

УДК: 657.1

[https://doi.org/10.31891/2307-5740-2022-304-2\(1\)-19](https://doi.org/10.31891/2307-5740-2022-304-2(1)-19)

ДАЦЕНКО Г. В.

<https://orcid.org/0000-0001-8327-7301>e-mail: datsenko2017@ukr.net

КУДИРКО О. М.

<https://orcid.org/0000-0002-5090-1208>e-mail: lana-kydurko@ukr.net

Вінницький торговельно-економічний інститут

Київського національного торговельно-економічного університету

ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ВЕДЕННЯ ОБЛІКУ ЛІКАРСЬКИХ ЗАСОБІВ НА ФАРМАЦЕВТИЧНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

У статті проаналізовано необхідність здійснення обліку медикаментів у процесі здійснення діяльності фармацевтичних підприємств. Розглянуто типову кореспонденцію рахунків, яка використовується для виробництва, купівлі, внутрішнього пересування та реалізації лікарських засобів й предметів медичного призначення. Запропоновано схему організації діяльності фармацевтичних підприємств для удосконалення ведення обліку товарів, які належать до вказаної специфічної ланки. Виявлено шляхи удосконалення ведення обліку фармацевтичних товарів, що призведе до модернізації процесу закупівлі й реалізації лікарських засобів та медичного приладдя. Необхідною передумовою поліпшення обліку лікарських засобів є використання новітніх технологій, розробка та впровадження сучасного програмного забезпечення, а також підвищення кваліфікації персоналу, який буде виконувати обов'язки обліковця.

Ключові слова: бухгалтерський облік, лікарські засоби, медичне обладнання, фармацевтичне підприємство, рахунки обліку, запаси, первинні документи, звітність, купівля товарів, реалізація.

GANNA DATSENKO, OLENA KUDYRKO

Vinnytsia Institute of Trade and Economics of Kyiv National University of Trade and Economics

WAYS TO IMPROVE THE REGISTRATION OF MEDICINES AT PHARMACEUTICAL ENTERPRISES

The article analyzes the need for accounting of medicines in the process of pharmaceutical companies, as well as ways to improve accounting, because medicines and medical equipment are widely used by the entire population of Ukraine. As this type of goods is quite specific, companies must properly maintain accounting records, as well as timely submit various types of reports to regulatory authorities. To do this, you need to be able to properly maintain current records of operations related to drugs and medical equipment sold in pharmacy networks.

In this regard, the typical correspondence of accounts used for the production, purchase, domestic movement and sale of medicines and medical supplies is considered. The scheme of the organization of activity of the pharmaceutical enterprises for improvement of accounting of the goods which belong to the specified specific link is resulted. Ways to improve the accounting of pharmaceutical products have been identified, which will lead to the modernization of the process of procurement and sale of medicines and medical supplies. Several types of internal documents are proposed, the use of which will help facilitate the accounting of medicines and their reporting. Improving the accounting of medicines will lead to the timeliness of purchases of goods that are in short supply and reduce the purchase of those goods that are not in demand. A prerequisite for improving the accounting of medicines is the use of the latest technologies, the development and implementation of modern software, as well as the training of staff who will perform the duties of an accountant.

All the areas proposed in the article to improve the accounting of medicines and medical equipment will help in the process of pharmacy to facilitate the work of the accountant, conduct an inventory of goods and conduct internal audits of transactions related to purchase, internal movement and sale of goods.

Key words: accounting, medicines, medical equipment, pharmaceutical company, accounting accounts, stocks, primary documents, reporting, purchase of goods, sales.

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями

На сьогоднішній день продовжується розвиток фармацевтичної галузі в Україні, оскільки все населення держави потребує певні лікарські засоби та медичне обладнання для підтримки здоров'я. Ця сфера набуває дедалі більшої популярності, у зв'язку із чим відкривається багато нових виробничих підприємств, які виробляють ліки й медичне приладдя, а також торговельних підприємств, які займаються реалізацією зазначених вище товарів.

Кожне підприємство повинне звітувати до контролюючих органів на державному рівні, проходити атестації, здійснювати аудити упродовж діяльності для підтвердження якості та безпечності продукції, а також правильності ведення бухгалтерського та податкового обліку. Необхідною передумовою цьому є пошук шляхів для модернізації ведення обліку лікарських засобів, адже це допоможе підприємству знайти резерви для покращення діяльності, полегшення ведення обліку із використанням сучасних технологій та розробленого програмного забезпечення й інше.

Аналіз останніх досліджень та публікацій

Питанням обліку, контролю та аналізу товарних операцій, частиною яких і є лікарські засоби та медичне обладнання займалися такі вчені та науковці: Верига Ю. А., Волошан І. Г., Воронко Р. М., Дзюба О. М., Дроздова О. Г., Карпенко О. В., Кашена Н. Б., Кобилух Т. І., Кузіна З. В., Максимова В. Ф., Нестеренко О. О., Носач Н. М., Ступінська М. В., Сукач В. М., Тарасова Т. О., Фірсова Н. В., Хоменко Н. В., Чаплінська А. А., Чернін О. Я., Шипунова О. В., Янчев А. В. Також наразі тема обліку лікарських засобів на фармацевтичних підприємствах розглядається у багатьох статтях студентів вищих навчальних закладів.

Зазначена вище актуальність підтверджує необхідність написання статті й пошуку шляхів удосконалення обліку лікарських засобів для підвищення ефективності діяльності фармацевтичних підприємств.

Формулювання цілей статті

Метою роботи є обґрунтування необхідності ведення бухгалтерського обліку лікарських засобів та пошук шляхів модернізації обліку для полегшення й автоматизації роботи.

Виклад основного матеріалу

Підприємства торгівлі є надзвичайно важливою ланкою підприємницької діяльності в Україні, адже вони забезпечують потреби населення продаючи товари усіх галузей виробництва. Однією з особливих підрозділів торговельної діяльності є фармацевтична, адже вона характеризується ускладненою структурою ведення обліку закупівлі, переміщення та продажу товарів, обов'язковим проведенням контролю за наявністю товарів, якістю й терміном придатності.

На підприємствах фармацевтичної галузі товарами виступають лікарські препарати й предмети медичного призначення, які перебувають на рахунку аптечного закладу й повинні бути реалізовані населенню, що потребує той чи інший засіб. При цьому важливо відмітити специфічність цих товарів, адже деяка частина з них є наркотичною й потребує строгого ведення обліку й особливого зберігання. Велика кількість лікарських засобів повинна видаватись лише по рецепту, адже є вірогідність неправильного приймання, що призведе до небезпечних наслідків.

Торговельна діяльність фармацевтичної галузі в Україні регламентується великою кількістю нормативно-правових актів, основними з яких є: Закон «Про лікарські засоби» [1], який регулює відносини, пов'язані з виготовленням, реєстрацією та контролем якості ліків; Закон «Про основні засади державного нагляду у сфері господарської діяльності» [2], який визначає правові та організаційні засади, основні принципи і порядок здійснення державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності, Наказ «Про затвердження Переліку товарів, які мають право придбавати та продавати аптечні заклади та їх структурні підрозділи» [3] та багато інших. Окрім вище зазначених нормативно-правових актів, фармацевтичні підприємства, як й інші підприємства всіх видів діяльності, повинні провадити свою діяльність керуючись Податковим кодексом України, Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку й іншими.

Лікарські засоби є специфічною ланкою товарів, які обов'язково мають обліковуватись, при цьому у строгому режимі, адже вони потребують спеціальних умов зберігання, періодичної перевірки якості, відпуску по рецептах та інше. Варто зазначити, що лише після обов'язкової державної реєстрації ліки допускаються до застосування в Україні [1].

Реалізацією лікарських засобів займаються мережеві аптеки, які закуповують препарати й медичне приладдя у сертифікованих постачальників. Загальна схема надходження медичних засобів на прилавки аптек наведена на рисунку 1, з якого видно, що до аптек лікарські препарати й медичне обладнання можуть потрапити напряму із заводів-виробників або ж через посередників, що мають аптечні склади, які в подальшому перенаправляють ці товари до роздрібних аптечних філій.

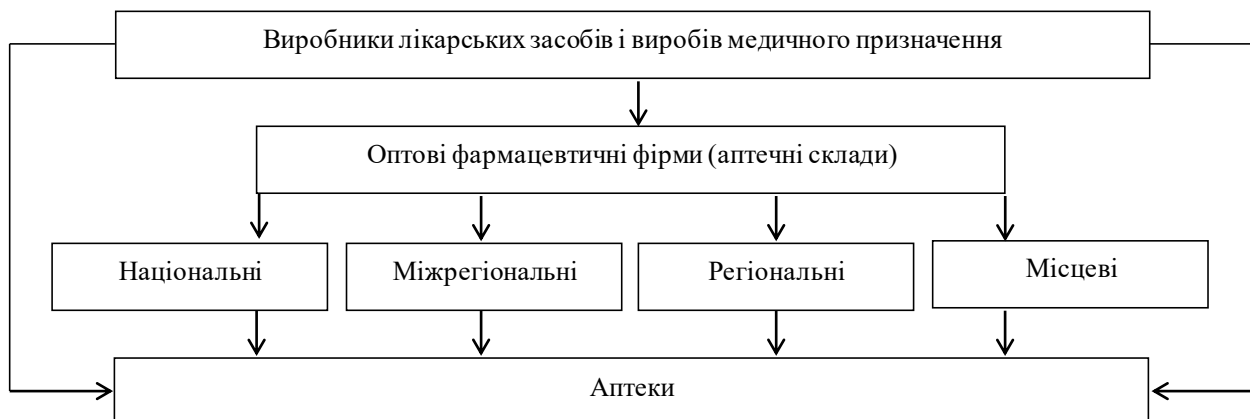


Рис. 1. Шляхи постачання лікарських засобів до аптек [4]

Одиницею бухгалтерського обліку лікарських препаратів та фармацевтичних товарів є їх найменування, або однорідна група. Придбання товарів оформляється договором, який підписується між постачальником та покупцем. У договорі обумовлюється номенклатура і вартість товару, термін поставки та термін оплати, а також зобов'язання, які несуть підприємства. Надходження товарів відображається на підставі накладних, товарно-транспортних накладних типової форми [5]. Для відображення операцій з переміщення лікарських засобів всередині підприємства, наприклад між складами або на продаж у зал, підприємство може використовувати накладну-вимогу на відпуск (внутрішнє переміщення), а також накладну на передачу ліків у торговий зал. Під час реалізації товарів покупцям необхідно складати видавати накладну, за необхідністю, товарній та фіскальний чеки.

Для того, щоб побачити повну картину з обліку надходжень та переміщення товарів у межах підприємства й реалізації покупцю, необхідно застосувати наскрізну задачу, яка починається з купівлі товарів у постачальника до переведення їх у торговий зал для збуту, а також формування на цьому етапі торгової націнки для відображення продажної ціни товарів, після чого відбувається продаж товарів кінцевому споживачу із відображенням доходів та витрат й зазначенням кінцевого фінансового результату від здійсненої операції. Усі ці етапи відображено у таблиці 1.

Таблиця 1

Типова кореспонденція рахунків з обліку операцій, пов'язаних з лікарськими засобами та медичним обладнанням на фармацевтичному підприємстві

| № з/п | Зміст господарської операції | Кореспонденція рахунків | |
|-------|---------------------------------------------------------------------------|-------------------------|-----|
| | | Дт | Кт |
| 1 | Оприбутковано лікарські засоби та приладдя на складі від постачальника | 281 | 631 |
| 2 | Відображено податковий кредит з ПДВ за лікарські засоби та приладдя | 641 | 631 |
| 3 | Відображено витрати на транспортування товарів від постачальника | 289 | 685 |
| 4 | Відображено податковий кредит з ПДВ за отримані послуги | 641 | 685 |
| 5 | Здійснено оплату за лікарські засоби та приладдя постачальнику | 631 | 311 |
| 6 | Здійснено оплату транспортній організації за перевезення товарів | 685 | 311 |
| 7 | Передано лікарські засоби та приладдя зі складу в торговельний зал аптеки | 282 | 281 |
| 8 | Нараховано торговельну націнку для формування продажної вартості товарів | 282 | 285 |
| 9 | Відображено дохід від реалізації товарів та надійшла виручка в касу | 301 | 702 |
| 10 | Відображено податкове зобов'язання з ПДВ | 702 | 641 |
| 11 | Відображено собівартість реалізованих лікарських засобів та приладдя | 902 | 282 |
| 12 | Списано суму транспортно-заготівельних витрат | 902 | 289 |
| 13 | Списано торговельну націнку на реалізовані товари методом «сторно» | 282 | 285 |
| 14 | Списано дохід на фінансовий результат | 702 | 791 |
| 15 | Списано собівартість на фінансовий результат | 791 | 902 |

Надходження лікарських засобів та предметів медичного призначення від постачальників оформляється супровідними товарними документами постачальників, так і документами, складеними в ході приймання товарів. Як було вказано вище, лікарські засоби – це специфічна група товарів, яка підлягає обов'язковому контролю під час приймання та повній перевірці відповідності щодо якості, терміну й норм зберігання. У зв'язку із цим матеріально-відповідальна особа, за надходження даних товарів, повинна дотримуватись певних дій у ході приймання медичних засобів. Для цього розроблено схему, яка наведена на рисунку 2, послідовності дій особи, що приймає товари від постачальника.

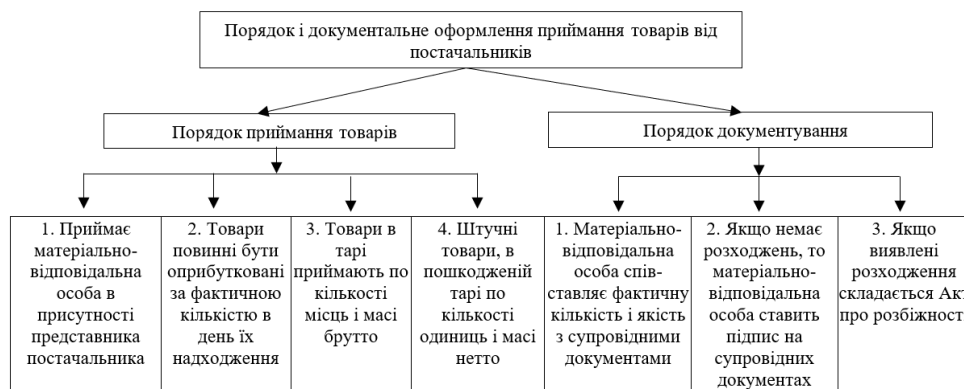


Рис. 2. Порядок і документальне оформлення приймання лікарських засобів та медичного приладдя матеріально-відповідальною особою

Медикаменти є одними з головних запасів в закладах охорони здоров'я, так як без них вони не зможу виконувати свою основну функцію – надання лікувальних послуг громадянам. Надходження

лікувальних засобів у установи охорони здоров'я супроводжується прийомом їх в аптеку чи склад установи, в спеціально обладнаному приміщенні. Звіди вони можуть відпускатися до відділень лікарні через матеріально відповідальних осіб відділень (маніпуляційних кабінетів) за накладними (вимогами), що мають бути затверджені з боку керівника медичної установи. У зв'язку з цим, гостро постає необхідність удосконалення нормативно-правової бази, яка регламентує облік лікарських засобів в закладах охорони здоров'я, а також розширення списку лікарських засобів, що підлягають предметно-кількісному обліку, який посилить контроль за їх використанням та збереженням у лікувальних установах [6].

Неабияку роль в удосконаленні системи обліку лікарських засобів на підприємстві фармацевтичної галузі відіграє розробка заходів щодо регулювання втрат та зменшення їх кількості, адже медичні препарати – це специфічна ланка товарів, які повинні мати не менше 2/3 строку придатності під час їх реалізації, а отже повинна проводитись систематична перевірка. Під час приймання товарів може бути виявлена нестача або пересортиця. Це все має бути оформлено відповідними документами, а задля полегшеного ведення обліку втрат необхідно притримуватись певної схеми, яка допоможе систематизувати такі перевірки. Приклад збирання інформації за товарними втратами наведений на рисунку 3.



Рис. 3. Структурно-логічна схема, покладена в основу регламенту системи внутрішнього контролю товарних втрат у торговельних мережах [7]

XXI століття наповнене новітніми технологіями, які щороку удосконалюються задля полегшення людської праці. Це стосується й бухгалтерського обліку, у тому числі й обліку операцій, що пов'язані із лікарськими засобами та предметами медичного призначення.

Одним із шляхів удосконалення обліку товарів лікарського призначення є здійснення автоматизації за допомогою відповідних технічних засобів, таких як комп'ютерні мережі. Використовуючи програмні забезпечення полегшиться процес створення звітності, оскільки вся інформація, що занесена до цієї програми, буде автоматично систематизуватись відповідно до певної форми документу.

Необхідною передумовою покращення якості здійснення діяльності, що пов'язана із товарами лікарського призначення є розробка форм первинної та зведеної документації. Торговельні підприємства

фармацевтичної галузі повинні використовувати розроблені внутрішні документи у вигляді таблиць, які дозволять визначати терміни придатності товарів, їх кількість, що була продана впродовж певного проміжку часу, також це забезпечить повний контроль за операціями, що пов'язані із лікарськими засобами та предметами медичного призначення у межах підприємства. Для повного висвітлення діяльності, що пов'язана із закупівлею й реалізацією лікарських засобів необхідно сформулювати пакет звітності, за допомогою якого можна було б проводити якісний контроль за переміщенням таких товарів.

Під час приймання лікарських засобів необхідно перевіряти всю інформацію, що вказана на документах та вимагати від постачальника посвідчення про якість товару до кожної партії лікарського засобу. Це допоможе знизити ризики невідповідності якості препаратів та допоможе виявити брак.

Затверджуючи заявку замовлення товарів матеріально-відповідальна особа швидко виявить нестачі, пересортицю або надлишок товару під час приймання лікарських засобів. Після цього підприємство зможе прийняти рішення, чи залишати товар, чи відмовлятися від нього. У будь-якому випадку необхідно заповнювати акт розбіжностей з постачальником для підтвердження отриманих товарів та їх кількості.

У кінці кожного дня аптечному пункту слід створювати звіт проданих лікарських препаратів за день. Цей звіт дозволить працівникам контролювати витрати ліків та вчасно робити нові замовлення. Крім того це дозволить проаналізувати попит населення на ті чи інші препарати у певний проміжок часу.

Висновки з даного дослідження і перспективи подальших розвідок у даному напрямі

У результаті проведеного дослідження щодо необхідності удосконалення обліку на підприємствах фармацевтичної галузі, можна визначити, що ці підприємства мають проводити модернізацію та реорганізацію обліку з метою забезпечення безперервного процесу управління підприємством із недопущенням понаднормових втрат товарних запасів, полегшення ведення обліку й правильності відображення усіх здійснених операцій аптечного закладу у первинній та зведеній документації.

Отже, підприємства фармацевтичної галузі є надзвичайно важливою й складною ланкою підприємницької діяльності. Вони потребують детального обліку й контролю, а також систематичного удосконалення у своїй практиці. Необхідною передумовою для якісного ведення діяльності є використання сучасних технологій, які забезпечать підприємство надійною базою інформації та мають полегшити роботу обліковців.

Запропонована схема щодо порядку і документального оформлення приймання лікарських засобів та медичного приладдя матеріально-відповідальною особою забезпечить своєчасне виявлення відхилень під час приймання товарів та унеможливить понаднормових втрат у подальшому. Правильне документування забезпечить підприємство від штрафних санкцій під час перевірок податкової служби, охорони праці та якості й безпечності лікарських засобів.

Для досягнення вищевказаних цілей підприємства фармацевтичної галузі повинне й надалі проводити удосконалення обліку, розробку різних форм документації, а також розробку програмних продуктів, що будуть повністю відповідати поставленим цілям того чи іншого підприємства у сфері реалізації лікарських засобів та медичного обладнання населенню.

Література

1. Про лікарські засоби [Електронний ресурс] : закон України : [прийнято ВР України від 04.04.1996 № 124/96-ВР] // Відомості Верховної Ради України (ВВР). – 1996. – № 22. – Ст. 86. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/123/96-%D0%B2%D1%80#Text>

2. Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності засоби [Електронний ресурс] : закон України : [прийнято ВР України від 28.12.2008 № 107-VI] // Відомості Верховної Ради України (ВВР). – 2007. – № 29. – Ст. 389. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/877-16#Text>

3. Про затвердження Переліку товарів, які мають право придбавати та продавати аптечні заклади та їх структурні підрозділи [Електронний ресурс] : Наказ : [прийнято Міністерством охорони здоров'я України від 06.07.2012 № 498]. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1231-12#Text>

4. Кудирко О.М. Особливості організації обліку товарних операцій фармацевтичного підприємства. Матеріали Міжнародної науково-практичної конференції науковців, викладачів, практичних працівників, молодих вчених та студентів «Науковий простір Європи», 28-29.04.2021р. Вінниця : Вінницький кооперативний інститут, 2021. С. 165–168.

5. Санак О.П. Аналіз операційної діяльності підприємства. Вісник студентського наукового товариства «ВАТРА» Вінницького торговельно-економічного інституту КНТЕУ. Вінниця : Редакційно-видавничий відділ ВТЕІ КНТЕУ. 2020. Вип. 83. С. 215–217.

6. Даценко Г.В. Облік лікарських засобів в закладах охорони здоров'я. Облік, контроль і аналіз в управлінні підприємницькою діяльністю: зб. наук. пр. VII Всеукраїнської науково-практичної Інтернет-конференції. Вінниця : Видавничо-редакційний відділ ВТЕІ КНТЕУ. 2019. Ч. II. С. 90–97.

7. Копчикова І.В. Удосконалення організації та методики контролю товарних втрат торговельних мереж. Облік, контроль і аналіз в управлінні підприємницькою діяльністю : зб. наук. пр. ІХ Всеукр. наук. - практ. Інтернет-конф., 24 берез. 2021 р.: у 2 ч. Ч. І. Вінниця : ВРВ ВТЕІ КНТЕУ, 2021. С. 18–22.

References

1. Pro likarski zasoby [Elektronnyi resurs] : zakon Ukrainy : [pryiniato VR Ukrainy vid 04.04.1996 № 124/96-VR] // Vidomosti Verkhovnoi Rady Ukrainy (VVR). – 1996. – № 22. – Ст. 86. – Rezhym dostupu : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/123/96-%D0%B2%D1%80#Text>
2. Pro osnovni zasady derzhavnogo nahliadu (kontroliu) u sferi hospodarskoi diialnosti zasoby [Elektronnyi resurs] : zakon Ukrainy : [pryiniato VR Ukrainy vid 28.12.2008 № 107-VI] // Vidomosti Verkhovnoi Rady Ukrainy (VVR). – 2007. – № 29. – Ст. 389. – Rezhym dostupu : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/877-16#Text>
3. Pro zatverdzhennia Pereliku tovariv, yaki maiut pravo prydbavaty ta prodavaty aptechni zaklady ta yikh strukturi pidrozdily [Elektronnyi resurs] : Nakaz : [pryiniato Ministerstvom okhorony zdorovia Ukrainy vid 06.07.2012 № 498]. – Rezhym dostupu : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1231-12#Text>
4. Kudyрко О.М. Osoblyvosti orhanizatsii obliku tovarykh operatsii famatsevychnoho pidpriemstva. Materialy Mizhnarodnoi naukovopraktychnoi konferentsii naukovtsiv, vykladachiv, praktychnykh pratsivnykiv, molodykh vchenykh ta studentiv «Naukovyi prostir Yevropy», 28-29.04.2021r. Vinnytsia : Vinnytskyi kooperatyvnyi instytut, 2021. S. 165–168.
5. Sanak O.P. Analiz operatsiinoi diialnosti pidpriemstva. Visnyk studentskoho naukovooho tovarystva «VATRA» Vinnytskoho torhovelo-ekonomichnogo instytutu KNTEU. Vinnytsia : Redaktsiino-vydavnychiy viddil VTEI KNTEU. 2020. Vyp. 83. S. 215–217.
6. Datsenko H.V. Oblik likarskykh zasobiv v zakladakh okhorony zdorovia. Oblik, kontrol i analiz v upravlinni pidpriemnytskoiu diialnistiu: zb. nauk. pr. VII Vseukrainskoi naukovopraktychnoi Internet-konferentsii. Vinnytsia : Vydavnycho-redaktsiinyi viddil VTEI KNTEU. 2019. Ch. II. S. 90–97.
7. Kopchikova I.V. Udokonalennia orhanizatsii ta metodyky kontroliu tovarykh vtrat torhovelykh merezh. Oblik, kontrol i analiz v upravlinni pidpriemnytskoiu diialnistiu : zb. nauk. pr. IKh Vseukr. nauk.-prak. Internet-konf., 24 berez. 2021 r.: u 2 ch. Ch. I. Vinnytsia : VRV VTEI KNTEU, 2021. S. 18–22.