальника)</small></p>	
<p>цінностей за <u>накл. №1871.1872 від 13.09.2022р.</u> <small>(№ і дата наряду)</small></p>	

Перелік цінностей, які належить отримати:

№№ п/п	Найменування цінностей	Одиниця виміру	Кількість (прописом)
1	Медикаменти		Сто дев'ятнадцять тисяч сімсот десять гривень 35 копійок

Підпис _____ засвідчую

(зразок підпису особи, що одержала довіреність)

Керівник підприємства

Головний бухгалтер

Місце печатки



ДОДАТОК Ж

Супровідний касовий ордер

Супровідний касовий ордер до сумки з цінностями № 048362 від 01 листопада 2022 року	
<p>ПП "Конекс" Аптека № 99, Аптека №99, смт.Теплик, вул.Незалежності 31 <small>(найменування відправника цінностей)</small></p> <p>Для зарахування на рахунок клієнта № UA103020760000026003300620853 <small>(зазначити рахунок клієнта IBAN)</small></p> <p style="text-align: center;">в АТ "Ощадбанк" <small>(найменування банку, де відкрито рахунок)</small></p> <p>Джерело надходження готівки: Торговельна виручка Призначення платежу:</p> <p>Зазначені в описі цінності на загальну суму в гривневому еквіваленті: 14 600,00 грн. (Чотирнадцять тисяч шістсот гривень 00 копійок) <small>(сума цифрами та словами)</small></p> <p>вкладено в сумку <small>(зазначити сумку(и), мішок(ки), касету(и), сейф-пакети(и), блок(и) з роликками монет, інше)</small> у кількості 1 (одна) од. <small>(зазначити цифрами та словами кількість одиниць пакування)</small></p> <p>опломбовано за № 104Конекс <small>(зазначити номер(и) пломб(и), сейф-пакета(ів))</small></p> <p>складено супровідний касовий ордер для відправлення через інкасатора Сектор ІК та ПВЦ №1 м. Тростянець <small>(найменування підрозділу інкасації)</small> до АТ "Ощадбанк" <small>(найменування отримувача цінностей)</small></p> <p>Здано касовим працівником 01.11.2022р. Король Ю.П. <small>(дата) (підпис) (ініціали, прізвище)</small></p> <p>Отримано інкасатором: Сектор ІК та ПВЦ №1 м. Тростянець <small>(найменування підрозділу інкасації)</small> <small>(дата) (підпис) (ініціали, прізвище)</small></p> <p>Здано інкасатором <small>(дата) (підпис) (ініціали, прізвище)</small></p> <p>Прийнято повністю (без перерахування/з урахуванням розбіжностей, визначених актом про розбіжності): касавим працівником <small>(дата) (підпис) (ініціали, прізвище)</small></p> <p>контролером <small>(дата) (підпис) (ініціали, прізвище)</small></p>	<p>Перераховано і зараховано за призначенням (за наявності розбіжностей – з урахуванням акта про розбіжності) у сумі:</p> <p><small>(зазначити суму цифрами, словами, додатково зазначити в разі виявлення розбіжностей, визначених актом про розбіжності)</small></p> <p>Касовий працівник <small>(дата) (підпис) (ініціали, прізвище)</small></p> <p>Контролер <small>(дата) (підпис) (ініціали, прізвище)</small></p> <p style="text-align: center;">АКТ про розбіжності "___" _____ 20__ року</p> <p>Під час розкриття сумки(ок) (мішка(ів), сейф-пакета(ів), касет(и), блока(ів) з роликками монет, інше) і перерахування вкладених цінностей виявлено нестачу: <small>(зазначити код валютної назви цінностей, їх кількість)</small></p> <p>на суму <small>(цифрами та словами)</small></p> <p>неплаткні банкноти/монети <small>(цифрами та словами)</small></p> <p>сумнівні банкноти <small>(цифрами та словами)</small></p> <p>надлишок: <small>(цифрами та словами)</small></p> <p>на суму: <small>(цифрами та словами)</small></p> <p>Підпис <small>(цифрами та словами)</small></p> <p>Касир <small>(цифрами та словами)</small></p> <p>Інкасат <small>(цифрами та словами)</small></p> <p>Контрол <small>(цифрами та словами)</small></p>

ДОДАТОК И

Примірник реєстру реалізованих ліків за безкоштовними рецептами

Екземпляр ТОВ "Аптека Конекс". Прохання
підписати, поставити дату, печатку та
повернути. Дякуємо!

ТОВ "Аптека Конекс"

Додаток до Договору
№ _____ від _____. ____ р.

м. Вінниця, вул. Київська, б. 136-Г, код ЄДРПОУ 42625950,
р/р UA463808050000000026003628658 в АТ "Райффайзен Банк Аваль" в м. Київ, МФО 380805,
тел/факс (0432) 55-30-50

**Реєстр № 6 від _____. _____. 2022 р. безкоштовних рецептів, які були відпущені ТОВ "Аптека Конекс"
згідно договору № _____ від _____. _____. ____ р.
за період з 01.08.2022 по 31.08.2022**

**Замовник: КНП "Смолінський центр первинної медико-санітарної допомоги" Смолінської селищної ради, код ЄДРПОУ
43599120.**

**Місце
складання:
м. Вінниця**

Юридична адреса замовника: 26223, Кіровоградська обл., смт. Смоліне, вул. Казакова, 70

Заклад охорони здоров'я: Смолінський ЦПМСД/Безкоштовні

№ п/п	Дата рецепта	№ рецепта	Дата чека	№ чека	Товар	Кількість	Ціна зак., без ПДВ	Ціна відпускна, з ПДВ	Сума відпускна, з ПДВ	ПІБ хворого	Адреса хворого	Категорія хворих	ПІБ лікаря
1	11.08.2022	26	11.08.2022	27	Левомом таб. 250мг/25мг №100	1	510,26	597	597,00	Шевченко В.В	Смоліне	Хвороба Паркінсона	Стеренчук В.В
2	16.08.2022	62	31.08.2022	75	Конфундус таб. 25мг/250мг №100 (10x10) блист	1	446,66	525,71	525,71	Комисарова Ю.Ф	Смоліне	Хвороба Паркінсона	Рябченко Г.О.
Всього по Хвороба Паркінсона :									956,92	1 122,71	Хвороба Паркінсона : 2 рецептів		

ВСЬОГО по Смолінський ЦПМСД/Безкоштовні :

Сума без ПДВ: 956,92
ПДВ 7%: 73,45
ВСЬОГО: 1 122,71

Смолінський ЦПМСД/Безкоштовні : 2 рецептів

№ п/п	Дата рецепта	№ рецепта	Дата чека	№ чека	Товар	Кількість	Ціна зак., без ПДВ	Ціна відпускна, з ПДВ	Сума відпускна, з ПДВ	ПІБ хворого	Адреса хворого	Категорія хворих	ПІБ лікаря
1	05.08.2022	21	10.08.2022	52	Медрол таб. 4мг фл. №30	2	179,91	197,9	395,80	Талалай Олена Андріївна	Смоліне	Ревматічний артрит	Стеренчук В.В.
Всього по Ревматічний артрит :									359,82	395,80	Ревматічний артрит : 1 рецептів		

ВСЬОГО по Смолінський ЦПМСД/Безкоштовні :

Сума без ПДВ: 359,82
ПДВ без ПДВ: 395,80
ВСЬОГО: 395,80

Смолінський ЦПМСД/Безкоштовні : 1 рецептів

ВСЬОГО по КНП "Смолінський центр первинної медико-санітарної допомоги" Смолінської селищної ради

закупівельна
Всього сума: 1 316,74
в т.ч. ПДВ: 573,45

відпускна
1 518,51
73,45

Всього 3 рецептів

Директор:



Б/П

[Signature]
підпис

Іващук Н.В.

Отримав:

[Signature]
підпис

[Signature]
ПІБ, посада

