

**Міністерство освіти і науки України
Поліський національний університет
Кафедра бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту**

Кваліфікаційна робота
на правах рукопису

СИДОРУК ДІНА ВОЛОДИМИРІВНА

УДК 658.87:614.27

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

**ОБЛІК ТА КОНТРОЛЬ НАЯВНОСТІ І РУХУ ТОВАРІВ НА
ФАРМАЦЕВТИЧНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ**

Спеціальність 071 – облік і оподаткування

Подається на здобуття освітнього ступеня магістр

Кваліфікаційна робота містить результати власних досліджень. Використання ідей, результатів і тестів інших авторів мають посилання на відповідне джерело

_____ Д.В. Сидорук

Науковий керівник
Ярмолюк Олена Феліксівна
кандидат економічних наук, доцент

Житомир – 2022

Робота виконана на кафедрі бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту
Поліського національного університету

Рецензент:

доцент кафедри фінансів і кредиту Поліського національного університету,
к.е.н., доцент Сус Леся Валеріївна

Висновок комісії за результатами попереднього захисту:

допустити до захисту

Голова комісії _____ к.е.н., доц. Гайдучок Т.С.

Висновок кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту за
результатами попереднього захисту:

допустити до захисту

Протокол засідання кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту
№10 від 11 січня 2022 року.

Завідувач кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту д.е.н., проф.

Мороз Ю.Ю. _____

11 січня 2022 року

Результати захисту кваліфікаційної роботи

Студентка Сидорук Діна Володимирівна захистила кваліфікаційну роботу з
оцінкою за шкалою ECTS _____, сума балів _____ за національною шкалою
з оцінкою _____.

Секретар ЕК

Майдуда Г.С.

Анотація

Сидорук Д. В. Облік та контроль наявності і руху товарів на фармацевтичних підприємствах. – Рукопис.

Кваліфікаційна робота на здобуття освітнього ступеня магістр за спеціальністю 071 – облік і оподаткування. – Поліський національний університет Міністерства освіти і науки України, Житомир. 2022.

У кваліфікаційній роботі обґрунтовано теоретичні положення та здійснено розробку інноваційного проекту щодо обліку та контролю наявності і руху товарів на фармацевтичних підприємствах.

У кваліфікаційній роботі досліджено сучасні теоретичні підходи до визначення сутності товарів, розглянуто класифікацію товарів. Визначено, що організацію обліку товарів у фармацевтичних підприємствах необхідно побудувати таким чином, щоб обліково-аналітична інформація могла бути отримана в будь-який час за будь-яким напрямом управління продажами товарів.

Для формування цілісної облікової системи, яка б повністю задовольняла потреби й вимоги користувачів з метою ефективного управління продажами товарів, необхідним є оптимальне поєднання комплексу умов та елементів облікового процесу.

Стабільний позитивний розвиток вітчизняних фармацевтичних підприємств значною мірою залежить від використання ефективних інструментів та важелів системи управління. Продукція фармацевтичних підприємства формує окремий вектор стратегії національної безпеки країни, а тому вартість лікарських засобів необхідно підтримувати на рівні доступному широким верствам населення. В свою чергу, саме від кількості реалізованих лікарських засобів залежить фінансовий результат господарської діяльності фармацевтичних підприємств.

Ключові слова: облік, товари, фармацевтичне підприємство, аптека, лікарські засоби, контроль.

Abstract

Sydoruk D. V. Accounting and control of the availability and movement of goods at pharmaceutical companies. - Manuscript.

Qualification work for a master's degree in specialty 071 - Accounting and Taxation. - Polissya National University of the Ministry of Education and Science of Ukraine, Zhytomyr. 2022

The qualification work substantiates the theoretical provisions and develops an innovative project for accounting and control of the availability and movement of goods at pharmaceutical enterprises.

In the qualification work modern theoretical approaches to the definition of the essence of goods are investigated, the classification of goods is considered. It is determined that the organization of accounting of goods in pharmaceutical companies should be built in such a way that accounting and analytical information can be obtained at any time in any area of sales management of goods.

To form a holistic accounting system that would fully meet the needs and requirements of users in order to effectively manage sales of goods, it is necessary to optimally combine a set of conditions and elements of the accounting process.

Stable positive development of domestic pharmaceutical companies largely depends on the use of effective tools and levers of the management system. The products of pharmaceutical companies form a separate vector of the country's national security strategy, and therefore the cost of medicines must be maintained at a level accessible to the general public. In turn, the financial result of economic activity of pharmaceutical enterprises depends on the number of sold medicines.

Key words: accounting, goods, pharmaceutical enterprise, pharmacy, medicines, control.

ЗМІСТ

ВСТУП	6
РОЗДІЛ 1. ОРГАНІЗАЦІЙНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТОВАРІВ ТА ІНФОРМАЦІЙНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПРОЦЕСУ УПРАВЛІННЯ	8
1.1. Економічний зміст товарів	8
1.2. Організація обліку та контролю наявності і руху товарів	10
1.3. Характеристика та аналіз господарської діяльності ТОВ «Первоцвіт-Фарм»	13
РОЗДІЛ 2. ОБЛІК І КОНТРОЛЬ НАЯВНОСТІ ТА РУХУ ТОВАРІВ	24
2.1. Завдання і роль системи обліку і контролю товарів	24
2.2. Облік товарів у фармацевтичному підприємстві	26
2.3. Система та інструменти контролю наявності і руху товарів на фармацевтичних підприємствах	30
ВИСНОВКИ	33
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	35
ДОДАТКИ	41
Інноваційний проект організація обліку та контролю наявності і руху товарів на фармацевтичних підприємствах	

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. У ринковій економіці України комерційна організація функціонує в жорстких умовах конкурентного середовища, тому повинна докладати максимум зусиль для втримання своїх позицій. Це зумовлює необхідність у якісно новому підході до забезпечення обліковою інформацією керівництва підприємства для цілей ефективного управління продажами товарів, який базується на використанні концепції маркетингу. Такий підхід забезпечує задоволення потреб користувачів інформації при прийнятті ними як оперативних, так і стратегічних рішень.

Організацію обліку необхідно побудувати таким чином, щоб обліково-аналітична інформація могла бути отримана в будь-який час за будь-яким напрямом управління продажами товарів.

Для формування цілісної облікової системи, яка б повністю задовольняла потреби й вимоги користувачів з метою ефективного управління продажами товарів, необхідним є оптимальне поєднання комплексу умов та елементів облікового процесу. Поняття системи бухгалтерського обліку визначається по-різному: як сукупність реєстрів, які використовуються для запису бухгалтерських операцій і складання звітів; в інших випадках до складу системи обліку додають принципи та методи відображення господарських процесів на бухгалтерських рахунках.

Мета і завдання дослідження. Метою кваліфікаційної роботи є обґрунтування теоретичних та методичних положень, а також розробка рекомендацій з удосконалення бухгалтерського обліку товарів в торгівельному підприємстві.

Для досягнення мети у кваліфікаційній роботі поставлено та вирішено наступні завдання:

- уточнити економіко-правову сутність, класифікацію та оцінку товарів;
- дослідити порядок організації обліку товарів на підприємстві;
- охарактеризувати ТОВ «Первоцвіт-Фарм»;

- провести аналіз документального оформлення надходження і реалізації товарів;
- дослідити систему контролю за товарами;
- визначити можливості удосконалення бухгалтерського обліку операцій із товарами з метою надання достовірної, повної та оперативної інформації для управління.

Об'єктом дослідження є господарські операції, пов'язані з наявністю і рухом товарів на фармацевтичних підприємствах.

Предметом дослідження є організація обліку і контролю операцій, пов'язаних із наявністю і рухом товарів фармацевтичних підприємствах.

Методи дослідження. У процесі дослідження теоретичних аспектів обліку товарів застосовувалися методи індукції та дедукції, групування і порівняння, історичний та логічний методи та інші.

Інформаційною базою дослідження є законодавчі акти України, матеріали науково-практичних конференцій, національні стандарти бухгалтерського обліку, а також облікові дані підприємств.

Практичне значення одержаних результатів. Реалізація на практиці висновків і пропозицій автора сприятиме вдосконаленню методології та організації бухгалтерського обліку товарів на фармацевтичних підприємствах. Впровадження результатів дослідження дасть змогу підвищити оперативність та аналітичність облікової інформації, рівень розуміння фінансової звітності підприємства, посилить контроль за формуванням і динамікою товарів підприємства відповідно до вимог законодавства, засновницьких документів та облікової політики підприємства.

РОЗДІЛ 1. ОРГАНІЗАЦІЙНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТОВАРІВ ТА ІНФОРМАЦІЙНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПРОЦЕСУ УПРАВЛІННЯ

1.1. Економічний зміст товарів

В сучасних умовах господарювання оборотні активи, які є складовою фінансів суб'єкта господарювання. Оборотні активи забезпечують платоспроможність товаровиробників, адже від їх складу, структури та джерел їх формування залежить розмір фінансових ресурсів підприємства.

Оборотні активи суб'єкта господарювання проходять три стадії кругообігу, що ілюструє рис. 1.1.



Рис. 1.1. Стадії кругообігу оборотних засобів підприємства

Джерело: узагальнено автором

В умовах сьогодення оборотні засоби поділяють на оборотні фонди та фонди обігу, що узагальнено на рис. 1.2.

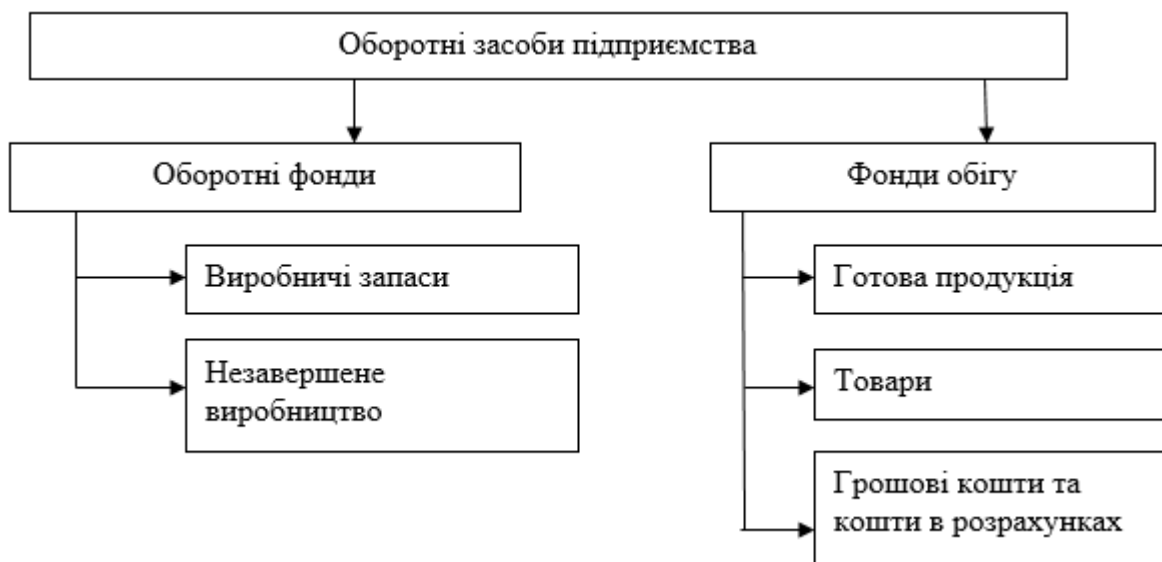


Рис. 1.2. Місце товарів в складі оборотних засобів підприємств

Джерело: узагальнено автором

В умовах сьогодення кожен товар має багато властивостей, водночас покупець звертає увагу лише на ті з них, які відповідають його потребам. Необхідно відмітити, що кожен покупець вибирає товар, сукупність властивостей якого має забезпечити йому найбільше задоволення за прийнятну ціну, тобто з урахуванням своїх особистих потреб та можливостей (рис. 1.3).



Рис. 1.3 Сукупність властивостей товару, що впливають на ефективність його споживання

Джерело: узагальнено автором

Сукупний (валовий) обсяг товарообороту підприємства враховується і планується окремо по власній і покупній продукції (рис. 1.4) [22].



Рис. 1.4. Структура товарообороту підприємства

Джерело: узагальнено автором на основі [22]

В процесі проведеного дослідження можна зробити висновок, що вирішальною умовою ефективного функціонування торговельного підприємства є дієва система управління товарами з метою прийняття раціональних управлінських рішень.

1.2. Організація обліку та контролю наявності і руху товарів

Основою побудови обліку та управління товарами, в умовах сьогодення, є їх облікова класифікація, система оцінювання та документальне оформлення наявності та їх руху, а також відображення на рахунках бухгалтерського обліку. Схематично організацію процесу управління товарами суб'єкта господарювання представлено на рис. 1.5 [9].



Рис. 1.5. Модель управління товарами підприємства

Джерело: узагальнено автором за джерелом [8]

В сучасних умовах від правильності ведення обліку товарів залежить достовірність інформації щодо отриманого суб'єктом господарювання прибутку та щодо товарів безпосередньо. Облік товарів ведеться в натуральному та грошовому вимірниках.

Система бухгалтерського обліку дозволяє створювати інформацію про такі важливі економічні показники торговельного підприємства як товарообіг (виручку від реалізації), витрати торговельної діяльності (у тому числі адміністративні витрати, витрати на збут, інші операційні витрати), що дозволяє визначити фінансовий результат діяльності підприємства.

Місце бухгалтерського обліку в системі інформаційних зв'язків структурних підрозділів торговельного підприємства наведено на рис. 1.6.



Рис. 1.6. Система інформаційних зв'язків структурних підрозділів торговельного підприємства

Джерело: узагальнено автором

Традиційною інформаційною системою, яка надає інформацію для управління торговельним підприємством, є бухгалтерський облік, побудова якого залежить від специфіки технологічного циклу (рис. 1.7).

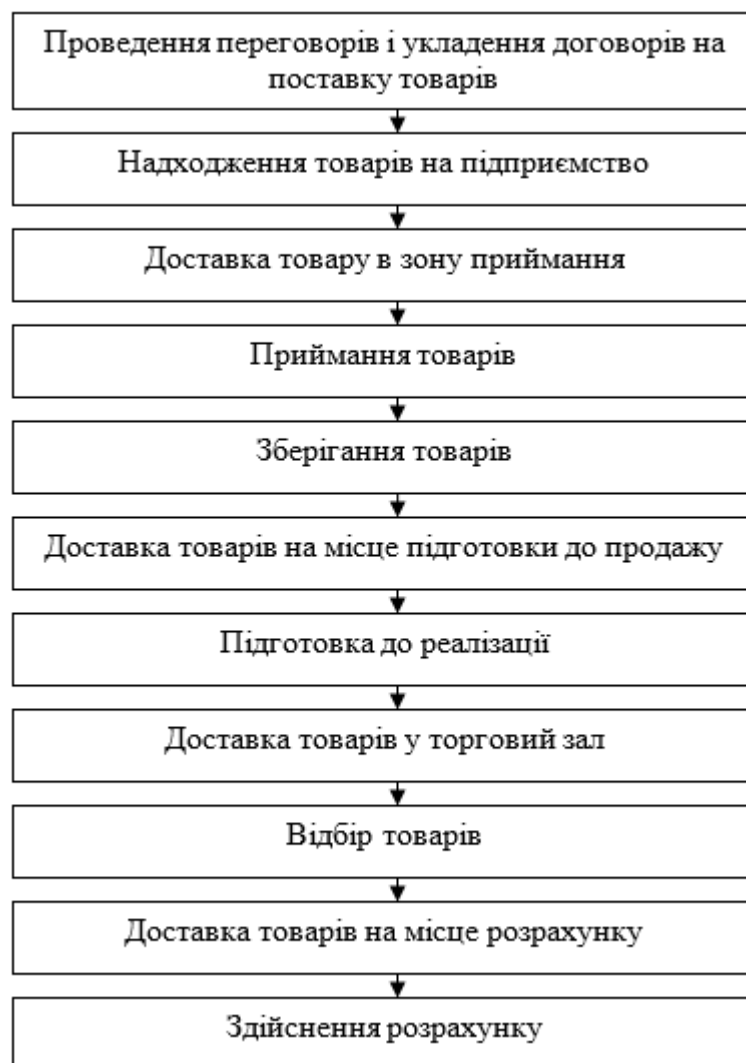


Рис. 1.6. Схема технологічного циклу підприємства роздрібної торгівлі

Облік товарів є одним з основних ділянок бухгалтерського обліку на підприємствах та в організаціях. Від постановки обліку запасів багато в чому залежить вірогідність основних якісних показників їх роботи – собівартості й прибутку, оскільки в їх складі найбільшу питому вагу займають матеріальні витрати.

1.3. Характеристика та аналіз господарської діяльності ТОВ «Первоцвіт-Фарм»

Фармацевтична галузь – сукупність підприємств, організацій і установ, зайнятих у процесі створення, виробництва, реалізації лікарських субстанцій, препаратів та виробів медичного призначення, забезпечення контролю їх якості, а також підготовки та перепідготовки кадрів.

Здійснюючи господарську діяльність з медикаментами, слід дотримуватися вимог Закону про лікарські засоби [41], яким встановлено, що лікарські засоби підлягають обов'язковій державній реєстрації, крім тих, які було виготовлено в аптеках за рецептами лікарів та на замовлення лікувально-профілактичних установ із дозволених до застосування діючих і допоміжних речовин.

ТОВ «Первоцвіт-Фарм» є комерційним підприємством, яке здійснює свою діяльність самостійно у відповідності до законодавства України та Статуту. ТОВ «Первоцвіт-Фарм» зареєстроване в податковій службі, про що отримало Довідку про взяття на облік платника податків. ТОВ «Первоцвіт-Фарм» має самостійний баланс, валютний та інші рахунки в установах банків, печатки із своїм найменуванням та символікою, кутовий штамп, товарний та фірмовий знаки.

Основною метою діяльності ТОВ «Первоцвіт-Фарм» є виробнича, господарська та інша діяльність, спрямована на отримання прибутку від усіх видів діяльності підприємства, визначених статутом, а також задоволення на підставі отриманого прибутку соціально-економічних інтересів усіх учасників та членів трудового колективу.

Розглянемо класифікаційні ознаки ТОВ «Первоцвіт-Фарм» у табл. 1.1.

Таблиця 1.1

Класифікаційні ознаки ТОВ «Первоцвіт-Фарм»

Підприємство	Товариство з обмеженою відповідальністю «Первоцвіт-Фарм»	за ЄДРПОУ	34400613
Територія	Місцезнаходження	за КОАТУУ	1822055600
Організаційно-правова форма	Товариство з обмеженою відповідальністю	за КФВ	240
Вид економічної діяльності	Роздрібна торгівля фармацевтичними товарами в спеціалізованих магазинах	за КВЕД	47.73

Джерело: розроблено автором на основі фінансової звітності підприємства

Організаційна структура управління — це сукупність взаємозадіяних ланок органів управління (відділів, служб, посад тощо), які забезпечують ефективну реалізацію функцій управління.

Організаційна структура ТОВ «Первоцвіт-Фарм» визначається з урахуванням специфіки й обсягів діяльності, а також економічної доцільності функціонування відповідних відділів (структурних підрозділів). Організаційну структуру ТОВ «Первоцвіт-Фарм» представлено на рис. 1.7.

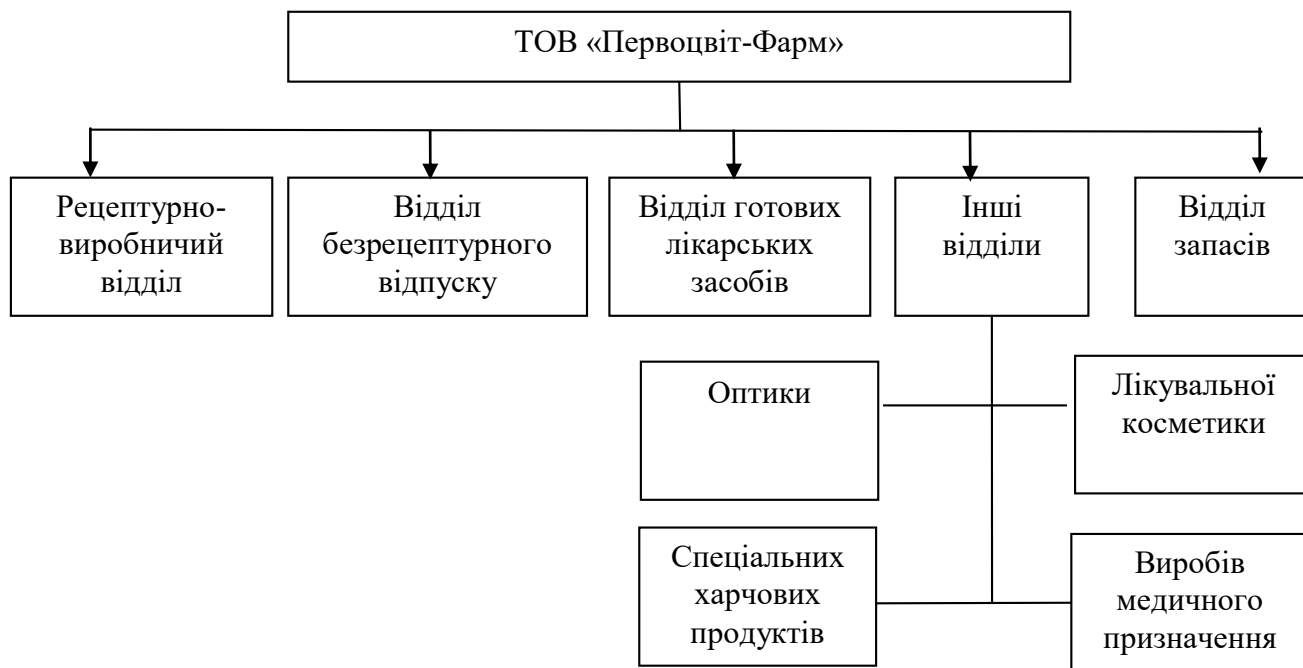


Рис. 1.7 Організаційна структура ТОВ «Первоцвіт-Фарм»

Джерело: розроблено автором

Рецептурно-виробничий відділ ТОВ «Первоцвіт-Фарм» здійснює прийом

рецептів від населення, індивідуальне виготовлення лікарських засобів за рецептами лікарів та вимогами лікувально-профілактичних закладів, контроль їх якості та відпуск населенню. У цьому відділі також може здійснюватися виготовлення ін'єкційних розчинів та очних крапель, що вимагає створення особливих умов (асептичних).

Відділ готових лікарських засобів ТОВ «Первоцвіт-Фарм» здійснює відпуск населенню за рецептами лікарських засобів промислового виробництва або виготовлених із використанням внутрішньоаптечних заготовок.

Відділ безрецептурного відпуску ТОВ «Первоцвіт-Фарм» проводить реалізацію ліків, дозволених до відпуску без рецептів, а також предметів санітарії та гігієни, догляду за хворими, лікарських рослин та перев'язувальних матеріалів.

Відділ запасів здійснює визначення потреби у лікарських засобів та складання замовлень, прийом товарів від постачальників, забезпечення належного зберігання товарно-матеріальних цінностей (ТМЦ), відпуск товару іншим відділам і структурним підрозділам аптеки, закладам охорони здоров'я.

Для аналізу майнового стану підприємства необхідно проаналізувати динаміку і структуру активів підприємства та джерел їх формування. Детальний аналіз динаміки і структури майна підприємства та джерел його формування дає можливість встановити якою мірою підприємство може розраховувати на власні кошти і скільки потрібно залучити коштів для здійснення господарської діяльності, а також на скільки ефективно використовуються власні і позичені кошти.

Аналіз активу ТОВ «ПервоцвітФарм» за 2018-2020 рр. представлено в табл. 1.2.

З наведених даних табл. 1.2 видно, що загальна величина активів ТОВ «Первоцвіт-Фарм» у 2020 році порівняно з 2018 роком збільшилася на 8885,9 тис. грн. (44,2%). Це відбулося за рахунок збільшення вартості оборотних активів на 6682,7 тис. грн. або на 39,7%.

Таблиця 1.2

Аналіз активу ТОВ «ПервоцвітФарм» за 2018-2020 рр., тис. грн

Актив	Роки			Відхилення 2020 до 2018 рр.	
	2018	2019	2020	тис. грн	%
I. Необоротні активи					
Незавершені капітальні інвестиції	14,1	13,0	4,7	-9,4	33,3
Основні засоби	3269,7	4243,6	5482,3	2212,6	167,7
первісна вартість	4504,5	6149,8	8355,9	3851,4	185,5
знос	1234,8	1906,2	2873,6	1638,8	У 2,3 р.
Усього за розділом I	3283,5	4256,6	5487,0	2203,5	167,1
II. Оборотні активи					
Запаси	11882,6	16439,5	18748,9	6866,3	157,8
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	325,0	410,3	1001,0	676,0	У 3,1 р.
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1188,6	2540,2	347,8	-840,8	29,3
Інша поточна дебіторська заборгованість	600,1	547,7	409,7	-190,4	68,3
Грошові кошти та їх еквіваленти в національній валюті	2536,2	1929,6	2758,5	222,3	108,8
Інші оборотні активи	267,7	309,6	217,0	-50,7	81,1
Усього за розділом II	16800,2	22176,9	23482,9	6682,7	139,7
Разом	20084,0	26433,5	28969,9	8885,9	144,2

Джерело: розроблено автором на основі фінансової звітності підприємства

В основному їх збільшення спричинене зростанням таких статей активу як: запаси (на 6866,3 тис. грн. або 57,8%), грошових коштів та їх еквівалентів (на 222,3 тис. грн. або 8,8%) та дебіторської заборгованості підприємства за товари, роботи та послуги (на 676,0 тис. грн. або у 3,1 р.), що є достатньо позитивним для господарської діяльності підприємства. Водночас вартість необоротних активів зросла на 2203,5 тис. грн. або 67,1%. Це відбулося лише за рахунок збільшення вартості основних засобів на 2212,6 тис. грн. або 67,7%.

Проаналізуємо джерела формування майна ТОВ «Первоцвіт-Фарм» (табл. 1.3).

Таблиця 1.3

Аналіз пасиву ТОВ «Первоцвіт-Фарм» за 2018-2020 рр., тис. грн

Пасив	Роки			Відхилення 2020 до 2018 рр.	
	2018	2019	2020	тис. грн	%
I. Власний капітал					
Зареєстрований (пайовий) капітал	2600,0	2600,0	2600,0	0	100,0
Додатковий капітал	50,2	50,2	50,2	0	100,0
Резервний капітал	-	650,0	1071,0	-	-
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	4767,2	6244,8	5566,0	798,8	116,8
Усього за розділом I	7437,4	9545,0	15287,2	7849,8	У 2,1 р.
III. Поточні зобов'язання і забезпечення					
Поточна кредиторська заборгованість за товари, роботи і послуги	11021,1	14105,9	18227,3	7206,2	165,4
Поточні зобов'язання за розрахунками з бюджетом	889,1	1553,2	223,0	-666,1	25,1
зі страхування	12,5	42,4	-	-	-
з оплати праці	388,0	402,5	180,6	-207,4	46,5
Інші поточні зобов'язання	335,9	764,5	251,6	-84,3	74,9
Усього за розділом III	12646,6	16888,5	13682,7	1036,1	108,2
Разом	20084,0	26433,5	28969,9	8885,9	144,2

Джерело: розроблено автором на основі фінансової звітності підприємства

З даних таблиці видно, що в складі джерел формування майна ТОВ «Первоцвіт-Фарм» протягом 2018-2020 років відбулися суттєві зміни. Загальна величина джерел формування активів збільшилась на 8885,9 тис. грн. або на 44,2%. Це відбулося за рахунок збільшення суми власного капіталу підприємства на 7849,8 тис. грн. або у 2,1 р. та поточних зобов'язань на 1036,1 тис. грн. або на 8,2%. Так, у 2020 р. порівняно з 2018 р. нерозподілений прибуток збільшився на 798,8 тис. грн. або на 16,8%, при цьому величини зареєстрованого капіталу та додаткового капіталу не змінили свого значення.

В свою чергу збільшення суми поточних зобов'язань пов'язане в основному із збільшенням на 7206,2 (65,4%) суми поточної кредиторської заборгованості за товари, роботи та послуги.

Аналіз показників ліквідності підприємства представлено в табл. 1.4.

Таблиця 1.4

Оцінка показників ліквідності ТОВ «Первоцвіт-Фарм» за 2018-2020 рр.

Показники	Норматив	Рік			Зміна показника 2020 р. до 2018 р. +/-
		2018	2019	2020	
Загальний коефіцієнт покриття (платоспроможності)	>1	1,3	1,3	1,7	0,4
Коефіцієнт швидкої ліквідності	>0,5	0,4	0,3	0,3	-0,1
Коефіцієнт незалежної (забезпеченої)	>0,5	0,2	0,1	0,2	0
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	>0,2	0,2	0,1	0,2	0
Частка оборотних активів в загальній	за планом	0,8	0,8	0,8	0
Частка виробничих запасів в оборотних	>0,5	0,7	0,7	0,8	0,1

Джерело: розроблено автором на основі фінансової звітності підприємства

З даних таблиці 2.4 за 2018-2020 рр. можна зробити висновок, що ТОВ «Первоцвіт-Фарм» має певний запас ліквідності, оскільки більшість показників відповідають нормативу. Так, загальний коефіцієнт покриття збільшив своє значення на 0,4 п. і знаходиться в межах нормативного значення. Водночас коефіцієнт швидкої ліквідності, який показує можливість розрахунку по поточних зобов'язаннях за рахунок грошових коштів і коштів в розрахунках, зменшив своє значення на 0,1 пункта.

Для оцінки рівня ефективності господарської діяльності ТОВ «Первоцвіт-Фарм» узагальнено визначені показники використовуючи дані фінансової звітності за 2018-2020 рр. (табл. 1.5).

Наведені у таблиці дані, свідчать про ефективність господарської діяльності ТОВ «Первоцвіт-Фарм» за аналізований період. Протягом 2018-2020 рр. спостерігається суттєве зростання величини чистого доходу (на 43428,8 тис. грн. або на 39,0%), при цьому спостерігається тенденція до зменшення прибутку підприємства. Це в свою чергу вплинуло на економічні показники ефективності діяльності.

Так, фондівдача, показник який характеризує ефективність використання основних засобів, тобто показує, скільки виробляється готової продукції на одиницю основних виробничих фондів зменшився на 17,1%. Обернений до фондівдачі показник фондомісткості збільшився на 33,3%.

Таблиця 1.5

Показники рівня ефективності господарської діяльності
ТОВ «Первоцвіт-Фарм» за 2018-2020 рр.

Показники	Роки			Відхилення 2020 р. до 2018 р.	
	2018	2019	2020	+/-	%
Чистий дохід, тис. грн.	111474,1	133334,1	154902,9	43428,8	139,0
Прибуток, тис. грн.	2343,0	2529,0	1074,3	-1268,7	45,9
Середньооблікова чисельність працівників, чол.	50	56	114	64	У 2,2 р.
Фондовіддача, тис. грн.	34,09	31,42	28,26	-5,83	82,9
Фондомісткість, тис. грн.	0,03	0,03	0,04	0,01	133,3
Продуктивність праці (за середньообліковою чисельністю працівників)	2229,5	2381,0	1358,8	-870,7	60,9
Фондоозброєність по середньорічній кількості працівників	65,4	75,8	48,1	-17,3	73,5
Коефіцієнт співвідношення: - необоротних і оборотних активів	0,2	0,2	0,2	0	100,0
- оборотних і необоротних активів	5,1	5,2	4,3	-0,8	84,3
Рентабельності активів, %	11,7	9,6	3,7	-8	31,6
Рентабельність власного капіталу, %	31,5	26,5	7,0	-24,5	22,2

Джерело: розроблено автором на основі фінансової звітності підприємства

Показники фінансової стійкості та стабільності ТОВ «Первоцвіт-Фарм» представлено в табл. 1.6.

Таблиця 1.6

Показники фінансової стійкості та стабільності ТОВ «Первоцвіт-Фарм» за 2018-2020 рр.

Показники та коефіцієнти	Нормативне значення	Роки			Відхилення 2020 до 2018 рр., +/-
		2018	2019	2020	
Коефіцієнт фінансової незалежності	>0,5	0,4	0,4	0,5	0,1
Коефіцієнт концентрації залученого (позикового) капіталу	<0,5	0,6	0,6	0,5	-0,1
Коефіцієнт співвідношення	<0,5	0,6	0,6	1,1	0,5
Коефіцієнт фінансової стабільності	>1	0,6	0,6	1,1	0,5
Коефіцієнт забезпечення власними коштами	>0,1	0,2	0,2	0,4	0,2
Коефіцієнт довгострокових	<0,2	0,4	0,4	0,5	0,1
Коефіцієнт фінансової залежності	<2,0	2,7	2,8	1,9	-0,8

Джерело: розроблено автором на основі фінансової звітності підприємства

Аналізуючи показники фінансової стійкості та стабільності ТОВ «Первоцвіт-Фарм» за 2018-2020 рр. можна зробити висновок, що вони змінилися. Так, коефіцієнт фінансової незалежності (автономії), як один із найбільш важливих коефіцієнтів фінансової стійкості збільшився на 0,1 п. Значення показника свідчить про те, яку частину своїх активів підприємство здатне профінансувати за рахунок власних фінансових ресурсів.

Величина цього показника менше нормативного значення протягом 2018-2019 рр., що є досить негативним. Однак у 2020 р. ситуація дещо покращилася. Низьке значення показника повідомляє про високий рівень ризиків і низьку стійкість підприємства на перспективу. Оскільки це означає, що лише частину своїх активів підприємство здатне профінансувати за рахунок власного капіталу.

В свою чергу коефіцієнт концентрації залученого (позикового) капіталу зменшився на 0,1 п. та протягом 2018-2019 рр. перевищує нормативне значення. Варто зауважити, що підприємство протягом 2018-2020 рр. стабільно працювало в умовах використання позикових коштів. Коефіцієнт фінансової стабільності, який свідчить про здатність підприємства відповідати за своїми зобов'язаннями в середньо- і довгостроковій перспективі збільшився на 0,5 п. та менше нормативного значення лише протягом 2018-2019 рр.

Наступним доцільно охарактеризувати значення коефіцієнта фінансової залежності, який вказує на здатність підприємства проводити прогнозовану діяльність в довгостроковій перспективі. Протягом 2018-2020 рр. він зменшився на 0,8 п., по відношенню до нормативного значення його величина є більшою протягом 2018-2019 рр., що є досить негативним.

Проведемо аналіз товарів в ТОВ «Первоцвіт-Фарм» за даними звіту бухгалтерської служби підприємства (табл. 1.7).

Таблиця 1.7

Аналіз даних по окремим реалізованим товарам в ТОВ «Первоцвіт-Фарм» за листопад 2019 р.

Найменування товару	Початковий залишок		Надійшло, шт/грн		Реалізовано, шт/грн		Кінцевий залишок, шт/грн	
	К-ть	Сума	К-ть	Сума	К-ть	Сума	К-ть	Сума
Аевіт, капс. № 10	-	-	2,000	28,00	1,000	14,00	1,000	14,00
Артихол, табл. 400 мг № 40	0,25	23,18	7,000	663,17	4,750	448,87	2,500	237,50
Аскорутін, табл. № 50	1.600	27,20	3,000	51,00	3200	54,40	1,400	23,80
Ипамид табл. п/о 0,0025 г № 30	0,334	15,19	1,000	46,49	0,334	15,19	1,000	45,49
Корвалмент капс. 0,1 г № 30	7,334	178,95	20,000	505,00	19,334	482,84	7,000	176,75
Новирин, табл. 500 мг № 40	2,750	490,44	4,000	712,60	4,000	712,13	2,750	489,92
Магнікор, табл. № 100	2,200	135,63	9,000	554,85	8,800	542,40	2,400	147,96

Джерело: узагальнено автором на основі даних бухгалтерської служби підприємства

Провівши аналіз даних по окремим реалізованим товарам в ТОВ «Первоцвіт-Фарм» за листопад 2019 р. можна зробити висновки, що товари ТОВ «Первоцвіт-Фарм» швидко реалізуються, що свідчить про ефективну господарську діяльність. Для конкретизації існуючих методик управління товарами ТОВ «Первоцвіт-Фарм» доцільно виділити структурні елементи його аналізу та оцінки, тобто скласти структурно-логічну схему (рис. 1.8).

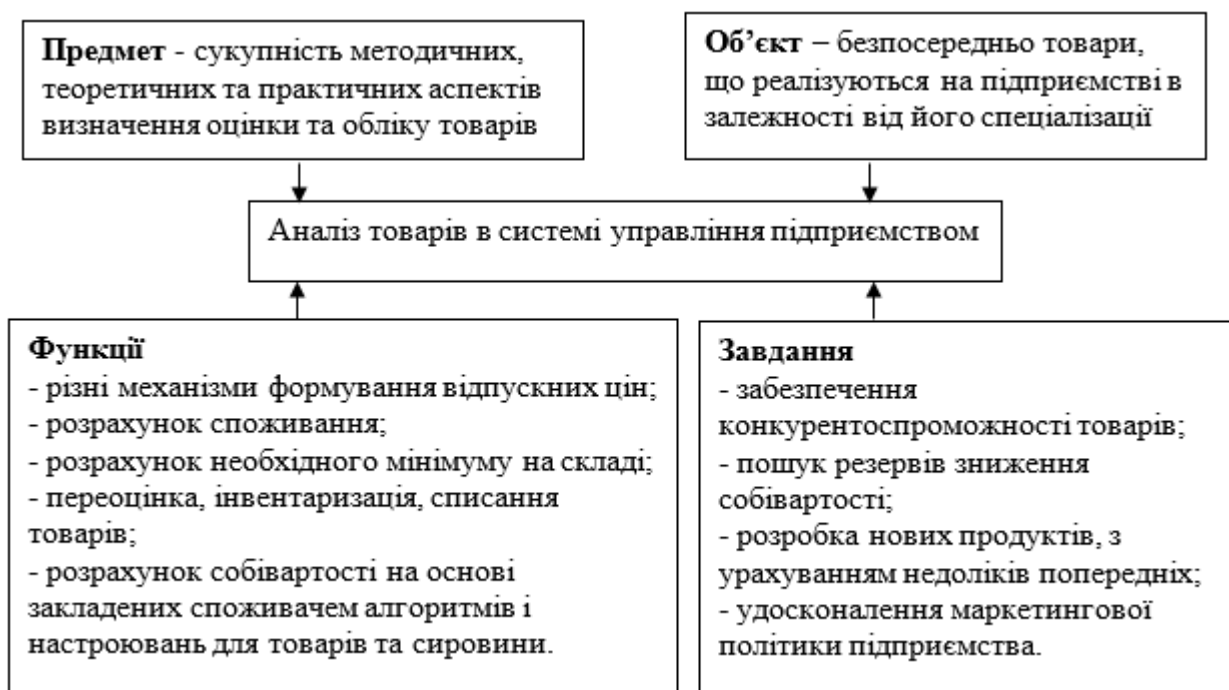


Рис. 1.8 Структурно-логічна схема аналізу товарів ТОВ «Первоцвіт-Фарм»

Джерело: узагальнено автором

Економічний аналіз показників ефективності діяльності підприємства обов'язково повинен передувати прийняттю науково обґрунтованих на бухгалтерському рівні управлінських рішень. За цих умов зростає важливість проведення своєчасного економічного аналізу на підприємстві, зокрема таких важливих показників його діяльності, як випуск готової продукції і її реалізація, які безпосередньо впливають на фінансові результати роботи підприємства. Крім того, реалізація виробничої товарів – це основне джерело формування доходу ТОВ «Первоцвіт-Фарм». Тому техніко-економічний аналіз роботи ТОВ «Первоцвіт-Фарм» починається з аналізу товарів, який полягає у вивченні обсягів товарів, темпів його зростання, показників якості товарів і ефективності господарської діяльності.

РОЗДІЛ 2. ОБЛІК І КОНТРОЛЬ НАЯВНОСТІ ТА РУХУ ТОВАРІВ

2.1. Завдання і роль системи обліку і контролю товарів

Інформація щодо обліку товарів є необхідною складовою інформаційного блоку будь-якого суб'єкту господарювання. Облік запасів є одним з основних ділянок бухгалтерського обліку на підприємствах та в організаціях. Від постановки обліку товарів багато в чому залежить вірогідність основних якісних показників їх роботи – собівартості й прибутку, оскільки в їх складі як правило найбільшу питому вагу займають матеріальні витрати.

Товари є однією з важливіших і значних складових активів торгівельного підприємства. Вони займають домінуючу позицію в складі активів торгівельного підприємства, а їх облік здійснює суттєвий вплив на результати господарської діяльності суб'єкта господарювання.

Бухгалтерський облік є інформаційним джерелом, який дозволяє акумулювати достовірну інформацію про стан товарів на підприємстві в системі управління. Налагоджені взаємозв'язки між відповідними системами дозволять уникнути проблемних ситуацій при управлінні запасами та приймати обґрунтовані управлінські рішення.

У процесі проведеного дослідження обґрунтовано концептуальні положення обліку товарів в умовах інформаційної економіки, які узагальнено в табл. 2.1.

Особливістю комерційної діяльності аптечних закладів є пільгова та безоплатна реалізація лікарських засобів. Для одержання компенсації за реалізовані на пільгових умовах або безоплатно отримані ліки необхідно суворо контролювати правильність оформлення «пільгових» рецептів. На їх підставі аптека складає зведений реєстр у двох примірниках, один з яких призначено для компенсації з відповідного бюджету або від установи здоров'я. Другий примірник реєстру з доданими до нього рецептами залишається в аптеці [28].

Таблиця 2.1

Концептуальні положення обліку товарів в умовах інформаційної економіки

Концептуальні положення	Стислий зміст положень
Мета обліку товарів	Формування релевантної інформації про стан і рух товарів на підприємстві для забезпечення ефективності діяльності підприємства в умовах становлення інформаційної економіки
Завдання обліку товарів	Завдання I рівня – забезпечує дотриманням вимог Закону «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні»
	Завдання II рівня – забезпечує інформаційне забезпечення ефективності управління товарами
Об'єкти обліку виробничих запасів	Виробничі запаси, що надійшли (від постачальника, за операціями з давальницькою сировиною, як внесок до статутного капіталу, безоплатно одержані, з інших джерел)
	Виробничі запаси, що зберігаються (власні, на відповідальному зберіганні)
	Виробничі запаси, що вибули (у виробництво, на господарські потреби, реалізовані на сторону, інше вибуття)
Суб'єкти обліку товарів	Зовнішні користувачі облікової інформації
	Внутрішні користувачі інформації, а також учасники облікового процесу
	Особлива група користувачів інформації (науковці, розробники інформаційних технологій в обліку)
Процедури обліку товарів	Визнання товарів (власних, на відповідальному зберіганні)
	Оцінка товарів (для цілей бухгалтерського, податкового обліку, управлінського обліку і бюджетування, фінансової звітності)
	Документування (первинне, зведене)
	Відображення операцій у системі рахунків фінансового, управлінського обліку
	Формування форм звітності (фінансової, внутрішньої)

Джерело: узагальнено автором за джерелом [40]

Основною діяльністю аптек є реалізація досить специфічних товарів, особливості яких узагальнено на рис. 2.1.

При отриманні товарів безпосередньо від постачальника, контроль за надходженням і оприбуткуванням товарів здійснює служба постачання на договірних засадах. ТОВ «Первоцвіт-Фарм» співпрацює як з великими так і малими підприємствами. ТОВ «Первоцвіт-Фарм» має широке коло постачальників, які забезпечують його базою для реалізації товарів. При виборі постачальників підприємство враховує: ціну товарів, якість товарів, надійність постачальника та ін.

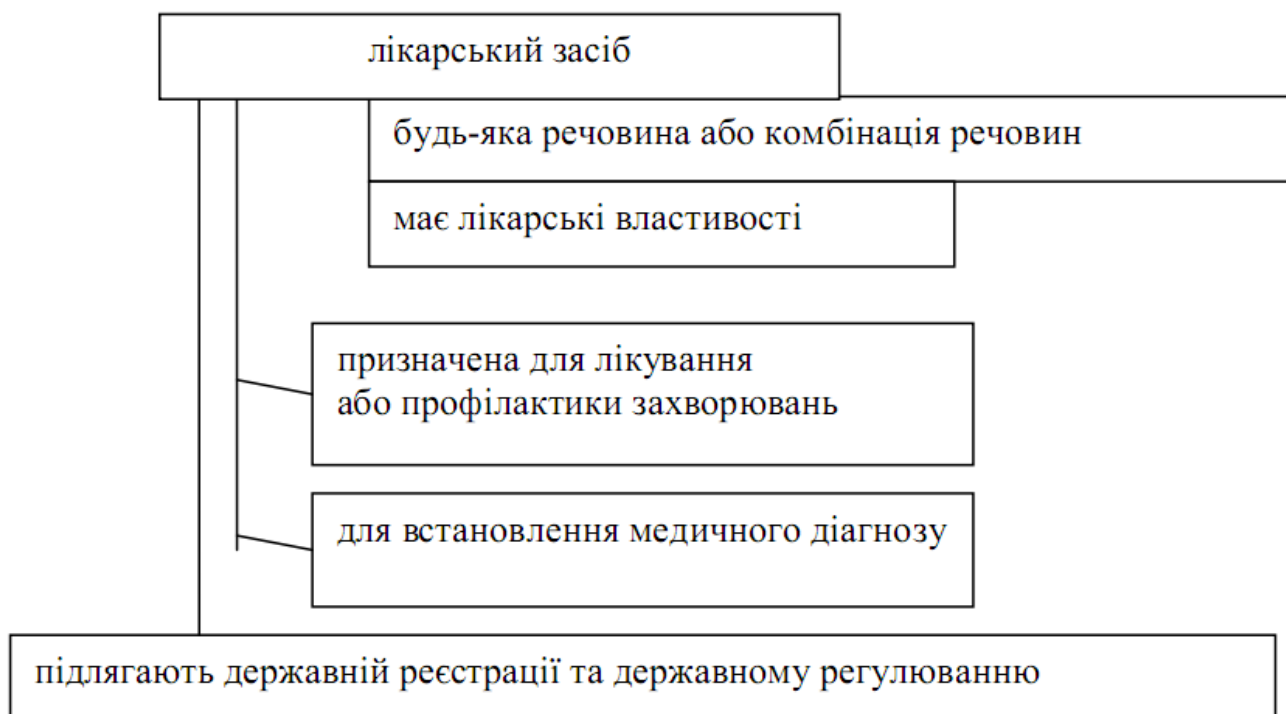


Рис. 2.1. Характеристика основних властивостей лікарських засобів як товару

Джерело: узагальнено автором

В сучасних умовах від правильності ведення обліку товарів залежить достовірність даних про отриманий підприємством прибуток та збереження самих товарів. Облік товарів ведеться в натуральному та грошовому вимірниках.

2.2. Облік товарів у фармацевтичному підприємстві

Продаючи свої товари, ТОВ «ПЕРВОЦВІТ-ФАРМ» вступає у взаємовідносини з покупцями і замовниками, а отже здійснює з ними у певному порядку розрахунки. Взаємовідносини з покупцями (замовниками) пов'язані з укладанням договорів, контрактів на продаж своєї продукції (товарів). У цих договорах відображаються зобов'язання ТОВ «ПЕРВОЦВІТ-ФАРМ» як продавця про обсяги і терміни відвантаження продукції (товарів) і зобов'язання покупця про приймання продукції (товарів).

В більшості випадків накладна є документом при продажу, на основі якого складають решту документів. В даному документі зазначаються реквізити сторін, між якими виникли розрахункові взаємовідносини, дані про осіб, через яких

здійснюється операція купівлі – продажу, номер і серія довіреності на отримання цінностей від постачальника, підстава здійснення операції. В табличній частині накладної зазначаються найменування товарів, одиниці виміру, кількість, ціна, сума без ПДВ, сума ПДВ та загальна сума. В кінці документу проставляються підписи осіб, які приймали участь у здійсненні господарської операції.

Обов'язковим документом при реалізації має бути податкова накладна (за умови, що продавець є платником ПДВ), яка дає право підприємству-покупцю отримати податковий кредит. Податкова накладна надходить до підприємства в оригіналі і містить такі обов'язкові реквізити: дату складання, номер, назви організацій або прізвища, ім'я та по-батькові (для фізичних осіб) покупця і продавця, їх індивідуальні податкові номери, номери свідоцтв про реєстрацію платника податку на додану вартість, юридичні адреси місцезнаходження, номенклатуру та кількість товарів, ціну поставки без ПДВ, ставку податку та його суму, загальну суму, що підлягає сплаті з ПДВ.

Товаросупровідні документи (ТСД) в ТОВ «Первоцвіт-Фарм» – це документи, що надають інформацію для визначення основних характеристик товару. Класифікація товаросупровідних документів узагальнена на рис. 2.2.

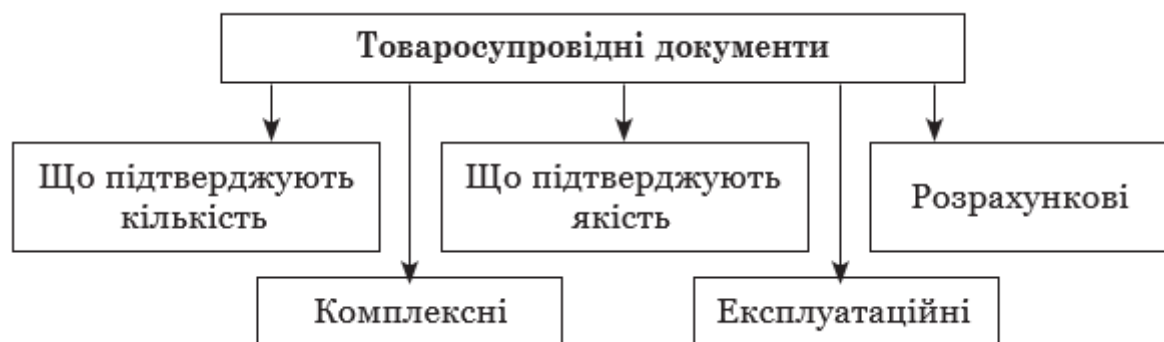


Рис. 2.2. Класифікація товаросупровідних документів

Джерело: узагальнено автором

Комплексні товаросупровідні документи ТОВ «Первоцвіт-Фарм» призначені для формування інформації про кількісні, якісні й вартісні характеристики товару (рис. 2.3).

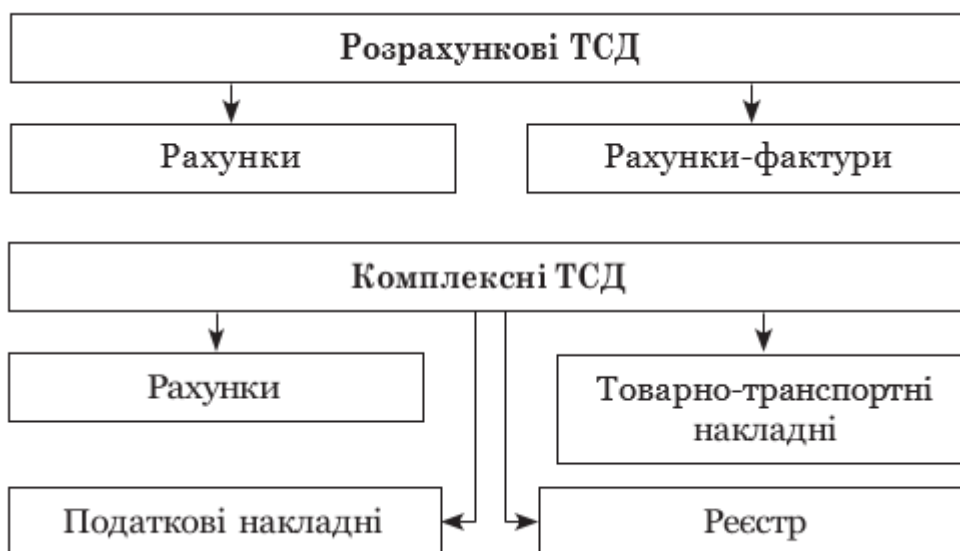


Рис. 2.3. Розрахункові та комплексні товаросупровідні документи

Джерело: узагальнено автором

У разі доставки продукції покупцеві автотранспортом підприємства важливе значення має товарно-транспортна накладна, в якій повинні бути наявні записи з підписами і відбитком печатки одержувача, які засвідчують доставку продукції. Залежно від типу товарів, що перевозяться ТТН мають специфічні форми. В ТТН записують відомості про місця відправки і прибуття вантажу, назву організації-перевізника, марку та номер автомобіля, прізвище водія, клас вантажу, його масу, час відправлення і прибуття до пункту призначення тощо.

Однією з найпоширеніших форм розрахунків покупців з постачальниками є розрахунки за платіжними дорученнями і платіжними вимогами-дорученнями. Платіжне доручення банк приймає до виконання протягом 10 днів від дня його виписування і лише в сумі, яка може бути оплачена, виходячи з наявності коштів на рахунку або за рахунок кредиту. Доручення на перерахування коштів у дохід до бюджету та за платежами податкового характеру до державних цільових фондів банк приймає незалежно від наявності коштів на рахунку підприємства.

В ТОВ «Первоцвіт-Фарм» особливу увагу приділяють товаросупровідним документам, що підтверджують кількість до яких відносять пакувальні листи, специфікації, акти про встановлену розбіжність у кількості товарів (рис. 2.4).

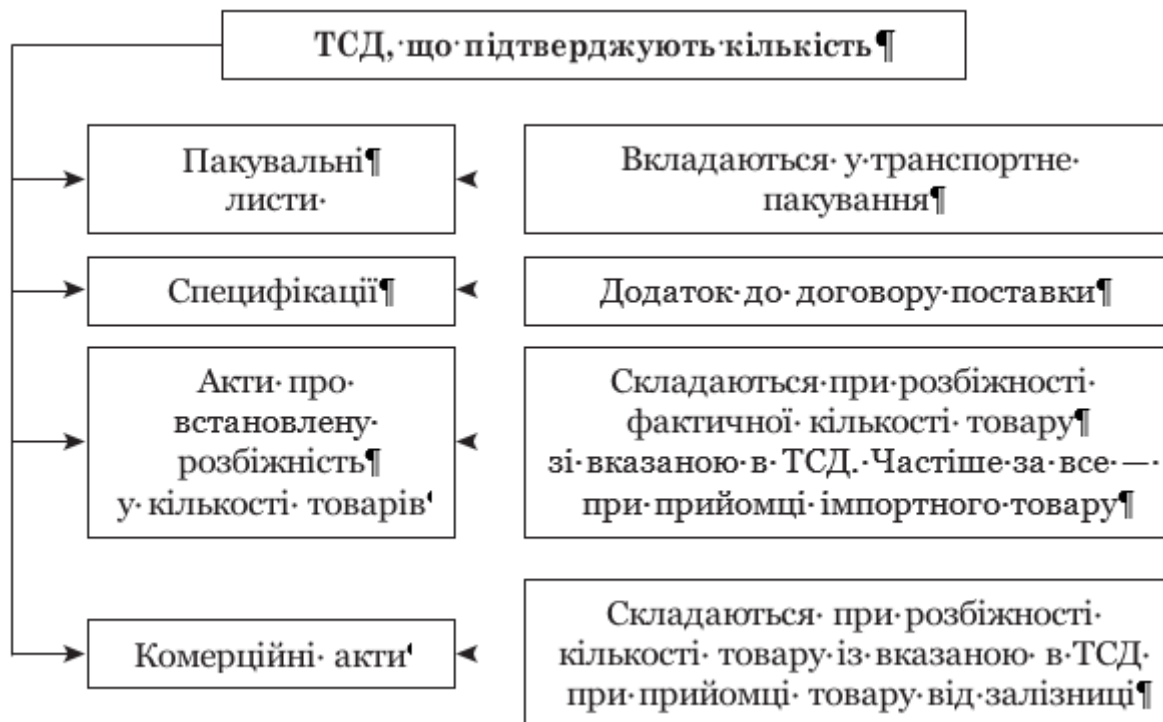


Рис. 2.4. Товаросупровідні документи, які підтверджують кількість товарів в ТОВ «Первоцвіт-Фарм»

Джерело: узагальнено автором

При готівковому розрахунку кошти, отримані від покупця, фіксуються у прибутковому касовому ордері.

Товаросупровідні документи, що підтверджують якість, – документи, призначені для передання і зберігання інформації про якість товарів (рис. 2.5) [28].

Бухгалтерський облік лікарських засобів ведеться на рахунку 282 «Товари в торгівлі» з дотриманням П(С)БО 9 «Запаси». При цьому для обліку купованих ліків використовується методологія бухгалтерських записів, яка застосовується в торговельних організаціях. На рахунку 28 «Товари» ведеться облік руху товарно-матеріальних цінностей, що надійшли на підприємство з метою продажу [29].

Кореспонденцію рахунків з обліку товарів узагальнено в Додатку А.

Товари обліковують за видами, найменуваннями, сортами, сортиментом за купівельною вартістю, яка включає торгіву націнку. Тому при оприбуткуванні товарів складають розрахунок націнки на них і під звіт матеріально-відповідальним

особам відносять їх повну вартість. Реалізацію товарів проводять на основі накладних, у яких зазначено назву, кількість (масу) товарів, ціну, ПДВ, загальну вартість.

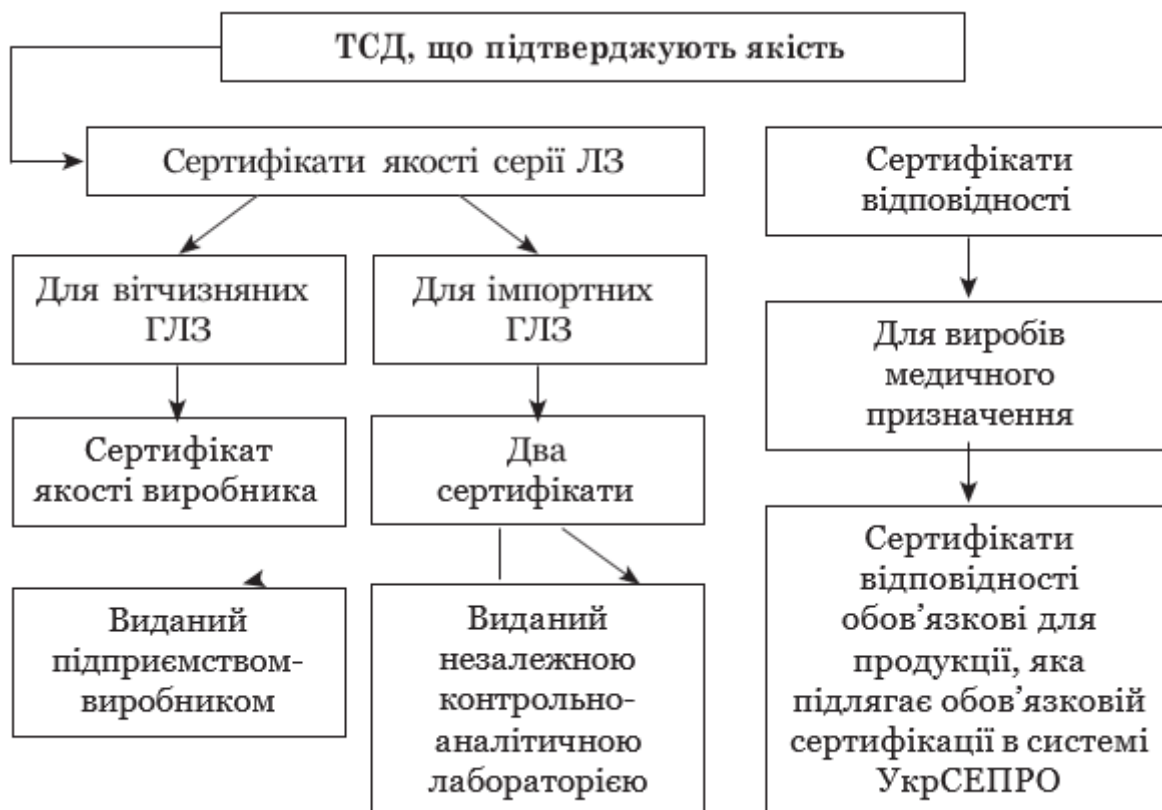


Рис. 2.5. ТСД, що підтверджують якість фармацевтичних та медичних товарів

Джерело: узагальнено автором

Якщо торгівлю проводять стаціонарно, застосовують електронні касові апарати. При реалізації товарів з лотків чи автомашин використовують товарно-касові книги.

2.3. Система та інструменти контролю наявності і руху товарів на фармацевтичних підприємствах

В сучасних умовах господарювання на організацію внутрішнього контролю товарів впливають ряд передумов, які дозволяють правильно його організувати та визначити ключові підходи до його проведення. Передумови організації внутрішнього контролю руху товарів в ТОВ «Первоцвіт-Фарм» узагальнено в табл. 2.2.

Таблиця 2.2

Передумови організації внутрішнього контролю руху товарів в ТОВ «Первоцвіт-Фарм»

№ з/п	Складова	Характеристика
1	Надійність	Результати контролю повинні бути обґрунтованими та об'єктивним для ефективного прийняття управлінських рішень
2	Застосування методичного інструментарію	Можливість застосування різних методів та прийомів контролю надасть змогу покращити його проведення
3	Внутрішня регламентація	Наявність внутрішньої регламентації щодо контролю сприятиме його правильній організації
4	Форма організації контролю	Залежно від способу організації контролю буде залежати специфіка його проведення
5	Зацікавленість керівництва в проведенні контрольних процедур	Зацікавленість керівництва в проведенні контролю та максимальній об'єктивності його результатів

Джерело: узагальнено автором

До основних джерел контролю надходження, зберігання та реалізації лікарських засобів в ТОВ «Первоцвіт-Фарм» є (рис. 2.6).

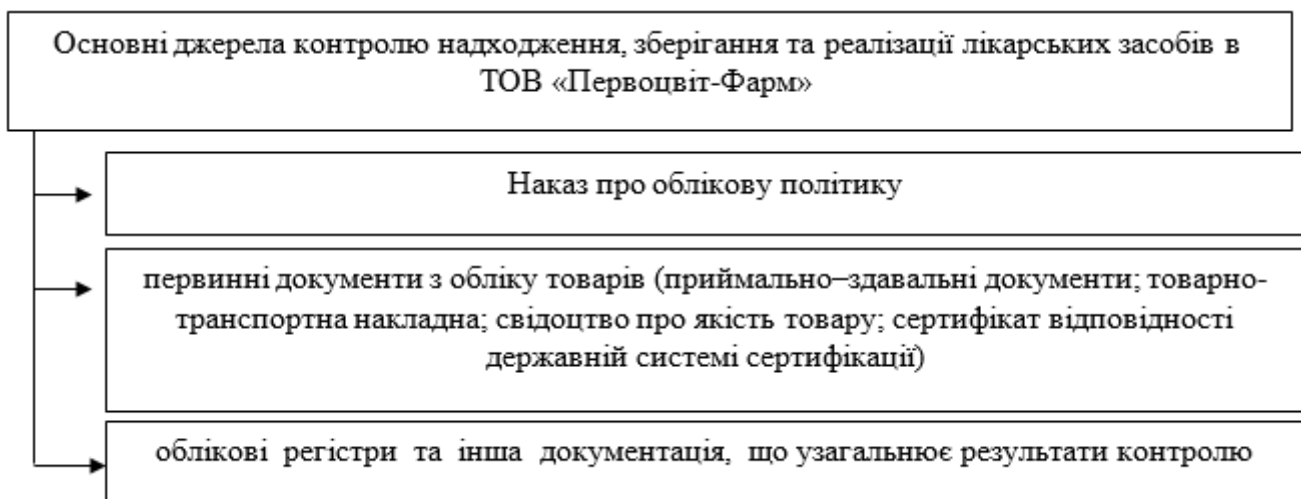


Рис. 2.6. Основні джерела контролю надходження, зберігання та реалізації лікарських засобів в ТОВ «Первоцвіт-Фарм»

Джерело: узагальнено автором

Основні завдання контролю операцій з товарами узагальнено на рис. 2.7.

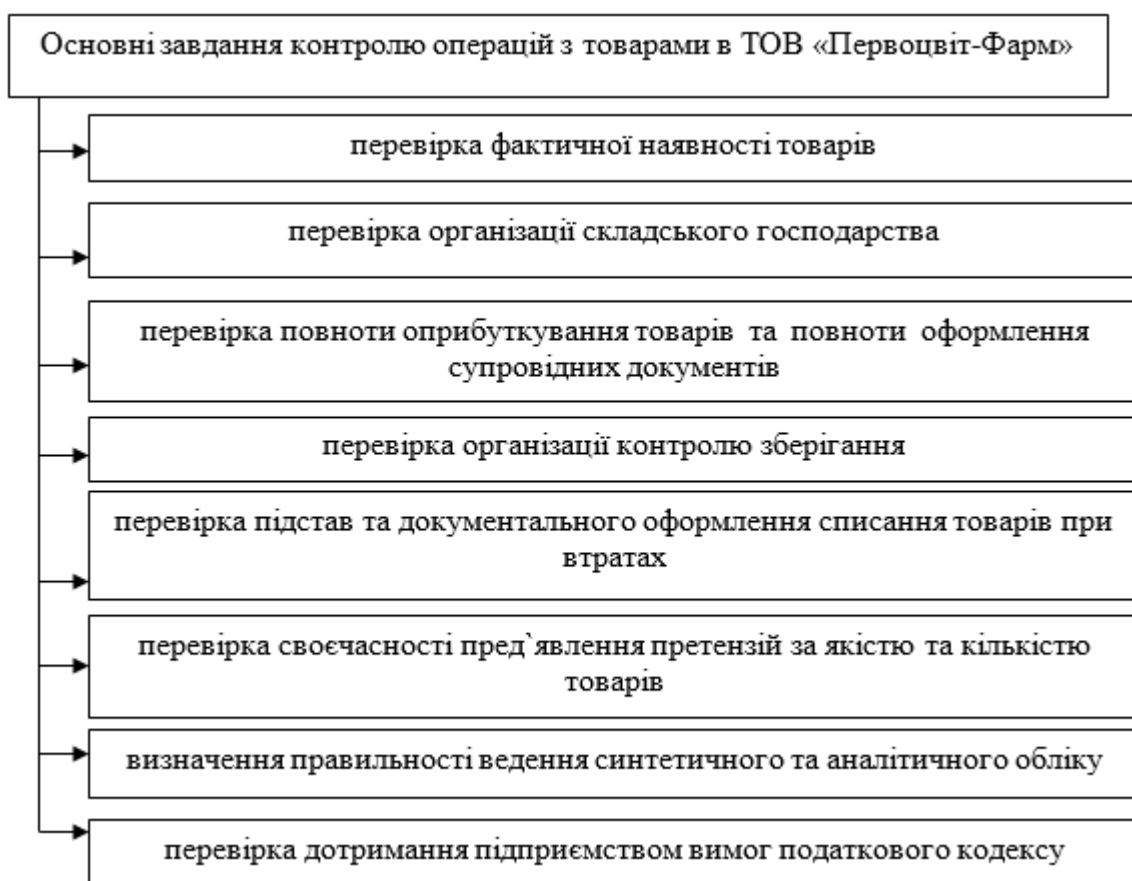


Рис. 2.7. Основні завдання контролю операцій з товарами в ТОВ «Первоцвіт-Фарм»

Джерело: узагальнено автором

Внутрішньогосподарський контроль наявності та руху медикаментів в ТОВ «Первоцвіт-Фарм» має бути спрямований на такі основні ключові моменти, які узагальнено на рис. 2.8.

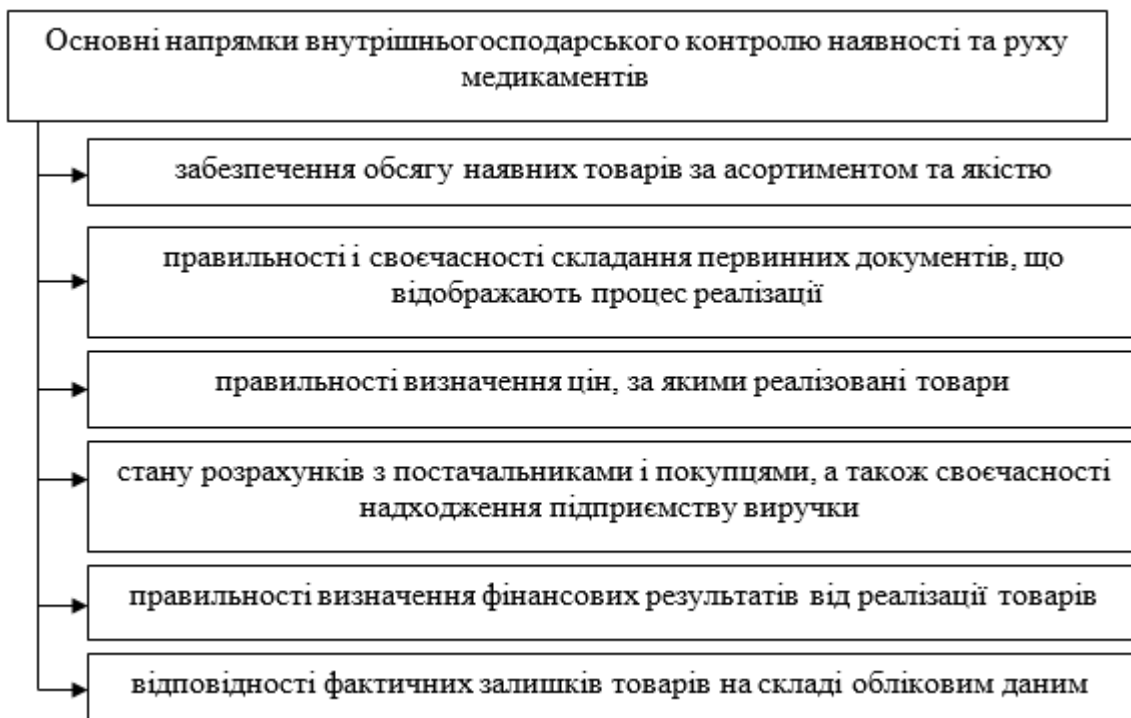


Рис. 2.8. Основні напрямки внутрішньогосподарського контролю наявності та руху медикаментів

Джерело: узагальнено автором

Таким чином, при проведенні контролю лікарських засобів в ТОВ «Первоцвіт-Фарм» основними завданнями є перевірка фактичної наявності товарів, організації складського господарства, повноти оприбуткування товарів, законності списання товарів при втратах, оцінка повноти та правильності відображення господарських операцій з товарами.

ВИСНОВКИ

Результати проведених досліджень теоретичних та практичних аспектів організації обліку товарів на підприємстві дало можливість отримати наступні висновки.

В умовах сьогодення збільшення товарообігу потребує достовірного відображення в обліку господарських операцій, надання правдивої інформації в фінансовій звітності, правильного відображення в обліку процесів по придбанню, переміщенню, реалізації товарів в фармацевтичних підприємствах.

Система бухгалтерського обліку дозволяє створювати інформацію про такі важливі економічні показники торговельного підприємства як товарообіг (виручку від реалізації), витрати торговельної діяльності (у тому числі адміністративні витрати, витрати на збут, інші операційні витрати), що дозволяє визначити фінансовий результат діяльності підприємства.

Облік товарів є одним з основних ділянок бухгалтерського обліку на підприємствах та в організаціях. Від постановки обліку запасів багато в чому залежить вірогідність основних якісних показників їх роботи – собівартості й прибутку, оскільки в їх складі найбільшу питому вагу займають матеріальні витрати.

Фармацевтична галузь – сукупність підприємств, організацій і установ, зайнятих у процесі створення, виробництва, реалізації лікарських субстанцій, препаратів та виробів медичного призначення, забезпечення контролю їх якості, а також підготовки та перепідготовки кадрів.

Продаючи свої товари, ТОВ «ПЕРВОЦВІТ-ФАРМ» вступає у взаємовідносини з покупцями і замовниками, а отже здійснює з ними у певному порядку розрахунки. Взаємовідносини з покупцями (замовниками) пов'язані з укладанням договорів, контрактів на продаж своєї продукції (товарів). У цих договорах відображаються зобов'язання ТОВ «ПЕРВОЦВІТ-ФАРМ» як продавця про обсяги і терміни відвантаження продукції (товарів) і зобов'язання покупця про приймання продукції (товарів).

Стабільний позитивний розвиток вітчизняних фармацевтичних підприємств значною мірою залежить від використання ефективних інструментів та важелів системи управління. Водночас, практичну їх реалізацію слід спрямувати на формування високих стандартів виробництва, його модернізацію, оновлення асортименту, орієнтацією на світові тенденції розвитку ринку фармацевтичної продукції в умовах жорсткої конкуренції. Продукція фармацевтичних підприємства формує окремий вектор стратегії національної безпеки країни, а тому вартість лікарських засобів необхідно підтримувати на рівні доступному широким верствам населення. В свою чергу, саме від кількості реалізованих лікарських засобів залежить фінансовий результат господарської діяльності фармацевтичних підприємств.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Абрютин М. С. Экономический анализ торговой деятельности: учебн. пособ. Москва : Дело и Сервис, 2000. 512с.
2. Артюх О. В. Цонкова Є. Г. Проблемні питання та напрями вдосконалення обліку руху товарів на підприємстві. URL: <http://dspace.oneu.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/5021/16.pdf>
3. Ассортимент аптеки: групи товарів, методи ABC, XYZ аналізу. URL: <http://vostokm.com.ua/info/2019/12/uk/assortiment-asortiment-apteki-grupi-tovariv-metodi-abc-xyz-analizu.aspx>
4. Воронко Р. М. Облік у зарубіжних країнах : навч. посібник. Львів: Магнолія-2006, 2009. 744 с.
5. Галій Л. В., Артюх Т. О. Дослідження та оптимізація професійної діяльності уповноваженої особи аптеки. URL: http://www.rusnauka.com/9._EISN_2007/Medecine/21522.doc.htm
6. Господарський кодекс України: Кодекс від 16 січня 2003 року № 436-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text>
7. Грабовецький Б. Є. Економічний аналіз : навч. посіб. Київ : Центр учбової літератури, 2009. 256 с.
8. Губачева О. М. Облік у зарубіжних країнах. Київ : Центр учбової літератури, 2008. 432 с.
9. Данець І. М. Особливості організації обліку запасів за міжнародними та національними стандартами. URL: <http://www.pdaa.edu.ua/sites/default/files/studconf/436.pdf>
10. Деякі питання державного регулювання цін на лікарські засоби і виробу медичного призначення: Постанова КМУ від 25 березня 2009 р. N 333. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/333-2009-%D0%BF#Text>
11. Дзюба Н. Торгівля лікарськими засобами. *Бухгалтерський облік та аудит*. 2007. №38. с. 60-64.
12. Дунда С. П. Сутність матеріальних ресурсів та їх класифікація. URL: <http://www.edu.ua>

13. Дуюн Д. О. Кадровий ресурс фармацевтичного виробництва як детермінанта його ефективності. *Український соціум*. 2016. № 2(57) С. 61-70.
14. Жижела А. В., Романова О. В. Проблема відображення інформації про запаси в звітності підприємств роздрібної торгівлі. URL: http://www.rusnauka.com/46_NNM_2017/Economics/7_232380.doc.htm
15. Кіт Л. З. Організаційно-економічні засади розвитку аптечних мережевих бізнес-структур дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.04. Державна установа «Інститут регіональних досліджень імені М. І. Долишнього НАН України», Львів, 2018.
16. Кіт Л. З. Стандартизація роботи нових торгових точок у фармацевтичній мережі. *Міжнародна науково-практична Інтернет-конференція молодих учених "Трансформаційні процеси в економіці України: глобальні та регіональні аспекти"*. Львів, 2016. С. 81-85.
17. Колумбет О. П., Малиневська Д. П. Особливості обліку руху товарів на підприємствах оптової торгівлі. URL: <http://molodyvcheny.in.ua/files/journal/2018/1/210.pdf>
18. Короленко Н. В., Головатюк О. С. Логістичне управління як фактор підвищення міжнародної конкурентоспроможності українських фармацевтичних підприємств. *Ефективна економіка*. 2017. № 1. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5385>
19. Кранокутська Л. Аптечна торгівля: від організації до обліку. *Бухгалтерія*. 2007. №25. с. 48-50.
20. Лазарева А. С. Розробка аналітичного забезпечення фінансової сфери діяльності підприємства фармацевтичної промисловості. *Управління розвитком*. 2014. № 14 (177). С. 127-129.
21. Марцин В.С. Економіка торгівлі : підручник. Київ : Знання, 2008. 603 с.
22. Маслянніков О. Ю. Ефективність формування та використання товарних ресурсів. *Науковий вісник НЛТУ України* : зб. наук.-техн. праць. Львів: РВВ НЛТУ України. 2008. Вип. 18. С. 200-202.
23. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 "Загальні

вимоги до фінансової звітності" Наказ Мінфіну від 07.02.2013 р. №73. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0336>

24. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: наказ М-ва фінансів України від 20.10.99 р. № 246. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text>.

25. Оласюк Г. П. Інституційні засади управління системою економічної безпеки фармацевтичних підприємств України в умовах конкуренції. *Ефективна економіка*. 2014. № 8. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=326>

26. Особливості обліку товарів у аптечному бізнесі. URL: <https://donnuet.edu.ua/osoblivosti-obliku-tovariv-u-aptechnomu-biznesi/>

27. Пестун І. В., Мнушко З. М. Визначення ефективності у правління аптечними підприємствами з використанням інтегральної шкали оцінювання. URL: <http://dspace.nuph.edu.ua/bitstream/123456789/2654/1/29-35.pdf>

28. Пестун І. В., Мнушко З. М. Визначення ефективності управління аптечними підприємствами з використанням інтегральної шкали оцінювання. *Управління, економіка та забезпечення якості в фармації*. 2011. № 5(19). С. 23-35.

29. План рахунків бухгалтерського обліку та Інструкція по його застосуванню, затверджений наказом Міністерства фінансів України № 291 від 30 листопада 1999 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99#Text>.

30. Податковий кодекс України Кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/ed20120601>

31. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток»: Наказ М-ва Фінансів України від 28 грудня 2000р. №353. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0047-01>

32. Порядок державної реєстрації (перереєстрації) лікарських засобів і розмірів збору за їх державну реєстрацію (перереєстрацію): Затверджений Постановою кабінету міністрів України від 26 травня 2005 р. № 376. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/376-2005-%D0%BF#Text>

33. Посилкіна О. В. Удосконалення управління логістичною діяльністю

фармацевтичних підприємств на підставі впровадження системи збалансованих показників. *Управління, економіка та забезпечення якості в фармації*. 2015. № 5(43). С. 1-8

34. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16 лип. 1999 р. № 996. URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.

35. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність : Закон від 21 грудня 2017 року № 2258-VIII URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19>.

36. Про затвердження Ліцензійних умов провадження господарської діяльності з виробництва лікарських засобів, оптової та роздрібною торгівлі лікарськими засобами, імпорту лікарських засобів (крім активних фармацевтичних інгредієнтів): Постанова Кабінету Міністрів України від 30 листопада 2016 р. № 929. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929-2016-%D0%BF#Text>.

37. Про затвердження Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань Мінфін України; Наказ, Положення від 02.09.2014 № 879. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14>

38. Про затвердження Порядку контролю якості лікарських засобів під часоптової та роздрібною торгівлі Наказ міністерство охорони здоров'я України 29.09.2014 № 677. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1515-14>

39. Про затвердження форми податкової накладної та Порядку заповнення податкової накладної : Наказ М-ва фінансів України від 31.12.2015 № 1307. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0137-16#Text>

40. Про заходи щодо стабілізації цін на лікарські засоби і виробу медичного призначення: Постанова КМУ від 17 жовтня 2008 р. N 955. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/955-2008-%D0%BF#Text>.

41. Про лікарські засоби : Закон України від 4 квітня 1996 року, № 123/96-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/123/96-%D0%B2%D1%80#Text>

42. Третьяк С. Н. Коммерческая деятельность. Ч. 1: Основы теории и организации. URL: <http://www.aup.ru>

43. Фармакоэкономика в Україні: стан та перспективи розвитку : матеріалиX наук.- практ. конф., м. Харків, 21 травня 2018 р. / редкол. : А. А.

Котвіцька та ін. Харків : Вид-во НФаУ, 2018. 274 с.

44. Цивільний кодекс України: Кодекс від 16 січня 2003 року № 435-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15>

45. Чабанюк О. А. Облік і аналіз виробничих запасів підприємств цукрової промисловості автореферат дисертації на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук спеціальність 08.00.09 Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана. с. 21

ДОДАТКИ