

Міністерство охорони здоров'я України
Національний фармацевтичний університет

ОСНОВИ ЕКОНОМІКИ ТА СИСТЕМИ ОБЛІКУ У ФАРМАЦІЇ

Навчальний посібник
для студентів вищих навчальних закладів
За редакцією доктора фармацевтичних наук,
професора А. С. Немченко

Харків
Видавництво НФаУ
«Золоті сторінки»
2005

УДК 615.12(075)
ББК 51.1(4УКР)26я73
О 75

*Рекомендовано Міністерством освіти і науки України
(Лист №14/18.2-889 від 20.04.05)*

Автори: А. С. Немченко, Г. Л. Панфілова, В. М. Чернуха, С. В. Огарь, О. К. Єрко, Р. І. Подколзіна, С. Г. Калайчева, А. А. Котвіцька, Л. В. Галій, І. В. Жирова, Л. Є. Шульженко

Рецензенти: *В. М. Толочко*, доктор фармацевтичних наук, професор, завідувач кафедри управління та економіки фармації ІПКФФ НФаУ;

М. С. Пономаренко, доктор фармацевтичних наук, професор Київської медичної академії післядипломної освіти імені П. Л. Шупика;

Б. П. Громовик, кандидат фармацевтичних наук, доцент кафедри ОЕФ фармацевтичного факультету Одеського державного медичного університету.

Основи економіки та системи обліку у фармації:
О 75 Навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл./А. С. Немченко, Г. Л. Панфілова, В. М. Чернуха та ін.; За ред. А. С. Немченко.— Х.: Вид-во НФаУ: Золоті сторінки, 2005. — 504 с.

ISBN 966-615-265-7

ISBN 966-400-008-6

Розглядаються основні теоретичні положення сучасних методів аналізу та планування торгово-фінансової діяльності у фармації, механізмів і методів ціноутворення на лікарські засоби, організації системи обліку та звітності суб'єктів господарювання, принципів оподаткування у фармації.

Призначений для студентів вищих фармацевтичних навчальних закладів, а також може бути корисним працівникам практичної фармації.

**УДК 615.12(075)
ББК 51.1(4УКР)26я73**

**ISBN 966-615-265-7
ISBN 966-400-008-6**

© А. С. Немченко, Г. Л. Панфілова,
В. М. Чернуха, С. В. Огарь, О. К. Єрко,
Р. І. Подколзіна, С. Г. Калайчева,
А. А. Котвіцька, Л. В. Галій,
І. В. Жирова, Л. Є. Шульженко, 2005
© НФаУ, 2005

Економічні умови постійно змінюються і кожне покоління по-своєму уявляє власні проблеми... Економічна наука — це така наука, яка розвивається і повинна розвиватися поступово і безперервно.

Альфред Маршал (з передмови до першого видання «Принципи економічної науки»)

ПЕРЕДМОВА

Сучасні професійно-кваліфікаційні вимоги до економічної підготовки провізорів та інших фахівців фармацевтичної галузі досить високі у зв'язку з процесами глобалізації, трансформації, інтеграції та реформування вітчизняної фармації, а тому повинні передбачати впровадження ефективних освітянських технологій та охоплювати викладання як основ методології ринкової економіки, так і суто прикладних питань економіки фармації.

Слід зазначити, що у ХХІ столітті не тільки змінились пріоритети у розвитку фармації в частині її самодостатності по відношенню до системи охорони здоров'я, але й значно змінилась термінологія, суть об'єкта та предмета дисципліни. Тільки за умов планової економіки у післявоєнний період змінилась назва дисципліни з «Організація фармацевтичної справи» на «Організація та економіка фармації», залежно від пріоритетних моделей господарювання аптечних закладів — бюджетного фінансування чи госпрозрахунку. У 90-х роках ХХ століття в зарубіжній та вітчизняній літературі з'явилась нова назва дисципліни як результат розвитку ринкових відносин у фармації — **«Фармацевтична економіка»** чи скорочена назва **«Фармаекономіка»**.

На нашу думку, **фармаекономіка** — сучасна інтегральна наука та освітянська дисципліна, яка об'єднує знання економіки та фармації з іншими галузями знань — медициною, управлінням та менеджментом, маркетингом, соціологією, психологією, математикою та ін., а також досліджує вплив різних факторів на рівень фармацевтичної допомоги населенню та стан фармацевтичної галузі в цілому. Це наука, що оперує економічними та фінансовими категоріями, які формуються у процесі пошуку, відкриття, створення, розробки, виробництва та реалізації лікарських препаратів.

Тому виникла науково-методична та практична необхідність у виданні навчального посібника, в якому б питання фармацевтичного забезпечення населення розглядались з системної точки зору. Пропонований навчальний посібник створювався з урахуваннями

багаторічного досвіду проведення навчального процесу на кафедрі організації та економіки фармації, наукових розробок співробітників кафедри і ґрунтовного аналізу та критичного осмислення навчальних видань за тематикою («Бухгалтерський облік і аудит в аптеках» за ред. проф. Ф. Ф. Бутинця; С. І. Терещук, А. М. Новикович, Л. І. Чухрай «Система бухгалтерського обліку в аптеках»; Н. М. Ткаченко «Податкові системи країн світу та України. Облік і звітність»).

Навчальний посібник складається з п'яти розділів, які логічно пов'язані між собою за змістовим матеріалом.

У першому розділі **«Основи фармаекономіки: принципи, механізми та методи»** розглядаються актуальні питання дисципліни за трьома напрямками: сучасні методи аналізу та планування торгово-фінансової діяльності аптек і фармацевтичних фірм; механізми та методи ціноутворення на лікарські засоби; принципи та методи оподаткування суб'єктів господарювання у фармації. На початку розділу даються нові поняття фармаекономіки, її структура та взаємозв'язок відповідно до складових дисциплін.

Вивчення основ економіки, її теоретичних і прикладних дисциплін передбачає, перш за все, характеристику показників торгово-фінансової діяльності, сучасні методи їх планування, а саме: бюджетне, стратегічне та ін. Враховуючи важливість сучасних методів аналізу в економіці, особлива увага приділяється комплексному розгляду історіографії, організації, методикам економічного і фінансового аналізу.

За умов ринкової економіки держава здійснює вплив на суб'єкти господарювання, перш за все, через механізми державного регулювання ціноутворення та оподаткування. У зв'язку з чим, нами розглядаються теоретичні основи фармацевтичного ціноутворення; класифікація, види та структура ціни на лікарські препарати; методи державного регулювання цін в Україні та за кордоном. Економічна підготовка неможлива без вивчення основ оподаткування, а саме — організації вітчизняної податкової системи, характеристики податків як соціально-економічної категорії. В практичній діяльності аптек та фармацевтичних фірм необхідні знання особливостей визначення ПДВ при реалізації лікарських засобів та виробів медичного призначення.

У зв'язку з поширенням форм господарювання: суб'єкти малого підприємництва, юридична чи фізична особа, в організації аптеки або фармацевтичної фірми — доцільне вивчення спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності.

У другому розділі **«Організація системи обліку та звітності в аптеках і фармацевтичних фірмах»** представлено сучасну методологію системного ведення всіх видів обліку: внутрішньогосподарського

(управлінського), бухгалтерського, фінансового, статистичного та податкового, що адаптована до суб'єктів господарювання фармацевтичної галузі. Основні принципи, вимоги та регламентація бухгалтерського обліку як пріоритетного, а також фінансового обліку наведені згідно з Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні». Велика увага приділяється питанням автоматизації обліку. Використання обчислювальної техніки для спостереження, вимірювання, реєстрації та обробки даних господарських операцій дає можливість раціонально управляти діяльністю аптеки, фармацевтичної фірми з метою підвищення її ефективності.

Третій розділ **«Внутрішньогосподарський (управлінський) облік в аптеках і фармацевтичних фірмах. Відображення господарських операцій на бухгалтерських рахунках»** присвячений організації ведення внутрішньогосподарського та бухгалтерського обліку господарських операцій руху товару та інших товарно-матеріальних цінностей, доходів і витрат в аптеках, фармацевтичних фірмах. Наведені господарські операції характеризуються як з позиції управлінського, так і з позиції бухгалтерського обліку, розглядається порядок формування результатів торгово-фінансової діяльності.

У четвертому розділі **«Фінансова звітність суб'єктів господарювання у фармації»** представлена характеристика, структура фінансової звітності суб'єктів господарювання. Наведені типові форми фінансової звітності, формули розрахунків показників фінансового аналізу та ін.

У п'ятому розділі **«Державна статистична звітність аптек і фармацевтичних фірм»** розглядаються класифікація, загальні принципи організації статистичної звітності, порядок її проведення.

Автори навчального посібника «Основи економіки та системи обліку у фармації»:

А. С. Немченко (керівник авторського колективу та науковий редактор навчального посібника), д. фарм. н., професор, завідувача кафедрою організації та економіки фармації (ОЕФ) НФаУ: передмова; Розділ I підрозділ 1.1 у співавторстві з доц. Г. Л. Панфіловою; підрозділ 1.2 у співавторстві з ас. Л. В. Галій; підрозділ 1.3 у співавторстві з доц. О. К. Єрко, доц. Г. Л. Панфіловою, доц. В. М. Чернухою; Розділ II підрозділи 2.1; 2.2; 2.3; 2.5; Розділ III підрозділ 3.1 у співавторстві з ас. І. В. Жировою, підрозділ 3.4 у співавторстві з доц. А. А. Котвіцькою; Додатки;

Г. Л. Панфілова, к. фарм. н., доцент кафедри ОЕФ НФаУ: Розділ I підрозділ 1.1 у співавторстві з проф. А. С. Немченко; підрозділ 1.3 у співавторстві з проф. А. С. Немченко, доц. О. К. Єрко, доц. В. М. Чернухою; Розділ III підрозділ 3.6 у співавторстві з доц. О. К. Єрко, підрозділ 3.8; Розділ V підрозділи 5.1; 5.2; 5.3; Додатки;

В. М. Чернуха, к. фарм. н., доцент кафедри ОЕФ НФаУ: Розділ I підрозділ 1.3 у співавторстві з проф. А. С. Немченко, доц. О. К. Єрко, доц. Г. Л. Панфіловою; Розділ II підрозділ 2.6; Розділ III підрозділ 3.2 у співавторстві з доц. С. Г. Калайчевою; підрозділ 3.3; Додатки;

С. В. Огарь, к. фарм. н., доцент кафедри ОЕФ НФаУ: Розділ IV;

О. К. Єрко, к. фарм. н., доцент кафедри ОЕФ НФаУ: Розділ I підрозділ 1.3 у співавторстві з проф. А. С. Немченко, доц. Г. Л. Панфіловою, доц. В. М. Чернухою; Розділ III підрозділ 3.6 у співавторстві з доц. Г. Л. Панфіловою, підрозділ 3.7;

Р. І. Подколзіна, к. фарм. н., доцент кафедри ОЕФ НФаУ: Розділ III підрозділ 3.5;

С. Г. Калайчева, к. фарм. н., доцент кафедри ОЕФ НФаУ: Розділ III підрозділ 3.2 у співавторстві з доц. В. М. Чернухою;

А. А. Котвіцька, к. фарм. н., доцент кафедри ОЕФ НФаУ; Розділ III підрозділ 3.4;

Л. В. Галій, к. фарм. н., ас. кафедри ОЕФ НФаУ: Розділ I підрозділ 1.2 у співавторстві з проф. А. С. Немченко;

І. В. Жирова, к. фарм. н., ас. кафедри ОЕФ НФаУ: Розділ III підрозділ 3.1 у співавторстві з проф. А. С. Немченко.

Колектив авторів висловлює щире подяку генеральному директору Луганського обласного комунального виробничого підприємства «Фармація», д. фарм. н. О. П. Гудзенку і головному бухгалтеру Луганського обласного комунального виробничого підприємства «Фармація» А. Є. Шульженко за допомогу у розробці документів внутрішньогосподарського управлінського обліку, які наведені у Додатках, а також доц. НФаУ В. І. Тітяєву та доц. О. Ф. Солдатовій. В опрацюванні матеріалів навчального посібника технічну допомогу надавали к. фарм. н., ас. кафедри ОЕФ НФаУ О. Є. Макарова та ас. кафедри ОЕФ НФаУ І. В. Кубарева.

Навчальний посібник «Основи економіки та системи обліку у фармації» рекомендований студентам фармацевтичних вузів та факультетів з різними формами навчання при вивченні всіх організаційно-економічних дисциплін, фахівцям практичної фармації, провізорам-курсантам факультету післядипломної освіти, викладачам, науковцям.

Розділ I

Основи фармаекономіки: принципи, механізми та методи

1.1. Сучасні методи аналізу та планування торгово-фінансової діяльності аптек і фармацевтичних фірм

1.1.1. Основні поняття фармаекономіки

В умовах трансформації вітчизняної фармації до міжнародних норм і стандартів з'явилась значна кількість наукових досліджень з питань економіки фармацевтичної галузі. Вживаються нові терміни, показники, методи досліджень та ін. Аналіз вітчизняних джерел з вищезначених питань дозволяє зробити висновки, що деякі автори ототожнюють поняття «фармаекономіка» та «фармакоекономіка». У зарубіжних виданнях поняття «фармаекономіка» або «фармацевтична економіка» вживається з метою економічної оцінки процесів, що відбуваються у фармацевтичній галузі на етапах розробки досліджень, створення, виробництва, контролю якості, реалізації та раціонального використання ліків. Формуванню фармаекономіки як окремої науки сприяв ряд зовнішніх і внутрішніх факторів (табл. 1.1).

Фармаекономіка — це інтегральна наука, яка поєднує знання економіки з іншими галузями науки (медицина, соціологія, психологія, математика, маркетинг та ін.) та досліджує вплив різних факторів на рівень фармацевтичної допомоги населенню та стан фармацевтичної галузі в цілому (рис. 1.1).

Об'єктом досліджень фармаекономіки є соціально-економічні процеси, що відбуваються в різних аспектах діяльності, а також фармацевтичне ціноутворення, страхування, оподаткування, кредитування.

Предметом досліджень є економічні та фінансові категорії, показники, дані управлінського обліку та звітності, схеми фармакотерапії різних захворювань, витрати систем охорони здоров'я та суб'єктів господарювання.

*Перелік факторів, що сприяли формуванню фармацевтики
як окремої інтегральної науки*

Зовнішні фактори	Внутрішні фактори
Активний розвиток фармацевтики, медицини та суміжних з ними наук	Активний розвиток фармацевтичного ринку
Зміна соціально-економічних пріоритетів у суспільстві по відношенню до якості життя хворих	Розповсюдження ринкових категорій у фармацевтиці
Посилення ролі держави в гарантії надання ефективної лікарської допомоги незалежно від соціального статусу громадян	Вимоги до гармонізації фармацевтичного законодавства
Необхідність розробки та впровадження національних програм розвитку системи охорони здоров'я згідно з міжнародними стандартами	Необхідність систематизації та стандартизації знань в галузі розробки, досліджень, створення, виробництва, контролю якості, реалізації та раціонального використання ліків
Посилення впливу соціально-економічних, культурних, освітніх, психологічних факторів на вимоги населення до якості фармацевтичної допомоги, що надається	Наявність альтернативних методик лікування та введення загальнодержавних стандартів фармакотерапії
Розвиток процесів глобалізації та інтеграції у фармацевтиці	Впровадження концепції відповідального самолікування та фармацевтичної опіки

Слід зазначити, що фармакоеконіміку треба розглядати як складову фармацевтики, тому що вона досліджує питання раціонального використання ліків в умовах обмеженості ресурсів системи охорони здоров'я та активного розвитку фармацевтичного ринку.

Забезпечення населення фармацевтичною допомогою як соціально орієнтованої форми діяльності, не може базуватись суто на економічних важелях. На сучасному етапі розвитку суспільства при формуванні моделей фармацевтичного забезпечення населення домінуючу роль повинні відігравати соціально-демографічні, психологічні, етнокультурні та інші фактори. Взаємодію вказаних факторів і економічних показників, їх комплексний вплив на забезпечення населення кваліфікованою, повноцінною та своєчасною фармацевтичною допомогою досліджує фармакоеконіміка.

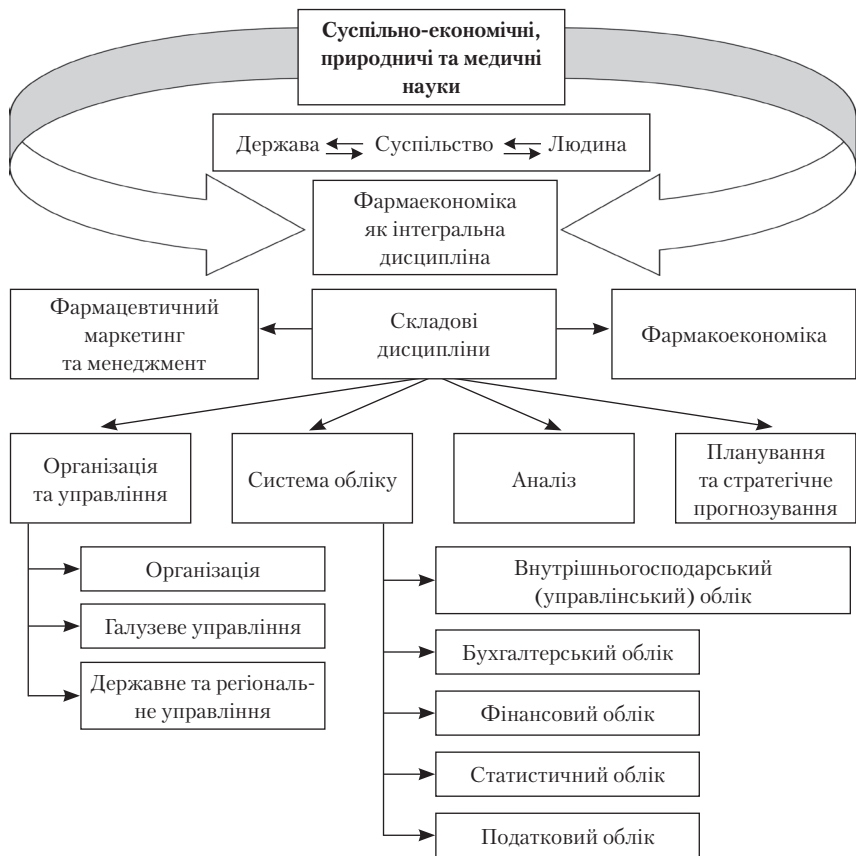


Рис. 1.1. Фармаекономіка як інтегральна наука

1.1.2. Характеристика економічних показників торгово-фінансової діяльності аптек та фармацевтичних фірм

Виконання аптекою та фармацевтичною фірмою основної задачі — забезпечення населення та лікувально-профілактичних закладів фармацевтичною допомогою — реалізується через продаж ЛЗ та товарів аптечного асортименту.

Основними показниками, які характеризують торгово-фінансову діяльність аптек, є товарообіг, торговельні накладення, витрати, прибуток, рентабельність. Взаємозв'язок між цими показниками представлений на рис. 1.2. Великого значення для організації ефективної роботи аптеки набуває аналіз таких показників як товарообіговість та продуктивність праці.

Товарообіг — це історична та економічна категорія, яка взагалі характеризує торговельну діяльність. Товарообіг можна охарактеризувати як форму обміну товарів за допомогою грошей. Процес обороту охоплює дві складові: продаж товару за гроші (Т – Г) і купівля за гроші нового товару (Г – Т). Товарообіг характерний для розвитку товарного господарства, сприяє поглибленню суспільного поділу праці, оскільки розриває часові, просторові та індивідуальні межі обміну товарів. Об'єктами товарообігу є засоби виробництва, предмети споживання, матеріальні послуги. Товарообіг відіграє важливу роль у забезпеченні ефективності суспільного виробництва, обслуговуючи реалізацію суспільного продукту в межах національного і міжнародного господарства, а також економічні зв'язки всередині між різними секторами економіки, що базуються на різних формах власності.

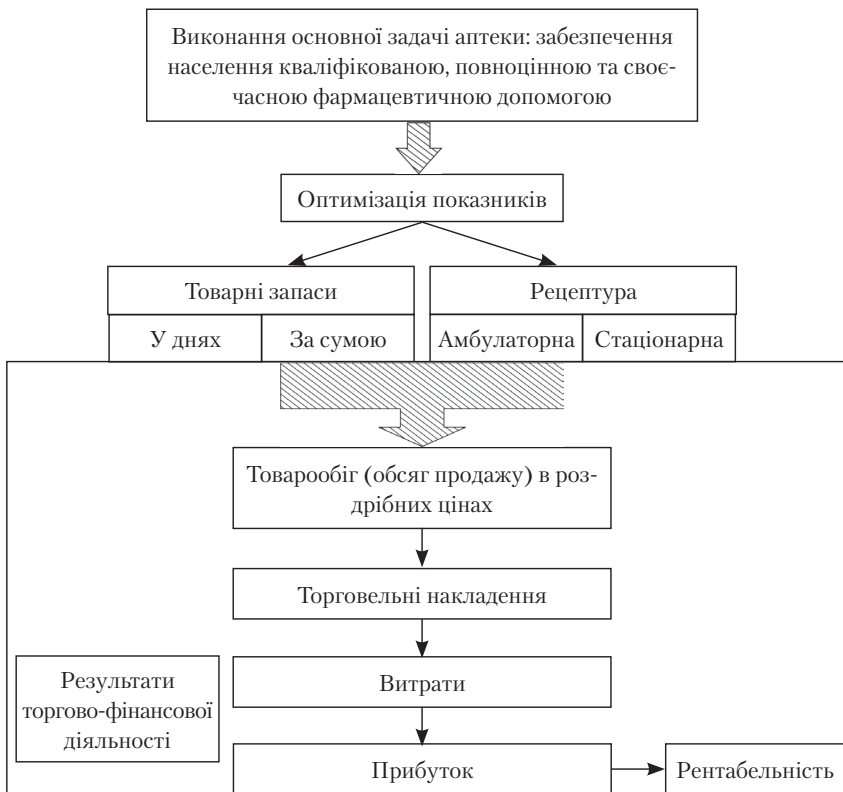


Рис. 1.2. Взаємозв'язок основної задачі діяльності та показників торгово-фінансової діяльності аптек і фармацевтичних фірм

У процесі розвитку товарообігу виникає торгівля як окрема галузь діяльності, що спеціалізується винятково на реалізації товарів.

Для аптеки та фармацевтичної фірми визначають такий показник як загальний товарообіг, який складається з роздрібного та оптового товарообігу.

Роздрібний товарообіг — це виручка від продажу безпосередньо населенню споживчих товарів (як за готівку, так і за розрахункові чеки установ банків, банківські платіжні картки) через організований споживчий ринок, тобто спеціально організовану торговельну мережу (аптеки, магазини, кіоски) підприємствами незалежно від відомчої підпорядкованості, форми власності і господарювання. Роздрібний товарообіг визначається в цінах фактичної реалізації на момент відпуску товарів покупцеві, незалежно від часу сплати грошей. У разі продажу аптечними закладами та підприємствами медтехніки санітарно-гігієнічних та фармацевтичних товарів пільговим категоріям населення, в роздрібний товарообіг включається фактично сплачена їх вартість. Вартість товарів, сплачена безпосередньо з бюджету або організаціями соціального забезпечення, лікарнями, профілактичними установами, включається до оптового товарообігу.

Оптовий товарообіг включає продаж товарів для кінцевого споживання лікувально-профілактичним закладам (ЛПЗ), іншим підприємствам, організаціям за безготівковими розрахунками. Продаж аптеками та фармацевтичними фірмами медикаментів, підприємствами медтехніки медичного обладнання, інструменту, спеціальних медичних меблів ЛПЗ, дитячим садкам та іншим організаціям і підприємствам також включається в оптовий товарообіг.

Аптеки та фармацевтичні фірми, які самостійно формують як різницю між ціною продажу та закупки товару, реалізують ЛЗ і товари аптечного асортименту населенню, ЛПЗ, іншим організаціям виключно за роздрібними цінами. Тобто для них оптовий товарообіг можна визначити як реалізацію товару ЛПЗ та іншим організаціям по безготівковому розрахунку. Структуру роздрібного та оптового товарообігу представлено на рис. 1.3.

Аналіз фактичного товарообігу може здійснюватися в діючих цінах за відповідний період часу та з урахуванням індексу цін (у співставних цінах) на рис. 1.4.

Детальніше зупинимось на характеристиці індексу цін як економічного показника.

Індекс цін — (лат. index — показник, список) — це відносний показник, який відображає зміну цін за певний період часу.

У практиці статистичного та економічного аналізу використовують два види індексу цін: індивідуальний та загальний. Індивідуальний індекс цін розраховують за формулою:

$$I_p = \frac{P_1}{P_0}$$

де: P_1 — ціна ЛЗ за певний період (рік, місяць);

P_0 — ціна ЛЗ за базовий період.

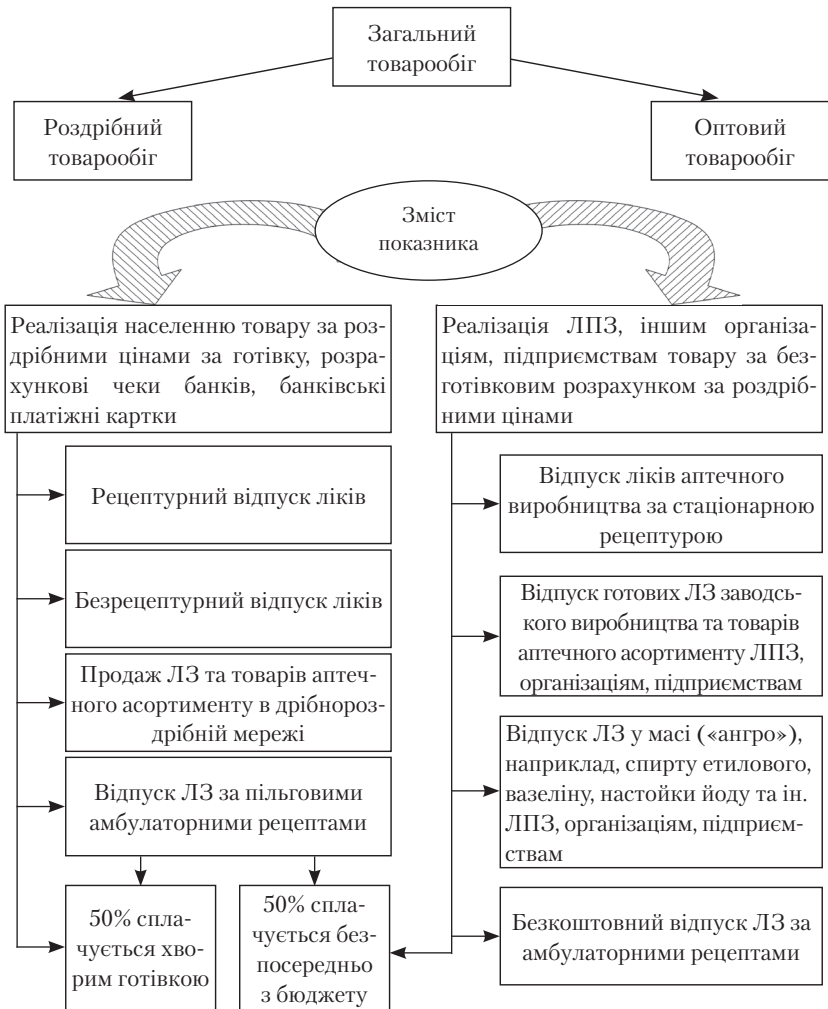


Рис. 1.3. Структура загального товарообігу аптеки та фармацевтичної фірми



Рис. 1.4. Проведення аналізу загального товарообігу в діючих цінах та з урахуванням індексу цін

Загальний індекс цін дає порівняльну характеристику динаміки цін на лікарські препарати загалом та має дві форми залежно від методики побудови — агрегатну (сумарну) та середньозважену.

Загальний індекс цін на лікарські препарати визначається за формулою:

$$I_s = \frac{\sum_{i=1}^n I_p \cdot t_i}{\sum_{i=1}^n t_i},$$

де: I_p — індивідуальний індекс цін на ЛЗ;

t_i — питома вага обсягу виробництва (введення, реалізації) i -го ЛЗ у загальному обсязі ЛЗ.

Відповідно до існуючих видів цін розрізняють індекси: оптових цін промисловості; відпускних цін оптової торгівлі; роздрібних цін. Так, якщо індекс роздрібних цін на лікарські препарати в Україні у 2002–2003 рр. дорівнював 1,0958, то це означає, що рівень роздрібних цін на ЛЗ у 2003 р. порівняно з 2002 р. зріс на 9,58%.

При аналізі товарообігу використовуються вартісні, кількісні, якісні показники та питома вага. Розглянемо аналіз фактичного товарообігу на конкретному прикладі:

В таблиці 1.2 наведені показники товарообігу в аптеці за останні 5 років.

При аналізі в діючих цінах після експертизи одержаних даних товарообігу розраховують статистичні показники, які характеризують динаміку товарообігу за звітні періоди.

Таблиця 1.2

Товарообіг аптеки та загальні індекси цін на ЛЗ за 5 років

№ п/п	Показник	Одиниця виміру	Роки				
			I	II	III	IV	V
1	Товарообіг загальний	тис. грн.	1200	1380	1470	1520	1600
2	Індекс цін	–	–	1,07	1,12	1,10	1,13

Це може бути абсолютний приріст, темпи росту (Т, %), темпи приросту (Т_п, %), коефіцієнти.

Аналізуючи показники, проводять їх порівняння. Порівняння може бути базисним та ланцюговим. При базисному порівнянні кожен показник порівнюється з показником, прийнятим за базу порівняння. При ланцюговому порівнянні кожний наступний показник порівнюється з попереднім.

Формули розрахунків:

1) Абсолютні прирости Δ_n :

- базисне порівняння

Δ_n = товарообіг і-го року – товарообіг базисного року;

- ланцюгове порівняння

Δ_n = товарообіг наступного року – товарообіг попереднього року

$$K_{n(\text{базисний})} = \frac{\text{Товарообіг наступного року}}{\text{Товарообіг базового року}}$$

$$K_{n(\text{ланцюговий})} = \frac{\text{Товарообіг наступного року}}{\text{Товарообіг попереднього року}}$$

Коли $K_n > 1,0$, то маємо зростання товарообігу, при $K_n < 1,0$ – зниження товарообігу

$$\text{Tr (базисний)} = \frac{\text{Товарообіг наступного року}}{\text{Товарообіг базового року}} \cdot 100\%,$$

$$\text{Tr (ланцюговий)} = \frac{\text{Товарообіг наступного року}}{\text{Товарообіг попереднього року}} \cdot 100\%,$$

$$\text{Тп (базисний)} = \text{Tr (базисний)} - 100\%,$$

$$\text{Тп (ланцюговий)} = \text{Tr (ланцюговий)} - 100\%.$$

При значенні $\text{Tr} > 100\%$ маємо зростання товарообігу, а при значенні $\text{Tr} < 100\%$ – зниження товарообігу.

Інтенсивність змін показників характеризують такі величини:

- середній абсолютний приріст $\bar{\Delta}$:

$$\bar{\Delta} = \frac{\sum \Delta_n}{n} = \frac{\sum (\Delta_n - \Delta_{n-1})}{n};$$

- середній коефіцієнт росту \bar{K} :

$$\bar{K} = \sqrt[n]{K_1 \cdot K_2 \cdot \dots \cdot K_n}$$

Наведені показники можуть бути розраховані як базові, коли товарообіг наступних років порівнюють з показником товарообігу I (базового) року. При необхідності обчислюють ланцюгові показники, коли товарообіг наступного року співвідносять з товарообігом попереднього. Аналіз товарообігу у співставних цінах вимагає переведення показника товарообігу до цін базового року. Так, згідно з нашим прикладом:

$$\text{Товарообіг II року в цінах I року} = \frac{1380000 \text{ грн.}}{1,07} = 1289720 \text{ грн.}$$

$$\text{Товарообіг III року в цінах I року} = \frac{1470000 \text{ грн.}}{1,12 \cdot 1,07} = \frac{1470000 \text{ грн.}}{1,1984} = 12266376 \text{ грн.}$$

$$\begin{aligned} \text{Товарообіг IV року в цінах I року} &= \frac{1520000 \text{ грн.}}{1,10 \cdot 1,12 \cdot 1,07} = \frac{1520000 \text{ грн.}}{1,3182} = \\ &= 1153088 \text{ грн.} \end{aligned}$$

$$\text{Товарообіг V року в цінах I року} = \frac{1600000 \text{ грн.}}{1,13 \cdot 1,10 \cdot 1,12 \cdot 1,07} =$$

$$= \frac{1600000 \text{ грн.}}{1,4896} = 1074114 \text{ грн.}$$

В умовах щорічного зростання цін, перерахунок товарообігу в співставних цінах дозволяє об'єктивніше аналізувати цей показник з позиції кількості проданих лікарських засобів і товарів

аптечного асортименту. Динаміку товарообігу в діючих та співставних цінах можна представити у вигляді графіка (рис. 1.5) або таблиці 1.3.

Таблиця 1.3

Динаміка товарообігу аптеки за 5 років в діючих і співставних цінах

№ п/п	Показник	Од. виміру	Роки				
			I	II	III	IV	V
1	Товарообіг в діючих цінах	грн.	1200000	1380000	1470000	1520000	1600000
2	Товарообіг в співставних цінах	грн.	1200000	1289720	1226636	1153088	1074114

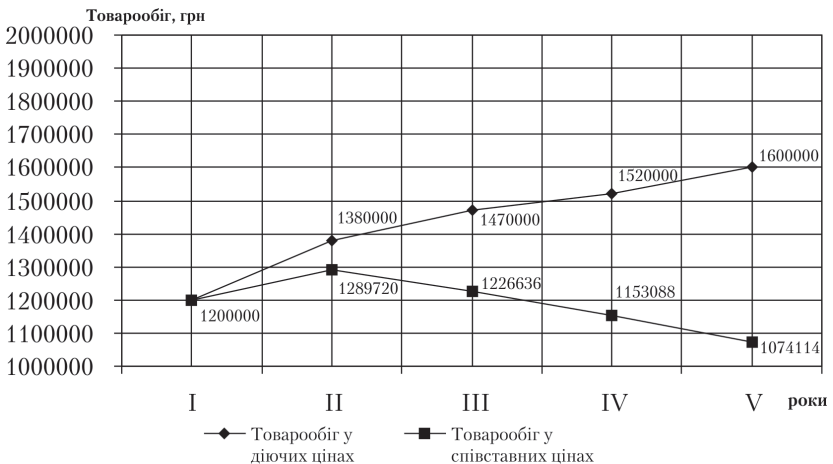


Рис. 1.5. Аналіз динаміки товарообігу аптеки за 5 років

Статистична обробка показників товарообігу наведена у таблицях 1.4 та 1.5.

Розрахунки середніх показників динаміки товарообігу в співставних та діючих цінах наведені нижче:

Середній абсолютний приріст (діючі ціни):

$$\bar{\Delta} = \frac{180000 + 90000 + 50000 + 80000}{4} = 100000 \text{ (грн).}$$

Тобто в середньому товарообіг щорічно збільшується на 100 000 грн.

Середній коефіцієнт росту (діючі ціни):

$$\bar{k} = \sqrt[4]{1,15 \times 1,23 \times 1,27 \times 1,33} = 1,5$$

Таким чином, в середньому товарообіг щорічно збільшується в 1,5 разу.

Середній абсолютний приріст в співставних цінах:

$$\bar{\Delta} = \frac{89720 + (-63084) + (-73548) + (-78974)}{4} = \frac{-125886}{4} = -31472 \text{ (грн.)}$$

Тобто у співставних цінах товарообіг щорічно зменшується на 31472 грн.

Середній коефіцієнт росту (зниження):

$$\bar{k} = \sqrt[4]{1,08 \times 1,02 \times 0,96 \times 0,90} = 0,9877 \text{ (98,77\%)}$$

Таблиця 1.4

Статистична обробка показників товарообігу в діючих цінах за 5 років

№ п/п	Рік	Товарообіг, (грн.)	Абсолютний приріст, Δ (грн.)		Коефіцієнт росту, К		Темп росту, Тр (%)		Темп приросту Тп (%)	
			базисний	ланцюговий	базисний	ланцюговий	базисний	ланцюговий	базисний	ланцюговий
1	I	1200000	–	–	–	–	–	–	–	–
2	II	1380000	180000	180000	1,15	1,15	115	115	15	15
3	III	1470000	270000	90000	1,23	1,07	122,5	106,52	22,5	6,52
4	IV	1520000	320000	50000	1,27	1,03	126,67	103,2	26,67	3,2
5	V	1600000	400000	80000	1,33	1,05	133,33	105,26	33,33	5,26

Таблиця 1.5

Аналіз динаміки товарообігу в співставних цінах за 5 років

№ п/п	Рік	Товарообіг, (грн.)	Абсолютний приріст, Δ (грн.)		Коефіцієнт росту, К		Темп росту, Тр (%)		Темп приросту, Тп (%)	
			базисний	ланцюговий	базисний	ланцюговий	базисний	ланцюговий	базисний	ланцюговий
1	I	1200000	–	–	–	–	–	–	–	–
2	II	1289720	89720	89720	1,08	1,08	107,48	107,48	7,48	7,48
3	III	1226636	22636	– 63084	1,02	0,95	102,22	95,11	2,22	– 4,89
4	IV	1153088	– 46912	– 73548	0,96	0,94	96,09	94,00	– 3,91	– 6
5	V	1074114	– 125886	– 78974	0,90	0,93	89,51	93,15	– 10,49	– 6,85

Тобто, у співставних цінах товарообіг щорічно зменшується на 1,23% (98,177% – 100%).

Організація більш ґрунтовного аналізу товарообігу потребує, крім вище наведених розрахунків динаміки, дослідження структури та структурних зрушень за певний період часу. Результати аналізу структури товарообігу згідно з нашим прикладом наведені у таблиці 1.6.

Таблиця 1.6
Аналіз структури товарообігу аптеки за 5 років

№ п/п	Показник	Роки					Питома вага, % (d)					Структурні зрушення, % ($\Delta d = d_1 - d_0$)			
		I	II	III	IV	V	I	II	III	IV	V	$d_1 - d_0$	$d_2 - d_1$	$d_3 - d_2$	$d_4 - d_3$
1	Товарообіг роздрібний, грн.	700 000	800 000	1 100 000	1 200 000	1 350 000	58,33	57,97	74,83	78,95	84,38	- 0,36	16,86	4,12	5,43
2	Товарообіг оптовий, грн.	500 000	580 000	370 000	320 000	250 000	41,67	42,03	25,17	21,05	15,62	0,36	- 16,86	- 4,12	- 5,43
	Всього: загальний товарообіг, грн	1 200 000	1 380 000	1 470 000	1 520 000	1 600 000	100	100	100	100	100	-	-	-	-

Дослідження структури товарообігу дали змогу зробити висновок, що протягом 5 років більшу питому вагу мав роздрібний товарообіг. Починаючи з II року він мав стійку тенденцію до зростання питомої ваги. Найглибші структурні зрушення відзначались у III році. Так, питома вага роздрібно́го товарообігу збільшилась на 16,86% порівняно з попереднім роком.

Товарні запаси: характеристика та аналіз

Основною функцією аптеки є торгівля медикаментами та іншими товарами аптечного асортименту. Тому основну питому вагу (до 75%) у загальних активах аптеки складають поточні активи.

Найважливішим показником товарного забезпечення (покриття) продажів є товарні запаси, які у поточних активах аптеки займають основне місце (50–75%).

За призначенням товарні запаси поділяються на три групи:

— поточного призначення (для забезпечення повсякденного попиту);

— цільового (для системи цивільної оборони, ліквідації спалахів грипу, інфекційних захворювань);

— дострокового завезення, сезонного накопичення (лікарська рослинна сировина, мінеральні води, рибацький жир та інші товари, що випускаються та заготовляються у певну пору року, а також товари, які завозяться до віддалених районів).

За місцем знаходження товарні запаси класифікуються на запаси, що знаходяться в аптеках, у роздрібній мережі, на аптечних складах, у дорозі. По відношенню до планованого періоду виділяють звітні початкові (вхідні) — запаси на початок планованого періоду і кінцеві (вихідні) — запаси на кінець планованого періоду.

Планування товарних запасів передбачає аналіз їх стану та руху, нормування та розробку заходів щодо прискорення їх обігу. Товарні запаси виражаються у днях та в сумі за оптовими цінами (ціни собівартості реалізації товару).

Найскладнішим є процес нормування товарних запасів. Під нормативом мається на увазі оптимальний запас товарів за асортиментом та обсягом, що забезпечує задовільнення попиту. Моментні показники товарних запасів характеризують їх стан на визначену дату — початок чи кінець звітного або планованого періоду за їх призначенням. Метою аналізу є виявлення фактичного стану товарних запасів, відповідності до встановлених нормативів, встановлення динаміки показників за кілька років, факторів, що впливають на розмір товарних запасів та інших даних.

При аналізі товарних запасів широко застосовуються динамічні ряди, прийоми порівняння, угруповання. Оскільки нормуванню підлягають лише товарні запаси поточного зберігання, особлива увага при аналізі приділяється цій групі запасів. Для визначення поточних товарних запасів з їх загальної суми вираховують цільові запаси, сезонні та дострокового ввезення.

До фактичних товарних запасів поточного призначення включають запаси, які знаходяться безпосередньо в аптечній мережі; товари в дорозі; відвантажені товари. Фактичні товарні запаси співставляються з нормативом, з'ясовуються причини відхилень. Щоб визначити запас товарів у днях обігу, фактичні товарні запаси

поділяють на середній одноденний обіг, що склався на відповідний звітний період.

Розмір фактичних поточних товарних запасів залежить від обсягу реалізації (товарообігу) як у цілому, так і за окремими групами товарів, періодичності поставок, віддаленості від баз постачання, співвідношення між заводом та споживанням, наявності повного асортименту та інших факторів.

Для визначення кількості днів товарних запасів їх суму ділять на фактичний одноденний обіг за минулий квартал. Якщо фактичні залишки перевищують норматив, слід виявити причини утворення наднормативних запасів.

Рух товарного запасу характеризується процесом товарообіговості, тобто, з одного боку, систематичною реалізацією та іншими видами витрат товару, з іншого — поповненням цього запасу.

Товарообіговість — це швидкість реалізації товарів або час, протягом якого реалізуються середні товарні запаси за звітний період. Вона створює прямий вплив на рентабельність та зворотній — на витрати аптеки, фармацевтичної фірми. Тому товарообіговість додатково треба аналізувати як у цілому, так і за окремими групами товарів. Її виражають або кількістю днів, за які реалізується середній товарний запас, або кількістю обігів, яку здійснює середній товарний запас за звітний рік (у разях).

Товарообіговість у днях визначається діленням суми середнього товарного запасу поточного зберігання в оптових цінах на середньоденний обіг в оптових цінах або діленням кількості днів у звітному періоді на товарообіговість у днях:

$$T_{\text{обіг}} = \bar{O} : T_{\text{одн}}; K_{\text{об}} = \frac{Ч_{\text{дн}}}{T_{\text{обіг}}}$$

де: $T_{\text{обіг}}$ — товарообіговість у днях;

\bar{O} — середні товарні запаси поточного зберігання в оптових цінах;

$T_{\text{одн}}$ — середній одноденний обіг товару в оптових цінах;

$K_{\text{об}}$ — показник, який характеризує товарообіговість у кількості оборотів;

$Ч_{\text{дн}}$ — кількість днів у періоді.

Для аналізу та розрахунку товарообіговості необхідні дані про середні товарні запаси, рівень собівартості реалізованого товару, товарообіг та кількість днів у відповідному звітному періоді. Перший показник потребує обчислення, три останніх, як правило, відомі.

Середні товарні запаси розраховують за формулою середнього арифметичного: за місяць — за сумою їх залишків на початок та кінець місяця, поділеної на два; за квартал — за сумою трьох середньомісячних залишків, поділеної на три; за рік — за сумою чотирьох середньоквартальних залишків, поділеної на чотири.

$$\bar{O}_{\text{міс.}} = \frac{O_n + O_k}{2},$$

$$\bar{O}_{\text{кв.}} = \frac{O_1 + O_2 + O_3}{3},$$

$$\bar{O}_{\text{рік.}} = \frac{O_1 + O_2 + O_3 + O_4}{4}.$$

Частіше при аналізі середніх товарних запасів застосовують середнє хронологічне моментного ряду:

$$\bar{O}_{\text{рік.}} = \frac{1/2O_1 + O_2 + O_3 + O_4 \dots + O_{n-1} + 1/2O_n}{n-1}.$$

Проаналізуємо товарообіговість аптеки у днях. Припустимо, що норматив товарних запасів, передбачений у звітному періоді, у сумі 76000 грн. в оптових цінах, середні товарні запаси, за даними обліку, — 69000 грн. в оптових цінах. Плановий товарооборот аптеки за оптовими цінами — 1400000 грн., фактичний — 1500000 грн. З урахуванням наведених даних середньоденний оборот за планом складає 3889 грн./день, за звітом — 4167 грн./день. Як наслідок, фактичний обіг товарів з урахуванням середніх товарних запасів по аптеці склав 17 днів (69000 грн. : 4167 грн./день = 16,56 днів ~ 17 днів) при плані 20 днів (76000 грн. : 3889 грн./день = 19,54 днів ~ 20 днів). Це вказує на позитивні зрушення у роботі аптеки щодо прискорення доставки товарів до споживачів.

При нормуванні товарних запасів (НТЗ) необхідно враховувати, що норматив складається з часу:

- перебування товару у формі торгового запасу;
- необхідного для приймання, перевірки якості і підготовки товару до реалізації;
- знаходження товару в дорозі;
- гарантійного страхового запасу, створюваного на випадок збоїв у постачанні, зміні попиту.

На практиці найчастіше використовуються два методи розрахунку НТЗ (рис. 1.6).

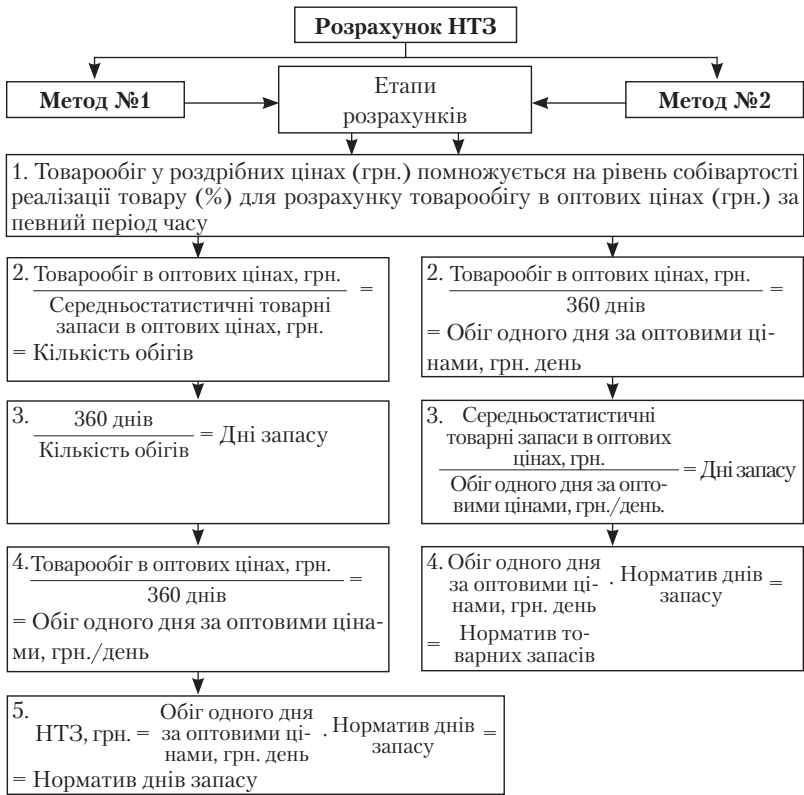


Рис. 1.6. Основні етапи розрахунку нормативу товарних запасів

Проаналізуємо показник НТЗ за минулий рік і заплануємо його в сумі на наступний рік, використовуючи дані таблиці 1.7.

Таблиця 1.7

Показники базового року та дані плану на наступний рік

№ п/п	Показник	Од. виміру	Базовий рік (минулий рік)	Плановий рік (наступний рік)
1	Товарообіг загальний (роздрібні ціни)	тис. грн.	1750	1900
2	Рівень собівартості реалізації товару	%	73	75
3	Середньостатистичний товарний запас (роздрібні ціни)	тис. грн.	120	
4	Норматив товарних запасів	дні	20	20

Аналіз НТЗ за даними минулого року:

1. Переводимо показники фактичного товарообігу загального (т/о заг. ф.) та середньостатистичних товарних запасів (\bar{O}) із роздрібних цін (р. ц.) в оптові ціни (о. ц.), використовуючи рівень собівартості реалізації товару:

$$\begin{aligned} \text{Т/о заг. ф. в о. ц., грн.} &= \text{Т/о заг. в р. ц., грн.} \cdot \text{Рівень собівартості реалізації товару, \%} \\ &= \frac{1750000 \text{ грн.} \cdot 73\%}{100\%} = 1277500 \text{ грн.} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \bar{O} \text{ в о. ц., грн.} &= \bar{O} \text{ в р. ц., грн.} \cdot \text{Рівень собівартості реалізації товару, \%} \\ &= \frac{120000 \text{ грн.} \cdot 73\%}{100\%} = 87600 \text{ грн.} \end{aligned}$$

2. Обчислимо показник ($K_{об.}$), який характеризує товарообіговість ($T_{обіг.}$) у кількості оборотів:

$$K_{об.} = \frac{\text{Т/о заг. ф. в о. ц., грн.}}{100\%} = \frac{127750 \text{ грн.}}{87600 \text{ грн.}} = 14,58 \text{ оборотів.}$$

3. Показник фактичної товарообіговості ($T_{обіг.}$) в днях дорівнює:

$$T_{обіг.} \text{ днів} = \frac{360 \text{ днів}}{K_{об.}} = \frac{360 \text{ днів}}{14,58 \text{ оборотів}} = 25 \text{ днів при нормативі 20 днів (див. табл. 1.7).}$$

Таким чином, протягом базового року мало місце зниження товарообіговості і, як наслідок, збільшення днів товарного запасу на 5 днів порівняно з нормативними даними. В організації роботи аптеки цей факт оцінюється як негативний.

Планування НТЗ в сумі на наступний рік:

1. Переводимо показник планового товарообігу загального (т/о заг. пл.) в оптові ціни (о. ц.) за допомогою рівня собівартості реалізації:

$$\begin{aligned} \text{Т/о заг. пл. в о. ц., грн.} &= \text{Т/о заг. пл. в р. ц., грн.} \cdot \text{Рівень собівартості реалізації товару, \%} \\ &= \frac{1900000 \text{ грн.} \cdot 75\%}{100\%} = 1425000 \text{ грн.} \end{aligned}$$

2. Середньоденний обіг товару за планом дорівнює:

$$\frac{\text{Т/о заг. пл. в о. ц., грн.}}{360 \text{ днів}} = \frac{14250000 \text{ грн.}}{360 \text{ днів}} = 3958 \text{ грн./день.}$$

3. За умови, що керівництво аптеки ухвалило рішення про НТЗ в днях за планом, який би дорівнював показнику НТЗ у днях базового (минулого) року, тобто 20 днів, обчислюємо НТЗ у сумі:

$$\begin{aligned} \text{НТЗ в сумі за планом, грн.} &= \text{НТЗ в днях за планом} \cdot \text{Середньоденний обіг товару за} \\ &\text{планом, грн./день} = 20 \text{ днів} \cdot 3958 \text{ грн./день} = 79160 \text{ грн.} \end{aligned}$$

Наступним важливим показником, що характеризує ефективність роботи аптеки, фармацевтичної фірми є продуктивність праці (ПП). Вона визначається як сума реалізованого товару на одного робітника середньоспискової чисельності (ССч)*:

$$\text{ПП, грн./осіб} = \frac{\text{Товарообіг загальний в р. ц., грн.}}{\text{ССч, осіб}}$$

** Див. розділ V «Державна статистична звітність в аптеках та фармацевтичних фірмах»*

Рецептура є важливим показником роботи аптеки, що характеризує її як заклад системи охорони здоров'я. Розраховується як показник кількості лікарських препаратів, відпущених аптекою за рецептами або вимогами (накладними) лікувально-профілактичних закладів за певний період часу. Може бути класифікована за різними критеріями. За технологічним показником рецептуру поділяють на екстемпоральну (індивідуальне приготування ліків) та готових лікарських засобів (ліки промислового та внутрішнього аптечного виготовлення). Залежно від статусу лікувально-профілактичного закладу, де були виписані рецепти, рецептуру поділяють на амбулаторну та стаціонарну. **Амбулаторна рецептура** визначає кількість відпущених лікарських засобів за певний період часу амбулаторним хворим за рецептами лікарів, які працюють в поліклініках, клініках науково-дослідних інститутів, медичних навчальних закладах, медичних пунктах, фельдшерсько-акушерських пунктах, а також юридичних та фізичних осіб, які займаються медичною практикою на підприємницьких засадах. **Стаціонарна рецептура** — це рецепти, які надходять з ЛПЗ і призначені для одержання лікарських засобів з аптеки для потреб цих закладів (лікування хворих, які знаходяться на стаціонарному лікуванні у відділах лікарні, виконання лікувальних процедур тощо).

Залежно від форми оплати за надану лікарську допомогу рецептуру можна поділити на рецептуру, яку реалізують за повну вартість (оплата здійснюється готівкою на момент купівлі товару), безкоштовну та пільгову (безготівковий розрахунок між аптекою та лікувально-профілактичними закладами або в разі пільгової рецептури частково готівковий та безготівковий розрахунок). У системі медичного страхування виділяють страхову рецептуру. Вона складається зі страхових рецептів, за якими відпущено ліки застрахованим хворим і вартість яких буде оплачена зі спеціальних страхових фондів обов'язкового або добровільного медичного страхування. Страхова рецептура гарантує аптекам певний обсяг робіт і, як наслідок цього, отримання доходу, незважаючи на різні кон'юнктурні зміни на фармацевтичному ринку.

Аналіз рецептури аптеки здійснюється на базі даних внутрішньогосподарського (управлінського) обліку та звітності. Використовують дані «Квитанційної книжки» або «Рецептурного журналу», «Журналу обліку рецептури», «Реєстрації роздрібних оборотів» як складової таблиці «Звіту про фінансово-господарчу діяльність аптеки». Для детальнішого аналізу безкоштовної та пільгової рецептури використовують «Журнал обліку пільгових та безкоштовних рецептів», «Зведений реєстр». При аналізі рецептури, як і при дослідженні динаміки товарообігу та його структури, використовуються базисні та ланцюгові статистичні показники абсолютного приросту, коефіцієнтів росту, темпів росту, питомої ваги (%), структурних зрушень, середнього абсолютного приросту, середнього коефіцієнта росту та темпів росту. Так як рецептура виражається в кількісних показниках, то при аналізі вона не потребує переведення у співставні показники. Результати аналізу дають змогу оцінити ефективність роботи аптеки, розробити нову стратегію та тактику співпраці з іншими суб'єктами фармацевтичного ринку, планувати обсяги робіт, розраховувати виробничий та допоміжний штат аптеки, тарифи, витрати допоміжних матеріалів тощо.

Амбулаторна рецептура планується з урахуванням кількості амбулаторних відвідувань та середньостатистичного коефіцієнта у перерахунку амбулаторних відвідувань на рецепти. Розрахунки стаціонарної рецептури при збільшенні ліжко-фонду у стаціонарі здійснюються на базі показників ефективності використання ліжко-фонду ЛПЗ, який обслуговується та середньостатистичного коефіцієнта перерахування ліжко-днів у стаціонарні рецепти.

Наприклад, необхідно запланувати приріст амбулаторної та стаціонарної рецептури, якщо відомо, що в наступному році передбачаються такі зміни:

— відкриття нового кабінету лікаря-гематолога у поліклініці, яка прикріплена на обслуговування до аптеки. Кількість амбулаторних відвідувань до цього кабінету дорівнює 1700, середньостатистичний коефіцієнт перерахунку відвідувань в амбулаторні рецепти — 0,7, а середня вартість одного амбулаторного рецепта — 3,50 грн.;

— розширення ліжко-фонду у міській лікарні № 1, яка обслуговується аптекою, на 120 ліжок, середня тривалість функціонування ліжка протягом року — 330 днів. Середньостатистичний коефіцієнт перерахунку ліжко-днів у стаціонарну рецептуру — 0,65, середня вартість одного стаціонарного рецепта — 2,90 грн.

Використовуючи наведені вище дані, розраховуємо приріст по амбулаторній та стаціонарній рецептурі на наступний рік:

Амбулаторна рецептура:

1. Переводимо амбулаторні відвідування у рецептуру за допомогою середньостатистичного коефіцієнта:

$$1700 \text{ відвідувань} \cdot 0,7 = 1190 \text{ амбулаторних рецептів.}$$

2. Приріст амбулаторної рецептури у вартісному показнику:

$$1190 \text{ амбулаторних рецептів} \cdot 3,50 \text{ грн.} = 4165 \text{ грн.}$$

Стационарна рецептура:

1. Розраховуємо ліжко-дні за даними приросту ліжко-фонду та середньої тривалості функціонування ліжка протягом року:

$$120 \text{ ліжок} \cdot 330 \text{ днів} = 39600 \text{ ліжко-днів.}$$

2. Переводимо ліжко-дні у стационарну рецептуру за допомогою середньостатистичного коефіцієнта:

$$39600 \text{ ліжко-днів} \cdot 0,65 = 25740 \text{ стационарних рецептів.}$$

3. Показник приросту стационарної рецептури у грн.:

$$25740 \text{ стационарних рецептів} \cdot 2,90 \text{ грн.} = 74646 \text{ грн.}$$

Таким чином, загальний приріст рецептури буде дорівнювати $1190 + 25740 = 26930$ рецептів, що у вартісному показнику становитиме 78811 грн.

Основним джерелом формування доходу аптеки є торговельні накладення.

Торговельні накладення — це частина роздрібною ціни, яка призначена для відшкодування витрат обігу і створення прибутку аптеки та фармацевтичної фірми. Торговельні накладення розраховують, як різницю між цінами реалізації та цінами закупівлі фармацевтичної продукції. Аналіз, облік та планування торговельних накладень здійснюють у сумарному та відносному показниках, тобто у відсотковому відношенні суми торговельних накладень до загального товарообігу торгової організації у цінах реалізації:

$$\text{Рівень торговельних накладень (\%)} = \frac{\text{Сума торговельних накладень, грн.}}{\text{Товарообіг в роздрібних цінах, грн.}} \cdot 100\%.$$

На одиницю продажу рівень торговельних накладень обчислюється за формулою:

$$\begin{aligned} \text{Рівень торговельних накладень на одиницю реалізації (\%)} &= \frac{\text{Роздрібна ціна (ціна реалізації), грн.} - \text{Оптова ціна (ціна закупки або собівартість), грн.}}{\text{Роздрібна ціна (ціна реалізації), грн.}} \cdot 100\% = \\ &= \frac{\text{Сума торговельних накладень на одиницю реалізації, грн.}}{\text{Роздрібна ціна (ціна реалізації), грн.}} \cdot 100\%. \end{aligned}$$

Загальна величина та рівень торговельних накладень в аптеках залежать від ряду факторів: рівня цін закупівлі та цін реалізації ме-

дикаментів; обсягу та структури товарообігу; асортименту лікарських засобів і товарів аптечного асортименту. Існує залежність між рівнем торговельних накладень, який отримує аптека, та рівнем собівартості реалізації товару (рівнем ціни закупівлі) – у сумі вони складають 100% за визначенням:

Рівень торговельних накладень,% + Рівень собівартості реалізації товару,% = 100%.

Для аналізу торговельних накладень використовують дані внутрішньогосподарського (управлінського), бухгалтерського, статистичного обліку та звітності. Досліджують торговельні накладення за певний період часу, розраховують статистичні показники, що характеризують динаміку (абсолютний приріст, коефіцієнти росту, темпи росту, темпи приросту, середньостатистичні коефіцієнти росту тощо).

У сучасних економічних умовах важливе значення в організації ефективної торгово-фінансової діяльності аптек має аналіз витрат та факторів, що впливають на них.

У загальноекономічному визначенні витрати – це виражені у грошовій формі витрати різних видів економічних ресурсів (праці, сировини, матеріалів, основних засобів, фінансових ресурсів) у процесі виробництва, обігу і розподілу фармацевтичної продукції та товарів. **Витрати** є необхідним елементом нормального функціонування аптеки чи фармацевтичної фірми. Згідно з видами обліку розрізняють: витрати обігу (внутрішньогосподарський управлінський облік), витрати (бухгалтерський облік), витрати валові (податковий облік).

Для аптек, що здійснюють виробничу функцію, в структурі загальних витрат виділяють **виробничі** та **витрати обігу**. Виробничі витрати пов'язані з внутрішньоаптечним виробництвом ліків. Витрати обігу є комплексним показником, пов'язаним з організацією торговельної діяльності, з придбанням, доставкою та зберіганням фармацевтичних товарів. Витрати обігу – це поточні витрати, представлені у грошовій формі та направлені на здійснення процесу доведення товарів від виробника до споживача.

З економічної точки зору, залежно від ступеня впливу товарообігу на суму витрат, їх розподіляють на: умовно змінні та умовно постійні (фіксовані).

Розмір умовно змінних витрат зменшується або збільшується залежно від відповідних змін товарообігу. До таких відносять природні витрати товару, суми нарахувань заробітної плати персоналу з відрядної форми оплати праці, витрати на тару, суми списання допоміжних матеріалів тощо. Витрати, розмір яких суттєво не залежить від суми

проданого товару, відносять до умовно постійних (фіксованих) витрат, наприклад, орендна плата, заробітна плата адміністративного персоналу, амортизаційні відрахування, відсоток за кредитами банку, витрати на ремонт приміщення та ін.

Економічний аналіз витрат здійснюють в абсолютному значенні та за рівнем. Так, рівень витрат обігу обчислюють за формулою:

$$\text{Рівень витрат обігу (\%)} = \frac{\text{Сума витрат, грн.}}{\text{Товообіг загальний в роздрібних цінах, грн.}} \cdot 100\%.$$

Порівняльний аналіз витрат в динаміці років проводять за допомогою статистичних показників абсолютного приросту, коефіцієнтів росту, темпів приросту, середньостатистичних коефіцієнтів тощо. Для структурного аналізу можуть використовуватись дані витрат обігу згідно з їх економічним змістом, а також іншими класифікаціями витрат.

Грунтовний економічний аналіз витрат обігу дозволяє формувати раціональну витратну політику, наслідком ведення якої є підвищення прибутку та рентабельності аптек та фармацевтичних фірм.

Використовуючи дані економічного аналізу торговельних накладень і витрат, можна розрахувати той обсяг реалізації (товарообіг), при якому отриманий дохід від реалізації дорівнюватиме витратам на функціонування аптеки, фармацевтичної фірми. Такий обсяг реалізації називається «точкою беззбитковості» (Тб/зб), а в закордонних джерелах — «точкою екстремуму». Даний економічний показник можна розрахувати математично та графічно. Математичне обчислення «точки беззбитковості» (Тб/зб) залежно від вихідних даних здійснюється за такими формулами:

$$\text{Тб/зб, од. реалізації} = \frac{\text{Сума постійних (фіксованих) витрат, грн.}}{\text{Сума торгових накладень на одиницю реалізації, грн.}};$$

$$\text{Тб/зб, грн.} = \frac{\text{Сума постійних (фіксованих) витрат, грн.}}{\text{Рівень торгових накладень на одиницю реалізації, \%}}.$$

У разі планування одержання операційного та чистого прибутку, необхідний обсяг реалізації розраховується як:

$$= \frac{\text{Обсяг реалізації, од. реалізації} = \text{Сума постійних (фіксованих) витрат, грн.} + \text{Сума операційного прибутку, грн.}}{\text{Сума торгових накладень на одиницю реалізації, грн.}};$$

$$= \frac{\text{Обсяг реалізації, грн.} = \text{Сума постійних (фіксованих) витрат, грн.} + \text{Сума прибутку, грн.}}{\text{Рівень торгових накладень на одиницю реалізації, \%}}.$$

$$= \frac{\text{Обсяг реалізації, од. реалізації} = \text{Сума постійних (фіксованих) витрат, грн.} + \frac{\text{Чистий прибуток, грн.}}{1 - \% \text{ податку}}}{\text{Сума торгових накладень на одиницю реалізації, грн.}};$$

$$\begin{aligned} & \text{Обсяг реалізації, од. реалізації} = \\ & = \frac{\text{Сума постійних (фіксованих) витрат, грн.} + \frac{\text{Чистий прибуток, грн.}}{1-\% \text{ податку}}}{\text{Рівень торгових накладень на одиницю реалізації, \%}} \end{aligned}$$

Розрахуємо математично та побудуємо графік «точки беззбитковості», використовуючи такі показники внутрішньогосподарського (управлінського) обліку (Розділ II «Облік рецептури»). Так, середня роздрібна ціна одного рецептурного лікарського засобу в наступному році буде дорівнювати 4,00 грн., а оптова — 3,00 грн. Сума постійних (фіксованих) витрат — 80000 грн.

$$Tб/зб_1 = \frac{80000 \text{ грн.}}{4,00 \text{ грн.} - 3,00 \text{ грн.}} = \frac{80000 \text{ грн.}}{1,00 \text{ грн.}} = 80000 \text{ одиниць реалізації;}$$

$$Tб/зб_2 = \frac{80000 \text{ грн.}}{\frac{4,00 \text{ грн.} - 3,00 \text{ грн.}}{4,00 \text{ грн.}} \cdot 100\%} = \frac{80000 \text{ грн.}}{25\%} = 320000 \text{ грн.}$$

Для побудови графіка «точки беззбитковості» використаємо дані таблиці 1. 8.

Таблиця 1.8

Вхідні дані для побудови графіка «точки беззбитковості»

№ п/п	Показник	Обсяг реалізації в одиницях реалізації	
		50000*	100000*
1	Виручка (обсяг реалізації у кількості одиниць × середню роздрібну ціну одиниці товару), грн.	200000	400000
2	Постійні (фіксовані) витрати, грн.	80000	80000
3	Змінні витрати (обсяг реалізації в кількості одиниць × середню оптову ціну одиниці товару), грн.	150000	300000
4	Загальні витрати (п. 2 + п. 3), грн.	230000	380000

* Вільно встановлюються для побудови прямої, що відображає обсяг реалізації у вартісних показниках

Як бачимо на рис. 1.7, точка перетину прямої доходу (виручки) та витрат є «точкою беззбитковості». При віднесенні перпендикуляра з цієї точки на вісь ординат і абсцис отримуємо математичне значення цього показника — 320000 грн. та 8000 од. продажу відповідно. Із збільшенням товарообігу відносно «точки беззбитковості» в аптеці буде формуватись прибуток, у разі зменшення — торгово-фінансова діяльність буде збитковою.

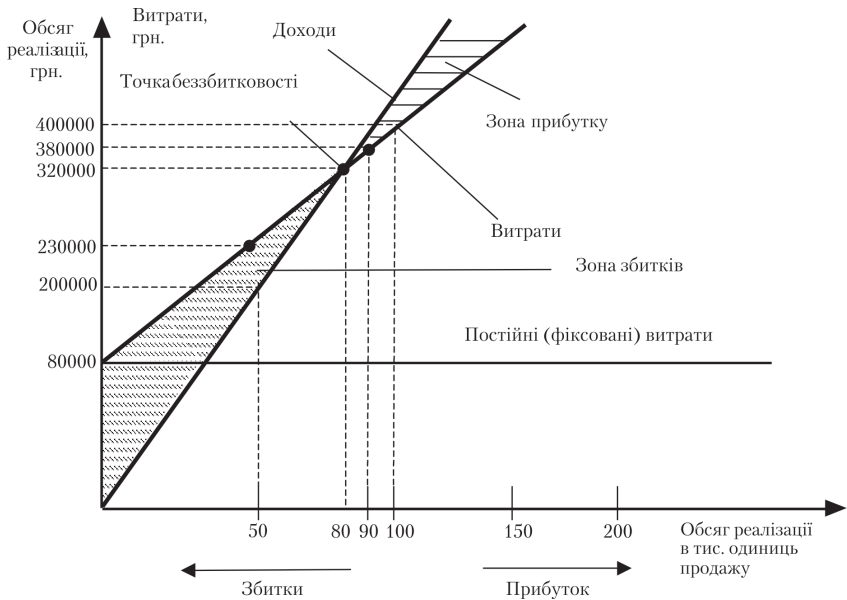


Рис. 1.7. Графічний метод визначення «точки беззбитковості»

Результатом торгово-фінансової діяльності аптек і фармацевтичних фірм є прибуток. У внутрішньогосподарському (управлінському) обліку виділяють операційний, балансовий і чистий прибуток. Розраховують данні показники за формулами:

$$\text{Прибуток операційний (прибуток від реалізації товарів і послуг), грн.} = \text{Сума реалізованих торговельних накладень, грн.} - \text{Сума витрат обігу, грн.}$$

$$\text{Прибуток балансовий, грн.} = \text{Прибуток операційний, грн.} + \text{Позареалізаційні доходи*, грн.} - \text{Позареалізаційні витрати*, грн.}$$

* Економічний зміст позареалізаційних доходів і витрат див. у розділі IV «Фінансова звітність аптек»

$$\text{Прибуток чистий, грн.} = \text{Прибуток балансовий, грн.} - \text{Податок на прибуток, грн.}$$

Частина одержаного прибутку вилучає держава у вигляді податку на прибуток, певна її частка використовується для оновлення матеріально-технічної бази, реорганізації торгово-виробничої діяльності, виплати дивідендів, розвитку соціальної бази тощо.

Аналіз прибутку, як і інших показників торгово-фінансової діяльності, проводять за декілька років, порівнюючи з плановими показниками, а також за даними інших аптек за допомогою вже розглянутого

статистичного апарату (абсолютний приріст, коефіцієнти росту, темпи росту, приросту та ін.).

Економічним показником, що характеризує ефективність торгово-фінансової та виробничої діяльності аптеки та фармацевтичної фірми є рентабельність.

У світовій практиці використовують понад 30 показників рентабельності. Для аптек і фармацевтичних фірм основними з них є рентабельність (Р) основної (торговельної) діяльності, що визначається як відношення суми одержаного від цієї діяльності прибутку (ПР) до суми товарообігу:

$$P, \% = \frac{\sum \text{ПР, грн.}}{\sum \text{Товарообігу в роздрібних цінах, грн.}} \cdot 100\%.$$

Для забезпечення розвитку аптечного закладу його рентабельність має становити в середньому 5%.

Рентабельність витрат основної діяльності визначається як відношення суми ПР, одержаного від цієї діяльності, до суми витрат (В) підприємства на її забезпечення:

$$P, \% = \frac{\sum \text{ПР, грн.}}{\sum \text{витрат, грн.}} \cdot 100\%.$$

Рентабельність основних фондів визначається як відношення суми прибутку до суми вартості основних фондів (ВОФ):

$$P, \% = \frac{\sum \text{ПР, грн.}}{\sum \text{ВОФ, грн.}} \cdot 100\%.$$

Рентабельність фонду заробітної плати (ФЗП) визначається як відношення суми ПР до ФЗП:

$$P, \% = \frac{\sum \text{ПР, грн.}}{\sum \text{ФЗП, грн.}} \cdot 100\%.$$

Рентабельність продукції фармацевтичних підприємств (у сфері виробництва) визначається як відношення ПР продукції до повних витрат (ПВ) (собівартості) її виробництва та обігу:

$$P, \% = \frac{\sum \text{ПР, грн.}}{\sum \text{ПВ або собівартість}} \cdot 100\%.$$

Рентабельність має велике значення для оцінки ефективності функціонування ринку, використання матеріальних ресурсів, конкурентоспроможності аптек і фармацевтичних фірм.

Приклад економічного аналізу результатів торгово-фінансової діяльності

Використовуючи дані таблиці 1.9, проведемо економічний аналіз результатів торгово-фінансової діяльності в двох аптеках.

Таблиця 1.9

Показники торгово-фінансової діяльності двох аптек

№ п/п	Показник	Одиниця виміру	Аптека №1	Аптека №2
1	Роздрібний товарообіг	т. грн.	4500	5600
2	Оптовий товарообіг	т. грн.	1700	1200
3	Рівень торговельних накладень у реалізованому товарі	%	25	23
4	Сума витрат обігу	т. грн.	1360	1400
5	Середня чисельність працівників штатного складу	осіб	18	21

Товарообіг загальний в аптеці № 1 за минулий рік склав 6200000 грн., а в № 2 – 6800000 грн. Знаючи рівень торговельних накладень у реалізованому товарі, можна розрахувати суму торговельних накладень:

$$\text{Сума торговельних накладень в аптеці № 1, грн.} = \frac{6200000 \text{ грн.} \cdot 25\%}{100\%} = 1550000 \text{ грн.}$$

$$\text{Сума торговельних накладень в аптеці № 2, грн.} = \frac{6800000 \text{ грн.} \cdot 23\%}{100\%} = 1564000 \text{ грн.}$$

Далі розраховуємо прибуток і рентабельність:

$$\text{Прибуток аптеки №1, грн.} = 1550000 \text{ грн.} - 1360000 \text{ грн.} = 190000 \text{ грн.}$$

$$\text{Рентабельність аптеки №1, \%} = \frac{190000 \text{ грн.}}{6200000 \text{ грн.}} \cdot 100\% = 3,06\%$$

$$\text{Прибуток аптеки №2, грн.} = 1564000 \text{ грн.} - 1400000 \text{ грн.} = 164000 \text{ грн.}$$

$$\text{Рентабельність аптеки №2, \%} = \frac{164000 \text{ грн.}}{6800000 \text{ грн.}} \cdot 100\% = 2,41\%$$

Продуктивність праці в аптеці № 1 становила:

$$\frac{6200000 \text{ грн.}}{18 \text{ осіб}} = 344444 \text{ грн./осіб,}$$

а в № 2

$$\frac{6800000 \text{ грн.}}{21 \text{ осіб}} = 323800 \text{ грн./осіб.}$$

Таким чином, можна зробити висновок, що аптека № 1 працює ефективніше, так як показник рентабельності її діяльності становив 3,06%, що на 0,65% більше, ніж в аптеці № 2. Крім цього, в аптеці № 1 була вища продуктивність праці робітників порівняно з даними аптеки № 2 – абсолютний приріст склав 20635 грн./осіб, що у відносному значенні дорівнювало 6,37%.

1.1.3. Планування торгово-фінансової діяльності аптек і фармацевтичних фірм

В сучасних умовах розвитку фармацевтичного ринку значно зросли вимоги до прийняття правильного та адекватного управлінсь-

кого рішення, а також підвищилась відповідальність за одержані результати роботи як окремого фармацевтичного закладу, так і системи в цілому. Щоб забезпечити результативність своєї діяльності, уникнути помилок та необміркованих дій, керівники вимушені все частіше свідомо вдаватись до аналізу ситуацій та планування своєї діяльності. Це дозволяє ефективніше використовувати час і ресурси, своєчасно знаходити оптимальні управлінські рішення у розв'язанні складних ситуацій нестабільного ринкового середовища аптек, фармацевтичних фірм різних форм власності та господарювання. Плановий підхід дозволяє зменшити дисбаланс між ресурсами мікро- та макроекономічних систем. Таким чином, вміння планувати — це вміння точно розподілити час, гроші, людей і матеріальні ресурси, щоб у потрібний термін забезпечити їх наявність у визначеному місці.

У процесі планової управлінської діяльності розрізняють три основні напрямки, це:

- розвиток теорії планування;
- планування роботи всієї системи охорони здоров'я на регіональному та національному рівнях;
- планування роботи окремого фармацевтичного закладу та його структурних підрозділів.

Теорія планування визначає зміст процесу планування та системи прийняття управлінських рішень щодо розвитку та використання необхідних ресурсів. Вона включає принципи планування, методи та технологію планування, організацію планування та систематизацію різновидів планів.

Процес планування включає такі етапи:

- визначення та аналіз проблем;
- визначення альтернативних варіантів рішень;
- вибір найбільш оптимального рішення;
- вибір технічних методів виконання;
- визначення цілей та програм дій, які містять конкретні заходи їх реалізації.

Для досягнення різних цілей призначені різні види і типи планів. Під видом плану слід розуміти одиницю класифікацій, яка відображає частину цілого або більш загального родового поняття. Тип — це зразок, модель, форма, якій відповідає відома група предметів або явищ.

Принципи планування були викладені ще Анрі Файолем на початку ХХ століття. Це такі принципи, як: єдність, гнучкість, безперервність і точність. У наш час ці принципи були доповнені А. Аккофом ще одним ключовим елементом — участю.

Принцип єдності та координації базується на системному підході до діяльності організації та управління нею, що поєднує в собі різні види ресурсів та технологій їх застосування. Всі складові елементи організації взаємодіють між собою і знаходяться під взаємним впливом і повинні розвиватися у напрямку єдиних цілей в умовах взаємної збалансованості та координації. Планування в аптеці, фармацевтичній фірмі здійснюється у різних напрямках: збут, фінанси, кадри, виробництво, матеріально-технічне забезпечення та ін. Принцип єдності передбачає, що всі ці види планів повинні бути взаємопов'язані між собою.

Принцип участі тісно пов'язаний з принципом єдності. Цей принцип передбачає участь у плановій діяльності всіх учасників економічної організації. Це означає, що до процесу планування повинні залучатися всі, кого він стосується. Це дозволяє розширити уявлення всіх виконавців про поставлені завдання та можливості їх здійснення, покращує взаємодію і зацікавленість усіх учасників процесу управління у кінцевих результатах праці, внаслідок чого формується командний стиль управління і роботи.

Принцип безперервності базується на постійному і послідовному проведенні процесу планування — розроблені плани повинні безперервно приходити на зміну один одному. Обставини іноді складаються так, що виникає потреба переглянути плани періодично, погоджуючи їх з реальністю. Керівники повинні завжди бути готовими до корекції плану, зміни його і навіть до розробки нового плану.

Принцип гнучкості взаємопов'язаний з принципом безперервності і полягає у тому, щоб надати планам та процесу планування можливості змінювати своє спрямування у разі виникнення непередбачених обставин. Для забезпечення цього принципу плани повинні мати деякі резерви, закладені у допоміжних ресурсах, які можна порівняти з імовірним майбутнім ризиком.

Принцип точності означає конкретизацію та деталізацію у тій мірі, в якій це дозволяють зробити зовнішні та внутрішні умови діяльності фірми.

Сучасні вітчизняні вчені доповнили ці родові принципи планування також принципом директивності та реальності.

Принцип директивності передбачає обов'язковість виконання директивних заходів планів та пов'язаних з ними рішень.

Принцип реальності полягає в забезпеченні виконання плану різними видами ресурсів, управлінськими рішеннями і рядом інших необхідних засобів.

Сукупність способів та прийомів, які забезпечують розробку планових документів і розрахунок відповідних показників, формують методи планування.

Основними методами планування, що використовуються у фармації, є:

- балансовий;
- нормативний;
- розрахунково-аналітичний;
- програмно-цільовий.

Балансовий метод базується на пов'язуванні суспільних потреб та ресурсів, а також створенні визначеної відповідності між структурними елементами. При побудові балансу досягається пов'язання наявних ресурсів з фактичною потребою в них.

Нормативний метод використовує прогресивні та обґрунтовані норми і нормативи. Під нормою мається на увазі науково обґрунтована міра матеріальних, трудових та фінансових затрат на виготовлення одиниці продукції або послуг, виконання заданого обсягу робіт. Норматив характеризує ступінь використання ресурсів на одиницю виміру продукції, послуг та роботи (на одиницю площі, ваги та ін.). У фармацевтичній практиці нормативи використовуються при розміщенні аптечної мережі відносно кількості населення, яке повинно обслуговуватись аптекою, визначенні норми праці деяких робітників аптеки, відстані між аптеками та ін.

Розрахунково-аналітичний метод полягає в тому, що на основі аналізу досягнутих величин показника за допомогою індексів його змін в перспективі розраховується плановий показник. Даний метод планування використовується там, де відсутні встановлені та вивірені нормативи.

Програмно-цільовий метод припускає розробку цілевих програм для забезпечення обґрунтованих управлінських рішень та точного досягнення мети з урахуванням поетапного та всеохоплюючого рішення проблеми.

Основні етапи складання плану представлені на рис. 1.8.

Якість планування залежить від вибору методики, критеріїв та показників планування, взаємодії та єдності планових органів і структур, а також від максимального обліку факторів, що впливають на результат роботи.

Результати планування можуть бути оформлені у вигляді того чи іншого типу плану: бізнес-плану, моделей кінцевих результатів, програми надання медичної допомоги, плану організаційних заходів та ін.

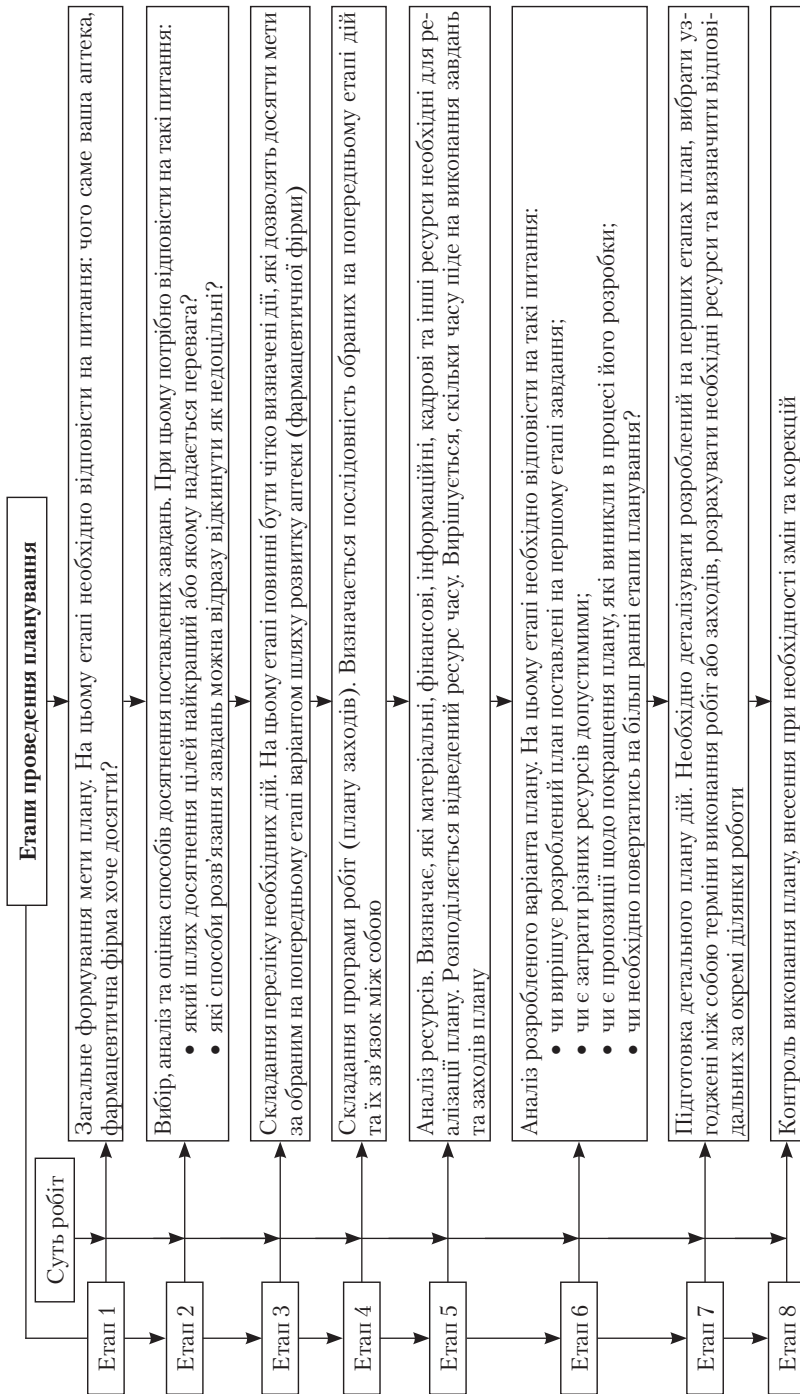


Рис. 1.8. Суть етапів проведення роботи над планом

Комплексний підхід до планування реалізується у бізнес-плані, різних проектах і програмах. Різновидом планових документів є також бюджет.

Проекти та програми повинні мати три основні характеристики: терміни виконання, затрати ресурсів та критерії досягнення результату, які свідчать про досягнення поставленої мети. Звичайно, в них повинен бути наведений також перелік основних та ключових подій, що мають відбутися у визначений період. Програмування включає розробку конкретних завдань для аптеки, фармацевтичної фірми та її структурних підрозділів, визначення часу для їх досягнення та необхідний обсяг різних засобів (трудових, матеріальних, фінансових та ін.) для досягнення поставлених цілей. Програми, на відміну від планів, містять характер завдань, передбачуваних робіт, їх масштаб та організаційний статус.

Основи методології стратегічного планування були сформульовані на початку 70-х років найбільшою американською консультативною фірмою з управління «Мак-Кінзі», та починаючи з 1972 р. — «Дженерал Електрик», «ІБМ», «Тексас Інструментас», «Кока-Кола», «Юніон Карбайт», «Армко» та іншими провідними американськими корпораціями. На початку 80-х років їх використовували 45% корпорацій з числа найбільших п'ятисот.

Стратегічне планування — це спосіб пошуку та дослідження нових можливостей, комплексного системного підходу до прийняття рішень стосовно майбутнього аптеки, фармацевтичної фірми (рис. 1.9)

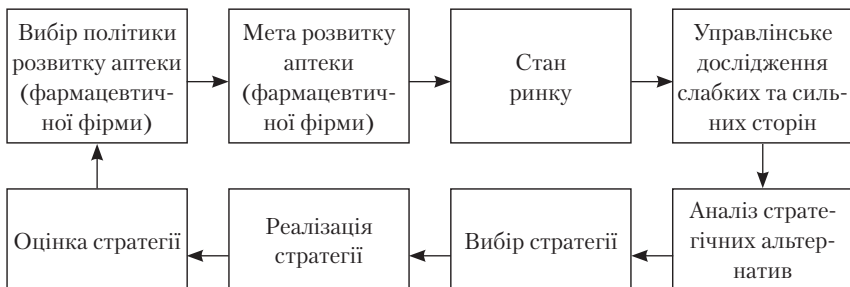


Рис. 1.9. Процес стратегічного планування (за М.Х. Месконом, М. Альбертом, Ф. Хедоурі, 1992)

Стратегічне планування — це набір рішень та дій, які здійснюються керівництвом аптеки, фармацевтичної фірми для досягнення мети роботи та здійснення функцій.

Стратегічне планування розвитку аптеки, фармацевтичної фірми включає розв'язання п'яти основних завдань управлінської діяльності:

- формування пріоритетів;
- розподіл ресурсів (трудових, матеріальних, фінансових) за пріоритетними напрямками діяльності та видами медичної допомоги;
- пристосування до факторів зовнішнього середовища, що змінюються (дії, які покращують взаємовідносини з громадськістю, владою, різними організаціями);
- внутрішня координація роботи всіх структурних підрозділів, можливість реорганізації та структурного перегрупування всіх економічних засобів;
- розробка стратегічного передбачення та уявлення стратегічних перспектив.

У процесі стратегічного планування важлива роль належить вищому керівництву установи, регіону та галузі. Ця роль не може обмежуватись тільки ініціативою до розробки плану. Керівники аптеки повинні безпосередньо брати участь у процесі аналізу ринку та результатів діяльності аптеки, фармацевтичної фірми, приймати участь у формулюванні мети і пріоритетів, вони повинні контролювати роботу аналітиків та планувальників, вносячи потрібні корективи на різних етапах роботи.

Бізнес-план — це документ, призначений, у першу чергу, для залучення інвестицій. Він включає всі основні сторони діяльності підприємства: його виробничі, комерційні та суспільні проблеми, очікувані ризики, організацію виробництва та структуру управління, способи вирішення фінансових та господарських завдань, очікувані переваги та зручності — і складається на 3–5 років з розбивкою по роках, а на перший рік — по місяцях. Головним у бізнес-плані є те, що діяльність з виробництва товарів та надання послуг являє собою систему взаємопов'язаних співвідношень на різних рівнях управління. А саме підприємство є підсистемою у макроекономічному комплексі країни. Бізнес-план є певною моделлю діяльності підприємства, яка використовує всі досягнення традиційного планування в умовах ринкової економіки.

Серед завдань, які допомагають вирішити бізнес-планування, можна виділити такі:

- визначення потреби у виробництві, реалізації товару або послуги та обсягу ринку;
- оцінка необхідних витрат на виробництво, реалізацію того чи іншого товару або послуги;

- визначення цінової політики та співвідношення ціни і реальних витрат;
- оцінка діяльності виробництва, реалізації пропонованого товару або послуги;
- можливість визначення помилки та прорахунків при проведенні бізнес-планування.

Бізнес-план фармацевтичного закладу повинен описати майбутній стан, наміри, мету і плани діяльності аптеки, фармацевтичної фірми та шляхи виконання поставлених завдань. Для успішної реалізації бізнес-плану його мету необхідно довести до конкретних осіб трудового колективу.

Необхідність у розробці бізнес-плану може виникнути за умов:

- коли існує необхідність одержання закладом кредиту;
- коли виникає необхідність у перепрофілюванні напрямків комерційної діяльності;
- при створенні проекту акціонування майна закладу;
- за необхідності обґрунтування пропозицій щодо приватизації частки майна, що належить державі;
- за необхідності залучення інвестицій.

Бюджет — є також різновидом плану. Бюджетом називається розписування грошових надходжень та витрат держави, підприємства чи організації, закладу на визначений часовий період, затверджений законодавчо.

Розглянемо процес складання бюджету на спрощеному прикладі прогнозування діяльності оптової фармацевтичної фірми на II квартал поточного року.

Вихідним пунктом для складання бюджету є прогнозовані значення майбутніх доходів від реалізації (тобто обсягів продажу).

Відповідальність за прогноз обсягів продажу на фірмі несе маркетингова служба. У своїй діяльності маркетологи повинні керуватися аналізом минулих продажів, соціально-економічних умов у регіоні, рівнем захворюваності (прогнозами), умовами конкуренції та положенням, яке займає фірма на ринку. На прикладі таблиць 1.10–1.15 аналітична робота маркетингової служби фармацевтичної фірми дозволила встановити тенденції, що виражені статистично:

- 70% товарів доцільно реалізовувати за попередньою оплатою (або, на крайній випадок, за фактом поставки), а 30% — у кредит;
- статистичні спостереження свідчать про те, що грошові кошти за 20% товарів, які реалізуються в кредит, надходять протягом місяця продажу, а ті, що залишилися 80%, — наступного місяця;

- створений резерв сумнівних боргів повинен складати 1% від обсягу продажів у кредит;
- на кінець кожного місяця на складі товарні запаси повинні скласти 50% від прогнозованих продажів на наступний місяць;
- у середньому собівартість реалізації товарних запасів складає 85% від ціни реалізації;
- фармацевтична фірма одержує від постачальників 60% товарів на умовах попередньої оплати, а 40% — у кредит строком на 1 місяць;
- змінні та постійні адміністративні витрати й витрати на збут складають відповідно 10% від обсягу продажів і 10 тис. грн. на місяць;
- амортизація на «адміністративні» та «збутові» основні засоби складає 1700 грн.

Слід звернути увагу на викладене вище подання вихідних даних. Так, обсяг товарних запасів, які повинні бути у наявності на складі на кінець місяця, можна визначити як відсоток до прогнозованих обсягів реалізації на наступний місяць з урахуванням фактора сезонності. При складанні бюджету також доцільно приблизно обчислити, який відсоток товарів буде реалізований за умов попередньої оплати, за фактом поставки, а скільки за умов товарного кредиту із визначенням середнього періоду його погашення. Аналогічні розрахунки стосовно визначених тенденцій, що склалися, по закупках. Це буде корисним для керування грошовими потоками фірми. Змінні витрати (адміністративні та на збут), визначаються як відсоток від обсягу реалізації або на одиницю продажів. Постійні витрати, як правило, визначаються загальною сумою.

На підставі даних аналізу таблиць 1.10–1.15 розглянемо методику складання бюджету фармацевтичної фірми.

Розділ I «Реалізація – оплата» (таблиця 1.10). За даними прогнозованих обсягів реалізації фармацевтичних товарів за березень і другий квартал поточного року (гр. 2), які подаються маркетинговою службою фірми, а також наведених вище тенденцій у діяльності фірми, складається прогноз реалізації фармацевтичних товарів та надходження коштів.

При розрахунках даних частини таблиці 1.10 «Надходження коштів» потрібно врахувати такі особливості:

- гр. 8 = гр. 3, наприклад, у квітні 140 тис. грн.;
- гр. 9 = гр. 4, наприклад, у квітні 11,880 тис. грн.;
- гр. 10 = гр. 5 (попереднього місяця), наприклад, у квітні 45,144 тис. грн.

Таблиця 1.10

*Бюджет (оперативний)
Розділ І. Реалізація — оплата*

Місяць		Реалізація				Надходження грошових коштів					
		Сума 70%, одержана за попередньою оплатою, тис. грн.	Сума 30% — товарний кредит		Місяць	Від попередньої оплати, тис. грн.	99% від суми 30% товарного кредиту, тис. грн.		Сума, тис. грн.		
99%, які будуть сплачені	1%		80% з минулого місяця	20% у поточному місяці			80% з минулого місяця				
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	
Поточна реалізація											
Березень	190,000	133,00	11,286	45,144	0,570						
Очікувана реалізація											
Квітень	200,000	140,000	11,880	47,520	0,600	Квітень	140,000	11,880	45,144	197,024	
Травень	250,000	175,000	14,850	59,40	0,750	Травень	175,000	14,850	47,520	237,370	
Червень	240,000	168,000	14,256	57,024	0,720	Червень	168,00	14,256	59,40	241,656	
Сума	690 тис. грн.	відображується у прогнозованому звіті про фінансові результати	Сума								676,050

Значення очікуваних грошових надходжень буде використане при складанні бюджету коштів.

Слід зазначити, що форма таблиці 1.10 побудована відповідно до конкретних даних, які на різних фірмах можуть відрізнитись. Важливим є сам принцип складання прогнозу реалізації та надходження коштів залежно від тенденцій, виявлених в процесі проведення економічного аналізу маркетинговою службою та бухгалтерією на конкретній фірмі.

Другий розділ «Борги» (таблиця 1.11) складається на основі інформації про розрахунки прогнозу дебіторської заборгованості, резерву сумнівних боргів та сумнівної заборгованості, віднесеної на витрати звітного періоду. На прикладі прийнято припущення, що дебіторська заборгованість з початку року не списувалася з балансу фірми як безнадійна, а розрахунковий відсоток (1%) сумнівних боргів згідно товарного кредиту є максимально точним. При цьому оплата за цей 1% не надходила у I кварталі і є сумніви, що надійде у подальшому.

Наступним етапом у підготовці оперативного бюджету є складання прогнозу закупівель, що визначить, які товарні запаси повинна сформувавши фірма у II кварталі, для задоволення потреб реалізації.

Відповідно до наведених вище даних, маркетинговою службою встановлений відповідний відсоток від прогнозованих обсягів реалізації, який визначає доцільні товарні запаси на складі фірми на кінець звітного періоду, на нашому прикладі 50%.

Обсяг товарних запасів, які необхідно закупити, обчислюється таким чином:

$$\begin{array}{l} \text{Обсяг товарних} \\ \text{запасів, який необ-} \\ \text{хідно закупити} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Бажаний обсяг} \\ \text{товарних запасів} \\ \text{на кінець звітнього} \\ \text{періоду} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Обсяг товарних за-} \\ \text{пасів, необхідний} \\ \text{для реалізації у} \\ \text{поточному періоді} \end{array} - \begin{array}{l} \text{Обсяг товарних} \\ \text{запасів на початок} \\ \text{звітнього періоду} \end{array}$$

Планований графік закупок у II кварталі поточного року складається за кожним найменуванням лікарських засобів та виробів медичного призначення за допомогою наведеної вище формули. Процес досить трудомісткий, враховуючи велику кількість найменувань (тисячі), тому має бути автоматизованим.

У таблиці 1.12 показаний приклад запланованого графіка закупівель левоміцетину табл. 0,5 № 10 на II квартал.

Вартість реалізації (рядок 2, таблиця 1.12) з усіх найменувань фармацевтичних товарів відображується сумарно у прогнозованому звіті про фінансові результати.

Таблиця 1.11

*Бюджет (оперативний)
Розділ II. Борги*

Формула розрахунку	Загальна сума реалізації, тис. грн.	× % реалізації на умовах товарного кредиту	= сума реалізації товарного кредиту, тис. грн.	× % сумнівної заборгованості	= резерву сумнівних боргів, тис. грн.
Місяць					
Січень	230,000	× 0,3	= 69,000	× 0,01	= 0,600
Лютий	200,000	× 0,3	= 66,000	× 0,01	= 0,660
Березень	190,000	× 0,3	= 57,000	× 0,01	= 0,570
Сума					1,920
Квітень	200,000	× 0,3	= 60,000	× 0,01	= 0,600
Травень	250,000	× 0,3	= 75,000	× 0,01	= 0,750
Червень	240,000	× 0,3	= 72,000	× 0,01	= 0,720
Сума	Ця сума відноситься на витрати звітного періоду 944 «Сумнівні та безнадійні борги» за I квартал				*2,070 + 1,920
	Ця сума відображена в прогнозованому балансі як резерв сумнівних боргів				3,990

Бюджет (оперативний)
Розділ І. Графік закупівель

№ п/п	Обсяг товарних запасів	Березень	Квітень	Травень	Червень	Примітки
1.	Бажаний обсяг товарних запасів на кінець місяця	5500 +	6500 +	7500 +	6000 +	За сумою всіх найменувань у вартісному вираженні, подається у прогнозіваному балансі
2.	Необхідних для реалізації в поточному місяці, упаковок	10000 -	11000 -	13000 -	15000 -	
3.	Який має бути в наявності у поточному місяці, упаковок	15500 -	17500 -	20500 -	21000 -	
4.	На початок місяця, упаковок	5000	5500	6500	7500	
5.	Який необхідно закупити, упаковок	10500	12000	14000	13500	
6.	Оптова ціна* закупівлі (собівартість), грн.	1,30	1,30	1,30	1,30	
7.	Сума закупівлі, тис. грн.	13,650	15,600	18,200	17,550	
8.	За 60% яких здійснена попередня оплата, тис. грн.	8,190	9,360	10,920	10,530	За сумою всіх найменувань є кредиторською заборгованістю у прогнозіваному балансі
9.	40% від яких куплені на умовах товарного кредиту і будуть сплачені у наступному місяці, тис. грн.	5,460	6,240	7,280	7,020	

* Для спрощення розрахунків за приклад взято єдину ціну препарату як за попередньою оплатою, так і на умовах товарного кредиту

Далі необхідно скласти графік платежів за фармацевтичні товари, які планується придбати у II кварталі (таблиця 1.13). За приклад взято співвідношення 60% та 40% передплати та придбання товарів у кредит строком на 1 місяць відповідно. Вихідні дані для складання графіка виплати коштів беремо із таблиці 1.12 (рядки 7, 8 та 9). Значення рядка 4 таблиці 1.13 використовується для складання бюджету коштів.

Далі складається бюджет адміністративних витрат та витрат на збут, які включають витрати на просування фармацевтичних товарів на ринок, реалізацію та ін. Їх доцільно розділити на постійні та змінні.

Постійні витрати на збут включають витрати на заробітну плату відділів маркетингу та збуту, на рекламу, аренду складських приміщень та їх амортизацію. Як правило, вони вказуються у бюджеті загальною сумою за весь звітний період. Дуже важливо правильно визначити постійні витрати (що не залежать від обсягу реалізацій), так як це дає можливість встановити точку безбитковості за обсягом продажів.

Змінні витрати: комісійні, витрати на вантажно-розвантажувальні роботи, транспортування та ін. — можуть бути розраховані як відсоток від запланованих обсягів реалізації товарів або як результат множення суми витрат, що приходяться на одиницю продажу, на загальний обсяг реалізації товарів.

Адміністративні витрати, як правило, належать до постійних, проте деякі з них, наприклад, витрати на предмети, що швидко зношуються, телефонні розмови та ін. можуть бути змінними.

За даними таблиці 1.14 змінні адміністративні витрати та витрати на збут повинні складати не більше 10% від обсягів реалізації фармацевтичних товарів, а постійні витрати — 10 тис. грн. на місяць.

Оперативний бюджет (Розділ III «Витрати та виплати за ними») цих економічних показників наведений у таблиці 1.14. Грошові виплати за такими витратами здійснюються кожного наступного місяця відносно місяця нарахування.

Згідно з принципом нарахування доходів і витрат наприкінці кожного звітного періоду кошти за вирахуванням амортизації 1700 грн. будуть нараховані та виплачені на початку наступного місяця (ряд. 5, таблиці 1.14, наприклад, у квітні: $29000 - 1700 = 27300$ тис. грн.).

Останнім етапом є складання фінансового бюджету, який складається із бюджету коштів (їх надходження та виплати), а також прогнозованого балансу фірми на наступний звітний період.

Бюджет (оперативний)
Розділ II. Графік платежів

№ п/п	Показники	Березень	Квітень	Травень	Червень	Листопад
1.	Закупівлі (табл. 3), тис. грн.	13,650	15,60	18,200	17,550	
2.	Попередня оплата (табл. 3), тис. грн.		9,360	10,920	10,530	
3.	Платежі за товари, придбані минулого місяця (табл. 3), тис. грн.		5,460	6,240	7,280	7,020
4.	Сума (табл. 3), тис. грн.		14,820	17,160	17,810	

Бюджет (оперативний)
Розділ III. Витрати і виплати за ними

№ п/п	Показники	Березень	Квітень	Травень	Червень	Сума за II квартал
1.	Обсяг реалізації, тис. грн.	190,000	200,000	250,000	240,000	
2.	Змінні витрати, %	× 0,1	× 0,1	× 0,1	× 0,1	
	Змінні витрати, тис. грн.	19,000	20,000	25,000	24,000	69,000
3.	Постійні витрати, тис. грн.	10,000	10,000	10,000	10,000	30,000
4.	Загальна сума витрат, тис. грн.	29,000	30,000	35,000	34,000	99,000*
5.	Сума грошових виплат, тис. грн.		27,3000	28,300	33,300	

* Переносяться до прогнозованого звіту про фінансові результати як витрати звітного періоду

Для керування коштами на кожній фірмі слід звертати увагу на те, щоб на її розрахунковому рахунку завжди було достатньо коштів для таких операцій, як: вчасна сплата податків, розрахунки за комунальні послуги, виплата заробітної плати, а також доцільно визначити мінімальну необхідну суму коштів, яка б завжди була у розпорядженні фірми на випадок непередбачених подій.

Вище сказане є ще одним із аргументів на користь складання бюджету підприємства.

У тому випадку, коли витрати коштів протягом тривалого періоду перевищують їх надходження й фактична сума грошових засобів стає нижчою, ніж запланований мінімум, керівництву, фінансовій службі та бухгалтерії необхідно приймати відповідні управлінські рішення.

Для складання бюджету коштів фірми рекомендується такий алгоритм:

$$\begin{aligned} & \text{Сума коштів на початок звітної періоду} + \text{Надходження коштів} = \\ = & \text{Загальна сума коштів перед додатковим фінансуванням} - \text{Потреба у коштах (необхідні виплати + мінімальна, але необхідна сума)} = \text{Нестача (надлишок) коштів} + \\ & + \text{Додаткове фінансування коштів} - \text{Повернення коштів одержаних для додаткового фінансування} - \\ & - \text{Інвестування (вилучення) надлишку коштів} = \text{Сума коштів на кінець місяця.} \end{aligned}$$

Бюджет коштів наведений у таблиці 1.15.

У прикладі мінімально необхідна сума складає 50 тис. грн.

Значення рядка 7 (квітень) у таблиці 1.15 переноситься на рядок 1 (травень), значення рядка 7 (травень) — на рядок 1 (червень).

Таблиця 1.15

Бюджет грошових одиниць (коштів)

№ п/п	Показники	Квітень	Травень	Червень
1.	Сума грошових коштів на початок звітної періоду	50000	59724	58794
2.	Надходження грошових коштів (табл. 2), грн.	197024	237370	241656
3.	Сума перед додатковим фінансуванням, грн.	247024	297094	300450
4.	Потреба у грошових коштах. Витрати грошових коштів:			
	• на закупівлю товарів (табл. 5 сумарно), грн	160000	210000	210000
	• адміністративні і збутові витрати (табл. 6)	27300	28300	33300
	• сума грошових витрат, грн.	187300	238300	243300
	• мінімально необхідна сума грошових коштів, грн	50000	50000	50000
5.	Загальна потреба у коштах, грн.	237300	288300	293300
6.	Надлишок грошових коштів, грн.	9724	8794	7150
7.	Сума грошових коштів на кінець звітної періоду (рядок 6 + 50000)	59724	58794	57150

За даними таблиці 1.15, сума надходжень коштів перевищує їх витрати, і кількість коштів не повинна опускатись нижче встановленого мінімуму. У протилежних ситуаціях фірмі необхідно було б знайти додаткове фінансування своєї діяльності.

Останнім етапом складання загального бюджету є складання **прогнозованого звіту про фінансові результати та балансу фірми**, всі дані для яких були розраховані вище.

1.1.4. Аналіз торгово-фінансової діяльності: історіографія, методи, організація, інформаційне забезпечення

Термін «аналіз» походить від грецького слова «analysis», що в перекладі означає «розділяю», «розчленовую». Це не тільки суспільно-економічний термін, але й філософська категорія, яка дозволяє реалізувати об'єктивну необхідність людини в оцінці своїх дій, вчинків в умовах навколишнього середовища. Аналіз представляє собою розчленування явища або предмета на його складові (елементи) для вивчення їх як частин цілого. Таке розчленування дозволяє зазирнути всередину предмета, явища, процесу, що досліджується, зрозуміти його внутрішню суть, визначити його роль. На сьогодні існують різні види аналізу.

Це — фізичний, хімічний, математичний, статистичний, фармацевтичний та ін. Вони відрізняються метою, об'єктами, методами досліджень. На відміну від вищезгаданих методів аналізу, економічний належить до абстрактно-логічного методу досліджень економічних явищ.

В історії аналізу господарської діяльності (АГД) можна виділити такі етапи: початковий; становлення та подальшого розвитку; інтеграційний.

Початковий етап розвитку АГД (початок XIX — кінець XX ст.) характеризувався накопиченням загальноекономічних знань з поглибленою їх диференціацією за галузями. Функції економічного аналізу розглядались у межах існуючих на той час балансоведення, бухгалтерського обліку, фінансів, статистики. Проте для обґрунтування поточних та довгострокових планів економічного розвитку як на макро-, так і на мікрорівні, виникла об'єктивна потреба у комплексному дослідженні діяльності галузей, підприємств. На початку XX століття з'явилися перші спеціальні видання про АГД, які мали методичне спрямування. З того часу починається другий, найважливіший період розвитку аналізу господарської діяльності. Об'єктивними передумовами виділення АГД у самостійну галузь науки є:

- розвиток виробничих сил суспільства;
- вдосконалення виробничих відносин;

- збільшення обсягів виробництва;
- науково-технічний прогрес та розвиток економічної науки;
- зміна структури світового макроекономічного комплексу;
- розвиток економічних та політичних взаємовідносин у суспільстві і т. д.

У 30-ті роки минулого століття курс АГД було включено до програми вузів колишнього СРСР, з'явилися перші підручники та посібники під авторством Н. Р. Вейумана, С. К. Татура, М. І. Баканова та ін. АГД став широко використовуватися на практиці для комплексного системного вивчення економіки підприємств та пошуку резервів збільшення виробництва продукції. На цей період були закладені теоретичні основи АГД як самостійної галузі знань. Провідними економістами були також розроблені напрямки методології економічного аналізу: порівняльний, техніко-економічний, оперативний; економіко-математичний; функціонально-вартісний та ін. Третій етап розвитку АГД (80-ті роки ХХ ст.) характеризувався тісною взаємодією з різними науками (математикою, статистикою, маркетингом, менеджментом, бухгалтерським обліком, фінансами, аудитом і т. д.), а також широким використанням сучасних інформаційних систем. На теперішній момент АГД займає провідне місце у системі управління фармацевтичною діяльністю (рис. 1.10).

Макроекономічний (загальнотеоретичний) аналіз почав свій розвиток з праць економістів ХVIII–ХІХ століть та базувався на досягненнях філософії та економічних знаннях попередніх століть (рис. 1.11).

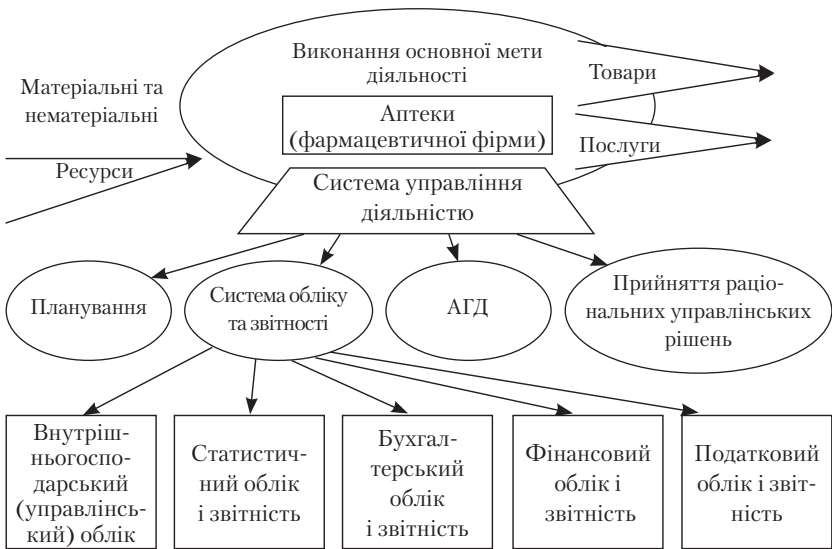


Рис. 1.10. АГД у системі управління аптекою та фармацевтичною фірмою

Як зазначалося вище, АГД виділився в окрему галузь порівняно недавно.

У сучасній економічній літературі його класифікують за різними ознаками.

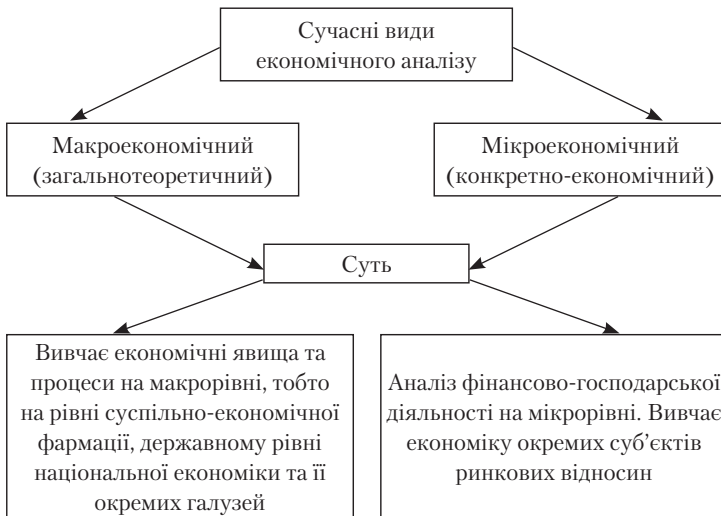


Рис. 1.11. Види та суть економічного аналізу

За галузевою ознакою, яка базується на суспільному розподілі праці, аналіз поділяється на галузевий (враховується специфіка окремих галузей економіки) та міжгалузевий. Останній є теоретичною та методичною основою аналізу в усіх галузях національної економіки.

Відповідно до часової ознаки АГД поділяється на попередній (перспективний) та наступний (ретроспективний, історичний). Попередній аналіз проводиться перед здійсненням господарських операцій, необхідних для обґрунтування управлінських рішень, прогнозування, оцінки очікуваного виконання плану, попередження небажаних результатів і т.д.

Наступний аналіз проводиться після здійснення господарських операцій.

Класифікація аналізу за просторовою ознакою виділяє внутрішньогосподарський та міжгосподарський. Внутрішньогосподарський аналіз вивчає діяльність тільки досліджуваного підприємства, його структурних підрозділів.

При міжгосподарському аналізі порівнюються результати діяльності двох або більше суб'єктів економічних відносин.

За методом проведення розрізняють горизонтальний та вертикальний аналіз. Горизонтальний аналіз полягає у порівнянні окремих показників звітності за два суміжні звітні періоди, а також у динаміці

років. Цей вид аналізу включає розрахунок відхилень від базового або попереднього періоду та встановлення причин відхилень. Він дозволяє виявити тенденції розвитку аптеки, фармацевтичної фірми та прогнозувати результати торгово-фінансової діяльності на майбутнє. Вертикальний аналіз — це структурний аналіз звітності. Він дає можливість вивчити структуру, встановити структурні зрушення та причини цих відхилень. Перевагою цього виду аналізу є логічна можливість співставлення розрахованих структурних показників даної фармацевтичної фірми з показниками інших суб'єктів господарювання.

Особливе місце у класифікації АГД займає така ознака, як **об'єкт управління**. Ця класифікація має такі підрівні:

- техніко-економічний аналіз, що вивчає технічні служби підприємства, взаємодію технічних та економічних процесів та встановлення їх впливу на економічні результати діяльності;
- фінансово-економічний аналіз, що проводиться для вивчення фінансових результатів функціонування підприємств, виявлення резервів збільшення суми прибутку, зростання рентабельності, покращення фінансового стану та платоспроможності підприємства;
- аудиторський (бухгалтерський) аналіз необхідний як експертна діагностика фінансового стану підприємства. Проводиться аудиторами або аудиторськими фірмами;
- соціально-економічний, що вивчає взаємозв'язок соціальних та економічних процесів, їх вплив один на одного, а також на економічні результати діяльності суб'єктів у системі господарювання;
- економіко-статистичний аналіз застосовується для вивчення масових суспільних явищ на різних рівнях управлінь (підприємства, галузі, регіону);
- економіко-екологічний аналіз досліджує взаємодію економічних та екологічних процесів, пов'язаних зі збереженням та покращенням навколишнього середовища та затратами на екологію;
- маркетинговий аналіз застосовується для вивчення зовнішнього середовища функціонування підприємства, ринку сировини та збуту готової продукції, її конкурентоспроможності, попиту і пропозиції, комерційного ризику, формування цінової політики, розробки тактики і стратегії маркетингової діяльності.

За методикою вивчення об'єктів АГД класифікують (поділяють) на порівняльний, діагностичний, факторний, маржинальний, функціонально-вартісний, стохастичний, економіко-математичний (рис. 1.12).

Ознака суб'єкта (користувача аналізу) дозволяє класифікувати АГД на внутрішній та зовнішній. Внутрішній аналіз проводиться безпосередньо для потреб оперативного, короткострокового та довгострокового управління виробничою, комерційною та фінансовою діяльністю.

Зовнішній аналіз здійснюється на підставі фінансової та статистичної звітності органами господарського управління, банками, фінансовими органами, акціонерами, інвесторами.

За ступенем обхвату об'єктів, які вивчаються, АГД поділяється на суцільний та вибірковий.

Відповідно до змісту програми аналіз може бути: комплексним і тематичним. При комплексному аналізі діяльність підприємства вивчається всебічно. Тематичний аналіз має на меті дослідити окремі аспекти фінансово-господарської діяльності підприємства, які на даний момент представляють найбільший інтерес для зовнішніх та внутрішніх користувачів.

Таким чином, кожна з вищенаведених форм АГД відрізняється за змістом, організацією та методикою проведення. У цілому АГД є найсильнішим рушієм управління аптечними підприємствами різних форм власності в умовах ринкової економіки та розвитку фармацевтичного ринку.

Результат АГД залежить від ефективної його організації, достовірності показників, що використовуються при розрахунках, економічної обґрунтованості висновків та дотримань і т. д.

Предметом аналізу господарської діяльності є економічні процеси, що відбуваються в результаті фінансово-господарської діяльності, а також причинно-наслідкові зв'язки різних економічних явищ та процесів.

Основними методологічними питаннями в організації АГД у сучасних ринкових умовах постають систематизація, моделювання, вимірювання причинно-наслідкових зв'язків економічних явищ та процесів.

Об'єкт АГД — економічні результати фінансово-господарської діяльності підприємства. Наприклад, для аптек та фармацевтичних фірм це показники обсягу продажів, роздрібно та оптового товарообігу, собівартість проданого товару, прибуток, рентабельність і т. д.

Основною функцією АГД є дослідження дій різних економічних законів, виявлення закономірностей та тенденцій розвитку економічних явищ та процесів в умовах функціонування конкретного підприємства. Крім цього, АГД має такі додаткові функції:

- наукове обґрунтування поточних та перспективних планів;
- контроль за виконанням планів та управлінських рішень, економічним використанням ресурсів;
- пошук резервів підвищення ефективності діяльності підприємства на підставі використання передового досвіду та досягнення науки і практики;
- оцінка результатів діяльності підприємства щодо виконання прогнозів, досягнутого рівня розвитку економіки, використання наявних можливостей;
- розробка заходів щодо використання виявлених резервів у процесі фінансово-економічної діяльності.



Рис. 1.12. Класифікація АГД за методикою вивчення об'єкта

Важливою методологічною ознакою АГД є можливість не тільки встановлювати зв'язок між причинами та наслідками, але й давати їх кількісну характеристику, тобто забезпечувати зміну впливу факторів на результати діяльності. Це робить аналіз точним, а висновки обґрунтованими.

Методом АГД є системне, комплексне вивчення виміру та узагальнення впливу різних факторів на результати діяльності підприємства шляхом обробки спеціальними прийомами системи обліку та звітності та інших джерел інформації з метою підвищення ефективності функціонування та конкурентоспроможності підприємств.

При організації проведення АГД необхідно дотримуватись його основних принципів. До них належать державний підхід, науковість, комплексність, системність, об'єктивність, дієвість, плановість, своєчасність, достовірність, демократизм, ефектність (таблиця 1.16).

Таблиця 1.16

Характеристика основних принципів АГД

№	Назва принципу	Зміст
1	2	3
1.	Державний підхід	При оцінці економічних явищ та процесів, результатів господарювання необхідно враховувати їх відповідність державній економічній, соціальній, екологічній, міжнародній політиці та законодавству
2.	Науковість	Даний принцип базується на положеннях діалектичної теорії пізнання навколишнього світу. При аналізі необхідно враховувати вимоги економічних законів розвитку виробничих відношень, використовувати досягнення суміжних наук, сучасну інформаційну базу, ефективні методи економічних досліджень
3.	Комплексність	Комплексність досліджень потребує охоплення всіх ланок фінансово-господарської діяльності підприємства з метою всебічного вивчення причинно-наслідкової залежності між економічними показниками
4.	Системність	Об'єкти, що вивчаються, розглядаються як динамічна система, що складається з ряду елементів, певним чином пов'язаних між собою і зовнішнім середовищем. Дослідження кожного об'єкта повинно здійснюватись з урахуванням всіх внутрішніх та зовнішніх зв'язків, взаємозалежності та взаємопідлеглості їх окремих елементів
5.	Об'єктивність	АГД повинен базуватись на достовірній, точній інформації, яка реально відображає об'єктивну дійсність. Висновки аналізу повинні бути обґрунтовані точними аналітичними розрахунками. Необхідно постійно вдосконалювати організацію обліку, внутрішнього та зовнішнього аудиту, методики аналізу з метою підвищення точності та достовірності розрахунків

1	2	3
6.	Дієвість	Результати аналізу повинні активно використовуватися в організації роботи підприємств. З цього принципу витікає необхідність практичного використання матеріалів для управління підприємствами та розробки конкретних заходів щодо покращення основних показників економічного стану аптек та фармацевтичних фірм. Даний АГД повинен використовуватись для обґрунтування, корекції та уточнення планових показників
7.	Плановість	АГД повинен проводитись систематично, оскільки існує об'єктивна необхідність у плануванні аналітичної роботи на підприємствах, розподілі обов'язків щодо її виконання між виконавцями та контролі за її проведенням
8.	Своєчасність (оперативність)	В умовах розвитку ринку, що швидко змінюються, фармацевтичній фірмі необхідно оперативно проводити аналіз, приймати управлінські рішення, направлені на підвищення конкурентоспроможності підприємства
9.	Демократизм	Участь у проведенні АГД широкого кола спеціалістів та працівників підприємства забезпечує повний вплив та ефективне використання внутрішньодіючих резервів
10.	Ефективність	Затрати на проведення АГД повинні мати багаторазовий економічний ефект

Важливе місце в ефективній організації АГД займає використання знань ряду економічних та неекономічних дисциплін.

Зупинимось на характеристиці взаємозв'язків АГД з іншими галузями знань. Економічна теорія вивчає економічні закони, механізм їх дії та створює теоретичну основу для всіх економічних дисциплін, найбільш пов'язаних з АГД. При проведенні аналітичних досліджень необхідно враховувати дію всіх економічних законів. У свою чергу аналіз господарської діяльності певною мірою сприяє розвитку економічної теорії (рис. 1.13).

Взаємозв'язок АГД з галузевими економічними дисциплінами має важливе прикладне значення. Ефективний аналіз діяльності підприємства неможливо провести, не маючи економічних знань галузі та організації роботи на конкретному підприємстві. Результати АГД повинні використовуватись для конкурентоспроможності підприємства, а сам аналіз необхідний для покращення економічних показників галузі в цілому.

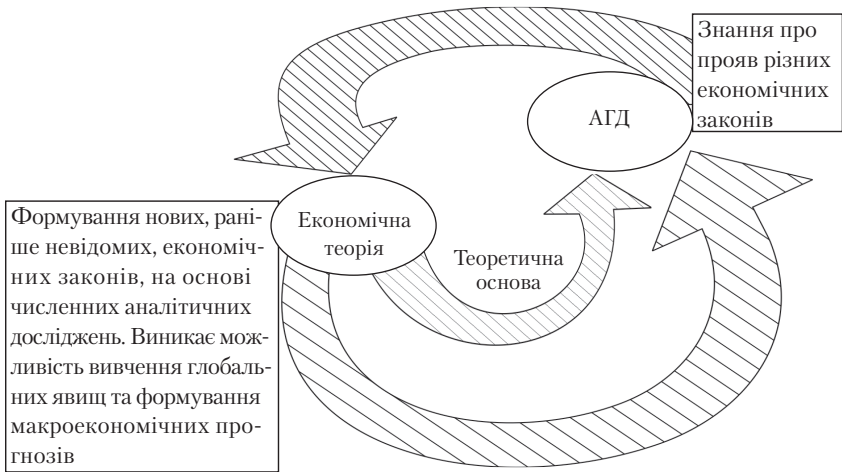


Рис. 1.13. Взаємозв'язок економічної теорії та АГД

Економічний аналіз тісно пов'язаний з маркетингом та менеджментом. Дослідження зовнішніх факторів ринкового середовища використовується як базова інформація при проведенні АГД конкретного підприємства. Аналітик повинен володіти основами маркетингу, логістики, знати принципи державного регулювання економіки. Науково обґрунтоване управління національною економікою та підприємствами неможливо здійснювати без широкого використання результатів економічного аналізу. Крім цього, вибір найбільш ефективних управлінських рішень можливий тільки за наявності достовірних та оперативних результатів АГД.

Зв'язок аналізу з бухгалтерським обліком має подвійний характер.

З одного боку, ведення бухгалтерського обліку є головним джерелом інформації при АГД. Не володіючи основами теорії бухгалтерського обліку і не знаючи методик та змісту звітності, неможливо зібрати необхідну інформацію для аналізу та оцінити її достовірність. З іншого боку, ефективна система ведення бухгалтерського обліку та звітності сприяє більш якісній, оперативній та дієвій організації проведення АГД.

Фінанси та кредитування підприємств, як і бухгалтерський облік, тісно пов'язані з АГД. Проведення кваліфікованого економічного аналізу неможливе без знань основ фінансування та кредитування відповідних галузей національної економіки. Фінансово-кредитний інструментарій (ставки платежів до бюджету, умови одержання кредитів, відсоток користування кредитами і т. д.) постійно вдосконалюються з урахуванням результатів аналізу.

У деяких економічних виданнях висловлюється думка, що аналіз є одним з розділів статистики. Це ґрунтується на тому, що більшість методів та способів економічних досліджень використовують обидві науки, тотожні також джерела інформації. У такому аспекті АГД розглядається як одна із задач статистики. Відомо, що статистику як науку цікавить узагальнення проявів економічного життя, пошук загальних тенденцій розвитку на макрорівні. Для цього вона оперує середніми величинами, виключаючи нетипові явища. АГД розглядає економічні процеси та явища системно, обґрунтовує та розробляє рекомендації щодо покращення фінансово-економічного стану підприємств. Таким чином, ці дві науки мають суттєві відмінності, проте не можна не відзначити, що вони постійно взаємозбагачуються через обмін інформацією та методи досліджень.

Серед наук не економічного спрямування, які тісно пов'язані з АГД, слід назвати математику, технологічні дисципліни та інформатику. Необхідність вирішення складних економічних завдань та обробки статистичного матеріалу стали суттєвим стимулом розвитку математики та інформатики. За допомогою нових інформаційних методів АГД може проводитись більш оперативно, масштабно, достовірно. Аналіз економічного стану того чи іншого підприємства неможливий без знань технологій, що використовуються.

Таким чином, можна зробити висновок, що організація ефективного АГД потребує вмінь та глибоких знань з багатьох дисциплін. АГД — це інтеграційна наука, що об'єднує елементи економічних та не економічних дисциплін, а результати аналізу використовуються в різних галузях суспільно-економічних відносин.

В економічному аналізі методика представляє собою сукупність аналітичних прийомів і правил дослідження економіки підприємства, що підпорядковані досягненню мети аналізу. Розрізняють загальну та часткові методики. Під загальною методикою розуміють систему досліджень, яка однаково використовується при вивченні різних об'єктів економічного аналізу у різних галузях національної економіки. Часткові методики конкретизують загальну відносно визначеної галузі економіки, певного типу виробництва або об'єкта досліджень. Методики проведення з комплексного АГД містять такі розділи:

- задачі та формулювання мети аналізу, обґрунтування актуальності досліджень, які проводяться;
- об'єкти досліджень;
- характеристика системи показників, за допомогою якої будуть аналізуватися вищезгадані об'єкти;
- способи та прийоми оцінки достовірності джерел інформації та показників, що використовуються як об'єкт досліджень;

- рекомендації з послідовності та періодичності проведення аналітичного дослідження;
- опис способів дослідження об'єктів, що вивчаються;
- вказівка по організації АГД (характеристика служб, перелік осіб, які будуть здійснювати ті чи інші розділи аналізу);
- характеристика технічних засобів, що використовуються при проведенні та обробці результатів аналізів;
- перелік документів, які оформлюють за результатами АГД;
- користувачі результатами аналізу.

З точки зору теорії і практики АГД у комплексному аналізі виділяють сім основних етапів (рис. 1.14). Як інструментарій комплексного АГД виступають традиційні способи обробки, способи детермінованого факторного аналізу, стохастичного факторного аналізу, способи оптимізації показників (рис. 1.15). Традиційні способи широко застосовуються в інших дисциплінах для обробки та вивчення інформації. Для вивчення впливу факторів на результат діяльності та аналізу резервів застосовують способи детермінованого та стохастичного факторного аналізу. Застосування тих чи інших способів залежить від мети, глибини АГД, об'єкта досліджень, технічних можливостей виконання розрахунків, користувачів інформації та ін.

Комплексний АГД забезпечує високу достовірність досліджень, що проводяться, та їх дієвість, що дозволяє розробляти методологічно обґрунтовану схему пошуку резервів підвищення ефективності функціонування та конкурентоспроможності підприємства в умовах розвитку ринкових відносин.

Кількість інформації, її склад та зміст відіграють визначну роль у забезпеченні дієвого АГД. При проведенні аналізу використовується економічна, технічна та технологічна інформація.

Джерела інформації поділяються на облікові, позаоблікові та планові.

До облікових даних відносять показники, які відображаються у документах первинного внутрішньогосподарського (управлінського), бухгалтерського, фінансового, податкового, статистичного обліку.

Наприклад, товарообіг аптеки як найважливіший показник її роботи відображається у внутрішньогосподарському обліку у витратній частині «Товарного звіту», «Звіті про фінансово-господарську діяльність аптеки».

У бухгалтерському обліку даний показник за цінами реалізації відображається на кредиті 791 «Результат основної діяльності», а за цінами собівартості — на дебеті вказаного рахунку.



Рис. 1.14. Характеристика етапів комплексного АГД

Товарообіг у податковому обліку формує валовий прибуток, який потім корегується на суму акцизу та ПДВ. У статистичному обліку загальний товарообіг, так його структура (роздрібний та оптовий) щомісячно заносяться до облікової форми «1-торг», щоквартально та за підсумками року до форми «3-торг».

Позаоблікові джерела інформації регулюють та відображають фінансово-господарську діяльність підприємства, але не стосуються документів системи обліку та звітності, наприклад, Накази Президента, накази міністерств та відомств, постанови уряду, законодавчі та нор-

мативні звіти, укази місцевих органів влади, договори, погодження за рішенням арбітражу та судових органів, рекламації, технічна та технологічна документація, рішення загальних зборів колективу, заключення аудиторських перевірок, матеріали спеціальних досліджень.

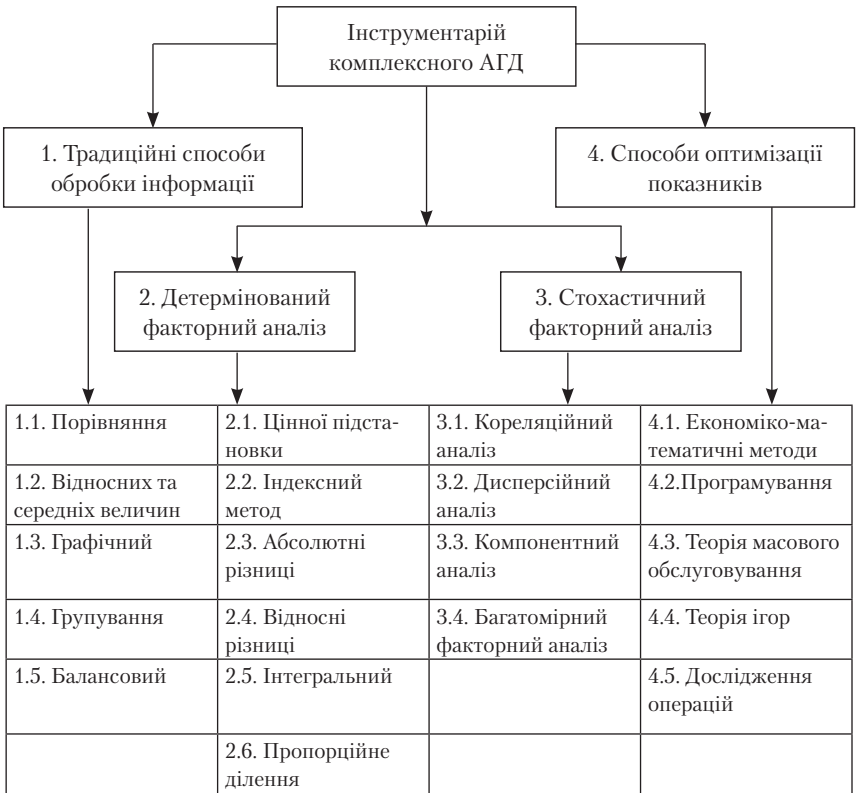


Рис. 1.15. Аналіз сучасного інструментарію комплексного АГД

До планових джерел відносять всі види планів: бізнес-плани, перспективні та поточні, оперативні плани розвитку.

Організація ефективного інформаційного забезпечення є найважливішим етапом проведення комплексного АГД. До інформаційного забезпечення АГД пред'являються такі вимоги, як аналітичність інформації, об'єктивність, єдність, оперативність, раціональність. Аналітичність інформації полягає в тому, що вся система економічної інформації незалежно від джерел її надходження повинна відповідати вимогам АГД. Таким чином, забезпечується надходження даних саме за тими напрямками діяльності і з тим ступенем деталізації, які необхідні аналітику для вирішення завдання.

Економічна інформація повинна об'єктивно відображати економічні явища та об'єкти, що досліджуються. При невиконанні даної вимоги висновки, зроблені за результатами аналізу не будуть відповідати дійсності, а розроблені аналітиками пропозиції будуть необґрунтованими та неефективними.

Єдність інформації, яка надходить з облікових, позаоблікових та планових джерел дозволяє оперативніше здійснювати аналітичну обробку інформації. Виконання цієї вимоги, можливе за наявності ефективної та раціональної організації системи обліку та звітності на підприємствах.

При проведенні АГД інформація до аналітика повинна надходити якомога швидше. Підвищення оперативності інформації досягається шляхом застосування нових інформаційних систем.

Система інформації повинна бути раціональною, тобто вимагати мінімуму затрат на збір, зберігання та використання даних. Проте вказана система повинна максимально повно забезпечувати запити аналізу та управління підприємством.

Відповідальним етапом у комплексному АГД є підготовка інформації, що виконує перевірку даних, забезпечення їх співставлення та спрощення числової інформації. Перевірка достовірності інформаційної бази проводиться за двома напрямками. По-перше, аналітик перевіряє повноту даних, правильність арифметичних розрахунків, відповідність показників. По-друге, здійснюється перевірка всіх залучених до аналізу даних по суті, тобто наскільки той чи інший показник відповідає дійсності. Засобами такої перевірки є логічне осмислення показників, контроль стану системи обліку та звітності, взаємного погодження та обґрунтованості показників різних джерел.

Забезпечення співставлення показників дозволяє проводити АГД за коротший термін. За допомогою розроблених методик вся числова інформація після перевірки на достовірність приводиться у відповідний вигляд.

У більшості випадків аналітичні дослідження мають прогнозований характер і не потребують такої точності, як, наприклад, у бухгалтерському обліку. Тому для зменшення обсягу аналітичних розрахунків та полегшення сприйняття інформації в АГД можна використовувати тільки цілі числа (гривні; тисячі гривень). Вибір ступеня спрощення залежить від змісту показника, його величини, споживача результатів АГД. При спрощенні вихідних показників часто використовуються середні та відносні величини, які дозволяють полегшити узагальнюючу оцінку.

Найважливішим етапом інформаційного забезпечення АГД є аналітична обробка даних. Організація обробки вимагає відповідного методичного

забезпечення, певного рівня підготовки працівників, які займаються аналізом, їх забезпечення сучасними технічними засобами проведення АГД.

Результати аналітичного дослідження фінансово-господарської діяльності підприємства оформляються у вигляді пояснювальної записки, довідки, заключення.

При проведенні економічного аналізу торгово-фінансової діяльності аптек, фармацевтичних фірм використовуються аудиторські стандарти (зразки, еталони, з якими порівнюють інші подібні об'єкти). Узагальнюючим показником, що характеризує фінансовий стан підприємства, є його платоспроможність, а одним з основних критеріїв платоспроможності — ліквідність балансу. Ліквідність балансу — одна з важливих умов стійкості фінансового стану підприємства. При оцінці ліквідності балансу підприємства використовують такі показники: власний оборотний капітал — різниця між оборотним капіталом і короткостроковими зобов'язаннями (характеризує достатність оборотних засобів для погашення своїх боргів протягом року); коефіцієнт покриття (K_n) — відношення розміру оборотних активів до короткострокових зобов'язань (характеризує співвідношення між усіма оборотними активами і короткостроковими зобов'язаннями, оптимальне значення цього показника знаходиться в межах 2–2,5); коефіцієнт ліквідності — додатковий частковий показник до K_n , який розраховують як відношення найбільш ліквідної частини оборотних активів до короткострокових зобов'язань; коефіцієнт абсолютної ліквідності ($K_{ал}$) — відношення суми грошових коштів підприємства і короткострокових фінансових вкладів (без розрахунків з дебіторами) до розміру короткострокових зобов'язань, за світовим досвідом його стандарт знаходиться у межах 0,25–0,35; коефіцієнт проміжної (уточненої) ліквідності — додатково у числівнику $K_{ал}$ враховується дебіторська заборгованість (стандарт — 0,7–0,8); коефіцієнт загальної ліквідності — відношення сум грошових коштів, короткострокових фінансових вкладів, розрахунків з дебіторами до розміру короткострокових зобов'язань (стандарт — 2,0–2,5). Додатково розраховують наступні показники:

$$1) \text{ Коефіцієнт заборгованості} = \frac{\text{Позика (позичені засоби)}}{\text{Власні засоби}};$$

$$2) \text{ Коефіцієнт автономії} = \frac{\text{Власний капітал}}{\text{Загальний капітал}};$$

$$3) \text{ Наявність власних оборотів} = \sum \text{оборотних А} - \sum \text{поточних зобов'язань}$$

$$4) \text{ Оборотність середнього залишку товарних запасів} =$$

$$= \frac{\sum \text{виручки від реалізації}}{\sum \text{середній залишок товарних запасів}}.$$

Однією із функцій аптек, фармацевтичних фірм є реалізація ЛЗ і товарів аптечного асортименту. Тому найчастіше об'єктом аналізу є торгові операції. Економічний аналіз торгово-фінансової діяльності аптек проводиться за такими розділами: платоспроможність, ефективність продажу, фінансова політика.

Розділ I. Платоспроможність:

$$1) \text{ Поточне співвідношення} = \frac{\text{Поточні активи}}{\text{Поточні пасиви}} \quad (\text{стандарт } 2,5\text{--}3,5);$$

$$2) \text{ Ефективність використання товарних запасів} = \frac{\text{Товарні запаси}}{\text{Оборотний капітал}} \cdot 100\% \quad (\text{стандарт } 94\text{--}100\%);$$

$$3) \text{ Ефективність продажу} = \frac{\text{Об'єм продажу}}{\text{Оборотний капітал}} \quad (\text{стандарт } 4\text{--}6,5);$$

$$4) \text{ Відношення довгострокової позики до загальних активів} = \frac{\text{Дострокові пасиви}}{\text{Загальні активи}} \quad (\text{стандарт } 11\text{--}16\%, \text{ для нових аптек до } 20\%);$$

Розділ II. Ефективність продажів:

$$1) \text{ Співвідношення прибуткових рахунків} = \frac{\sum \text{дебіторської заборгованості}}{\text{Поточні активи}} \cdot 100\% \quad (\text{стандарт } 14\text{--}17\%, \text{ для нових аптек вище});$$

$$2) \text{ Співвідношення вибуткових рахунків} = \frac{\sum \text{дебіторської заборгованості}}{\text{Поточні пасиви}} \cdot 100\% \quad (\text{стандарт } 54\text{--}63\%);$$

t приб. < t виб., де t – строки погашення заборгованості;

$$3) \text{ Співвідношення товарних запасів і поточних активів} = \frac{\sum \text{товарних запасів}}{\text{Поточні активи}} \quad (\text{стандарт } 0,66\text{--}0,70);$$

$$4) \text{ Норматив обороту товару} = \frac{\text{Собівартість реалізованих товарів}}{\text{Середній тов. запас за звітний період}} \quad (\text{стандарт } 10\text{--}12 \text{ оборотів за рік}).$$

Розділ III. Фінансова політика:

$$K_b = \frac{\text{Частка власного капіталу}}{\text{Загальні активи}} \quad (\text{стандарт } 0,55\text{--}0,65);$$

$$\text{Частка кредитів у загальних А (Д}_{\text{кр.}}) = \frac{\sum \text{пасивів}}{\text{Загальні А}}$$

(стандарті 0,35–0,45);

$$K_{\text{в}} + K_{\text{кр}} = 1, \text{ тому що } A = \text{Пасив} + \text{Капітал.}$$

У зв'язку з переходом аптечної мережі України до різних форм господарювання та видів власності підвищується функціональна роль економічного аналізу, орієнтація якого зміщується в бік ефективності управління ресурсами, обґрунтованості та дієвості управлінських рішень керівників аптек. У зв'язку з цим певну цікавість викликає досвід країн з розвинутою ринковою економікою.

Контрольні питання

1. Дайте визначення понять «фармаекономіка» та «фармако-економіка». Які фактори сприяли виділенню фармаекономіки в окрему науку?
2. Назвіть об'єкти, предмет і складові фармаекономіки.
3. Дайте визначення товарообігу як важливого економічного показника торгово-фінансової діяльності аптек, фармацевтичних фірм. Охарактеризуйте складові загального товарообігу.
4. Назвіть основні етапи аналізу товарообігу. В чому полягає суть аналізу товарообігу в діючих і співставних цінах?
5. Дайте економічне визначення показника «індекс цін» та перерахуйте індекси, які Ви знаєте.
6. Які статистичні показники використовуються при аналізі динаміки товарообігу за декілька років?
7. Охарактеризуйте економіко-соціальне значення та приведіть класифікацію товарних запасів.
8. Що таке товарообіговість? Приведіть методики аналізу товарообіговості.
9. Охарактеризуйте методи розрахунку НТЗ. Наведіть конкретний приклад.
10. Як розраховується продуктивність праці аптечних робітників?
11. Дайте визначення рецептури як показника роботи аптеки. За якими критеріями класифікується рецептура?
12. Охарактеризуйте торгові накладення як основне джерело формування доходу аптеки та фармацевтичної фірми. Наведіть формулу розрахунку рівня торгових накладень.
13. Що таке витрати і як вони класифікуються? Наведіть формулу розрахунку рівня витрат аптек і фармацевтичних фірм.
14. Дайте визначення та наведіть формули розрахунку показника «точки беззбитковості». Як визначити товарообіг у разі планування операційного та чистого прибутку?

15. Які показники необхідні для визначення «точки безбитковості» графічним методом? Наведіть конкретний приклад.
16. Що таке прибуток і які види прибутку ви знаєте? Наведіть формули розрахунків різних видів прибутку.
17. Який економічний показник характеризує ефективність торгово-фінансової та виробничої діяльності аптек, фармацевтичних фірм? Наведіть відомі формули розрахунку рентабельності.
18. Охарактеризуйте напрямки, етапи та принципи планування.
19. Перерахуйте та охарактеризуйте основні методи планування, що використовуються у фармації.
20. Які етапи планування Ви знаєте?
21. Що таке стратегічне планування? З яких етапів складається процес стратегічного планування?
22. Дайте визначення поняттям «бізнес-план», «бюджет». Наведіть основні завдання бізнес-планування.
23. Які показники використовуються при складанні оперативного бюджету аптеки та фармацевтичної фірми?
24. Охарактеризуйте етапи складання прогнозу закупок і графіка платежів фармацевтичної фірми.
25. Які показники необхідні при формуванні бюджету адміністративних та збутових витрат?
26. З яких етапів складається процес формування бюджету коштів аптеки та фармацевтичної фірми?
27. У чому полягає економічне значення складання фінансового бюджету аптеки та фармацевтичної фірми?
28. Охарактеризуйте етапи розвитку АГД. Які види економічного аналізу вам відомі?
29. За якими критеріями класифікується АГД?
30. Дайте визначення та характеристику об'єктів, методів, принципів АГД.
31. У чому полягає суть зв'язків АГД з іншими галузями знань? Наведіть приклади взаємозв'язків.
32. Охарактеризуйте етапи проведення комплексного АГД.
33. Дайте характеристику сучасного інструментарію комплексного АГД.
34. У чому полягає суть організації ефективного інформаційного забезпечення комплексного АГД?
35. За якими розділами проводиться аналіз торгово-фінансової діяльності аптек? Перерахуйте показники, що характеризують

ють платоспроможність аптеки та наведіть формули їх розрахунків.

36. За допомогою яких показників оцінюється ефективність продажу товару в аптеках? Наведіть формули їх розрахунків.

37. Наведіть формули розрахунків показників, що характеризують стан фінансової політики аптеки, фармацевтичної фірми.

Завдання для самостійної роботи та самокорекції знань

1. Розрахуйте загальний товарообіг та проаналізуйте його структуру, використовуючи такі дані за місяць:

- а) продано товару Обласному клінічному центру — 45000 грн.;
- б) відпущено ліків за безкоштовними рецептами, виписаними лікарями поліклініки № 2 — 200 грн.;
- в) виручка аптечних пунктів — 90000 грн.;
- г) реалізовано ЛЗ і товарів аптечного асортименту в безрецептурному відділі — 24000 грн.;
- д) реалізовано ЛЗ за амбулаторними рецептами, виписаними лікарями поліклініки № 2 (крім безкоштовних) і дитячої поліклініки № 1 — 15000 грн.;
- е) відпущено ЛЗ та товарів аптечного асортименту спортивному клубу «Шахтар» — 20000 грн.

2. Проаналізуйте товарообіг загальний в діючих і співставних цінах за нижче наведеними даними за 5 років:

Товарообіг загальний у діючих цінах, тис. грн.	1500	1680	1750	1880	1920
Індекс цін		II/I=1,05	III/II=1,08	IV/III=1,10	V/IV=1,12

3. Проаналізуйте та заплануйте НТЗ, використовуючи такі показники:

№ п/п	Показники	Од. виміру	Базовий рік	Плановий рік
1	Товарообіг загальний, р. ц.	тис. грн.	2500	2800
2	Рівень торгових накладень	%	27	26
3	Норматив товарних запасів	дні	28	25
4	Середньостатистичні товарні запаси, о. ц.	тис. грн.	150	

4. Розрахуйте фактичні дні запасу товарного залишку, якщо відомо, що загальний товарообіг у роздрібних цінах за рік дорівнював 450000 грн, рівень собівартості реалізації — 75%, середньостатистичний товарний запас у роздрібних цінах — 24000 грн.

5. Заплануйте приріст амбулаторної та стаціонарної рецептури аптеки, якщо відомо, що у наступному році планується відкрити

у поліклініці № 5 кабінет сімейного лікаря на 1500 відвідувань за рік, а в Обласному гематологічному центрі на 50 ліжок збільшується ліжко-фонд. При розрахунках використовуйте такі середньостатистичні показники:

- а) коефіцієнт перерахунку відвідувань в амбулаторні рецепти — 0,70;
- б) коефіцієнт перерахунку ліжко-днів у стаціонарні рецепти — 0,60;
- в) вартість одного амбулаторного рецепта — 3,10 грн.;
- г) вартість одного стаціонарного рецепта — 2,80 грн.;
- д) тривалість функціонування ліжка у стаціонарі — 340 днів.

6. Побудуйте графік «точки безбитковості», використовуючи такі дані:

- а) середньостатистична роздрібна ціна однієї рецептурної форми — 7,0 грн.;
- б) рівень собівартості реалізації — 76%;
- в) сума постійних (фіксованих) витрат аптеки — 37000 грн.

Розрахуйте товарообіг, який дасть змогу одержати операційний прибуток у сумі 9500 грн. та чистий прибуток при ставці оподаткування — 25%.

7. Проведіть економічний аналіз витрат аптеки, якщо відомо, що плановий показник товарообігу був фактично перевиконаний на 20% при запланованій сумі витрат. За даними плану товарообіг склав 4500 тис. грн., а плановий рівень витрат — 22%.

8. За наведеними фактичними та плановими показниками торгово-фінансової діяльності аптеки зробіть висновки щодо ефективності її роботи за рік:

№ п/п	Показник	Од. виміру	Планові дані	Фактичні дані
1	Товарообіг загальний у р. ц.	тис. грн.	1000	1200
2	Товарообіг загальний в о. ц.	тис. грн.	760	900
3	Сума витрат	тис. грн.	210	250
4	Середньоспівкова чисельність штатних працівників	осіб	30	25

9. Визначити операційний та балансовий прибуток аптеки, якщо відомо, що за минулий рік товарообіг загальний у роздрібних цінах склав 1400 тис. грн., рівень торгових накладень у реалізованому товарі — 26%, сума витрат — 300 тис. грн., позареалізаційні доходи склали — 1800 грн., а позареалізаційні витрати — 1250 грн.

10. Використовуючи дані економічного аналізу показників торгово-фінансової діяльності аптеки заплануйте прибуток і рентабельність аптеки на наступний рік:

№ п/п	Показник	Од. вимі-ру	Звітний рік	Результат економічного аналізу та встановлення тенденції динаміки показників на наступний рік
1	Товарообіг роздрібний у р. ц.	тис. грн.	800	приріст на 18%
2	Товарообіг оптовий у р. ц.	тис. грн.	450	зменшення на 13%
3	Рівень торгових накладень	%	26	зменшення на 2%
4	Сума витрат	тис. грн.	290	приріст на 3%

1.2. Механізми і методи ціноутворення на лікарські засоби

1.2.1. Теоретичні основи фармацевтичного ціноутворення

Процес трансформації планової економіки до ринкових відносин суттєво змінив значення ціни в економічних процесах країни в цілому і фармацевтичній галузі зокрема. Виникли принципово нові підходи до ціноутворення, змінилися принципи державного регулювання цін. Істотно змінилась і сама система цін. У таких умовах значно поширився інтерес фахівців фармації до теоретичних та практичних питань ціноутворення на лікарські засоби.

Широке використання в економіко-теоретичних і прикладних наукових дослідженнях категорії ціни зовсім не означає її остаточної прозорості, однозначного змісту, який вкладають в неї представники різних шкіл економіки.

У сучасній економічній теорії переважають три позиції щодо першооснови ціни, до якої тяжіє грошовий еквівалент. Базовими чинниками ціни у представників різних шкіл визначаються, по-перше, вартість товару (при неоднозначному трактуванні останнього); по-друге, співвідношення попиту і пропозиції на ринку; по-третє, конвергентне поєднання двох попередніх позицій, де вартісна основа ціни формується під впливом виробничих і споживчих характеристик товару, які, зрештою, відносяться до факторів пропозиції та попиту відповідно.

Підхід до трактування вартості з позиції трудової теорії полягає в тому, що вартість розглядається як кристалізована в товарі абстрактна праця робітника. З іншого боку, вартість — невід’ємна властивість будь-якого товару, її величина визначається кількістю суспільно необхідного робочого часу, витраченого для виготовлення товару. Вартісна теорія формування ціни знайшла відображення у плановій економіці.

Протилежного змісту поняттю вартості надають прихильники теорії граничної корисності, переносячи центр ваги своїх досліджень з процесу виробництва на процес споживання. Згідно з їх трактуванням, вартість блага визначається граничною користю останнього серед ряду таких же благ. Основи споживчої теорії формування ціни знайшли відображення в ринковій економіці.

Сучасні дослідники схиляються до думки про необхідність вироблення конвергентного (багатофакторного) підходу, який би синтезував трудову теорію з теорією граничної корисності. Філософію багатофакторності у ціноутворенні зображено на рис. 1.16.

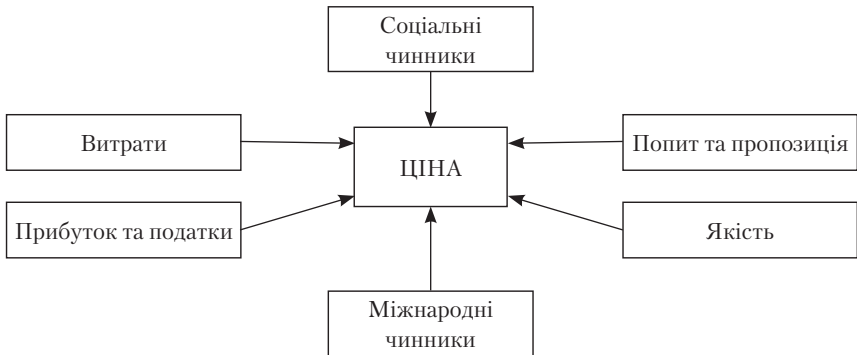


Рис. 1.16. Фактори впливу на ринкову ціну лікарських засобів

Фактор витрат (собівартості) у ціноутворенні на лікарські засоби.

Для фармацевтичних підприємств визначальним фактором у ціні на лікарські засоби є собівартість. Слід зазначити, що в Україні для всіх суб'єктів ринку передбачено єдиний порядок включення витрат до складу собівартості, який визначається наказом Державного комітету промислової політики України від 02.02.2001 р. № 47 «Про затвердження методичних рекомендацій щодо формування собівартості продукції (робіт, послуг)». Таким чином, загальні або повні витрати, які включаються до собівартості, традиційно вважаються базою при формуванні цін на продукцію підприємств.

Зарубіжна практика обліку витрат та собівартості на фармацевтичних підприємствах базується на теорії розподілу витрат на постійні та змінні, залежно від коливання обсягу виробництва. Відповідно до цього, до собівартості включають лише прямі змінні витрати, а постійні витрати відшкодовуються загальною сумою з валового прибутку. Звичайно, ціна, визначена на базі неповної собівартості, буде нижчою за розраховану на основі повних витрат. Це дозволяє підприємству збільшувати обсяг продажу або просувати товар на новий сегмент ринку.

Фактор прибутку та податків. Прибуток — це форма доходу, який отримують фармацевтичні підприємства після того, як лікарські засоби реалізовані за встановленими цінами. Чистий прибуток (після сплати податків) розділяють на фонд накопичення та фонд споживання. За рахунок коштів фонду накопичення здійснюються різні інноваційні проекти, підготовка та перепідготовка кадрів. За рахунок фонду споживання проводяться соціальні виплати співробітникам. Держава зацікавлена у збільшенні обсягу прибутку підприємств, оскільки у структурі державних доходів податок на прибуток займає друге місце після податку на додану вартість. Станом на 1 січня 2004 року, розмір податку на прибуток для суб'єктів підприємницької діяльності в Україні становить 25%.

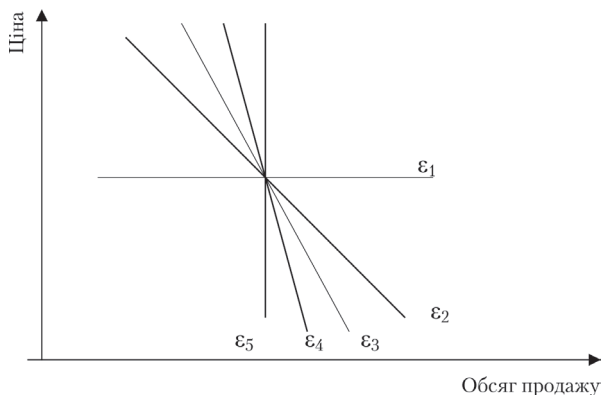
До складу ціни на фармацевтичну продукцію також входять соціальні податки. Соціальні податки — це відрахування підприємств до Пенсійного фонду (на цей час 32%), фонду соціального страхування (2,9%), фонду зайнятості (1,9%). Розмір соціальних відрахувань пов'язаний із витратами фармацевтичних підприємств на заробітну плату. Доцільність сплати соціальних податків не викликає сумніву, а перспективи їх застосування залежать від акцентів державної політики в галузі соціального страхування та пенсійного забезпечення. Зауважимо, що виробники ЛЗ та суб'єкти ринку, які займаються їх реалізацією, до цього часу звільнені від сплати податку на додану вартість та акцизного збору.

Фактор попиту та пропозиції у ціні. Ринкове фармацевтичне ціноутворення як процес формування ціни на товар ґрунтується на взаємодії попиту на лікарські засоби та їх пропозиції, і підпорядковується законам попиту та пропозиції. Відповідно до закону попиту, за низькою ціною, при інших рівних ринкових умовах, реально продати більше товарів, ніж за високою. Залежність зміни попиту від зміни цін має назву цінової еластичності попиту (ϵ). Види кривих попиту за еластичністю наведені на рис. 1.17.

Відповідно до закону пропозиції з підвищенням ціни зростає пропозиція товарів з боку продавця. І навпаки, чим нижча ціна, тим нижча пропозиція. Відомо, що ринкова рівновага встановлюється, якщо попит відповідає пропозиції.

Фактор якості у ціні на лікарські засоби. Провідні американські фахівці в економіці фармацевтичної промисловості провідними факторами у ціноутворенні на ЛЗ вважають високу ефективність нового ЛЗ, рівень його удосконалення порівняно з існуючими

аналогами, можливість виникнення конкуренції з іншими ЛЗ, популярність на ринку та серед лікарів, витрати на наукові дослідження і, в останню чергу, складність технології та витрати на виробництво (рис. 1.18).



- де, ϵ_1 — абсолютно еластичний попит;
 ϵ_2 — попит еластичний;
 ϵ_3 — унітарний попит;
 ϵ_4 — нееластичний попит;
 ϵ_5 — абсолютно нееластичний попит

Рис. 1.17. Еластичність попиту за ціною



Рис. 1.18. Ранжування ціноутворюючих факторів (за американськими дослідженнями)

Формування ціни згідно з названими факторами дає можливість фірмі-виробнику оригінального лікарського препарату монополізувати або контролювати значну частину ринку певної фармакотерапевтичної групи і встановлювати на нього монополярно високу ціну. На сучасному етапі головним джерелом прибутку (до 50%) великих фармацевтичних компаній є саме значні обсяги продажу оригінальних патентованих препаратів за монополярними цінами. Виробники фармацевтичної продукції повинні постійно проводити активні науково-дослідні та проектно-конструкторські роботи (НДПКР), тому що у середньому час патентного захисту препарату складає 5–7 років.

Особливістю НДПКР у фармації є той факт, що нові лікарські засоби завжди дорожчі за вже існуючі, хоча наукові дослідження спрямовані на підвищення ефективності лікування та зменшення витрат на нього.

Соціальні та міжнародні чинники у ціноутворенні на лікарські засоби. Соціальне значення медикаментів як товарів першої необхідності зумовлює інтерес та увагу до формування ціни на лікарські засоби з боку всесвітніх організацій: ООН, ВООЗ, ЄС.

З метою створення єдиного внутрішнього ринку ліків більшість країн Європейської Співдружності прийняли законодавчі акти щодо регулювання цін на фармацевтичну продукцію.

Директива 89/105 ЄС «О гласности относительно мер по регулированию цен на лекарственные препараты для человека и о включении их в сферу действия государственной системы медицинского страхования» набула чинності у січні 1990 року. Країни-учасники ЄС прийняли рішення щодо узгодженої політики фармацевтичного ціноутворення, торгової етики, контролю над обмеженням асортименту лікарських засобів, які відібрано для забезпечення потреб національних систем медичного обслуговування та страхування.

У повідомленні Комісії ЄС (86/С310/08) зазначено, що фармацевтичний ринок має такі особливі риси:

- кінцевий споживач (пацієнт) практично не має впливу на вибір рецептурних препаратів, які дуже часто незамінні у лікуванні конкретних захворювань;
- споживач обираючи ліки самостійно, як правило, не має необхідної інформації для порівняльної оцінки економічної ефективності і відповідності фармакотерапевтичних властивостей їхній ціні;
- наявність на ринку нових патентованих препаратів за монополярно високими цінами, зумовленими безперервною інтенсифікацією науково-дослідних робіт у фармації;

- бажання швидше одужати спонукає споживача купувати дорогі препарати, тому навіть при наявності на ринку конкуренції, фармацевтичні компанії мають можливість поступово підвищувати рівень цін, нав'язуючи споживачеві нові дорогі ЛЗ;
- визначальними формами конкурентної боротьби на ринку є інтенсифікація науково-дослідної роботи і рекламної діяльності. Цінова конкуренція виявляється тільки при заміні патентованих препаратів на дженерики;
- значна монополізація виробництва і збуту;
- витрати на лікарське обслуговування відшкодовуються не лише пацієнтом, а й закладами соціального профілю.

Саме ці риси фармацевтичного ринку відрізняють його від інших ринків. У зв'язку з цим майже всі країни прагнуть обмежити витрати на лікарське забезпечення, вживаючи заходи щодо державного контролю над цінами на ЛЗ.

1.2.2. Класифікація та структура ціни на лікарські засоби

В умовах ринкової економіки ціни на лікарські засоби доцільно класифікувати за такими ознаками (рис. 1.19).

За сферами товарного обслуговування (ціни реалізації виробників, відпускні ціни підприємств оптової торгівлі, роздрібні ціни на ЛЗ). Ціни реалізації — це ціни, за якими фармацевтичні підприємства-виробники реалізують свою продукцію іншим підприємствам або збутовим організаціям (дистриб'юторам). Різницю між відпускною ціною дистриб'ютора та ціною реалізації виробника складають торговельні накладення. Роздрібні ціни — це ціни продажу ЛЗ індивідуальним або дрібнооптовим споживачам і, насамперед, населенню. Роздрібні ціни формуються шляхом додавання торговельних накладень до відпускних цін підприємств оптової торгівлі або до цін реалізації виробників.

Для визначення результатів торгової діяльності використовують показник рівня торговельних накладень. Зазначимо, що у ціноутворенні найчастіше користуються терміном торговельної націнки, яку обчислюють як відношення торговельних накладень до величини товарообігу у цінах собівартості. Відрізняють торговельну націнку оптової та роздрібною мережі.

За ступенем свободи від державного регулювання (вільні, регульовані та фіксовані ціни на медикаменти). Вільні ціни складаються лише під впливом кон'юнктури фармацевтичного ринку. Певні обмеження на формування регульованих цін установлюють або наклада-

ють відповідні органи управління (Кабінет Міністрів України, органи виконавчої влади).

Існує декілька варіантів регульованих цін: гарантовані, рекомендовані, лімітні, заставні, порогові та граничні. Фіксовані ціни затверджують на відповідному рівні, зміни фіксованих цін можливі лише за рішенням органів управління, які їх тимчасово установили.



Рис. 1.19. Класифікація цін на лікарські засоби в умовах ринкової економіки

За рівнем стійкості протягом певного періоду часу (тверді, гнучкі та змінні ціни). Тверді ціни встановлюють під час укладання договору і не змінюють протягом усього терміну його дії. Гнучкі ціни можуть бути переглянуті у разі значної зміни ринкової ціни (більше 2–5%). Гнучкі ціни використовують при підписанні довгострокових угод на постачання продукції. Змінні ціни обраховуються під час виконання договору шляхом перегляду базової договірної ціни з урахуванням змін у витратах виробництва за минулий час. При укладанні контракту встановлюється базова ціна, її структура та метод обрахування змінної ціни.

За способом відображення у ціні витрат на транспортування, митне очищення, страхування. Включення зазначених витрат у ціну реалізації виробників називається франкуванням. Відповідно до міжнародних правил «ІНКОТЕРМС» існують ціни за такими умовами: «франко-

склад», «франко-вагон-станція відправлення», «франко-вагон-станція призначення» та ін.

За способом отримання інформації щодо рівня цін розрізняють публіковані та розрахункові ціни. Публіковані — ціни, які повідомляють через спеціальні засоби інформації (довідники, прейскуранти, прайс-листи). Розрахункові ціни встановлюються виробником чи постачальником з урахуванням технічних та комерційних умов виробництва і постачання.

Розглянуті види цін існують не ізольовано один від одного, а в сукупності і утворюють єдину систему взаємопов'язаних цін на фармацевтичну продукцію. Зміна однієї ціни зумовлює зміни у рівнях інших цін. Це пояснюється тим, що ціни формуються за єдиною методологічною системою, підґрунтям якої є закони вартості, попиту та пропозиції, а також взаємозв'язок усіх суб'єктів ринку й елементів ринкового механізму.

На практиці щонайбільше використовується класифікація цін за сферою товарного обслуговування. При цьому необхідно розуміти, що основу відпускних цін підприємств та роздрібних цін на медикаменти становить ціна реалізації виробника (або митна вартість для імпортерів ЛЗ).

Структура ціни реалізації виробника, відпускної ціни підприємства оптової торгівлі та роздрібною ціни на готові лікарські засоби (ГЛЗ) наведена на рис. 1.20.

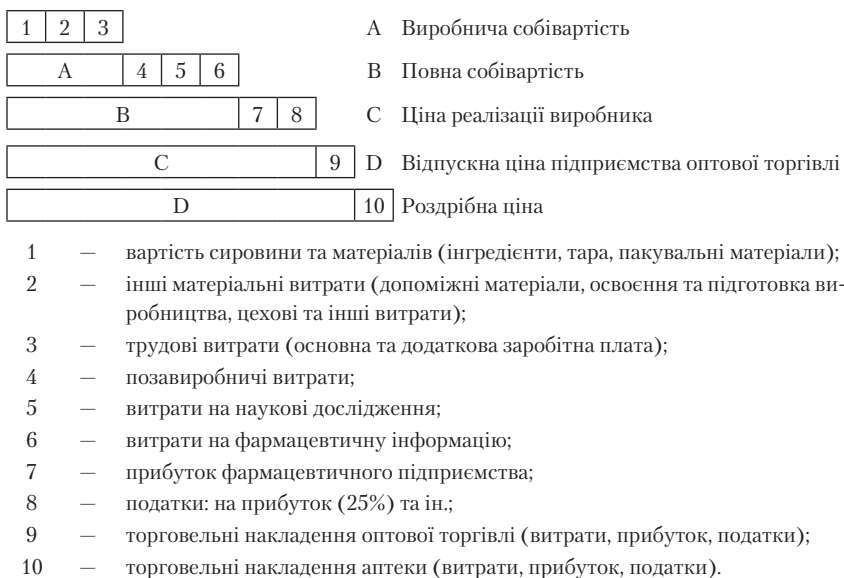


Рис. 1.20. Структура ціни реалізації виробника, відпускної ціни підприємства оптової торгівлі, роздрібною ціни на ГЛЗ

Отже, структурними елементами ціни виробника ГЛЗ є повна собівартість, яка у свою чергу формується на базі виробничої собівартості, прибутку та податків, що сплачує виробник. Нагадаємо, що відпускна ціна підприємства оптової торгівлі формується шляхом додавання до ціни реалізації виробника торговельних накладень, що визначаються з урахуванням витрат, очікуваного прибутку та податків, які повинні сплачувати підприємства оптової торгівлі. Роздрібна ціна на ГЛЗ обчислюється шляхом додавання торговельних накладень аптеки до відпускної ціни оптового підприємства або до ціни реалізації виробника.

Роздрібна ціна екстемпоральних ЛЗ складається з ціни інгредієнтів, що увійшли до складу лікарської форми, ціни споживчої упаковки, тарифу, який враховує трудові й матеріальні витрати аптечного виробництва (заробітну плату провізорів-технологів та асистентів, допоміжні матеріали, витрати на утримання виробничих приміщень) та прибуток (рис. 1.21).

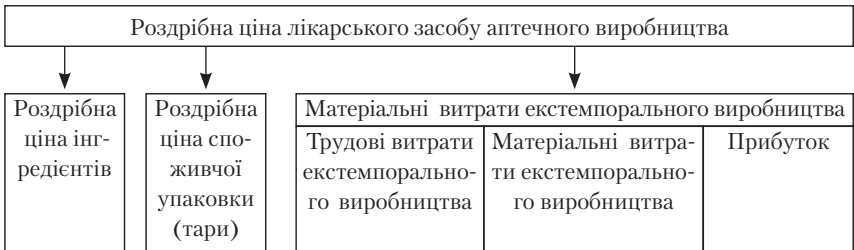


Рис. 1.21. Структура роздрібної ціни екстемпорального ЛЗ

Митна вартість імпортного ГЛЗ на сучасному етапі розвитку фармацевтичного ринку обраховується відповідно до Постанови КМУ від 05.10.98 р. № 1598 «Про затвердження Порядку визначення митної вартості товарів та інших предметів у разі переміщення їх через митний кордон України». Постановою визначено, що митна вартість включає ціну товару, що зазначена в рахунку-фактурі, і фактичні витрати, якщо вони не включені в рахунок-фактуру, залежно від умов постачання товарів згідно з правилами «ІНКОТЕРМС». Найбільш поширеними умовами постачання ЛЗ є СІР, тобто «постачання без оплати мита».

«Постачання без оплати мита» означає, що продавець відповідає за надходження товарів в узгоджений пункт або порт призначення в країні ввезення, оплачує усі пов'язані з цим витрати і відшкодовує збитки, нанесені непередбачуваними обставинами (за включенням сплати податків, мита та інших офіційних зборів, що стягуються при ввезенні товару, а також витрат і ризиків у зв'язку зі здійсненням митної формальності).

Обчислення митної вартості здійснюється за формулою:

$$M = K \cdot (1 + a/100 + b/100) \cdot c,$$

де: M — митна вартість, грн;

K — контрактна ціна товару в іноземній валюті;

a — мито, виражене у відсотках від контрактної ціни;

b — витрати при імпортуванні, що включаються в митну вартість, виражені у відсотках від контрактної ціни;

c — курс національної валюти на дату оформлення митної декларації.

1.2.3. Характеристика методів державного регулювання цін у міжнародній та вітчизняній фармації

Фармацевтичний сектор економіки є класичним прикладом регульованого сектора ринкової економіки. Про це свідчить дія міжнародних стандартів, належної практики усіх сфер фармацевтичної діяльності, а також директив ЄС.

Необхідність втручання держави в економіку, у цілому, зумовлена:

- створенням умов для ефективного функціонування ринкового механізму;
- усуненням негативних наслідків ринкових процесів;
- захистом національних інтересів на світовому ринку;
- вирішенням проблем, які не розв'язуються або лише частково усуваються ринковим механізмом.

Методи державного регулювання фармацевтичного сектора можна класифікувати за такими ознаками: за формами впливу (прямі, непрямі) та за способами впливу (правові, адміністративні, економічні, пропагандистські).

Керуючись *методами прямого впливу*, органи управління діють безпосередньо на функціонування суб'єктів фармацевтичного ринку. Такий вплив здійснюється за допомогою інструментів адміністративно-правового характеру, які регламентують діяльність суб'єктів господарювання, та економічних інструментів прямого впливу. Основні інструменти прямого державного регулювання фармацевтичного сектора: законодавчі та нормативно-правові акти з питань розвитку галузі, організації й економіки забезпечення населення фармацевтичною продукцією установами охорони здоров'я, ціноутворення на медикаменти; державні заходи макроекономічних планів і цільових комплексних програм щодо поліпшення забезпечення лікарськими засобами; державні замовлення; тендери; централізовано регульовані ціни на лікарські засоби; нормативи; ліцензії; квоти; державні бюджетні витрати; ліміти тощо.

Методи непрямого впливу регламентують поведінку суб'єктів фармацевтичного ринку опосередковано, через створення певного економічного середовища, яке змушує їх діяти у потрібному державі напрямку. Застосування методів опосередкованого регулювання передбачає використання певних інструментів: фіскальної, бюджетної, грошово-кредитної, інвестиційної, амортизаційної, інноваційної та інших галузей економічної політики, а також методів морального переконання.

Правове регулювання — це діяльність держави щодо встановлення обов'язкових для виконання юридичних норм (правил) поведінки суб'єктів права. Предметом правового регулювання є відносини між державою і суспільством, громадянами з приводу розподілу повноважень, визначення їх правового статусу. Принципи правового регулювання відображені в нормативно-правових документах (законах, постановках, наказах тощо). Наприклад, найважливішими документами з питань ціноутворення на лікарські засоби є Закон України «Про ціни і ціноутворення» та Господарський Кодекс.

Адміністративні методи — це інструменти прямого впливу держави на діяльність суб'єктів ринку. Серед ознак застосування адміністративних методів виділяються безпосередній вплив на дії виконавців шляхом встановлення їх обов'язків, норм поведінки; безумовність виконання наказів, розпоряджень; відповідальність суб'єктів господарювання за недотримання наказів. Основними формами адміністративного регулювання у фармацевції є ліцензування та акредитація суб'єктів фармацевтичної діяльності, визначення квот, застосування санкцій та контроль за дотриманням норм, стандартів, виконанням державних замовлень.

Пропагандистські (морально-етичні) методи — це звернення держави до гідності, честі, совісті людини. Вони охоплюють заходи виховання, роз'яснення та популяризації мети і змісту державної політики в галузі лікарського забезпечення населення.

Застосування економічних методів дає змогу створити економічні умови, які спонукають суб'єктів фармацевтичного ринку діяти у необхідному для суспільства напрямку, вирішувати ті чи інші завдання з урахуванням загальнодержавних і приватних інтересів. Економічне регулювання фармацевтичного сектора здійснюється інструментами фіскальної, бюджетної, податкової, грошово-кредитної, амортизаційної та цінової політики держави.

Інструментом фіскальної політики у фармацевції є державна закупівля лікарських засобів, яка характеризує бюджетні видатки. Виділяють стимулюючу (експансіоністську) фіскальну політику, спрямовану на стимулювання вітчизняного фармацевтичного виробництва шляхом

збільшення обсягу державної закупівлі, та стримувальну (рестрикційну) фіскальну політику, спрямовану на стримування виробництва.

У рамках бюджетної політики держава здійснює пряме фінансування установ охорони здоров'я, інвестиційних програм, направлених на поліпшення забезпечення населення лікарськими засобами. Витрати державного бюджету здійснюються також у вигляді дотацій, субсидій, субвенцій.

Податкова політика застосовується для поповнення державних фінансових ресурсів, стимулювання економічного зростання, науково-технічного прогресу, здійснення структурних перетворень, підвищення конкурентоспроможності вітчизняної фармацевтичної продукції. Податкова політика здійснюється за двома напрямками: визначення видів податків і встановлення податкових ставок та надання податкових пільг окремим суб'єктам з метою впливу на інвестиційний клімат і рівень грошових доходів населення.

Грошово-кредитне регулювання здійснюється з метою впливу на грошові пропозиції. Для досягнення цієї мети центральний банк використовує такі основні інструменти: грошова емісія, операції з державними цінними паперами на відкритому ринку, зміна норми обов'язкових резервів, маніпуляція обліковою ставкою.

Найбільш результативним напрямом амортизаційної політики є механізм прискореної амортизації. Запровадження його дає змогу фармацевтичним підприємствам уже у перші роки експлуатації обладнання та устаткування повернути більшу частину їхньої вартості, накопичити в амортизаційному фонді достатню кількість коштів для подальшого інвестування.

Регулювання цін на медикаменти — це один з найважливіших економічних методів державного регулювання фармацевтичного сектора.

Світова практика підтверджує, що державне регулювання ціноутворення на лікарські засоби існує в усіх країнах, а суть та форми державного впливу на процеси ціноутворення залежать від стану економічного та соціального розвитку країни.

Загальну класифікацію методів державного регулювання цін на медикаменти подано на рис. 1.22.

Розглянемо детальніше сучасні методи регулювання цін на ЛЗ, які застосовуються у зарубіжних країнах (рис. 1.23).

Встановлення граничного рівня торговельних надбавок. У країнах Західної Європи здійснюється регулювання граничного рівня оптових та роздрібних торговельних надбавок до цін виробників. Гранична надбавка підприємств оптової торгівлі не перевищує 8%, роздрібною торгівлі — 25%.

Саме цей метод регулювання характерний для Росії та деяких інших східноєвропейських країн. Хоча рівень граничних надбавок там дещо вищий, ніж у країнах Західної Європи. Наприклад, у Чехії гранична надбавка оптової торгівлі складає 9–12%, роздрібна — 24–26%. У Болгарії розмір граничної оптової надбавки дорівнює 18%, а роздрібною — 28% від оптової ціни.

Встановлення фіксованого розміру торговельної надбавки. У більшості західноєвропейських країн аптеки отримують фіксований розмір надбавки за кожний рецепт чи продані ліки, незалежно від їх вартості.



Рис. 1.22. Методи державного регулювання цін на лікарські засоби

Таким чином, прибуток аптеки визначається лише кількістю проданих ліків у натуральному вимірюванні. Цей метод заважає створенню тінювих зв'язків провізорів і лікарів з метою збільшення прописаних та реалізованих дорогих ліків.

Встановлення диференційованої шкали торговельних надбавок. Метод ґрунтується на принципі: чим вища оптова ціна ліків, які продаються в аптеці, тим менший відсоток у ціні складає торговельна надбавка. Іншими словами, застосовується гнучка (диференційована) шкала граничних торговельних надбавок. У більшості західноєвропейських країн саме цей метод поєднують із встановленням фіксованої суми на кожний реалізований рецепт.



Рис. 1.23. Основні методи державного регулювання цін на ЛЗ у зарубіжних країнах

Включення ЛЗ до переліку препаратів, що відпускаються безкоштовно або зі знижками, за умови зниження цін на них. У Бельгії, Данії, Франції, Греції, Італії, Нідерландах та Португалії застосовується Позитивний перелік лікарських засобів. До його складу входять ліки, вартість яких повністю або частково відшкодовується пацієнтам за рахунок державного бюджету чи фондів обов'язкового медичного страхування (залежно від системи фінансування закладів охорони здоров'я). Створення Позитивного переліку є своєрідним методом регулювання цін на медикаменти. Державні органи використовують можливість включення конкретного лікарського препарату до «пільгового» переліку як засіб тиску на фармацевтичні компанії. За умови зменшення ціни на препарат його включають до Позитивного переліку, що, у свою чергу, забезпечує гарантовано високий обсяг закупок. Необхідно зазначити, що у багатьох країнах при створенні Позитивних переліків перевага надається медикаментам вітчизняного виробництва. Такий підхід сприяє підтримці розвитку національної фармацевтичної промисловості.

Встановлення опорних цін. Цей метод регулювання цін на фармацевтичну продукцію застосовується у країнах із розвинутою страховою системою фінансування закладів охорони здоров'я, що передбачає доплати застрахованим пацієнтам за отримані лікарські засоби. Метод встановлення опорних цін не стосується запатентованих ліків. Суть методу полягає в тому, що лікарські засоби класифікують за групами, які об'єднують препарати-аналоги.

Для кожної групи аналогів визначається опорна ціна. Гроші за будь-які ліки з даної групи відшкодовуються за рахунок страхових фондів тільки у межах встановленої опорної ціни. Різницю між реальною та опорною цінами на лікарський засіб сплачує сам пацієнт.

У Європейському регіоні ініціатором впровадження методу опорних цін стала Німеччина, де на сьогодні таким чином регулюється половина витрат на фармацевтичну продукцію. Цей метод регулювання цін використовують також у Данії, Нідерландах, Норвегії та Швеції. Передбачається його впровадження у Греції, Іспанії, Італії, Фінляндії.

При використанні даного методу вирішальне значення мають принципи розподілу ЛЗ на групи, а також критерії встановлення розміру ціни, яку обирають як опорну. При віднесенні ЛЗ до однієї групи основну роль відіграє взаємозамінність препаратів.

Взаємозамінні препарати — це ЛЗ з подібним механізмом терапевтичної дії, спектром показань та способом введення, які не мають клінічно значущих розбіжностей у відношенні позитивних та негативних ефектів.

Система опорних цін впроваджується постадійно. На першій стадії здійснюється встановлення опорних цін на ідентичні за хімічним складом препарати. Для кожного препарату обчислюють добові витрати: як середнє арифметичне за усіма формами випуску, розмірами упаковок та дозами. Цей механізм передбачає чітке визначення поняття «добова доза». На другій стадії встановлюють опорні ціни на препарати, які мають однакові активні компоненти. Середні добові дози, обраховані на першій стадії, узагальнюють у межах більшої групи препаратів. На третій стадії обраховують середню ціну для усіх препаратів групи з однаковою терапевтичною дією. Опорна ціна може визначатись як ціна того препарату, ціна якого за стандартну дозу дорівнює обрахованій середній ціні або є ближчою до неї.

Для визначення співвідношення між рівнями опорних цін на різні групи лікарських засобів застосовують складніші критерії:

1) порівняльну тяжкість захворювань, для лікування яких використовують ліки певної групи. Наприклад, опорна ціна на лікарські засоби, що діють на органи кровообігу може бути вищою за ціну на препарати з протиалергічною дією;

2) порівняльну витратну ефективність застосування препаратів різних груп;

3) здатність лікарських засобів позитивно впливати на стан здоров'я хворих у довгочасній перспективі.

Метод опорних цін, звичайно, використовують у поєднанні з методом обмеження ціни на новий препарат граничною надбавкою до вартості існуючого аналога.

Обмеження ціни на новий препарат граничною надбавкою до вартості існуючого аналога. Цей метод передбачає, що ціна на новий препарат повинна бути визначена на основі аналізу його переваг над існуючими аналогами. При цьому встановлюють, що вартість нового препарату може бути вищою за ціну аналогів не більш, ніж на 30–50% (у різних країнах гранична надбавка має свій розмір). Вища ціна на новий препарат встановлюється, якщо доведена значна клінічна ефективність цього препарату порівняно з існуючими аналогами. Наприклад, клінічно доведено, що застосування нового препарату скорочує тривалість перебування пацієнтів у стаціонарі.

Встановлення цін на ЛЗ на базі співвідношення цін в інших країнах. Держава встановлює таке правило: ціна на препарат на внутрішньому ринку не повинна перебільшувати середню ціну на цей препарат або його аналог в інших країнах. Встановлення ціни на рівні середніх цін в інших країнах — метод дуже прийнятний з політичної точки зору. З одного боку, рівень цін обумовлюється об'єктивними зовнішніми факторами, з іншого — усуваються можливі претензії від населення, та фармацевтичних компаній. Так, у Греції встановлюється фіксована ціна, яка враховує собівартість, транспортні витрати та розмір мінімальної ціни на препарат у трьох країнах західної Європи. В Італії ціна на імпортовані медикаменти обраховується як середня між цінами у Великій Британії, Німеччині, Іспанії та Франції.

Переговори уповноважених органів державного управління та виробників про розміри цін та заплановані доходи. Такий метод державного регулювання цін на рецептурні ЛЗ застосовується у Франції. Із кожною фармацевтичною компанією узгоджується план її доходів. Чим більші обсяги продажу фармацевтичної компанії, тим нижчими повинні бути встановлені нею ціни. При цьому уповноваженими органами, насамперед, враховується терапевтична ефективність лікарських препаратів. Компаніям держава надає привілеї для проведення досліджень та просування на фармацевтичному ринку вітчизняних ЛЗ. Державні органи застосовують також деякі пільги у разі інвестування компаніями капіталу у Франції та випуску препаратів-дженериків.

Встановлення цін на препарати вітчизняного виробництва шляхом ведення переговорів уряду з виробниками введено у Польщі. У деяких випадках уряди західноєвропейських країн (Великої Британії, Німеччини, Греції, Італії) навіть тимчасово «заморожували»

ціни або наказували знизити фактичні ціни підприємств на певний відсоток.

Регулювання розміру прибутку виробників ЛЗ. Велика Британія — єдина західноєвропейська країна, що використовує метод контролю за прибутком фармацевтичних компаній. Департамент охорони здоров'я розробляє план регулювання цін на ЛЗ. Цей план має характер неофіційного узгодження між Департаментом охорони здоров'я та Асоціацією Британської фармацевтичної промисловості про розмір прибутків, отримуваних компаніями від продажу препаратів Національній службі охорони здоров'я. План стосується лише прибутків від продажу оригінальних препаратів, але не охоплює дженерики і не деталізується для кожного ЛЗ.

Вивчення літератури та нормативних актів України щодо ціноутворення на ЛЗ дозволяє виділити сім історичних періодів застосування різноманітних підходів до регулювання цін (таблиця 1.17).

Щодо сучасного стану державного регулювання, то світова практика свідчить про введення єдиного переліку основних ЛЗ, який доцільно рекомендувати для закупівлі бюджетним закладам охорони здоров'я та застосовувати при складанні типових формулярів надання медичної допомоги на етапі впровадження страхової рецептури. Для забезпечення доступності основних ЛЗ необхідно використовувати механізми державного регулювання цін.

Вказана Постанова КМУ № 1499 має значні недоліки, які взагалі не дозволяють здійснювати регулювання. По-перше, у нормативному документі не визначено поняття оптової ціни виробника та митної вартості. Таким чином, відсутня база обрахування граничної торговельної надбавки. По-друге, доцільним є введення обмеження розміру граничної торговельної надбавки оптової мережі при реалізації медикаментів.

У цілому, сьогодні відсутній єдиний методологічний підхід до нормативно-правового визначення існуючих видів цін, до порядку формування, встановлення і застосування цін, у першу чергу, регульованих, що не дозволяє проводити ефективну державну політику ціноутворення.

Наприкінці зазначимо, що у цей час спеціалісти опрацьовують проект нової редакції Закону «Про ціни і ціноутворення», введення якого повинно забезпечити реалізацію цінової політики держави на сучасному етапі розвитку ринкових відносин, сприяти ефективному захисту економічної конкуренції, запобіганню загострення цінової ситуації на товарних ринках, здійсненню ефективного захисту малозабезпечених верств населення.

Аналіз підходів до державного регулювання цін на медикаменти в Україні

Історичний період	Методи державного регулювання ціноутворення	Характеристика періоду
1946–1991 рр.	Встановлення фіксованих (прейскурантних) оптових та роздрібних цін на медикаменти, існування єдиного рівня цін на нові препарати і препарати-аналоги	Розробка преіскурантів цін здійснювалася з урахуванням витрат виробництва і середньоголодового нормативу рентабельності, який не враховував потреб розвитку фармацевтичної промисловості. Дотацій, які направляла держава, не вистачало на проведення науково-дослідних робіт зі створення нових оригінальних препаратів, а також на поліпшення матеріально-технічного оснащення, що сприяло б використанню нових технологій у виробництві
1991–1993 рр.	Введення вільних оптових цін та режиму фіксованих роздрібних цін на життєво необхідні лікарські засоби	Одночасне існування вільних цін підприємств та фіксованих роздрібних цін на медикаменти. Наслідком диспропорції стало «вимицання» життєво необхідних препаратів з асортименту більшості аптек
1993–1994 рр.	Запровадження цін, регульованих державою, через обмеження рентабельності оптових цін та регіональне обмеження торговельної надбавки на життєво необхідні лікарські препарати	Роздрібні ціни на життєво необхідні ЛЗ визначалися на основі цін промисловості з урахуванням нормативу рентабельності 20% від собівартості продукції та додаванням торговельних надбавок
1994–1996 рр.	Удосконалення державно регульованих цін через декларування оптових цін та регіональне обмеження торговельної надбавки на всі групи медикаментів	При кожній зміні цін підприємству-виробнику було потрібно подавати декларацію для узгодження. Декларування цін являло собою калькуляцію собівартості продукції та повідомлення про розмір прибутку і рентабельності. Результатом регіонального принципу регулювання стало значне варіювання роздрібних цін (30–50%) на деякі препарати по областях України
1996–1997 рр.	Введення вільних оптових та роздрібних цін на лікарські засоби та скасування державно регульованих цін	Встановлення вільних цін на лікарські засоби сприяло зростанню обсягів вітчизняного виробництва медикаментів, появи оригінальних (принципово нових) препаратів та економічному розвитку фармацевтичної галузі в цілому, але погіршило ситуацію з доступністю медикаментів на Україні
1997–2001 рр.	Впровадження державно регульованих цін через регіональне обмеження торговельної надбавки на життєво необхідні лікарські препарати	Вирішення проблеми забезпечення доступності лікарських засобів викликало необхідність повернення до обмеження торговельної надбавки на регіональному рівні за 80 найменуваннями життєво необхідних медикаментів. У цей період унаслідок зростання конкуренції у фармацевтичному секторі, з одного боку, та падіння платоспроможності населення, з іншого, в Україні створилася позитивна тенденція зниження рівня цін реалізації вироблених та роздрібних цін на лікарські засоби, але цього, як і раніше, було недостатньо для забезпечення доступності медикаментів для переважної більшості населення
Сучасний період	Удосконалення механізму державно регульованих цін	Одночасне існування трьох переліків ЛЗ: Національного переліку основних лікарських засобів; переліку ЛЗ, що рекомендовується для закупівлі за бюджетні кошти; та переліку ЛЗ, цін на які підлягають державному регулюванню. Регулювання здійснюється на загальнодержавному та регіональному рівнях, відповідно до Постанови КМУ № 1499 від 16.11.01, що встановила граничний рівень торговельної надцінки у розмірі 10% від оптової ціни виробника у разі закупівлі за бюджетні кошти та 35% у разі продажу населенню

Контрольні питання

1. Охарактеризуйте фактори впливу на ціну ЛЗ.
2. За якими ознаками можна класифікувати ціни на ЛЗ?
3. Вкажіть структуру ціни реалізації виробника, відпускної ціни підприємства оптової торгівлі, роздрібною ціни на ГЛЗ.
4. Назвіть структуру роздрібною ціни екстемпорального ЛЗ.
5. Як обраховується митна вартість ЛЗ?
6. Чим зумовлена необхідність втручання держави в економіку та фармацевтичний сектор?
7. За якими ознаками класифікують методи державного регулювання?
8. Дайте характеристику методу опорних цін.
9. Дайте характеристику методу, що базується на співвідношенні цін в інших країнах.
10. Назвіть методи державного регулювання ціноутворення, які використовує Україна.

Завдання для самостійної роботи та самокорекції знань

1. Вкажіть формулу обрахування індексу цін на ЛЗ:

$$I_p = \frac{\text{Ціна}_{\text{поточного періоду}}}{\text{Ціна}_{\text{базисного періоду}}};$$

$$I_p = \frac{\text{Ціна}_{\text{базисного періоду}}}{\text{Ціна}_{\text{поточного періоду}}};$$

$$I_p = \frac{\text{Ціна}_{\text{поточного періоду}} + \text{Ціна}_{\text{базисного періоду}}}{2}.$$

2. Ціна реалізації виробника на лікарський препарат Рифампіцин капс. 0.15 № 20 (Борщагівський ХФЗ) у січні 2003 р. складала 6,15 грн., а у січні 2004 р. – 5,80 грн. Розрахуйте індекс ціни реалізації виробника за минулий період.

3. Фармацевтична фірма планує підписання контракту із зарубіжним виробником. Охарактеризуйте рівень ціни та розподіл обов'язків з транспортування, митного очищення та страхування, якщо будуть запропоновані умови СІР.

4. Аптека реалізує Глібенкламід табл. 0,005 № 50 (Здоров'я), ціна виробника якого складає 1,40 грн. Розрахуйте роздрібну ціну лікарського препарату за умови його придбання ЛПУ на бюджетні кошти та при реалізації населенню.

5. Укажіть формулу обчислення торговельної націнки при реалізації ЛЗ:

$$T_{\text{нац.}} = \frac{\sum \text{торговельних накладень}}{\text{Товарообіг у цінах закупівлі}} \cdot 100\%;$$

$$T_{\text{нац}} = \frac{\sum \text{торговельних накладень}}{\text{Товарообіг у цінах продажу}} \cdot 100\%;$$

$$T_{\text{нац}} = \frac{\text{Товарообіг у цінах продажу}}{\text{Товарообіг у цінах закупівлі}} \cdot 100\%.$$

6. Аптека закупає L-тироксин табл. 0,05 №50 (Фармак) за ціною 4,00 грн., а реалізує населенню по 5,00 грн. Розрахуйте та порівняйте показники рівня торговельних накладень та торговельної націнки на лікарський препарат.

7. Укажіть основні функції, які виконує ціна:

- а) облікова;
- б) фінансова;
- в) розподільча;
- г) економічна;
- д) стимулююча.

8. Укажіть, на яких рівнях у сучасний період здійснюється регулювання цін на ЛЗ в Україні:

- а) загальнодержавному;
- б) регіональному;
- в) рівні фармацевтичного підприємства;
- г) загальнодержавному та регіональному рівнях.

1.3. Принципи та методи оподаткування суб'єктів господарювання у фармацевції

1.3.1. Податкова система України

Сукупність податків, зборів (обов'язкових платежів) до бюджетів, державних цільових фондів, які утримуються у встановленому законодавчому порядку, складають систему оподаткування (податкова система).

Податкова система — це сукупність правових норм, що регулюють розміри, форми, методи і строки стягнення податків та платежів, які мають податковий характер та необхідні державі для виконання її функцій.

Комплекс податкових заходів істотно впливає на економічну діяльність суб'єктів господарювання, стимулює економічну та інвестиційну активність.

Практика показує, що наслідком збільшення ставок і обсягів стягнених державою податків завжди є збільшення інфляції. Збільшення обсягів податків найчастіше призводить до зростання цін та скорочення попиту. Наслідком цього є погіршення фінансового стану суб'єктів господарювання, що тягне за собою подальше поглиблення кризи та спад виробництва у загальноекономічному масштабі.

Принципи побудови системи оподаткування в Україні, перелік податків і зборів (обов'язкових платежів) до бюджетів та державних цільових фондів, а також права, обов'язки і відповідальність платників визначає Закон України «Про систему оподаткування» №77/97 – ВР від 18.02.97 р. з урахуванням змін та доповнень (далі Закон). Вказаний закон визначає принципи побудови та призначення системи оподаткування.

Принципами побудови системи оподаткування є:

- **стимулювання** науково-технічного прогресу, технологічного оновлення виробництва, виходу вітчизняного товаровиробника на світовий ринок високотехнологічної продукції, підприємницької виробничої діяльності та інвестиційної активності, введення пільг щодо оподаткування прибутку (доходу), спрямованого на розвиток виробництва;
- **обов'язковість** — впровадження норм щодо сплати податків і зборів (обов'язкових платежів), визначених на підставі достовірних даних про об'єкти оподаткування на звітний період, та встановлення відповідальності платників податків за порушення податкового законодавства;
- **рівнозначність і пропорційність** — стягнення податків з юридичних осіб здійснюється у певній частці від отриманого прибутку і забезпечення сплати рівних податків і зборів (обов'язкових платежів) — на більші доходи;
- **рівність** — недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації — забезпечення однакового підходу до суб'єктів господарювання (юридичних і фізичних осіб, включаючи нерезидентів) при визначенні обов'язків щодо сплати податків і зборів (обов'язкових платежів);
- **соціальна справедливість** — забезпечення соціальної підтримки малозабезпечених верств населення шляхом запровадження економічно обґрунтованого неоподаткованого мінімуму доходів громадян та застосування диференційованого і прогресивного оподаткування громадян, які отримують високі та надвисокі доходи;
- **стабільність** — забезпечення незмінності податків і зборів (обов'язкових платежів) і їх ставок, а також податкових пільг протягом бюджетного року;
- **економічна обґрунтованість** — встановлення податків і зборів (обов'язкових платежів) на підставі показників розвитку національної економіки та фінансових можливостей з урахуванням необхідності досягнення збалансованості витрат бюджету з його доходами;

- **рівномірність сплати** — встановлення строків сплати податків і зборів (обов'язкових платежів), виходячи з необхідності забезпечення своєчасного надходження коштів до бюджету для фінансування витрат;
- **компетенція** — встановлення і скасування податків і зборів (обов'язкових платежів), а також пільг їх платникам здійснюються відповідно до законодавства про оподаткування виключно Верховною Радою України, Верховною Радою Автономної Республіки Крим і сільськими, селищними, міськими радами;
- **єдиний підхід** — забезпечення єдиного підходу до розробки податкових законів з обов'язковим визначенням платника податку і збору (обов'язкового платежу), об'єкта оподаткування, джерела сплати податку і збору (обов'язкового платежу) податкового періоду, ставок податку і збору (обов'язкового платежу), строків та порядку сплати податку, підстав для надання податкових пільг;
- **доступність** — забезпечення дохідливості норм податкового законодавства для платників податків і зборів (обов'язкових платежів).

Структура системи оподаткування згідно з законом, представлена на рис. 1.24.

Для виконання своїх державних функцій в Україні формуються:

- бюджетні фонди;
- державні цільові фонди.

До бюджетних фондів належить Державний бюджет і місцеві бюджети (обласний, місцевий, районний).

Грошові ресурси Державного бюджету призначені для здійснення заходів щодо розвитку соціальної сфери, вирішення загальнодержавних питань, утримання Збройних Сил України, утримання органів управління та ін.

Грошові кошти місцевих бюджетів призначені для здійснення різних соціально-економічних програм у регіонах України.

Державні цільові фонди створюються відповідно до законів України і формуються за рахунок визначених цими законами податків і зборів (обов'язкових платежів), що стягуються з фізичних та юридичних осіб незалежно від форм власності.

Державні цільові фонди включаються до бюджету України, окрім Пенсійного фонду України, Фонду соціального страхування, Фонду гарантування вкладів фізичних осіб.

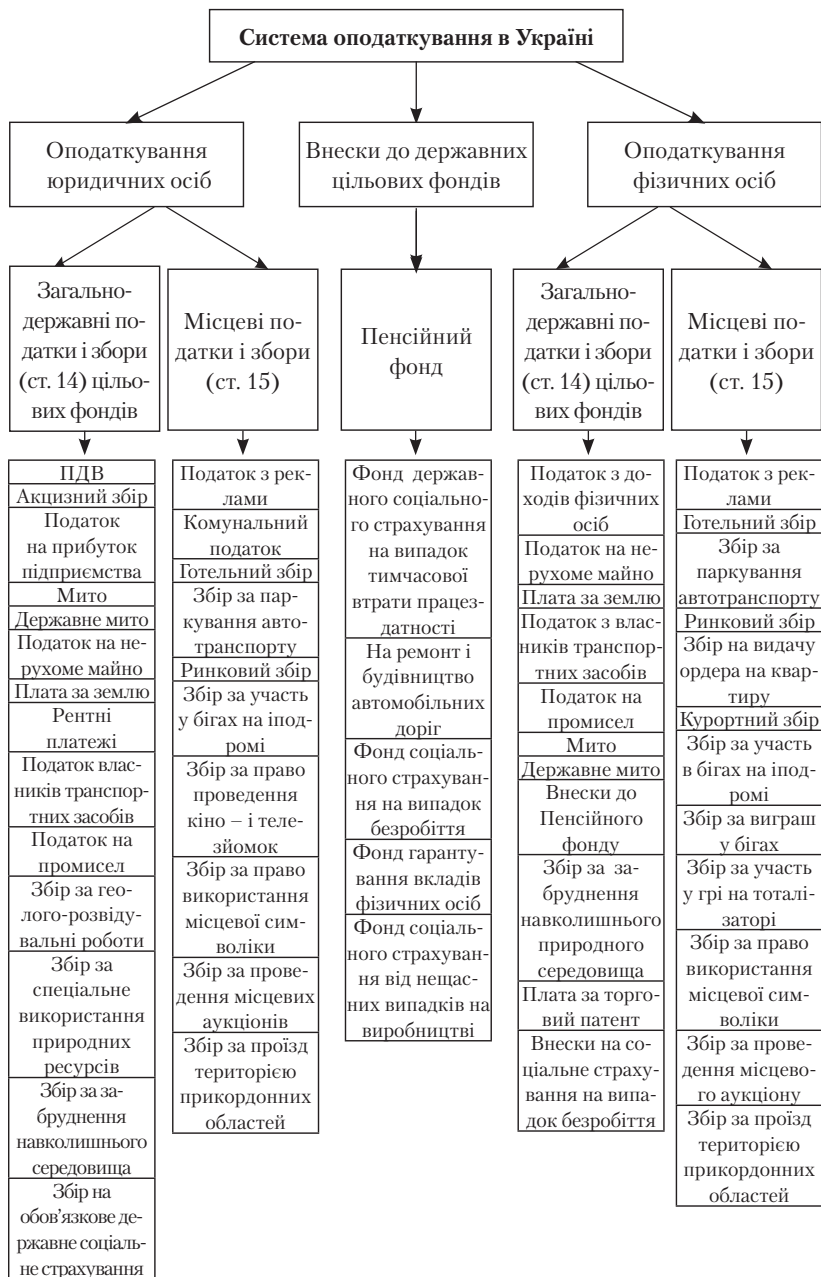


Рис. 1.24. Структура системи оподаткування в Україні (за Н. М. Ткаченко «Податкові системи країн світу та України. Облік і звітність»)

Відрахування та збори на будівництво, реконструкцію, ремонт і утримання автомобільних доріг загального користування України зараховуються на окремі рахунки відповідних бюджетів та використовуються виключно на фінансування дорожнього господарства України у порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України.

В Україні стягуються загальнодержавні податки і збори (обов'язкові платежі) та місцеві податки і збори (обов'язкові платежі). Загальнодержавні податки і збори (обов'язкові платежі) України встановлюються Верховною Радою України і стягуються на всій території України. Порядок зарахування загальнодержавних податків і зборів (обов'язкових платежів) до Державного бюджету України, бюджету Автономної Республіки Крим, місцевих бюджетів і державних цільових фондів визначається відповідно до законів України.

В системі оподаткування, згідно з законодавством, визначаються такі поняття:

- податкова пільга — повне або часткове звільнення фізичних і юридичних осіб від сплати податків відповідно до чинного законодавства;

- терміни сплати податку — дати сплати податків за кожним видом, обов'язкові для виконання;

- спосіб стягнення податку.

За способом стягнення податку розрізняють такі способи здійснення оподаткування:

- до отримання доходу власником, наприклад, із заробітної плати;

- за декларацією (стягнення відбувається після одержання доходу власником або у випадку, коли платник працює на кількох підприємствах);

- за кадастром, тобто оподаткування здійснюється згідно з реєстром, який включає перелік типових об'єктів оподаткування, що класифікуються за зовнішніми факторами з визначенням середньої доходності об'єкта.

У системі оподаткування важливе місце займають пільги, які вводяться для заохочення діяльності у потрібному для держави та суспільства напрямку та розвитку малого та середнього бізнесу. Так, податкові пільги спрямовуються на вирішення таких завдань:

- прискорення науково-технічного прогресу;

- оновлення виробничого потенціалу;

- збільшення виробництва товарів народного споживання;

— збільшення експорту продукції переробних галузей промисловості;

— зменшення соціальної напруги в суспільстві.

До основних пільг відносять:

— знижку з податків на прибуток у розмірі частини капіталовкладень у нове устаткування чи будівництво;

— знижку з податків на прибуток у розмірі частини витрат на науково-дослідні роботи;

— дозвіл на створення за рахунок частини прибутку фондів спеціального призначення, що не оподатковується;

— застосування знижених ставок на прибуток;

— систему соціальних пільг, коли окремі категорії населення сплачують податки за зменшеною ставкою або зовсім їх не сплачують.

Платниками податків і зборів (обов'язкових платежів) є юридичні та фізичні особи, на яких, відповідно до законодавчих актів, покладено зобов'язання сплачувати податки і збори (обов'язкові платежі).

Об'єктами оподаткування є доходи (прибуток), додана вартість продукції (робіт, послуг), вартість продукції (робіт, послуг), у тому числі митна або її натуральні показники, спеціальне використання природних ресурсів, майно юридичних і фізичних осіб та інші об'єкти, визначені законами України про оподаткування.

Платники податків і зборів (обов'язкових платежів) зобов'язані:

— сплачувати потрібні суми податків і зборів у встановлені законами терміни;

— вести бухгалтерський облік, складати звітність про фінансово-господарську діяльність і забезпечувати її збереження протягом термінів, встановлених законами;

— подавати до державних податкових органів та інших державних органів відповідно до законів України декларації, фінансову звітність та інші документи, відомості про нарахування та сплати податків;

— допускати посадових осіб державних податкових органів для перевірки нарахування та сплати податків.

Під час перевірки, що проводиться податковими органами, керівники та відповідні посадові особи юридичних осіб та фізичні особи зобов'язані давати пояснення з питань оподаткування у випадках, передбачених законами України, виконувати вимоги

державних податкових органів про усунення виявлених порушень законів України про оподаткування, а також підписувати акти про проведення перевірок.

Обов'язок юридичної або фізичної особи щодо сплати податків і зборів припиняється зі сплатою податку, збору (обов'язкових платежів) або його скасуванням, для фізичних осіб також у разі смерті платника. Заборгованість платників податків і зборів (обов'язкових платежів) у разі ліквідації юридичної особи сплачується у порядку, встановленому законами України.

До прав платників податків і зборів (обов'язкових платежів) відносять можливість:

- оскаржити в установленому порядку рішення державних податкових органів;
- одержувати й ознайомлюватися з актами перевірок;
- подавати податковим органам документи, які підтверджують право пільги з оподаткування у порядку, встановленому законами України.

Облік платників податків і зборів (обов'язкових платежів) здійснюється податковими органами та іншими державними органами відповідно до законодавства України. Банки та інші фінансово-кредитні установи відкривають рахунки платникам податків і зборів (обов'язкових платежів) лише за умови пред'явлення ними документів, що підтверджують взяття їх на облік у державному податковому органі та у триденний термін повідомляють про це державний податковий орган.

Сьогоднішній стан податкової системи України можна охарактеризувати як створення основ її реформування.

За короткий час здійснено перехід до системи формування доходів бюджету на економічно обґрунтованій податковій основі, реформована сама податкова система: впроваджені податки, характерні для більшості країн з ринковою економікою, наприклад, податок на додану вартість. Проте, оскільки ця система базується на принципах надмірної централізації, то на сучасному етапі гостро постає питання наповнення нових форм оподаткування ринковим змістом.

За останні роки Державний бюджет України став поповнюватися за рахунок нових видів податків і платежів та неподаткових надходжень:

- плата за спеціальне використання надр при видобуванні корисних копалин;

— рентна плата за нафту та природний газ, які видобуваються в Україні;

— надходження до інноваційного фонду;

— надходження від реалізації дорогоцінних металів та ін.

Постійні зміни та доповнення податкового законодавства України призводять до недоотримання прогнозованих показників з виробничо-господарської діяльності підприємств та недосягнення кінцевого результату — прибутку, рентабельності та капіталовкладень. Таке положення створює чинник невизначеності підприємств у податковій системі України.

У ході реформування податкової системи в Україні повинні бути ліквідовані недоліки у правовому регулюванні податкових відносин, забезпечені правові гарантії як платників податків, так і державних податкових органів, відрегульовані процесуальні питання відповідальності за невиконання, неповний збір або несвоєчасність виконання податкових зобов'язань, а також за порушення норм податкового законодавства України.

Своє віддзеркалення концепція і структура проекту реформування системи оподаткування повинні були знайти у Податковому Кодексі України, який регулював би усі питання податкових відносин між державою та платниками податків.

Концепція і структура проекту Податкового Кодексу України були розроблені, розглянуті та в цілому ухвалені на засіданні Кабінету Міністрів України 31 серпня 1998 року.

Проект Податкового Кодексу України має такі розділи:

- загальні положення про систему оподаткування;
- порядок стягнення загальнодержавних та місцевих податків, зборів та інших обов'язкових платежів;
- спеціальні податкові режими;
- адміністративні положення;
- відповідальність за порушення податкового законодавства;
- заключні та перехідні положення.

Відповідно до Концепції нового Податкового Кодексу України його положення повинні бути направлені на необхідність створення в Україні стабільної та зрозумілої податкової системи з чітким визначенням порядку стягнення податків, зборів та інших платежів, а також чіткого визначення об'єктів оподаткування.

Концепцією нового Податкового Кодексу було визначено 23 види загальнодержавних податків, місцевих зборів та інших обов'язкових платежів замість 33, передбачених Законом України «Про оподаткування». Крім того, передбачалося збереження чинного порядку оподаткування прибутку підприємств з уточненням окремих його норм.

Проектом Податкового кодексу України передбачалося встановити оптимальні ставки акцизного збору в такому розмірі, який би давав змогу забезпечити реальні надходження до бюджету і, відповідно, суттєво скоротити перелік товарів (послуг), на які встановлюється акцизний податок.

Концепцією нового Податкового кодексу України не передбачалося внесення кардинальних змін до порядку оподаткування землі. Однак велика кількість місцевих податків обумовила необхідність їх зменшення та контролю за ними.

З метою підтримки окремих галузей народного господарства, платників податків та малого бізнесу у проекті Податкового Кодексу України передбачена можливість застосування до них спрощеної системи.

Розроблена Концепція проекту Податкового Кодексу України (серпень 1998 р.) так і не була прийнята Верховною Радою України. Новий Податковий Кодекс України мали ухвалити у 2000 р., але і сьогодні його прийняття залишається відкритим питанням.

1.3.2. Характеристика податків як соціально-економічної категорії

Податки є формою фінансових відносин між державою і членами суспільства з метою створення загальнодержавного централізованого фонду грошових ресурсів, необхідних для виконання державою її функцій.

Податки — це обов'язкові внески до бюджету відповідного рівня (центральної та місцевої органи влади), які здійснюють платники відповідно до законів України про оподаткування. Доходна частина державного бюджету на 80–90% формується за рахунок податкових платежів.

Податки виконують у суспільстві такі функції:

— *фіскальну* — збір грошових коштів з населення, підприємств і організацій (фізичних та юридичних осіб);

— *регулюючу* — регулювання грошових доходів, процесу накопичення, перерозподілу значної частки національного доходу, співвідношення між попитом і пропозицією та інших макроекономічних показників усього процесу суспільного відтворення. Виконання податками регулюючої функції водночас супроводжується контролем держави за оновленням основних фондів, за циклічним характером виробництва, за розгортанням науково-технічного прогресу та іншими процесами, що означає недоцільність виділення суто контролюючої функції податків;

— *стимулюючу функцію* — полягає у впливі на інвестиційний процес (у разі зниження ставок оподаткування), у прискоренні темпів економічного зростання, підвищення платоспроможного попиту.

Регулююча та стимулююча функції тісно пов'язані, тому виконання однієї з них може поєднуватися з процесом реалізації іншої функції. Водночас між ними існують відмінності, тому ці функції доцільно розмежовувати. Так, встановлення високих податкових ставок на прибутки підприємства означає виконання однієї з регулюючих функцій, але не стимулює інвестиційного процесу.

Основне призначення оподаткування полягає у тому, щоб максимально сприяти, розвитку підприємництва різних форм власності, і тим самим, досягати максимального зростання прибуткової частини державного бюджету.

Податки та збори (обов'язкові платежі) можна класифікувати за різними критеріями (рис. 1.25). За характером сплати до бюджету їх можна розділити на прямі та непрямі податки.

Прямі податки та збори (обов'язкові платежі) — це сукупність податків, зборів, які залежать від розмірів доходу (у т. ч. прибутку) або майна, стягуються з фізичних і юридичних осіб, за винятком податків на споживання (на окремі види споживчих товарів і послуг, на додану вартість та ін.). Прикладом прямих податків, зборів (обов'язкових платежів) є податок на доходи громадян (прибутковий податок), обов'язкові збори в системі соціального страхування, податок на прибуток підприємства, промислові податки, комунальний податок, плата за землю та ін.



Рис. 1.25. Класифікація податків та зборів (обов'язкових платежів)

Непрямі податки та збори (обов'язкові платежі) — це податки, збори на товари і послуги, які залежать від розмірів споживання, додаються до ціни товарів, послуг, виконаних робіт або включаються у тариф і сплачуються споживачами. В сучасних умовах непрямі податки — це податки на закупки, на продаж, на додану вартість, акцизи, митні та ін. Найважливіші з них — специфічні акцизи, якими оподатковуються окремі види товарів і послуг (алкогольні напої, тютюнові вироби, бензин для автомобілів тощо) та універсальні акцизи, якими оподатковується валовий оборот промислових чи торгових підприємств. Найпоширеніша форма універсального акцизу — податок на додану вартість (ПДВ). Специфічні акцизи та ПДВ формують до 90% загальної суми непрямих податків.

Залежно від того, до яких бюджетів (ієрархічна ознака) стягуються податки і збори (обов'язкові платежі) розрізняються загальнодержавні та місцеві податки і збори (обов'язкові платежі).

Загальнодержавні податки та збори (обов'язкові платежі) встановлюються Верховною Радою України, а порядок їх зарахування до Державного бюджету України, місцевих бюджетів, державних цільових фондів визначається законами України.

Загальнодержавні податки та збори (обов'язкові платежі), надходять до Державного бюджету, кошти якого використовуються на забезпечення оборони України, розвиток зовнішніх зв'язків, валютно-кредитне регулювання, розвиток фундаментальних наукових досліджень, соціальне забезпечення, стимулювання економічного розвитку та ін. Джерелом центральних бюджетів є податок з доходів громадян (прибутковий податок), податок на прибуток підприємств, ПДВ.

Місцеві податки та збори (обов'язкові платежі) — податки, збори, що надходять до місцевих бюджетів від юридичних та фізичних осіб, які отримують доходи, мають майно і продають товари та надають послуги на території певної адміністративної одиниці. Стягують їх на підставі національного законодавства і рішень місцевих органів влади. Співвідношення між загальнодержавними та місцевими податками та зборами (обов'язковими платежами) залежить від розподілу соціально-економічних функцій між різними ланками державної влади. На місцеві бюджети покладено функцію розвитку комунального господарства, будівництво окремих об'єктів економічної та соціальної інфраструктури. Джерелом місцевих бюджетів є майновий податок, окремі акцизи, промисловий податок, різні види зборів (податки на собак, полювання та ін.). Однак місцеві органи влади, як правило, не наділені правом запро-

ваджувати місцеві податки, тому майже всі види таких податків затверджуються центральними органами влади.

Відповідно до статті 15 Закону України «Про систему оподаткування» від 18.02.97 р. № 77/97-ВР, передбачено, що місцевими органами самоврядування можливе встановлення 16 видів місцевих податків та зборів (обов'язкових платежів), з них відповідно 2 види податків і 14 видів зборів (обов'язкових платежів).

Залежно від виду податкової ставки розрізняють податки та збори (обов'язкові платежі):

- *пропорційні* (податки, збори з незмінною ставкою, що не залежить від величини доходу і прямо пропорційна йому);
- *прогресивні* (податкова ставка встановлюється залежно від одержаного доходу, тобто чим вища сума доходу, тим вища податкова ставка);
- *регресивні* (податкова ставка зменшується зі збільшенням доходу).

За об'єктами оподаткування податки та збори (обов'язкові платежі) можна класифікувати на податки та збори (обов'язкові платежі), що стягуються з доходів і майна юридичних та фізичних осіб. За цим критерієм класифікацію можна розбити на підрівні. Так юридичні особи сплачують податок на прибуток, ПДВ, податок на нерухоме майно, збір за спеціальне використання природних ресурсів, акцизний збір, комунальний податок, обов'язкові збори до державних цільових фондів (пенсійний фонд, фонд соціального страхування від нещасних випадків на виробництві та на випадок тимчасової втрати працездатності, фонд страхування на випадок безробіття, фонд гарантування вкладів фізичних осіб на ремонт і будівництво автомобільних доріг) та ін. Фізичні особи сплачують податок з доходів фізичних осіб (прибутковий податок), ПДВ, ринковий та акцизний збір, внески до державних цільових фондів, податок на промисел, збір за паркування автотранспорту та ін.

Кожний вид податків та зборів (обов'язкових платежів) розкривається за допомогою його елементів:

- *суб'єкт податку* (платник податку) — фізична чи юридична особа, яка відповідно до законів України зобов'язана сплачувати податки та збори;
- *об'єкт податку* (оборот оподаткування) — доход або майно платника податків, з якого обчислюється податок, що є основою оподаткування;

- *джерело податку* — доход або майно, з якого суб'єкт сплачує податок;
- *податкова ставка* — величина податку на одиницю оподаткування, затверджена законодавством як норма оподаткування.

Податкова ставка є важливим елементом системи оподаткування. При проведенні економічних реформ усі розвинені країни проводять зниження податкових ставок, що завжди призводить до розширення виробництва, зростання прибутку та збільшення податкових надходжень до бюджету. В Україні з 1.01.2004 р. уведена ставка податку на прибуток у розмірі 25%, замість 30%. Крім того, введена з 1.01.2004 р. єдина податкова ставка 13% на доходи фізичних осіб (прибутковий податок) відповідно до прийнятого Закону України «Про податок з фізичних осіб» за № 889-IV від 22.05.2003 р.

Податкова звітність

Податкова звітність затверджується наказами Державної податкової адміністрації України за відповідними формами відносно податків і зборів (обов'язкових платежів) правилами ведення податкового обліку встановлені податкові періоди (календарний квартал, півріччя, три квартали, рік).

У формах податкової звітності відображуються:

- повна назва платника податку, збору (обов'язкового платежу);
- ідентифікаційний код за ЄДРПОУ;
- місце знаходження платника податку (нерезидента);
- поштовий індекс;
- телефон і факс;
- термін подання звітності;
- одиниці виміру показників;
- відповідні показники звітності.

Форми звітності підписуються керівником підприємства (організації) та головним бухгалтером.

Подається звітність до органу податкової служби. Розрахунок перевіряється згідно даних платника податку органами податкової служби. Затверджує податкову звітність керівник (заступник керівника) органу Державної податкової служби.

Порядок оподаткування прибутку аптеки та фармацевтичної фірми

Об'єктом оподаткування є прибуток, який визначається шляхом зменшення суми скоригованого валового доходу звітного пе-

ріоду на суму валових витрат, суму амортизаційних відрахувань платника податку:

$$\text{Пр}_{\text{оподаткув.}} = \text{ВД}_{\text{скор.}} - \text{ВВ} - \text{А},$$

де $\text{Пр}_{\text{оподаткув.}}$ — прибуток, що підлягає оподаткуванню;

$\text{ВД}_{\text{скор.}}$ — скоригований валовий дохід;

ВВ — сума валових витрат;

А — сума амортизаційних відрахувань, розрахованих згідно зі статтями Закону, зі змінами та доповненнями.

При визначенні об'єкта оподаткування необхідно враховувати різницю суми запасів (сировини, матеріалів, палива, готової продукції, незавершеного виробництва) на початок і кінець звітного періоду. Наприклад, балансова вартість запасів в аптеці (за умовою) на початок звітного періоду (1.01) становила $O_1 = 15000$ грн., а на кінець (31.03) $O_2 = 17000$ грн. Різниця ($\Delta O = O_2 - O_1 = 2000$ грн.) вираховується з суми валових витрат платника у цьому звітному періоді.

Наступний приклад: балансова вартість запасів (за умовою) на 1.01 в аптеці склала 18000 грн. (O_1), а на 31.03 становила 16500 грн. (O_2). Різниця між O_1 та O_2 — 1500 грн. додається до суми валових витрат.

Таким чином, приріст товарних запасів ($O_2 > O_1$) зменшує суму валових витрат на різницю між O_2 та O_1 . Зменшення суми товарних запасів на кінець звітного періоду, тобто $O_2 < O_1$ призводить до збільшення суми валових витрат. В узагальненому вигляді формулу розрахунку об'єкта оподаткування (прибутку) аптеки, фармацевтичної фірми можна записати:

$$\text{Пр}_{\text{оподаткув.}} = \text{ВД}_{\text{скор.}} - (\text{ВВ} + \text{А} \pm \Delta O),$$

де якщо $O_2 < O_1$ (приріст товарних запасів), то $O_2 - O_1$ вираховується із суми ВВ , а коли $O_2 > O_1$ (зменшення товарних запасів), то $O_1 - O_2$ додається до суми ВВ .

Товарні запаси (сировини, матеріалів, палива, готової продукції та ін.), які у звітному періоді були використані з метою, не пов'язаною з підготовкою, організацією, веденням виробництва, продажем продукції (робіт, послуг), а також викрадені не відносяться до складу валових витрат платника і до складу податкового кредиту не включаються.

Валовий дохід — це загальна сума доходу платника податку від усіх видів діяльності, отриманого (нарахованого) протягом звітного періоду в грошовій, матеріальній або нематеріальній формах як на території України, її континентальному шельфі, так і за її межами.

До валового доходу включають:

— загальні доходи від продажу товарів (робіт, послуг), у тому числі допоміжних та обслуговуючих виробництв, що не мають статусу юридичної особи, а також доходи від продажу цінних паперів;

— доходи від здійснення банківських, страхових та інших операцій з надання фінансових послуг, торгівлі валютними цінностями, цінними паперами, борговими зобов'язаннями та вимогами;

— доходи від спільної діяльності у вигляді дивідендів;

— доходи, не враховані при обчисленні валового доходу періодів, що передують звітному та виявлені у звітному періоді;

— доходи з інших джерел (сум фінансової допомоги, що не підлягає поверненню, коштів страхового резерву тощо).

Не включають до складу валового доходу:

— суми ПДВ та акцизного збору;

— суми коштів або вартість майна, отримані платником податку як компенсація;

— суми коштів або вартість майна, отримані платником податку за рішенням суду;

— сума коштів у частині надмірно сплачених податків, зборів (обов'язкових платежів);

— суми коштів або вартість майна, що надходять платнику податків у вигляді прямих інвестицій;

— суми доходів органів виконавчої влади та органів місцевого самоврядування від надання державних послуг;

— суми доходів, накопичуваних на пенсійних рахунках;

— кошти спільного інвестування інститутів спільного інвестування;

— суми одержаного платником податку емісійного доходу;

— номінальну вартість взятих на облік, але неоплачених цінних паперів;

— доходи від спільної діяльності на території України без створення юридичної особи;

— кошти або майно, які повертаються власникові корпоративних прав;

— кошти або майно, що знаходяться у вигляді міжнародної технічної допомоги;

— кошти, що надаються платнику податку з Державного інноваційного фонду;

— вартість основних фондів, безкоштовно отриманих платником у випадках, передбачених законодавством;

— кошти або майно, надані у вигляді допомоги, що не підлягає поверненню, громадськими організаціями інвалідам;

— інші надходження, прямо визначені Законом.

Скоригований валовий дохід — це валовий дохід, визначений згідно з Законом без урахування доходів зазначених вище.

Валові витрати — це сума будь-яких витрат платника податку у грошовій, матеріальній або нематеріальних формах, здійснюваних як компенсація вартості товарів (послуг, робіт), придбаних (виготовлених) таким платником податку для їх подальшого використання у власній господарській діяльності.

У системі оподаткування витрати можна класифікувати на три групи: витрати, що зменшують валовий дохід; витрати, які не включаються до складу валових; витрати подвійного призначення (рис. 1.26).



Рис. 1.26. Перелік і характеристика витрат у системі оподаткування

Розглянемо розрахунок суми податку на прибуток аптеки на конкретному прикладі. За I квартал аптека мала такі показники:

— товарообіг за I квартал	140000 грн.
у т.ч. ПДВ	2000 грн.
— залишок товару на 1.01 (O ₁)	25000 грн. (о. ц.)

- закуплено товару 100000 грн. (о. ц.)
- витрати (без суми амортизаційних відрахувань) 30000 грн.
- амортизація 450 грн.
- залишок товару на 31.03. (O₂) 22000 грн. (о. ц.)

$$\text{Пр}_{\text{оподаткув.}} = \text{ВД}_{\text{скор.}} - (\text{ВВ} + \Sigma \text{амортизаційних відрахувань} \pm \Delta \text{O});$$

$\text{ВД}_{\text{скор.}}$ = Товарообіг загальний в р.ц. $-\Sigma$ ПДВ = 140000 грн. $-$ 2000 грн. = 138000 грн.;

$$\text{ВВ} = \Sigma \text{витрат} + \Sigma \text{амортизаційних відрахувань} + \Sigma \text{закупок товару} \pm \Delta \text{O}.$$

Залишок товару на кінець звітнього періоду менший, ніж на початку на 3000 грн. (25000 грн. $-$ 22000 грн. = 3000 грн.), що призводить до збільшення суми валових витрат:

$$\text{ВВ} = 30000 \text{ грн.} + 450 \text{ грн.} + 100000 \text{ грн.} + 3000 \text{ грн.} = 133450 \text{ грн.};$$

$$\text{Пр}_{\text{оподаткув.}} = 138000 \text{ грн.} - 133450 \text{ грн.} = 4550 \text{ грн.};$$

$$\text{Податок на прибуток} = 4550 \text{ грн.} \cdot 25\% = 1137,5 \text{ грн.}$$

Усі показники, що використовувались при розрахунках податку на прибуток, відображаються у Декларації з податку на прибуток підприємства (Додаток 1).

Даний документ подається платником незалежно від того, виникло у звітному періоді у платника податкове зобов'язання чи ні, тобто незалежно від стану фінансово-господарської діяльності платника податку. Терміни подання Декларації — протягом 40 днів, що настають за останнім календарним днем звітнього кварталу.

Загальна характеристика податку на додану вартість і акцизного збору

Система податку на додану вартість (ПДВ) розроблена у Франції в 1954 році економістом М. Лорсом. Починаючи з 60-років, вона набула великого поширення у західно-європейських, а згодом і в інших країнах. У світовій практиці ПДВ став основним податком непрямой дії, і в багатьох країнах замінив податок з обігу.

ПДВ — це частина новоствореної вартості, яка сплачується до бюджету на кожному етапі виробництва продукції, реалізації товарів, виконання робіт, послуг.

Додана вартість є різницею між вартістю виробленої продукції чи реалізованих товарів та вартістю придбаної сировини, матеріалів, використаних ресурсів на їх виробництво, реалізацію чи виконання робіт, послуг. ПДВ включається до ціни продукції, товару (робіт, послуг) та сплачується до бюджету за рахунок коштів, одержаних від покупців.

Зарубіжні країни використовують ПДВ, встановлюючи не одну ставку, а цілу систему: знижену, стандартну та підвищену. Знижена ставка застосовується до продукції (товарів) першої необхідності, у тому числі ЛЗ та медичних послуг.

Так звані предмети розкоші оподатковуються за підвищеною ставкою. Розмір зниженої ставки у країнах ЄС коливається від 0 до 17%, стандартної – від 12 до 23% і підвищеної – від 25 до 33% (рис. 1.27). Нульова ставка у країнах ЄС встановлена на всі спортивні товари. Це дає право експортерів на компенсацію ПДВ і дає змогу не включати його до ціни, що значно підвищує конкурентоспроможність товарів.

ПДВ становить суттєву частину доходів Державного бюджету України. Так, до 1996 р. ПДВ становив 21% його доходної частини. В інших країнах надходження становлять у середньому: у Данії – 20,6%, Франції – 19,9%, ФРН – 16,8%, Нідерландах – 15,7%, Люксембурзі – 13,0%, Бельгії – 16,0%, Великобританії – 14,7%.

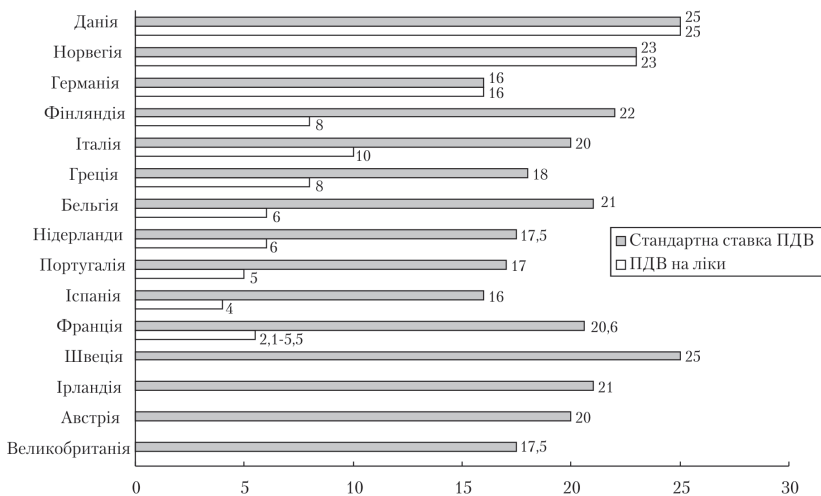


Рис. 1.27. Порівняльний аналіз стандартної ставки ПДВ і ставки на ЛЗ в країнах ЄС

Для обчислення ПДВ Законом України № 168/97-ВР від 03.04.97 р. (зі змінами та доповненнями) визначено дві ставки податку – 20% та 0 (нульова) ставка. Цим законом впроваджено єдиний порядок обчислення та сплати ПДВ усіх категорій платників незалежно від того, в якій валюті проводяться розрахунки (в іноземній чи національній),

за винятком особливостей при комісійній торгівлі. База оподаткування ПДВ представлена на рис. 1.28.

Об'єктом оподаткування ПДВ є операції платників податків з:

- продажу товарів (робіт, послуг) на митній території України, у тому числі операції з оплати вартості послуг по договорах оперативної оренди (лізінгу) та операції з передачі права власності на об'єкти закладення закладачу (кредитору) для погашення кредиторської заборгованості закладодавця;

- ввезення (пересилка) товарів на митну територію України та отримання робіт (послуг), які надають нерезиденти для їх використання чи споживання на митній території України, у тому числі операції з ввезення (пересилки) майна по договорах оренди (лізінгу), закладення та іпотеки;

- вивезення (пересилка) товарів за межі митної території України та надання послуг (виконання робіт) для їх споживання за межами митної території України.

Платниками ПДВ є суб'єкти підприємницької діяльності, у тому числі і підприємства з іноземними інвестиціями, які знаходяться на території України, та міжнародні об'єднання та іноземні юридичні особи, а також громадяни, які здійснюють від своєї особи виробничу та іншу підприємницьку діяльність на території України.

Операції, що звільняються від оподаткування:

- продаж вітчизняних продуктів дитячого харчування молочними кухнями;

- продаж товарів спеціального призначення для інвалідів за встановленим переліком;

- продаж зареєстрованих в Україні лікарських засобів та виробів медичного призначення, у т. ч. аптечними установами за переліком, визначається Кабінетом Міністрів України;

- надання послуг з охорони здоров'я за встановленим переліком та ін.

Звітним податковим і розрахунковим документом з ПДВ є податкова декларація (Додаток 2). Оплата податку здійснюється не пізніше 20-го числа місяця, наступного за звітним. У терміни, передбачені для сплати податків, платник податку подає податковому органу за місцем його знаходження, податкову декларація, яка складається з 4-х розділів:

- податкові зобов'язання;

- податковий кредит;

- розрахунки з бюджетом за звітний період;

- результати розрахунків з ПДВ.

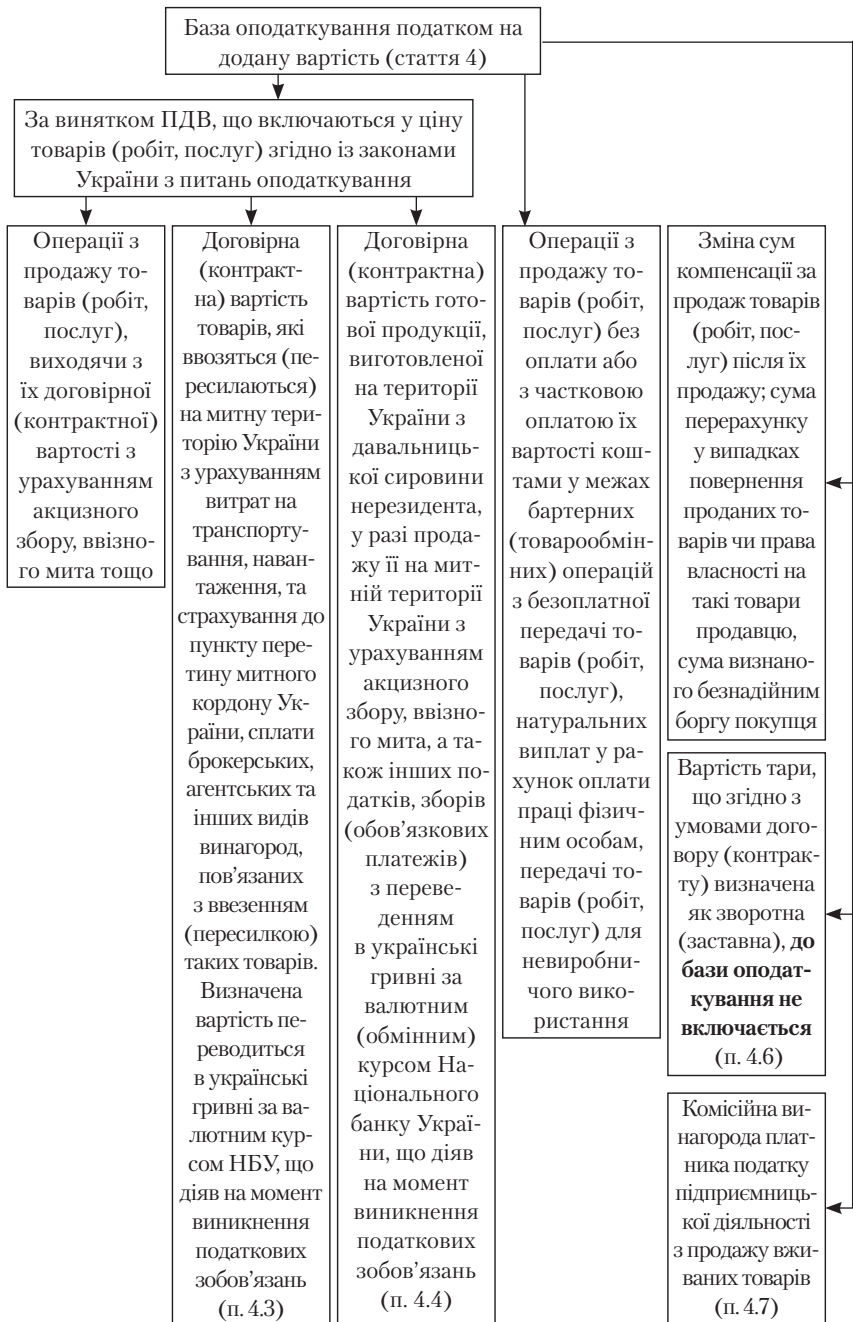


Рис. 1.28. База оподаткування ПДВ в Україні (за Ткаченко Н. М. «Податкові системи країн світу та України. Облік і звітність»)

Податкова декларація подається незалежно від того, виникло у даному періоді податкове зобов'язання чи ні.

Акциз (від франц. Accise, Accido — відрізаю) — один з видів непрямих податків, який включається до ціни товарів або тарифу за послуги і, тим самим фактично перекладається на споживача. Акцизний збір встановлюється на монополні та високорентабельні товари.

У дореволюційній Росії акцизний збір разом з винною монополією давав у 1904 р. — 47,5% загальної суми бюджетних надходжень. У СРСР система акцизного збору існувала до 1930 року і була відмінена податковою реформою того ж року.

У європейських країнах до складу підакцизних товарів належать алкогольні напої, тютюнові вироби, паливо, автомобілі та ін. У США, наприклад, акциз у загальному обсязі податкових надходжень до федерального бюджету складає 6,3%, в Іспанії — 13,2%.

Акцизний збір в Україні було введено одночасно з введенням ПДВ, тобто у 1992 р. на підставі Закону України від 18.12.1991 р. «Про акцизний збір», Декрету Кабінету Міністрів України від 26.12.1992 р. № 18–92 «Про акцизний збір».

Платниками акцизного збору є суб'єкти підприємницької діяльності, які виготовляють і реалізують (обмінюють, передають) підакцизні товари, а також імпортують, розмитнюють (переадресовують) імпортні підакцизні товари (продукцію).

Платниками акцизного збору є суб'єкти підприємницької діяльності, які:

- імпортують підакцизні товари (продукцію);
- виготовляють алкогольні напої та тютюнові вироби на території України, а також замовники, за дорученням яких виготовляється ця продукція на давальницьких умовах.

Платниками акцизного збору є також громадяни, які займаються підприємницькою діяльністю без створення юридичної особи та ввозять товари (продукцію) на митну територію України для власних, виробничих потреб або з метою продажу (передачі), реалізації на умовах комісії, а також реекспорту.

Акцизний збір нараховується у відсотках до вартості товарів у відпускних цінах, або певної суми, для імпортних товарів — до митної вартості плюс митний збір і мито за ставками, визначеними залежно від виду підакцизного товару.

Об'єктом оподаткування акцизним збором є митна вартість підакцизних предметів (товарів), які вводяться (пересилаються) громадянами на митну територію України з урахуванням сум мита і митних зборів.

До товарів, на які встановлюється акцизний збір відносять:

- спирт питний та етиловий, що використовується для виготовлення парфумерії вітчизняними підприємствами;
- вина імпортні та вітчизняного виробництва;
- тютюнові вироби вітчизняного та імпортного виробництва;
- відеотехніка імпортного виробництва;
- вироби з фарфору та кристалю імпортного виробництва;
- шоколад і шоколадні вироби імпортного виробництва та багато інших товарів.

Ставка акцизного збору у відсотках до митної (закупівельної) вартості з урахуванням митних зборів та мита становить від 10% до 35% залежно від товару (продукції). Існує також і «нульова» ставка акцизного збору. На спирт етиловий, що використовується для виробництва ЛЗ передбачена пільгова ставка акцизу, наприклад, у 2005 році вона становила 2 грн. за 1 літр.

Кошти, що надходять при сплаті суб'єктами акцизного збору перераховуються до Міністерства фінансів та формують Державний бюджет України.

1.3.3. Особливості визначення ПДВ при реалізації лікарських засобів і виробів медичного призначення в аптеках, фармацевтичних фірмах

Особливістю оподаткування господарчих операцій, які здійснюють аптеки і фармацевтичні фірми в Україні, є звільнення від оподаткування операції з продажу ЛЗ та виробів медичного призначення, зареєстровані в Україні у встановленому законодавством порядку, в тому числі, надання послуг з продажу їх аптечним закладам.

Ставки ПДВ у країнах ЄС на ЛЗ представлені у порівняльному аналізі зі стандартною ставкою ПДВ на рис. 1.27. В європейських країнах мають місце як загальноустановлені, так і знижені ставки ПДВ на ЛЗ. Так, урядом Франції введена знижена ставка ПДВ у розмірі 2,1% для лікарських засобів безкоштовного відпуску у межах державного медичного страхування, на той час як для інших ліків діє податкова ставка 5,5%. Це є наслідком рішення Європейської судової палати, яка відхилила скаргу Комісії ЄС на французький уряд.

Встановлення знижених ставок ПДВ на ЛЗ в інших країнах ЄС передбачає розширення доступності фармацевтичної допомоги, що надається. При цьому підвищується рівень платоспроможності населення та формуються соціальні пріоритети в національній політиці.

Як вже згадувалось раніше, згідно з Законом України «Про податок на додану вартість» від 3.04.97 р. № 168/97-ВР ПДВ визначається, виходячи з чинних ставок податку (ст. 6), як правило, 20% відносно бази оподаткування.

Відповідно до статті 4, п. 4.1 база оподаткування операцій з продажу товарів (робіт, послуг) визначається, виходячи з їх договірної (контрактної) вартості, визначеної за вільними цінами або цінами (тарифами), які регулюються з урахуванням акцизного збору, ввізного мита, інших податків та зборів (обов'язкових платежів), за винятком сум ПДВ, які включаються до ціни товарів (робіт, послуг) згідно з законами України з питань оподаткування.

У процесі продажу товарів виникає податкове зобов'язання (стаття 1, п. 1.6): загальна сума ПДВ, одержана (нарахована) платником податку у звітному періоді на дату виникнення податкового зобов'язання (стаття 7, п. 7.3), яка визначається у податковому періоді за правилом першої події, або дата зарахування коштів від покупця на банківський рахунок платника ПДВ у випадку безготівкового розрахунку, а у випадку готівкових розрахунків — дата їх оприходування у касі платника або дата відвантаження товарів.

На момент виникнення податкових зобов'язань у продавця (наприклад, оптової фірми) складається податкова накладна (Додаток 3, 4) окремо для операцій, які підлягають чи звільнюються від оподаткування.

Наряду з податковими зобов'язаннями платник ПДВ отримує право на податковий кредит (ст. 7, п. 7.4) у звітному періоді, який складається із сум податків, виплачених (нарахованих) платником податку у зв'язку з придбанням товарів, вартість яких включається до складу валових витрат виробництва (обігу). При цьому датою виникнення права платника ПДВ на податковий кредит вважається (ст. 7, п. 7.5) дата списання коштів з банківського рахунку платника ПДВ за оплату товарів (робіт, послуг) або дата одержання податкової накладної, яка свідчить про факт придбання платником ПДВ товарів (робіт, послуг).

Сума ПДВ, яка підлягає сплаті до бюджету або відшкодуванню з бюджету (ст. 7, п. 7.1), визначається як різниця між загальною сумою податкових зобов'язань, що виникли у зв'язку з будь-яким продажем товарів (робіт, послуг) протягом звітного періоду, та сумою податкового кредиту.

Основні положення визначення суми ПДВ доцільно розглянути на конкретному прикладі.

В оптової фірми «Фарвекс» аптека придбала Морську сіль 1,0 кг — 50 уп. за оптовою ціною 1,19 грн., у тому числі ПДВ (фірми продавця) —

0,10 грн. Була встановлена роздрібна ціна за умови 30% торговельної націнки аптеки:

$1,19 - 0,10$ (ПДВ фірми) = $1,09 \cdot 1,30$ (торг. нац.) = $1,417 \cdot 1,2$ (ПДВ аптеки) = 1,70 грн., у тому числі сума ПДВ $1,70 - 1,417 = 0,28$ грн.

Морська сіль 1,0 кг – 50 уп. була закуплена 10.08.05 з відстрочкою платежу, тому на дату оформлення фірмою податкової накладної (10.08.05) аптека як платник ПДВ одержала право податкового кредиту $0,10 \cdot 50 = 5,0$ грн.

На момент реалізації аптекою Морської солі 1,0 кг виникає податкове зобов'язання по ПДВ – 0,28 грн. за упаковку. Припустимо, за звітний період було продано 30 уп., тобто загальна сума ПДВ $0,28 \cdot 30 = 8,40$ грн.

Таким чином, сплаті до бюджету ПДВ підлягає:

$$8,40 - 5,00 = 3,40 \text{ грн.}$$

Якби було продано, наприклад, всього 10 уп. · 0,28 грн. (податкове зобов'язання), то виникла б ситуація по відшкодуванню з бюджету суми ПДВ:

$$2,80 - 5,0 = 2,20 \text{ грн.}$$

Відповідно до п. 5.17. Закону України «Про податок на додану вартість» аптеки і фармацевтичні фірми як платники ПДВ мають пільгу. У даному випадку, коли платник здійснює операції з продажу лікарських засобів та виробів медичного призначення, звільнених від оподаткування ПДВ згідно з п. 7.4.2 закону про ПДВ, суми податку, сплачені (нараховані) у зв'язку з придбанням товарів (робіт, послуг), вартість яких належить до складу валових витрат виробництва (обігу) та основних фондів і нематеріальних активів, що підлягають амортизації, належать відповідно до складу валових витрат виробництва (обігу) та на збільшення вартості основних фондів та нематеріальних активів і до податкового кредиту не включаються.

Розвиток ринкових відносин потребує розширення асортименту фармацевтичних товарів, перш за все за рахунок парафармацевтики: БАДів, ефірних олій, косметики та інших ПДВ товарів, у зв'язку з чим в аптеках та фармацевтичних фірмах поряд з неоподатковуваними операціями з'являються операції, які оподатковуються ПДВ. Облік «вхідного» ПДВ з цих операцій необхідно вести роздільно (п. 7.2.8). При цьому відповідно до п. 7.4.3 може виникнути необхідність розподілу сум податкового кредиту, який рекомендується проводити на підставі даних Книги обліку придбаних товарів (робіт, послуг). Слід зазначити, що ведення даної Книги інформаційно збиткове, тому на практиці ведеться, як правило, формально.

В аптеках та фармацевтичних фірмах, які здійснюють господарчі операції з реалізації ЛЗ, товарів, що підлягають оподаткуванню ПДВ мають місце, як правило, два види валових витрат:

– витрати, які можна відразу віднести до певного типу операцій. Наприклад, не потребує розподілу «вхідний» ПДВ, сплачений у випадку придбання аптечного обладнання;

– витрати, які проблематично віднести до конкретного типу операцій. Наприклад, придбання комп'ютера або іншого обладнання для бухгалтерії, яка здійснює облік всіх операцій підприємства, або витрати з арендної плати.

Якщо за першим видом витрат не виникає, як правило, питань з розділення «вхідного» ПДВ, то за другим видом витрат найбільш доцільним варіантом розподілу податкового кредиту слід вважати розділення пропорційно обсягу реалізації оподатковуваних та неоподатковуваних операцій з продажу товарів (робіт, послуг).

Вищезгадане свідчить про складність та суперечність ПДВ як основного податку на споживання, несумісного з таким суспільно вагомим товаром, як лікарські засоби.

1.3.4. Спрощена система оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва

В Україні відповідно до Указу Президента України «Про спрощену систему оподаткування, обліку і звітності суб'єктів малого підприємництва» в редакції від 28.06.1999 р. (Указ) введена спрощена система оподаткування обліку та звітності, на яку можуть перейти суб'єкти малого підприємництва — фізичні та юридичні особи:

- фізичні особи, які здійснюють підприємницьку діяльність без створення юридичної особи і у трудових відносинах з яким, включаючи членів їх сімей, протягом року знаходиться не більше 10 осіб і обсяг виручки яких від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) за рік не перевищує 500 тис. грн.;
- юридичні особи — суб'єкти підприємницької діяльності будь-якої організаційно-правової форми та форми власності, в яких за рік середня чисельність працівників не перевищує 50 осіб і обсяг виручки яких від реалізації продукції (товарів, послуг) за рік не перевищує 1 млн. грн.

Можливості вибору способу та ставки оподаткування наведені у схемі (рис. 1.29).

При цьому слід зазначити, якщо фізична особа займається кількома видами підприємницької діяльності, для яких установлені різні ставки єдиного податку, вона отримує єдине свідоцтво і сплачує податок, не більший за максимальну ставку.

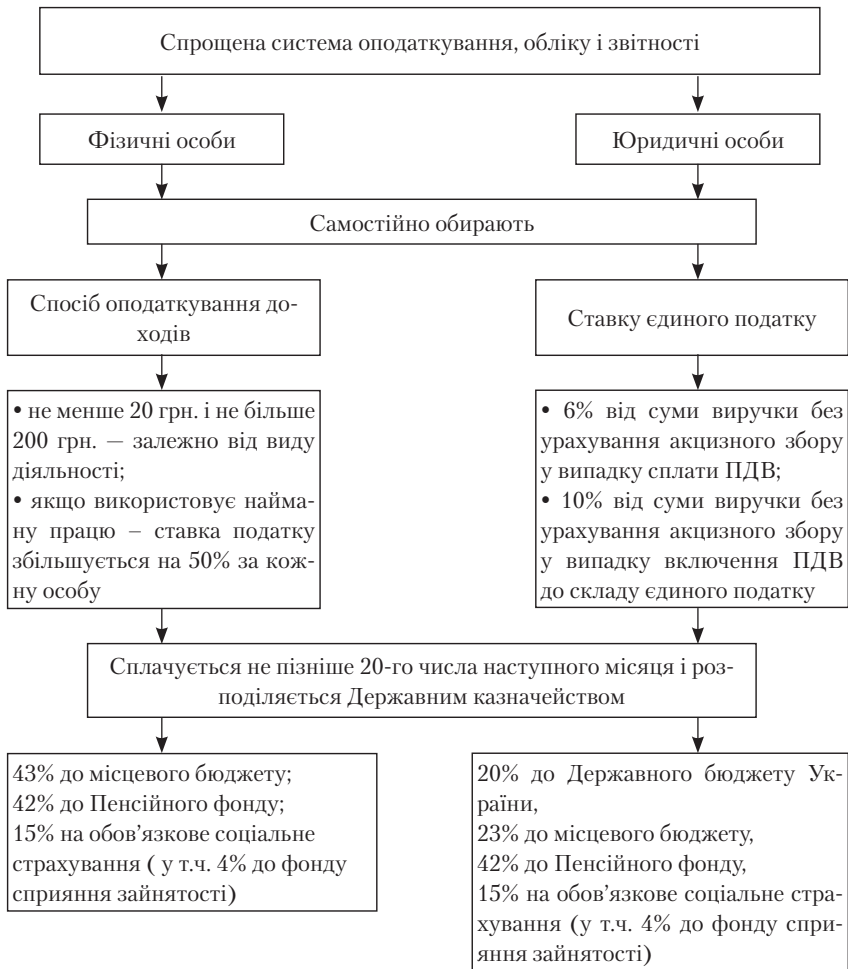


Рис. 1.29. Схема вибору способу та ставки оподаткування при переході на спрощену систему

Фізична особа, яка сплачує єдиний податок, звільняється від обов'язкових відрахувань, пов'язаних з виплатою заробітної платні, але не звільняється від нарахувань податкового прибутку з заробітної платні.

Якщо платник єдиного податку використовує найману працю, то на кожного з працюючих видається довідка про трудові відносини фізичної особи з платником єдиного податку.

Коли кількість таких осіб збільшується, платник єдиного податку повинен доплатити за кожного найманого працівника не менш, ніж за повний місяць з початку діяльності цих працівників і отримати на них

довідку. Такі довідки зберігаються на робочому місці платника єдиного податку і пред'являють їх працівникам контрольних органів, які мають право на такі перевірки.

Згідно з Указом форма та порядок видачі свідоцтва на право сплати єдиного податку встановлюються Державною податковою адміністрацією («Порядок видачі свідоцтва про сплату єдиного податку», затверджений наказом ДПАУ від 29.10.1999 р. № 599).

Для переходу на спрощену систему оподаткування, обліку та звітності подають до органу державної податкової служби (за місцем державної реєстрації) письмову заяву (Додаток 5).

Така заява подається не пізніше, ніж за 15 днів до початку наступного податкового звітного періоду (кварталу) за умови сплати всіх належних податків та обов'язкових платежів за попередній податковий звітний період (квартал).

Протягом 10 днів суб'єкту малого підприємництва орган державної податкової служби повинен безкоштовно видати свідоцтво (Додаток 6) або мотивовану письмову відмову. Створені й зареєстровані суб'єкти малого підприємництва вважаються суб'єктами спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності з того кварталу, в якому їх зареєстрували.

Суб'єкт малого підприємництва може відмовитися від застосування спрощеної системи і перейти до раніше встановленої системи оподаткування малого підприємництва з початку наступного податкового звітного періоду (кварталу) при поданні до відповідного органу письмової заяви не пізніше, ніж за 15 днів закінчення попереднього звітного податкового періоду (кварталу).

Платники єдиного податку — суб'єкти малого підприємництва — повинні вести книгу обліку доходів і витрат (Додаток 7), а суб'єкт малого підприємництва — юридична особа — ще й касову книгу. Платники єдиного податку — фізичні особи — мають право не застосовувати електронних контрольно-касових апаратів при розрахунках з покупцями.

Суб'єкти малого підприємництва — юридичні особи — за результатами господарської діяльності за звітний податковий період (квартал) подають до органу державної податкової служби до 20 числа наступного за звітним періодом місяця розрахунки зі сплати єдиного податку і акцизного збору. А у випадку, якщо вони обрали єдиний податок за ставкою 6%, розрахунок по сплаті ПДВ і платіжні доручення на його сплату та позначкою банку про зарахування коштів.

У випадку порушень вимог Указу платник податку повинен перейти на загальну систему оподаткування, обліку та звітності з наступного податкового звітного періоду (кварталу). Він також несе

юридичну відповідальність за правильність розрахунків та сплати сум єдиного податку.

Згідно з Указом суб'єкти підприємницької діяльності, які сплачують єдиний податок, звільняються від сплати таких податків та обов'язкових платежів:

- ПДВ (крім випадків, коли обрана ставка 6%);
- податку на прибуток підприємств;
- прибуткового податку на доходи фізичних осіб (для платників єдиного податку — фізичних осіб);
- податки на землю (тільки за ті площі земельних ділянок, які використовуються ними з метою проведення підприємницької діяльності, які вказані у свідоцтві);
- збору на спеціальне використання природних ресурсів;
- збору до Фонду щодо здійснення заходів з ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи і соціального захисту населення;
- збору до Державного інноваційного фонду;
- збору на обов'язкове соціальне страхування;
- відрахувань та зборів на будівництво, реконструкцію і утримання автомобільних доріг загального користування України;
- комунального податку;
- податку на промисел;
- збору на обов'язкове державне пенсійне страхування;
- збору за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі та сфери послуг;
- внесків до Фонду соціального захисту інвалідів;
- внесків до Державного фонду сприяння зайнятості населення;
- оплати за патенти згідно з Законом України «Про патентування деяких видів підприємницької діяльності».

З метою визначення результатів власної підприємницької діяльності платник єдиного податку веде Книгу обліку доходів і витрат (Додаток 7), де у хронологічному порядку записує здійснені господарські та фінансові операції. При цьому обов'язково заповнюються тільки графи «період обліку», «витрати на виробництво продукції», «сума виручки (доходу) та чистий прибуток».

Звітні податкові періоди для платника єдиного податку дорівнюють кварталу. Протягом 5 днів після закінчення звітного періоду платник єдиного податку подає звіт (Додаток 8), який залишається у справі платника єдиного податку.

Звіт подається платником єдиного податку особисто або пересилається поштою до державного органу податкової служби за місцем його реєстрації як суб'єкта підприємницької діяльності. Датою реєстрації звіту в органі податкової служби є дата особистої подачі, а при відправленні поштою — дата відправлення на штемпелі поштового відділення.

Контрольні питання

1. Дайте визначення, що таке податкова система, назвіть принципи, на яких вона повинна ґрунтуватися згідно з Законом України «Про систему оподаткування» 77/97–ВР від 18.02.97 р. з урахуванням змін та доповнень.
2. Наведіть приклади загальнодержавних та місцевих податків і зборів (обов'язкових платежів).
3. Назвіть внески, які формують державні цільові фонди.
4. Дайте характеристику принципів побудови та призначення системи оподаткування, визначених Законом України «Про систему оподаткування» 77/97–ВР від 18.02.97 р. з виправленнями та доповненнями.
5. Охарактеризуйте економічне значення податкових пільг та приведіть приклади деяких з них.
6. Дайте характеристику поняттям «термін сплати податку», «податкова ставка». Які способи стягнення податків і зборів (обов'язкових платежів) Ви знаєте?
7. Що є об'єктами оподаткування?
8. Які зобов'язання мають платники податків і зборів (обов'язкових платежів) у системі оподаткування?
9. Дайте коротку характеристику прав платників податків і зборів (обов'язкових платежів) у вітчизняній системі оподаткування.
10. Дайте характеристику сучасного стану податкової системи в Україні.
11. Які розділи має Проект Податкового Кодексу України та в чому полягає його економічна новизна?
12. В чому полягає проблема функціонування системи оподаткування в Україні?
13. Дайте визначення податків, розкрийте їх функції та основне призначення.
14. Наведіть повну класифікацію податків за різними критеріями.
15. Назвіть та охарактеризуйте основні елементи податків.
16. Як оформляється та подається податкова звітність до органу податкової служби?
17. Що таке «валовий доход» в оподаткуванні прибутку суб'єктів господарювання та які показники до нього відносяться?
18. Назвіть показники, що не включаються до складу валового доходу в оподаткуванні прибутку.
19. Дайте визначення валових витрат та охарактеризуйте їх класифікацію.

20. Наведіть методичку розрахунку прибутку, що оподатковується. Як залежить сума валових витрат від балансової вартості товарних запасів на початок та кінець звітного періоду?
21. Дайте економічну характеристику та розкрийте значення ПДВ. Які ставки ПДВ Ви знаєте?
22. Що відносять до бази оподаткування ПДВ?
23. Які операції та з якої причини звільнені від оподаткування ПДВ?
24. Дайте характеристику акцизу як непрямого податку. В чому полягає його економічне значення?
25. Що є об'єктом оподаткування акцизним збором? Наведіть приклади товарів, на які встановлюється цей вид податку?
26. В чому полягає особливість оподаткування аптек і фармацевтичних фірм в сучасних ринкових умовах?
27. Які фізичні та юридичні особи — суб'єкти підприємницької діяльності можуть перейти на спрощену систему оподаткування, обліку та звітності?
28. Порядок отримання свідоцтва на право переходу до спрощеної системи оподаткування, обліку і звітності.
29. Як звітують суб'єкти підприємницької діяльності — платники єдиного податку?
30. Відповідальність за порушення вимог Указу та інших вимог платників єдиного податку.
31. Від яких податків та обов'язкових платежів звільняються платники єдиного податку?

Завдання для самостійної роботи та самокорекції знань

1. Аптека проводить розрахунки з бюджетом. Який показник є необхідним для визначення валових доходів при розрахунку оподаткованого прибутку:

- а) товарообіг;
- б) торгіві накладення;
- в) витрати аптеки;
- г) вартість закупленого товару;
- д) балансовий прибуток.

2. Аптека проводить розрахунки з бюджетом. Який показник є необхідним для визначення валових витрат:

- а) сума реалізованих торгових накладень;
- б) товарообіг в оптових цінах;
- в) вартість закупленого товару;

- г) товарообіг у роздрібних цінах;
- д) балансовий прибуток.

3. Вкажіть, що визначає Закон України «Про систему оподаткування» від 18.02.1997 р.:

- а) види податків;
- б) податкові ставки;
- в) податкові пільги;
- г) принципи побудови системи оподаткування;
- д) порядок розрахунку податків.

4. Що належить до прямих податків:

- а) ПДВ;
- б) податок на прибуток;
- в) податковий прибуток;
- г) акцизний збір;
- д) комунальний податок.

5. З якою метою держава використовує податкові пільги:

- а) залучення коштів до необхідної галузі;
- б) збільшення фонду заробітної плати співробітникам;
- в) залучення коштів до соціальної сфери;
- г) залучення коштів для поповнення оборотних засобів;
- д) залучення коштів для поповнення основних засобів.

6. Використовуючи дані таблиці 1, пов'яжіть термін з його визначенням. Для цього до номера терміну поставте відповідну літеру:

№	Термін	Визначення
1.	Податкова ставка	А. Повне або часткове звільнення фізичних та юридичних осіб від сплати податків відповідно до чинного законодавства
2.	Суб'єкт податку	Б. Величина податку на одиницю оподаткування, ухвалена законодавством як норма оподаткування
3.	Податкова пільга	В. Фізична або юридична особа, яка відповідно до законів України зобов'язана сплачувати податки і збори
4.	Об'єкт податку	Г. Доход або майно платника податків, з якого обчислюється податок, що служить основою оподаткування

7. З наведеного нижче переліку податків визначте, які з них відносяться до прямих, а які до непрямих. Відповідь дайте у вигляді таблиці:

Прямі податки	Непрямі податки
1	2

- а) податок на додану вартість;
- б) прибутковий податок;
- в) пенсійний збір;
- г) збір на соціальне страхування;

- д) акцизний збір;
- е) податок на прибуток;
- є податок на землю.

8. Податкова ставка — це величина податку на одиницю оподаткування, ухвалена законодавством як норма оподаткування. Існує кілька видів податкових ставок і, відповідно, кілька моделей оподаткування. З наведених визначень знайдіть ті, що відповідають наведеним видам податкових ставок:

- пропорційні;
- прогресивні;
- регресивні.

Відповідь дайте у вигляді таблиці.

Визначення	№ податкової ставки
Величина податкової ставки зменшується із збільшенням доходу	
Податкові ставки встановлюються в однаковому відсотку до об'єкта оподаткування	
Величина податкової ставки збільшується по мірі зростання об'єкта оподаткування	

9. Розрахуйте суму прибуткового податку для аптеки, використовуючи наступні дані за податковий термін:

- а) товарообіг роздрібний — 120000 грн.
- б) товарообіг оптовий — 85000 грн.
- в) сума ПДВ — 40 грн.
- г) сума акцизного збору — 35 грн.
- д) закупки товару — 15000 грн.
- е) залишок товару на 1.01 — 36000 грн.
- є) залишок товару на 31.03 — 33000 грн.
- ж) витрати аптеки (без амортизації) — 47150 грн.
- з) амортизаційні відрахування — 750 грн.

10. Складіть перелік облікових документів, які необхідно оформляти суб'єкту малого підприємництва — платнику єдиного податку?

11. У випадку включення до єдиного податку ПДВ, платник єдиного податку сплачує його суму за ставкою:

- а) 6%;
- б) 10%.

12. Якщо платник єдиного податку — фізична особа — використовує найманих працівників, то ставка єдиного податку збільшується на кожного працівника на:

- а) 25%;
- б) 50%;
- в) 75%;
- г) 100%.

Розділ II

ОРГАНІЗАЦІЯ СИСТЕМИ ОБЛІКУ ТА ЗВІТНОСТІ В АПТЕКАХ І ФАРМАЦЕВТИЧНИХ ФІРМАХ

У період незалежності України господарський облік і звітність зазнали суттєвих трансформацій, які були викликані необхідністю відходу від існуючої системи обліку, орієнтованої на вимоги централізованої планово-адміністративної економіки (централізовані бухгалтерії в аптечній мережі) та необхідністю відповідати вимогам ринкових відносин, існуванню різноманітних форм власності. Гармонізація національної системи обліку здійснюється на підставі міжнародних вимог, передусім до фінансової звітності, оскільки вони віддзеркалюють умови ринкової економіки, мають міжнародне визнання, сформувавшись на засадах компромісу систем обліку, що застосовуються в країнах з розвинутою ринковою економікою, дають можливість забезпечити більше зіставлення обліково-звітної інформації, представниками якої є українські та зарубіжні підприємства і організації.

Головним завданням трансформації національної системи обліку і звітності є приведення всіх видів обліку і, перш за все, бухгалтерського обліку та фінансової звітності у відповідність до реалій ринкової економіки та міжнародних стандартів.

2.1. Значення законодавчого і нормативного регулювання в системі обліку та звітності підприємств. Положення (стандарти) бухгалтерського обліку

З січня 2000 року набрав чинності Закон України від 16.07.99 р. №996-XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (надалі — Закон). Це перший такий Закон, значення якого важко переоцінити, оскільки вказане питання не було врегульовано законодавчо. Чинність Закону поширюється на всіх юридичних осіб, які створені згідно з законодавством, незалежно від їх організаційно-правової форми та форми власності, включаючи представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності.

З боку держави встановлюються правила і процедури обробки інформації та складання фінансової звітності для зовнішніх користувачів (органів державного управління та ін.).

Суб'єктам підприємництва надається право і можливість самостійно встановлювати межі та форми ведення управлінського обліку для внутрішніх потреб, включаючи ведення в системі аналітичних рахунків, товарно-матеріальних цінностей і грошових засобів з точки зору доцільної деталізації та регламентації.

Законом установлюються такі основні положення:

I. Вимоги до системи обліку та облікової політики на підприємстві:

- визначення управлінського (внутрішньогосподарського) обліку;
- мета ведення бухгалтерського обліку, визначення його суті;
- визначення термінів, що лежать в основі ведення обліку;
- головні принципи бухгалтерського обліку;
- валюта ведення бухгалтерського обліку;
- порядок державного регулювання бухгалтерського обліку (організація і ведення бухгалтерського обліку);
- первинні облікові документи та реєстри бухгалтерського обліку;
- порядок проведення інвентаризації активів і зобов'язань.

II. Загальні вимоги до фінансової звітності:

- цілі складання фінансової звітності;
- валюта звітності;
- порядок складання звітності, включаючи консолідовану і зведену фінансову звітність;
- звітний період;
- порядок подання та оприлюднення фінансової звітності;
- головні принципи фінансової звітності;
- державне регулювання фінансової звітності.

III. Організаційні питання.

IV. Ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності на підставі нових нормативно-правових актів, які визначають зміст національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку і гармонізовані з міжнародними нормами.

Законом передбачений такий порядок ведення системи обліку:

— самостійний вибір підприємством звітної політики, тобто сукупності принципів, методів і процедур, що використовуються для складання фінансової звітності;

— самостійне затвердження правил документообігу, технології обробки інформації, додатково — системи рахунків і реєстрів аналітичного обліку:

- самостійний вибір підприємством форми організації обліку;
- самостійне ведення обліку і звітності безпосередньо власником або аудиторською фірмою;
- відповідальність за невчасність складання та недостовірність даних у первинних документах і реєстрах бухгалтерського обліку несуть особи, котрі склали та підписали їх;
- безперервне ведення бухгалтерського обліку від дня організації підприємства до його ліквідації.

Законом визначена необхідність проведення інвентаризації активів і зобов'язань для забезпечення перевірки достовірності даних бухгалтерського обліку і фінансової звітності.

Основні позитивні якості та переваги Закону, що регламентує не лише бухгалтерський облік і фінансову звітність, але й систему обліку та звітності вітчизняних підприємств у цілому, наочно подані на рис. 2.1.

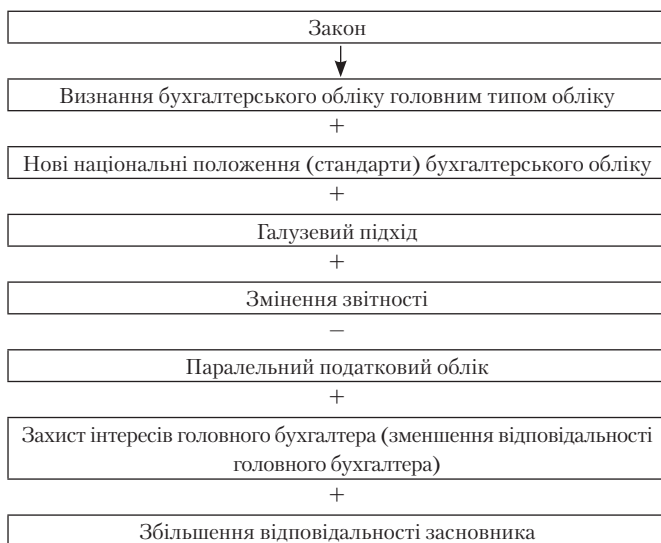


Рис. 2.1. Схема основних переваг Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»

Дата набуття чинності Закону синхронізується з основною датою початку легалізації Програми реформування бухгалтерського обліку з застосуванням Міжнародних стандартів обліку та звітності, затвердженої Постановою Кабінету Міністрів України від 28 жовтня 1998 р. №1706.

Суть Закону полягає в тому, що він закріплює перехід України на систему бухгалтерського обліку та звітності, засновану на міжнародних

стандартах фінансової звітності, тобто на нові національні Положення (стандарти) бухгалтерського обліку та звітності, скорочено П(С)БО. Головним нормативно-правовим документом у системі обліку Закон називає П(С)БО, які затверджуються Міністерством фінансів України. На цей час прийнято 27 стандартів.

Слід зазначити, що Закон і П(С)БО як основні нормативно-правові документи в системі обліку і звітності дають визначення цілого ряду нових економічних термінів і понять: активи, власний капітал, економічна вигода та ін. Вони викладені в основних стандартах:

П(С)БО1. Загальні вимоги до фінансової звітності;

П(С)БО2. Баланс;

П(С)БО3. Звіт про фінансові результати;

П(С)БО4. Звіт про рух грошових засобів;

П(С)БО5. Звіт про власний капітал.

П(С)БО відновлюють галузевий принцип ведення обліку на фоні єдиних правил, стандартизації та уніфікації. Установлено галузеве керівництво з питань ведення бухгалтерського обліку на фоні загального керівництва Міністерства фінансів. Організація системи обліку в аптеці та фармацевтичній фірмі визначається такими особливостями: формами господарювання і типами власності, умовами роздрібною та оптовою реалізації лікарських засобів і виробів медичного призначення, фармацевтичним обслуговуванням певних категорій амбулаторних або стаціонарних хворих, виготовленням екстемпоральних ліків, обсягами їх діяльності та іншими факторами.

2.2. Роль міжнародних стандартів з обліку та звітності

Облікові системи різних країн мають суттєві відмінності, причинами яких є соціально-економічні, політичні та географічні фактори. До соціально-економічних факторів відносять характер розвитку ринків капіталу, рівень інфляції, організаційну структуру та розміри підприємств, рівень освіти, характеристику законодавчих систем.

Різноманітні підходи до формування системи обліку та звітності, як правило, перешкоджають взаємодії національних підприємств на міжнародному рівні, виходу на міжнародні ринки капіталу, спільній діяльності фірм різних країн. Вирішенням цієї проблеми є підготовка фінансової звітності згідно з міжнародними стандартами обліку – International Accounting Standards (IAS), які знаходяться під сильним впливом американських загальноприйнятих принципів (стандартів) обліку (Generally Accepted Accounting Principles (GAAP)). Головними причинами такої ситуації є: високий науковий рейтинг американських

фахівців у галузі організації системи обліку; економічна значимість американських транснаціональних корпорацій; вплив на ринках міжнародних компаній, в яких провідну роль відіграють, як правило, бізнесмени США. Американські стандарти GAAP відрізняються багато-варіантністю підходів до вирішення питань економіки та обліку.

Уніфікація підходів до обліку та звітності характерна для компаній європейських країн — членів ЄС, для яких обов'язковими є директиви та рекомендації ЄС, зокрема, 4 Директива «Про уніфікацію форм звітності та правил їх аудиту» і 7 Директива «Про принципи складення консолідованої звітності».

Аналіз національних систем бухгалтерського обліку та звітності в різних країнах свідчить про наявність таких розходжень: обсяг і зміст фінансової інформації, що подається у звітності; структура фінансових звітів; підходи до оцінювання статей фінансової звітності. Найбільш впливовими у світі є американські стандарти обліку GAAP. Міжнародні стандарти обліку IAS і директиви ЄС висувають неоднакові вимоги до обсягу та змісту інформації, яка повинна бути подана у фінансовій звітності. Наприклад, GAAP регламентує більш докладне подання в балансі підприємств довгострокових інвестицій та власного капіталу, а директиви ЄС — подання дебіторської заборгованості, короткострокових інвестицій та резервів, у той же час вони не вимагають детального подання інформації про власний капітал. Міжнародні стандарти (IAS) об'єднують переваги американських стандартів GAAP і директив ЄС у частині відображення акціонерного і власного капіталу, дебіторської заборгованості.

Зміст балансу вітчизняних підприємств засвідчує, що стара форма балансу мала досить низький інформаційний зміст порівняно з названими міжнародними стандартами, перш за все, це стосується основних засобів, нематеріальних і фінансових активів, довгострокових пасивів. Крім того, розділ «Джерела власних і прирівняних до них засобів» містив статті, які за своєю економічною природою є складовими кредиторської заборгованості.

Однак точне копіювання і перенесення до практики обліку та звітності України міжнародних стандартів IAS, на нашу думку, недоцільне. Тим більше, що вітчизняна система бухгалтерського обліку вважається, на думку фахівців, прогресивною. Очевидно, гармонізація має бути спрямована не тільки на суттєві розходження, а також на розширення інформаційного змісту фінансової звітності з метою проведення достовірного оцінювання та аналізу фінансового стану підприємств.

Гармонізація фінансової звітності — це міжнародна проблема, якій в усіх країнах приділяється велика увага. У довіднику з питань

європейського бухгалтерського обліку під гармонізацією розуміють спроби зменшити відмінності в застосуванні різних систем бухгалтерського обліку. Головний аргумент гармонізації обліку та звітності — це підвищення рівня роботи фінансових аналітиків, висновки яких визначають ефективність рішень, що приймаються.

2.3. Загальна характеристика системи обліку та звітності

Система обліку та звітності аптечного підприємства або фармацевтичної фірми — це кількісне відображення і якісна характеристика господарських операцій з метою контролю, аналізу, планування та прийняття управлінських рішень на засадах об'єктивної, вчасної та достовірної інформації.

Процес обліку складається з таких основних стадій: спостереження за господарськими процесами та явищами, їх вимірювання, реєстрація та групування за конкретною науково обґрунтованою системою, узагальнення, яким завершується процес обліку.

Завдання обліку — обробка та відображення первинних даних про господарські операції; систематизація даних з метою отримання інформації про торговельно-господарську діяльність для управління підприємством; забезпечення збереження майна підприємства; вишукування резервів господарської діяльності, що збільшують прибуток (дохід).

Вимоги, що висуваються до обліку: точність і об'єктивність облікованих показників; спільність методів обліку і зіставлення облікових показників з розрахунковими (плановими); простота, ясність і доступність інформації; економічність з точки зору витрат.

Для проведення обліку використовують такі облікові вимірники: натуральні (штуки, грами, літри); трудові (години, дні); грошові — одиниці вартості (гривні, карбованці).

Застосування натуральних вимірників особливо важливе для забезпечення контролю за збереженням матеріальних цінностей та оперативного керівництва господарською діяльністю (предметно-кількісний облік медикаментів та інших товарів).

Грошовий вимірник є узагальнюючим і дозволяє здійснювати контроль за станом та використанням матеріальних і фінансових ресурсів.

Види обліку та звітності. Система обліку та звітності в аптеках і фармацевтичних фірмах може бути подана п'ятьма видами обліку, які наведені на рис. 2.2. Як показано у наведеній схемі, усі види обліку пов'язані між собою, однак рівень їх регламентації з боку держави неоднаковий (визначається Законом про бухгалтерський облік та фінансову звітність, а також іншими актами).

Види обліку та звітності	Внутрішньогосподарський (управлінський) облік	Бухгалтерський облік	Статистичний облік і звітність	Фінансова звітність	Податкова звітність
Регламентація (Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» та ін.)	Повна самостійність підприємства (ст. 8, п. 5). Дотримання загальних вимог до оформлення первинних документів	Обов'язковість ведення основних бухгалтерських документів за єдиними правилами (ст. 6), за винятком ситуацій ст. 2, п.п. 2 і 3	Обов'язковість заповнення форм статистичної звітності для всіх підприємств	Обов'язковість заповнення форм фінансової звітності (ст. 11)	Жорстка регламентація (штрафні санкції)

Рис. 2.2. Схема видів подання системи обліку

Для провізорів-організаторів (менеджерів) аптек і фірм важливою є, перш за все, постановка внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, який законодавчо знаходиться в повній самостійності підприємства і найменш регламентований.

Визначення 1. Внутрішньогосподарський (управлінський) облік — це система обробки та підготовки інформації про діяльність підприємства для внутрішніх користувачів у процесі управління підприємством (ст. 1 Закону).

Керівник підприємства самостійно:

- визначає облікову політику;
- розробляє систему і форми управлінського обліку, звітності та контролю господарських операцій;
- затверджує правила документообігу і технологію обробки облікової інформації, додаткову систему рахунків та реєстрів аналітичного обліку;
- визначає права працівників на підписання облікових документів (ст. 8, п. 5).

Підставою для записів у бухгалтерському обліку є первинні облікові документи, що надають юридичної сили даним обліку, вони мають бути оформлені згідно з нормативними документами, чинними в Україні. Первинні документи, у тому числі на паперових і непаперових носіях інформації, повинні мати такі обов'язкові реквізити: найменування документа (форми, код форми); дата і місце його складання, зміст господарської операції, вимірники господарської операції (у натуральному та (або) вартісному вираженні); посада особи, відповідальної за ведення господарських операцій та звітності та її оформлення; особисті підписи або інші знаки, що однозначно ідентифікують особу, котра здійснює господарську операцію (для паперових носіїв інформації).

Первинні документи, як правило, реєструються в накопичувальних відомостях, реєстрах: товарний звіт, рецептурний журнал та ін. Після обробки вони повинні мати позначку (дату запису до облікового реєстру), що виключає можливість їх повторного використання. Документи, що є підставою для виписування прибуткових і видаткових касових ордерів, а також нарахування заробітної платні необхідно погасити штампом або написом «Отримано» чи «Оплачено» із зазначенням дати.

У первинних касових і банківських документах виправлення помилок не допускається, в інших документах, при необхідності внесення виправлень, неправильний текст або сума закреслюється одною рискою так, щоб можна було прочитати виправлене, а над ними роблять правильний запис.

Визначення 2. Бухгалтерський облік — це процес виявлення, змінення, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання і передавання інформації про діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень (ст. 1 Закону).

Організація бухгалтерського обліку на підприємстві належить до компетенції його власника або уповноваженого органу (посада особи), тобто відповідальність за бухгалтерський облік несе керівник (власник) (ст. 8, п.п. 2 і 3).

Підприємство самостійно обирає форму господарського обліку як певну систему реєстрів обліку, порядку та способу реєстрації та узагальнення інформації в них з дотриманням єдиних принципів, установлених цим Законом, і з урахуванням особливостей своєї діяльності та технології обробки облікових даних (ст. 8, п. 5), тобто дотримання галузевих особливостей.

Бухгалтерський облік тісно пов'язаний з контролем і аналізом. Ці процеси доповнюють один одного і є самостійними функціями управління. При цьому дані бухгалтерського обліку, які виконують самостійно інформаційну, контрольну, оціночну або аналітичну функцію, є основою для аналізу, що використовується, у свою чергу для контролю (наприклад, для оцінювання фінансового стану та наслідків торгово-господарської діяльності аптеки або фірми).

Відповідальність за організацію бухгалтерського обліку та забезпечення фіксування здійснення всіх господарських операцій у первинних документах, збереження оброблених документів, реєстрів і звітності протягом установлених термінів (не менше 3-х років) покладена на власника або уповноважений орган (посадову особу), котрий здійснює керівництво підприємством згідно зі стандартними документами (ст. 8, п. 3).

Державне регулювання бухгалтерського обліку та звітності покладено на Міністерство фінансів України. Проте статтею 6, п. 5 Закону міністерствам і відомствам надано право у межах своєї компетенції відповідно до галузевих особливостей розробляти на підставі П(С)БО методичні галузеві вказівки щодо їх використання.

У Законі збережена досить складна система спрощеного та скороченого обліку та звітності для окремих суб'єктів підприємництва, а також ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності за спрощеною системою суб'єктами підприємницької діяльності, котрим згідно з законодавством видано відповідний дозвіл (ст. 2, п. 3).

Для суб'єктів малого підприємництва передбачена скорочена за показниками форма звітності у складі лише балансу та звіту про фінансові результати (ст. 11, п. 3).

Законом передбачена можливість звільнення від ведення бухгалтерського обліку і подання звітності для окремих суб'єктів підприємництва. Цієї норми не було в жодному із законопроектів щодо обліку, вона була внесена одним із суб'єктів права законодавчої ініціативи після розгляду проекту Закону.

Суб'єкти підприємницької діяльності, які відповідно до законодавства звільнені від обов'язкового обліку доходів і витрат, не ведуть бухгалтерського обліку та не подають фінансової звітності (ст. 2, п. 2).

Зміст вищенаведеної норми Закону має яскраво виражену залежність побудови бухгалтерського обліку від системи оподаткування. Це не відповідає головним принципам міжнародних стандартів з фінансової звітності і є дисонансом на фоні змісту решти статей Закону, які ніяк не пов'язують систему побудови бухгалтерського обліку з системою стягнення податків і являють собою бухгалтерський облік як надто важливу автономну систему в управлінні підприємством.

Визначення 3. Фінансова звітність — це бухгалтерська звітність, яка містить інформацію про фінансовий стан, наслідки діяльності та рух грошових засобів підприємства за звітний період (ст. 1). Фінансова звітність містить: баланс, звіт про фінансові результати, звіт про рух грошових засобів, звіт про власний капітал і примітки до звітів (ст. 11), П(С)БО 2, 3, 4 і 5.

Законом установлений такий порядок складання та подання фінансової звітності:

- обов'язкове складання фінансової звітності на підставі даних бухгалтерського обліку;
- підписання фінансової звітності керівником і головним бухгалтером;
- склад фінансової звітності:

– для підприємств: баланс (П(С)БО2), звіт про фінансові результати (П(С)БО3), звіт про рух грошових засобів (П(С)БО4), звіт про власний капітал (П(С)БО5), примітки до звітів;

– для суб'єктів малого підприємництва та представництв іноземних суб'єктів господарської діяльності: скорочена за показниками фінансова звітність – баланс і звіт про фінансові результати;

– звітним періодом є календарний рік, однак передбачено складання проміжної квартальної звітності у складі балансу та звіту про фінансові результати станом на кінець останнього дня звітного кварталу (року);

– подання та оприлюднення фінансової звітності.

Фінансова звітність не є комерційною таємницею (крім випадків, передбачених законодавством).

Визначення 4 і 5. Статистична звітність

Зміст статистичної звітності визначається законом України «Про державну статистику України».

Опрацювання Податкового кодексу передбачає гармонізацію нормативно-правової бази, в якій пріоритети серед усіх видів обліку повинні бути за бухгалтерським обліком, а не за податковим, як це було до цього часу.

2.4. Визначення активів і пасивів аптеки (фармацевтичної фірми), їх класифікація

Предметом обліку взагалі та бухгалтерського обліку зокрема є господарські засоби: основні та обігові. Така класифікація ресурсів аптек (фармацевтичних фірм) за природою і характеристикою застосовується в економічній теорії.

В економіці фармації використовується класифікація ресурсів: активи і пасиви з огляду на їх участь у торговельному процесі та отримання прибутку. Дана класифікація застосовується в бухгалтерському обліку.

Активи – ресурси, контрольовані підприємством внаслідок колишніх подій, використання яких, як очікується, приведе до економічних вигод у майбутньому (Закон, ст. 1).

Для розуміння терміну «активи» необхідне тлумачення нового терміну – **«економічна вигода»** – потенційна можливість отримання підприємством грошових засобів від використання активів (Закон, ст. 1).

Таким чином, **активи аптеки** — це ресурси, призначені для отримання прибутку. Вони поділяються на поточні, фіксовані та інші активи.

Основною функцією аптеки є реалізація (торгівля) медикаментів та інших фармацевтичних товарів. Через те основну питому вагу (до 75%) у загальних активах складають поточні активи. Для промислових фармацевтичних підприємств основну питому вагу складають необігові фіксовані активи (основні засоби, нематеріальні та інші активи), тому що головна їх функція — виробництво лікарських засобів.

Поточні обігові активи, у свою чергу, поділяються на товарні запаси, грошові засоби (готівка) та інші активи.

Важливим показником товарного забезпечення (покриття) продажу є товарні запаси, які в поточних активах посідають головне місце (60–75%). За призначенням товарні запаси поділяються на поточні (для щоденного продажу), сезонні (для лікування сезонних захворювань, а також заготівлі лікарської рослинної сировини) і цільові (призначені для ліквідації епідемії (вакцини, сироватки та інші медикаменти спеціального призначення).

До фіксованих (необігових) активів, як правило, за кордоном зараховують рухомість (транспорт) і нерухомість (земля, будинки, торговельне обладнання). Згідно з економічною термінологією, це основні засоби, які визначаються як активи.

До інших активів зараховують різні невідчутні активи: товарні знаки, пільги (дотації), оренда, економічна престижність та ін.

Пасиви аптеки — це боргові зобов'язання перед кредитором. Вони поділяються на дві групи: поточні (повинні погашатися протягом року) переважають в аптеці по закупівлях медикаментів і довгострокові (терміни погашення боргів — понад рік), до них зараховуються довгострокові позики (кредити). Довгострокові пасиви призначені для будівництва аптеки, придбання транспорту або обладнання.

2.5. Основи бухгалтерського обліку

Основна мета бухгалтерського обліку полягає в створенні системи отримання інформації, яка б забезпечувала ефективне управління підприємством. Така система повинна бути зорієнтована на користувачів інформації, перш за все, внутрішніх (рис. 2.3)

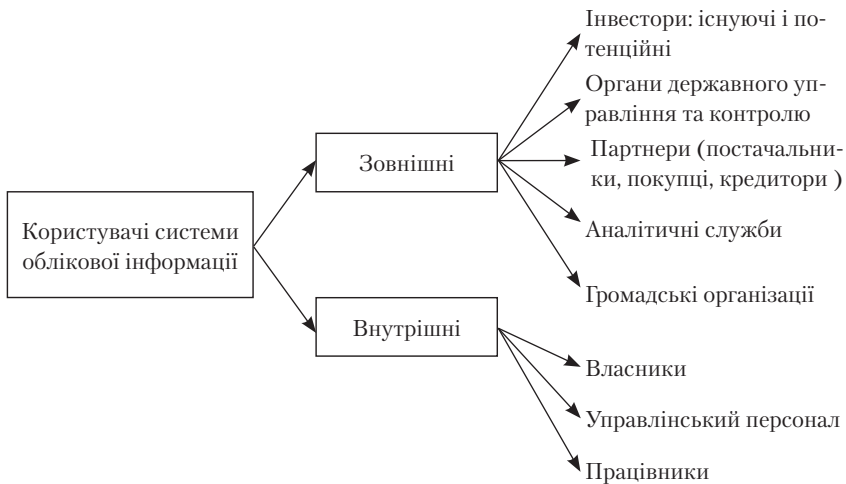


Рис. 2.3. Користувачі системи облікової інформації

Основні принципи бухгалтерського обліку та фінансової звітності:

- *автономність підприємства* — кожне окреме підприємство, як юридична особа відокремлено від власника щодо його особистого майна та зобов'язань;
- *безперервність діяльності* — оцінка активів і зобов'язань підприємства, виходячи з того, що його діяльність буде продовжена;
- *періодичність* – розподіл результатів діяльності на встановлені періоди для складання фінансової звітності;
- *послідовність* передбачає постійне застосування підприємством обраної облікової політики, зміна якої повинна бути обґрунтованою та знайти відображення у фінансовій звітності;
- *історична* (фактична) собівартість є пріоритетом в оцінці активів підприємства;
- *відповідність доходів та витрат*, які відображаються в обліку і звітності в момент їх виникнення незалежно від часу надходження і оплати грошей;
- *повне висвітлення* — фінансова звітність повинна містити всю інформацію не тільки про фактичні, але й потенційні результати господарських операцій;
- *обачність* — методи оцінки, які використовуються в бухгалтерському обліку, повинні запобігати завищенню оцінки

активів і доходів підприємства, а також заниженню оцінки зобов'язань та втрат;

- *превалювання змісту над формою* — операції повинні відображатися у відповідності до їх змісту та суті, а не лише за юридичною формою.

Основним документом, який завершує процес бухгалтерського обліку та звітності підприємства, є баланс.

Бухгалтерський баланс — це спосіб економічного групування засобів (ресурсів) підприємства за складом, використанням та джерелами формування на певну дату, що відображаються в узагальненому вартісному вимірнику (тис. грн.). Класично бухгалтерський баланс представляється як двостороння таблиця 2.1.

Таблиця 2.1

Структура бухгалтерського балансу

Актив (розділи)	Пасив (розділи)
I. Необоротні активи.	I. Власний капітал.
II. Оборотні активи.	II. Забезпечення подальших витрат і платежів.
III. Витрати майбутніх періодів	III. Довгострокові зобов'язання.
	IV. Поточні зобов'язання.
	V. Доходи майбутніх періодів

Ліва сторона таблиці називається **АКТИВ**, в якій відображаються дані про стан господарських засобів підприємства за їх складом і призначенням (рис. 2.4).

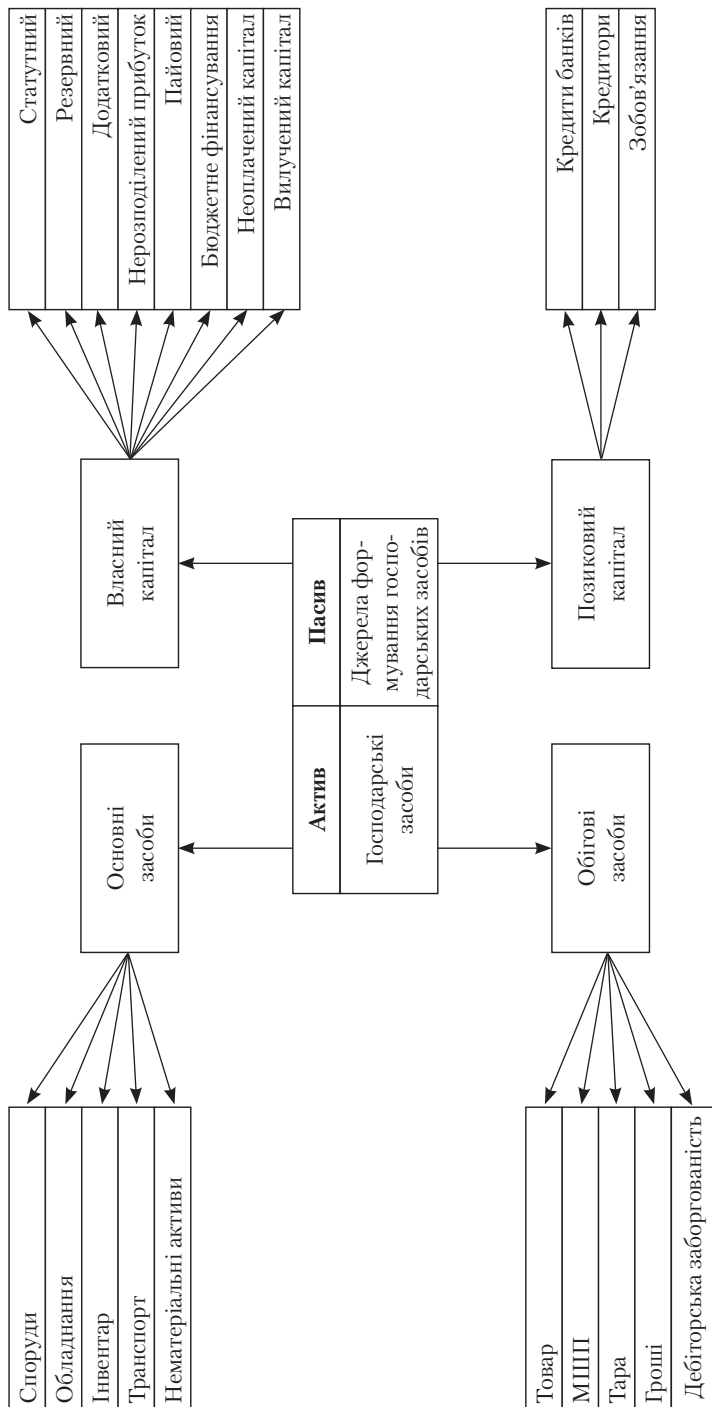
Права сторона таблиці балансу називається **ПАСИВ**, в якій приводяться дані про види та розміри джерел формування господарських засобів (рис. 2.4).

Згідно з П(С)БО2 облікова формула бухгалтерського балансу така:
Активи = Власний капітал + Зобов'язання, де

Власний капітал — це частина в активах підприємства, що залишається після відрахування його зобов'язання.

Зобов'язання — це заборгованість підприємства, що виникла внаслідок минулих подій і погашення якої приведе до зменшення ресурсів підприємства і зменшення економічних вигод.

Бухгалтерський баланс складається на певну дату, перш за все, відповідно до періодів звітності — місяць, квартал, рік та ін. Але в процесі торгово-виробничої діяльності в аптеках та фармацевтичних фірмах мають місце постійні зміни господарських засобів та джерел їх утворення згідно з відповідними господарськими операціями — надходження товару, його реалізація, рух грошей тощо, які відображаються на **бухгалтерських рахунках**.



* Малоцінні та швидкозношувані предмети (МПЗ)

Рис. 2.4. Структура активів та пасивів балансу

Рахунок представляє собою аналогічну балансу, двосторонню таблицю: ліва сторона – дебет (ДТ), права – кредит (КТ). Розрізняють три види рахунків: активні, пасивні та активно-пасивні.

Бухгалтерський облік має давню історію, яка сягає в часи, коли тільки зароджувалась торгівля та економіка. Батьківщина бухгалтерії – стародавня Італія.

Основний метод, на якому базується бухгалтерський облік – метод подвійного запису, коли одна й та ж сума записується двічі як мінімум на двох рахунках. Це дає змогу в кінці порівнювати результати, якщо помилок не було – баланс, тобто рівновага, зійдеться. Подвійний запис на рахунках називають **кореспонденцією рахунків**.

Активний рахунок №, назва		Пасивний рахунок №, назва	
ДТ	КТ	ДТ	КТ
Початкове сальдо			Початкове сальдо
збільшення (+)	зменшення (-)	зменшення (-)	збільшення (+)
внаслідок господарських операцій		внаслідок господарських операцій	
Оборот за місяць	Оборот за місяць	Оборот за місяць	Оборот за місяць
Кінцеве сальдо			Кінцеве сальдо

Рис. 2.5. Структура бухгалтерських рахунків

Активні рахунки характеризують наявність та рух майна підприємств за його складом, сальдо на них записується у дебеті (рис. 2.5).

Формула розрахунку кінцевого сальдо активних рахунків така:

$$\text{Кінцеве сальдо (ДТ)} = \text{Початкове сальдо (ДТ)} + \text{Оборот за місяць (ДТ)} - \text{Оборот за місяць - (КТ)}.$$

На активних рахунках здійснюється поточний облік:

- основних засобів, товарних та інших запасів товарно-матеріальних цінностей (ТМЦ);
- грошових коштів (каса, рахунки в банках та ін.);
- витрат та фінансових інвестицій.

Пасивні рахунки відображають джерела утворення майна підприємства, сальдо на них записується у кредиті (рис. 2.5).

Формула розрахунку кінцевого сальдо пасивних рахунків така:

$$\text{Кінцеве сальдо (КТ)} = \text{Початкове сальдо (КТ)} + \text{Оборот за місяць (КТ)} - \text{Оборот за місяць (ДТ)}.$$

На пасивних рахунках здійснюють поточний облік:

- власного капіталу (статутного та резервного);
- позики банку (короткострокові та довгострокові);
- доходів і прибутку.

Активно-пасивні рахунки відображають розрахунки з дебіторами та кредиторами, з підзвітними особами, з відшкодування матеріальної шкоди та іншої заборгованості, з постачальниками, з працівниками по оплаті праці, з бюджетом. На цих рахунках початкове і кінцеве сальдо може показуватись як у дебеті, так і у кредиті.

Перелік рахунків, систематизованих та згрупованих за змістом та призначенням, називають **Планом рахунків** (Додаток 8).

План рахунків повинен забезпечувати:

- одержання інформації, як для внутрішніх так і для зовнішніх користувачів, задоволення інформаційних потреб різних рівнів управління;
- складання форм фінансової звітності безпосередньо по даних бухгалтерських рахунків та субрахунків;
- ідентифікацію рахунків зі статтями та показниками фінансової звітності підприємств, що забезпечує логіку побудови звітності та зручність при її складанні.

Структура Плану рахунків побудована за модульним принципом. Бухгалтерські модулі — це функціональні блоки рахунків: балансові, витрат та доходів, результатів, забалансові. План рахунків має два розділи: балансові та забалансові рахунки, які в свою чергу поділені на класи.

В діючому Плані рахунків використана десяткова система, в якій кожна цифра в коді рахунку визначає відповідну складову, а саме:

клас — синтетичний рахунок — субрахунок.

Наприклад, код 105 означає:

1 — клас «Необоротні активи»;

10 — синтетичний рахунок «Основні засоби»;

105 — субрахунок «Транспортні засоби».

Структура Плану рахунків зорієнтована на процес складання фінансової звітності (балансу, звіту про фінансові результати, звіту про рух грошових коштів, звіту про власний капітал). Тому в Плані рахунків чітко розмежовані балансові рахунки, які об'єднані в класи та відповідають певним розділам балансу, а також номінальні рахунки, які використовуються для обліку витрат, доходів і фінансових результатів в діяльності згідно з відповідним звітом (таблиця 2.2).

Таблиця 2.2

Взаємозв'язок рахунків з показниками фінансової звітності

Бухгалтерські рахунки		Основні фінансові документи	
Клас	Назва	Елементи	Баланс ф. 1
1	Необоротні активи		I. Необоротні активи
2	Запаси		II. Оборотні активи
3	Грошові кошти, розрахунки та інші активи		III. Витрати майбутніх періодів
4	Власний капітал і забезпечення зобов'язань		I. Власний капітал
5	Довгострокові зобов'язання		II. Забезпечення майбутніх витрат і платежів
6	Поточні зобов'язання		III. Довгострокові зобов'язання
			IV. Поточні зобов'язання
7	Доходи і результати діяльності		V. Доходи майбутніх періодів
8	Витрати за елементами		
9	Витрати діяльності		Звіт про фінансові результати ф. 2
0	Позабалансові рахунки		Примітки до фінансової діяльності

Субрахунки, передбачені в Плані рахунків, застосовуються підприємствами залежно від власних потреб для складання звітності, контролю та аналізу.

Аптеки і фармацевтичні фірми як підприємства згідно з чинним законодавством самостійно визначають облікову політику, яка не може змінюватись протягом року.

Облікова політика — це сукупність принципів, методів процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності (Закон, стаття 1 П(С)БО 1, п. 3).

Облікова політика аптеки і фірми формується завідувачем чи директором виходячи із форми власності, організаційної структури, напрямків та обсягів діяльності та інших особливостей, а також передбачає прийняття сукупності способів ведення бухгалтерського обліку: первинного спостереження, вартісного виміру, поточного групування на реєстрах і підсумкового узагальнення.

Виходячи з реєстрів бухгалтерського обліку, що використовуються підприємством, розрізняють різноманітні форми бухгалтерського обліку. Найбільш поширеною серед аптек та фірм є журнально-ордерна форма, а також автоматизована комп'ютерна форма бухгалтерського обліку.

Журнально-ордерна форма бухгалтерського обліку передбачає використання принципів систематизації і накопичення даних первинних документів управлінського обліку безпосередньо в реєстрах аналітичного і синтетичного обліку (рис. 2.6).

В цій формі основною формою є журнали-ордери та відомості, які ведуться по кредиту синтетичних рахунків і по дебіту кореспондентських рахунків.

В аналітичному обліку протягом місяця ведуться спеціальні реєстри: відомості, таблиці, книги і картки. В кінці кожного місяця із журналів-ордерів переносяться кредитові обороти до **Головної книги**, в якій також визначаються дебетові обороти по кожному рахунку. Головна книга — це один з основних документів бухгалтерського обліку, який використовується для узагальнення даних журналів-ордерів, перевірки зроблених записів за окремими рахунками і складання балансу. За кожним синтетичним рахунком відображається вся поточна інформація в узагальненому вигляді: початкове сальдо, поточні обороти та кінцеве сальдо. Головна книга відкривається на рік.

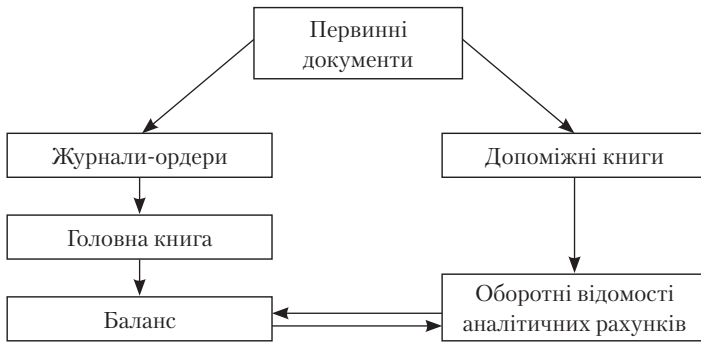


Рис. 2.6. Документообіг журнально-ордерної системи

Журнально-ордерна система побудована за основними принципами, а саме:

- поєднання в одному реєстрі хронологічних і синтетичних записів;
- побудова журналів-ордерів за кредитовою ознакою;
- можливість поєднання синтетичного і аналітичного обліку;
- використання шахових відомостей і лінійно-позиційного способу;
- застосування допоміжних книг, відомостей та накопичувальних журналів;
- поєднання в одному журналі-ордері декількох взаємопов'язаних синтетичних рахунків;
- зазначення в журналах-ордерах кореспондентських рахунків.

Журнально-ордерна форма ведеться в повному або скороченому варіанті по кількості аналітичних результатів. В аптеках, як правило, застосовується скорочена за кількістю ордерів форма. Журнально-ордерна форма бухгалтерського обліку дозволяє: підвищити ефективність і достовірність даних обліку, полегшити роботу працівників бухгалтерії та знизити трудомісткість облікових операцій.

2.6. Автоматизація обліку в аптеках і фармацевтичних фірмах.

Комп'ютерна форма бухгалтерського обліку

У сучасних умовах для покращення результатів фінансово-господарської діяльності аптек (фірм) слід використовувати нові методи управління та впроваджувати сучасні технічні засоби, які дають можливість автоматизувати систему обліку, контролю, аудиту й аналізу.

Складовою такої системи являється автоматизоване робоче місце бухгалтера (АРМБ).

Автоматизація обліку в аптеках (фармацевтичних фірмах) — це використання обчислювальної техніки для спостереження, вимірювання, реєстрації та обробки даних про господарські операції та процеси в аптеці, що надає інформації вигляд, який дає змогу раціонально управляти діяльністю аптек з метою підвищення її ефективності. При цьому працівники вивільняються від ручної праці і нетворчих розумових функцій.

Говорячи про автоматизацію бухгалтерського обліку, перш за все, слід зупинитися на комп'ютерній його формі. Згідно з п. 2 ст. 9 Закону за № 996—XVI від 16.07.1999 р. зі змінами і доповненнями та Положенням про документальне забезпечення записів бухгалтерського обліку, затвердженим наказом Міністерства фінансів України за № 88 від 24.05.1995 р. первинні та зведені облікові документи можуть бути складені на паперових або машинних носіях (тобто електронним носіям інформації надана юридична сила).

Комп'ютерна форма бухгалтерського обліку — це одна з найпрогресивніших форм бухгалтерського обліку, яка виникла внаслідок створення та впровадження у процес обліку комп'ютерної техніки. Використання комп'ютерних систем підвищує ефективність, прискорює процес обробки даних та надає необхідну інформацію для прийняття оперативних управлінських рішень. Для цієї форми бухгалтерського обліку використовується спеціально розроблене програмне забезпечення. Зараз в аптеках України використовується багато програмних комплексів для автоматизації процесу бухгалтерського обліку, наприклад, «1С-бухгалтерія», «БЕСТ», «ПАРУС» та ін. Правила користування програмними комплексами розробляються і висвітлюються виробниками програмних продуктів у відповідних керівництвах. З автоматизованих систем бухгалтерського обліку в аптеках використовується діалого-автоматизована (інтерактивна) форма, яка дозволяє перевіряти повноваження доступу до інформації, обмежувати несанкціонований доступ до інформації (шляхом введення паролів), встановлювати й не допускати несанкціонований доступ до інформації, вона зберігається в комп'ютері.

При комп'ютерній формі обліку збирання, обробка та систематизація бухгалтерської інформації проводиться автоматизовано: інформація щодо проведених аптекою господарських операцій з первинних облікових документів на паперових носіях записується на електронні носії. Первинна інформація у комп'ютерну систему вводиться бух-

галтером (або програмістом). При цьому здійснюється візуальний та логічний контроль і, у випадку виявлення помилок, є можливість їх виправлення.

На підставі даних, що вводяться в комп'ютер автоматизовано проводиться:

- рознесення даних на відповідні рахунки;
- формування дебетових та кредитових оборотів і визначення сальдо по рахунках;
- формування оборотних відомостей;
- формування звітної документації;
- друкування вихідної інформації на паперових носіях.

Для забезпечення вимог, необхідних для якісного ведення бухгалтерського обліку, автоматизовані системи повинні:

- мати єдину базу даних як з поточного стану бухгалтерського обліку, так і архівних даних (дані попередніх років);
- мати базу даних, яка відповідає діючому плану рахунків та використовувати сучасну нормативно-правову базу та нормативи розрахунків, які прийняті на поточний час;
- забезпечувати надійність у комп'ютерному стані (захищеність від випадкових та навмисних втрат даних і в короткі строки відновлювати зіпсовану базу даних та роботу системи).

Будь-яка автоматизована система повинна складатися з таких елементів:

1. Апаратні засоби (обладнання й пристрої, з яких складається комп'ютер).

2. Програмні засоби:

- системні програми (операційні системи для управління апаратними засобами, системи управління базами даних, які розробляються постачальниками апаратних засобів);
- прикладні програми (комплекси команд для обробки даних, які закупаються у виробників відповідних програмних продуктів або розробляються підприємствами самостійно).

3. Документація (керівництво по роботі з системою).

4. Персонал (співробітники, які працюють з системою).

5. Дані (інформація про господарські операції, яка вводиться у комп'ютер).

6. Процедури контролю (забезпечують відповідний запис господарської операції та попереджують помилки).

Сучасні автоматизовані системи обліку, контролю, аудиту й аналізу повинні забезпечувати:

- якісне й надійне ведення бухгалтерського обліку;
- повне та вчасне задоволення інформаційних потреб усіх категорій користувачів;
- виконання контрольних та аудиторських завдань;
- здійснення аналізу та прогнозування фінансово-господарської діяльності підприємства.

Оскільки в сучасних економічних умовах бухгалтерський облік тісно пов'язаний з внутрішньогосподарським аудитом, використання автоматизованих систем повинне забезпечувати виконання таких завдань:

- аналіз правомірності запису первинних операцій;
- контроль несанкціонованого доступу до облікової інформації;
- контроль правильності формування бухгалтерських проводок та облікових реєстрів;
- контроль повноти і вчасності формування звітної документації;
- формування управлінських рішень.

Для обробки облікової інформації створюються автоматизовані робочі місця бухгалтера (АРМБ).

Автоматизоване робоче місце бухгалтера аптеки — це комплекс технічних і програмних засобів на базі комп'ютерів, призначений для проведення бухгалтерського обліку, складання звітності, аналізу, контролю й аудиту фінансово-господарської діяльності аптеки. АРМБ являється спеціалізованою людино-машинною системою, яка складається з:

- програмного комплексу;
- інформаційного забезпечення;
- додаткового організаційного та інформаційного забезпечення.

Використання АРМБ значно підвищує продуктивність праці бухгалтера. АРМБ являється структурною одиницею автоматизованих систем управління, які використовуються аптеками (фірмами).

Автоматизована система управління може бути визначена як людино-машинна та кібернетична система, в якій розумова діяльність людини поєднується з переробкою інформації, розрахунками, логічними операціями, здійснення яких проводиться з використанням ЕОМ.

Типова схема автоматизації аптеки (фірми) наведена на рис. 2.7. Така схема використовується аптеками (фірмами), які обрали комп'ютерну форму бухгалтерського обліку. Це дає можливість аптеці (фірмі) автоматизувати всі ділянки бухгалтерського обліку, проводити облік руху товарно-матеріальних та грошових цінностей, а також управляти закупівлею та реалізацією товарів. Інформаційна

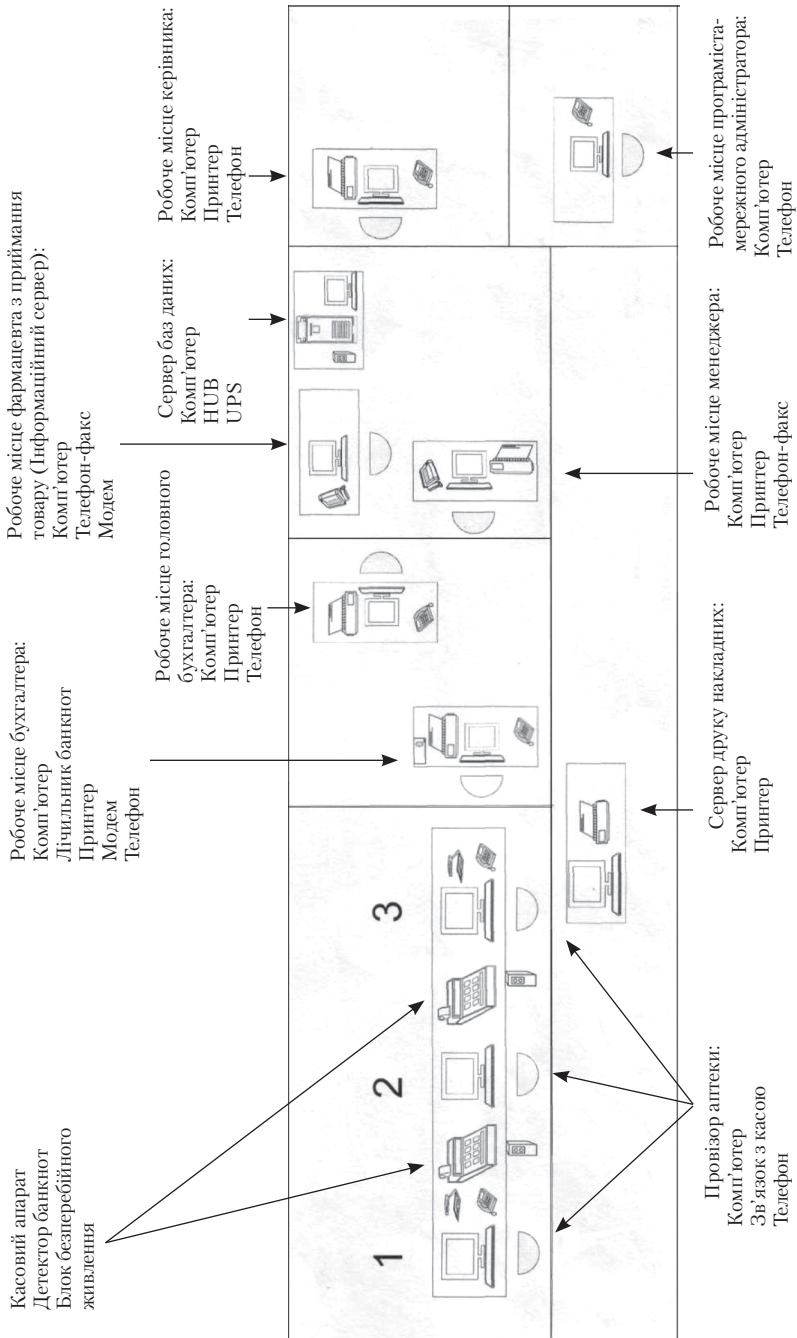


Рис. 2.7. Типова схема автоматизації аптеки (фармацевтичної фірми)

взаємозв'язків завдань бухгалтерського обліку наведена на рис. 2.8. Використовуючи АРМБ можна проводити:

- децентралізовану обробку даних, характерну для окремої ЕОМ;
- централізовану обробку даних, при якій кілька ЕОМ вирішують свої завдання паралельно, а при необхідності проводять обмін інформацією.

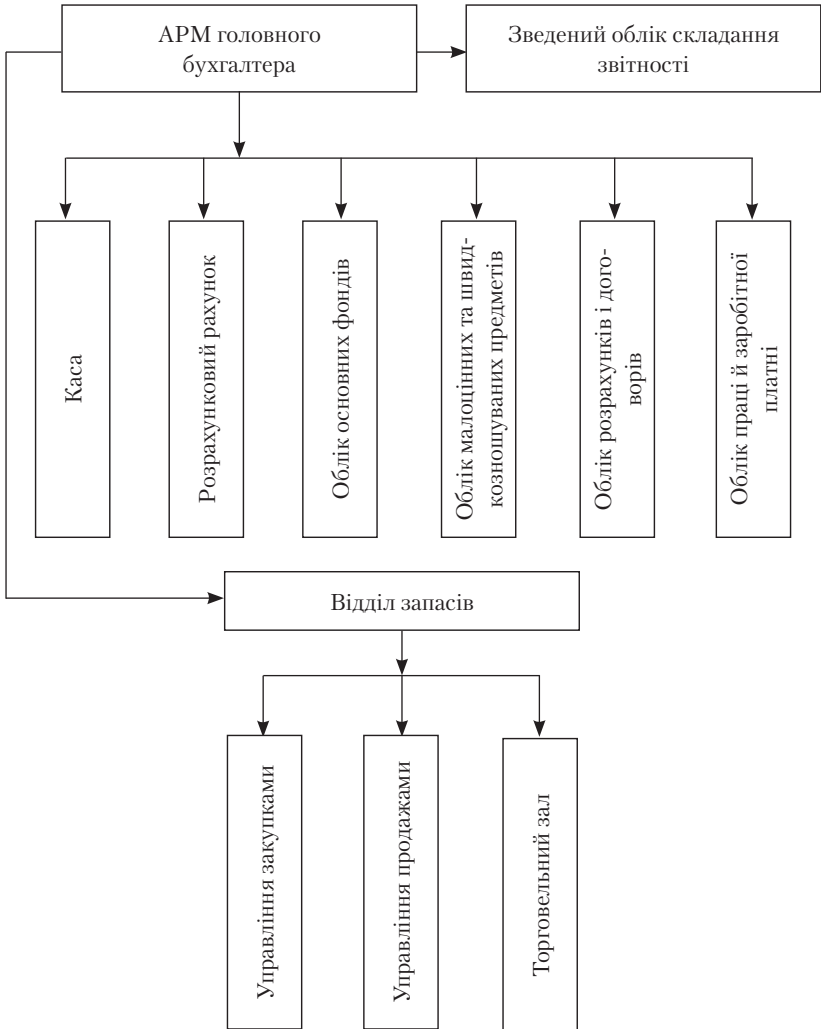


Рис. 2.8. Інформаційна схема взаємозв'язків бухгалтерського обліку

схема Для автоматизації обліку в аптеці доцільно використовувати універсальний режим роботи, використовуючи розподільчу систему обробки даних (РСОД), яка може реалізувати як децентралізовану, так і централізовану обробку даних. РСОД характеризується:

- взаємодією всіх АРМБ системи;
- суміщенням операцій введення даних з можливістю автоматизованого контролю, систематизації та узагальнення даних;
- прискоренням обробки даних;
- оперативним отриманням і обробкою певної інформації за кілька років;
- підвищенням достовірності та вчасності бухгалтерської інформації;
- зменшенням обсягів документообігу;
- забезпечувати у діалоговому режимі певного працівника даними, необхідними для виконання покладених на нього обов'язків.

В аптеці чи на фірмі може бути розроблено три категорії АРМБ, які охоплюють всі проблеми з обліку, контролю, аудиту й аналізу господарської діяльності. Дані про використання та призначення кожної з категорій АРМБ наведені у таблиці 2.3.

Таблиця 2.3

Використання та призначення категорій АРМБ

АРМБ	Ким використовується	Призначення
I категорія	Обліковці, економісти, керівники відділів та ін.	Формування і підготовка первинної облікової інформації на місцях її виникнення
II категорія	бухгалтери, старші бухгалтери та ін.	Контроль проходження та логічний контроль отриманої первинної інформації
III категорія	Головний бухгалтер, заступник головного бухгалтера, керівники підприємства	Аналіз роботи підприємства в цілому та його відділів, узагальнення даних для складання звітності, здійснення оперативного контролю за діяльністю підприємства з метою інформаційного забезпечення прийняття управлінських рішень

У сучасній економіці значна увага приділяється отриманням аптекою прибутку, розмір якого залежить від розміру доходів та витрат. За ринкової економіки розмір доходів значно залежить від кон'юнктури, а розмір витрат — від діяльності самого підприємства, діяльності його колективу та керівництва підприємством. У таких умовах бухгалтерський облік виступає як інструмент управління.

Отже, автоматизація обліку в аптеці створює необхідну інформаційну систему для управлінського обліку, яка дозволяє:

- контролювати внутрішньогосподарську діяльність (використання та рух матеріальних, трудових і грошових ресурсів та фінансових результатів);
- аналізувати витрати та фінансові результати;
- планувати й прогнозувати результати фінансово-господарської діяльності підприємства.

Автоматизація управління підприємством дозволяє раціонально розподілити навантаження між працівником та ЕОМ: комп'ютер проводить розрахунки і формує кілька варіантів управлінських рішень, а працівник вже вибирає конкретне рішення.

Слід зазначити, що автоматизація процесу бухгалтерського обліку, яка, що особливо важливо для управлінського обліку, відповідає сучасним вимогам управління, підвищує точність і оперативність даних.

Тобто, автоматизація бухгалтерського обліку в аптеці дає можливість керівництву вчасно отримувати необхідну інформацію для прийняття ефективних управлінських рішень. Це покращує ефективність управління, а, значить, і покращує ефективність фінансово-господарської діяльності підприємства.

Контрольні питання

1. З якою метою в аптеках застосовується автоматизація системи обліку?
2. Що таке комп'ютерна форма бухгалтерського обліку?
3. Які операції проводяться автоматизовано після введення в комп'ютер первинної інформації?
4. Які вимоги ставляться до автоматизованих систем для забезпечення якісного ведення бухгалтерського обліку?
5. Назвіть елементи з яких складається автоматизована система.
6. Назвіть завдання автоматизованих систем, пов'язані з внутрішньогосподарським аудитом.
7. Що таке АРМБ?
8. Назвіть характеристики РСОД.
9. Яке значення має автоматизація бухгалтерського обліку для ефективності управління підприємством?

Завдання для самостійної роботи та самокорекції знань

1. Прикладні програмні засоби — це:
 - а) операційні системи для управління базами даних;
 - б) комплекси команд для обробки даних.

Вони розробляються:

- в) виробниками програмних продуктів;
- г) постачальниками апаратних засобів.

2. Системні програмні засоби – це:

- а) операційні системи для управління базами даних;
- б) комплекси команд для обробки даних.

Вони розробляються:

- в) виробниками програмних продуктів;
- г) постачальниками апаратних засобів.

3. Розподільча система обробки даних може реалізувати:

- а) децентралізовану обробку даних;
- б) централізовану обробку даних;
- в) децентралізовану та централізовану обробку даних.

4. Перша категорія АРМБ використовується:

- а) головним бухгалтером;
- б) обліковцем;
- в) керівником підприємства;
- г) керівником відділу.

5. Третя категорія АРМБ використовується:

- а) головним бухгалтером;
- б) обліковцем;
- в) керівником підприємства;
- г) керівником відділу.

Розділ III

Внутрішньогосподарський (управлінський) облік в аптеках і фармацевтичних фірмах. Відображення господарських операцій на бухгалтерських рахунках

Управлінський (внутрішньогосподарський) облік в аптеках і фірмах здійснюється спеціалістами, як правило, провізорами та фармацевтами, з метою забезпечення керівництва підприємства необхідною інформацією для прийняття управлінських рішень.

Цей вид обліку є основою для подальшого ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності. Згідно з визначеною обліковою політикою, керівництво аптеки чи фірми самостійно розробляє систему та форми управлінського, у т.ч. первинного обліку, а також затверджує правила документообігу і технологію обробки облікової інформації, визначає права працівників стосовно підпису облікових документів. Рішення керівництва по затвердженню спеціалізованих (внутрішньовідомчих) форм управлінського обліку для аптечних закладів чи фірм оформляється відповідним наказом по підприємству. Виходячи з практичного досвіду ведення господарського обліку в аптечних закладах, нами запропоновані такі спеціалізовані форми, які разом з вказівками до їх заповнення наведені у Додатку 9.

Слід зазначити, що правильна організація управлінського обліку в аптеці чи фірмі дає можливість здійснювати оцінку результатів діяльності як підприємства в цілому, так і його структурних підрозділів ще до складання фінансової звітності, що дає змогу впливу на кінцеві результати.

3.1. Облік руху товарно-матеріальних цінностей

Операції з обігу товарів в аптечних закладах поділяються на операції з їх надходження та вибуття, які представлені у таблиці 3.1.

Таблиця 3.1

Основні напрямки руху товарів аптечного асортименту

Операції з надходження	Операції з вибуття
1	2
<ul style="list-style-type: none">Надходження з аптечних складів (оптових фірм)Придбання у підприємств-виробників ліківОтримання товару від інших аптек	<p>Реалізація товарів у роздріб, у т.ч.</p> <ul style="list-style-type: none">за амбулаторною рецептурою;за безрецептурним відпуском;через дрібнороздрібну мережу (аптечні пункти та кіоски)

1	2
<ul style="list-style-type: none"> • Закупка у населення аптечного посуду, лікарської рослинної сировини 	Реалізація товарів за безготівковий розрахунок, у т.ч. <ul style="list-style-type: none"> • за стаціонарною рецептурою; • за безрецептурним оптовим відпуском
<ul style="list-style-type: none"> • Переведення тари, допоміжних матеріалів, малоцінного інвентарю та інших цінностей до групи товару 	Інші види документованого вибуття товарів, у т.ч. <ul style="list-style-type: none"> • на господарські потреби; • надання першої долікарської допомоги; • на проведення експертизи ліків; • списання вартості товарів (уцінка); • втрати від псування товару

3.1.1. Приймання фармацевтичних товарів в аптеці. Облік їх надходження в первинних документах і бухгалтерських рахунках

Розвиток фармацевтичного ринку України сприяв збільшенню кількості постачальників медикаментів, поряд з традиційними через аптечний склад (базу), постачання лікарських засобів і виробів медичного призначення здійснюють вітчизняні фармацевтичні заводи та інофірми безпосередньо, а також посередницькі гуртові фірми, що займаються оптовою реалізацією. Аптечні заклади, що здійснюють як оптову, так і роздрібну реалізацію медикаментів, повинні мати відповідну ліцензію.

Найважливішим обов'язковим документом для здійснення постачання фармацевтичних товарів до аптеки є договір (або контракт), що є угодою між продавцем і покупцем. Договір визначає права і обов'язки сторін щодо постачання всіх видів товарів аптечного асортименту (Додаток 10).

Базисні умови постачання в договорах визначаються відповідно до Міжнародних правил щодо тлумачення термінів «ІНКОТЕРМС» (редакція 1990 року), коротка характеристика яких наведена в Додатку 11. Наведені умови припускають найрізноманітніші обов'язки продавця (від мінімальних EXW до максимальних DDU) і покупця.

Таким чином, базисні умови постачання визначають особливості перевезення різними видами транспорту, розмитнення товару на експорт, страхування товару, виконання країнами митних формальностей, сплата відповідних витрат, інші умови.

У зв'язку із законодавчим уведенням базисних умов поставки «ІНКОТЕРМС» особливого значення набувають вимоги до укладення договорів на поставку, а також контроль їх виконання. Невиконання договірних зобов'язань є порушенням, яке обумовлює матеріальну відповідальність підприємств та організацій, що допустили ці порушення.

Перелік медикаментів, що поставляються, кількість і ціни, як правило, зазначаються в специфікації до договору.

Поставляються лікарські препарати, зареєстровані в Україні, про що в договорі є домовленість. Продавець зобов'язаний надати сертифікати якості на лікарські препарати, що поставляються, необхідні для проходження процедур увезення (ліцензування, декларування та «очищення» від мита). Обов'язковою вимогою до лікарських препаратів, що поставляються, є наявність маркування, яке дозволяє встановити номер серії, термін придатності та інші характеристики, передбачені АНД. Препарати з обмеженим терміном придатності повинні відвантажуватися продавцем з таким розрахунком, щоб на час їх відвантаження залишалось не менше 80% терміну придатності, зазначеного на упаковці. Бактерійні препарати, стоматологічні та полімерні матеріали відвантажуються з залишковим терміном придатності не менше ніж 50%. Фармацевтична продукція з терміном придатності більше 2-х років повинна відвантажуватися покупцю, якщо термін придатності, що залишився, складає не менше 1,5 року.

Найважливішим розділом договору (контракту) на поставку медикаментів є умови передачі товару (права власності) та розрахунки. Найбільшого поширення у фармації отримали такі види розрахунків:

- на підставі попередньої оплати;
- з частковою попередньою оплатою (наприклад 50%);
- оплата за фактом отримання;
- з відстроченням платежу на різних умовах, наприклад, консигнація (товар до моменту оплати залишається власністю продавця).

За умов інфляції, коли держава не індексує обігові засоби, для аптек актуальними є третій і четвертий види розрахунків.

Сторони зобов'язані забезпечити збереження медикаментів під час перевезення. З цією метою вантаж доцільно застрахувати. Як правило, договір страхування вантажу укладає зі страховою компанією продавець.

Процес поставок медикаментів, особливо від інофірм, є дуже складним, тому потребує контролю виконання договірних зобов'язань і, перш за все, з дотримання термінів поставки.

На фірмах та аптеках доцільно вести облік виконання договорів у спеціальному журналі реєстрації договорів, укладених з постачальниками. В журналі, окрім номера і дати договору та назви постачальника, необхідно вказати характер договору термінової дії, суму, наявність актів про розбіжність.

Матеріальна відповідальність працівників аптек та фармацевтичних фірм. Приймання фармацевтичних товарів здійснюється матеріально відповідальними особами згідно з чинним законодавством. Оскільки матеріальна відповідальність полягає в забезпеченні збереження товарно-матеріальних цінностей аптечного закладу, то в процесі прийняття на роботу аптечного працівника укладається договір про матеріальну відповідальність за ввірені йому цінності. Типовий договір про повну матеріальну відповідальність наведений у Додатку 12.

Розрізняють такі види матеріальної відповідальності за ввірені цінності:

- індивідуальна (касир);
- бригадна (працівники відділів аптек та структурних підрозділів);
- колективна (усі працівники аптеки за винятком провізора-аналітика, старшого провізора ЦРА, фасувальника, санітарки).

У разі нанесення шкоди, матеріальна відповідальність поділяється на обмежену, повну та підвищену.

Обмежену матеріальну відповідальність несуть аптечні працівники, якщо:

- розмір прямої шкоди не більший середнього місячного заробітку;
- здійснено псування або знищення товарів через необачність або недбалість;
- здійснено псування або знищення спеціального одягу або інших предметів, наданих у користування працівникам.

Повну матеріальну відповідальність несуть аптечні працівники у випадках, якщо:

- між працівником і підприємством укладено письмовий договір про повну матеріальну відповідальність;
- майно та інші цінності були одержані працівником у підзвіт за разовим дорученням чи іншими документами;
- працівником заподіяно шкоду аптеці чи фірмі при виконанні трудових обов'язків;
- задано шкоду недостачею, умисним знищенням або пошкодженням ТМЦ, що переслідується у кримінальному порядку.

Підвищена матеріальна відповідальність настає якщо працівником здійснені крадіжка чи навмисне псування товарів.

Згідно з чинним законодавством у цьому випадку покриття здійснюється у двократному розмірі з урахуванням індексу інфляції.

Характер шкоди та її розміри для аптеки чи фірми встановлюються за результатами інвентаризації, оформленої згідно з вимогами законодавства (розділ 3.4).

Таким чином, матеріальна відповідальність виникає з моменту приймання товарів матеріально відповідальними працівниками аптеки чи фірми.

Первинний облік надходження товарів до аптеки

Лікарські засоби та вироби медичного призначення надходять в аптеки від постачальників (безпосередньо заводів-виробників, фармацевтичних оптових фірм, аптечних складів та ін.), які обов'язково повинні мати ліцензії на право оптової реалізації. Копії ліцензій додаються до договорів і зберігаються в аптеках. У процесі відвантажування фармацевтичних товарів постачальник виписує супровідні документи: рахунок, товарно-транспортну накладну і податкову накладну, а також сертифікати якості на всі лікарські засоби. На підставі цих документів в аптеці матеріально відповідальні працівники приймають товар за кількістю та якістю.

Приймання медикаментів здійснюється залежно від способу доставки, виду транспорту, особливостей підприємств продавців-постачальників, їх віддаленості та ін.

Виділяються такі способи приймання:

- за кількістю місць і маси брутто;
- за кількістю товарних одиниць і якістю товарів.

Перший спосіб застосовується, коли йде поставка у затареному і опломбованому вигляді, як правило, якщо це імпорт або значні відстані у доставці великих партій медикаментів. Другий спосіб повинен здійснюватись відповідно до державних стандартів, технічних умов та іншої нормативно-технічної документації матеріально відповідальними особами. З метою ефективного використання транспорту іноді здійснюють попереднє приймання товару за допомогою першого способу, а потім — другого способу.

У випадку сумнівів відносно доброякісності товару (наприклад, пошкодження упаковки або ін.) матеріально відповідальні особи здійснюють контрольні перевірки, за наслідками яких не пізніше 10 днів складається акт про встановлену розбіжність у кількості та якості при прийманні товару (Додаток 9.3.2) і товар беруть на відповідальне зберігання. Потім згідно з договором (контрактом) запрошується представник постачальника і з його участю створюється комісія для подальшого приймання товару. Якщо в результаті приймання виявлено биття, недостача, пошкодження або брак, комісія складає акт (за формою № АП-2, Додаток 9.3.2)

у трьох примірниках. Перший є підставою для пред'явлення претензії листом, другий надсилається в організацію, якій підпорядкована аптека для одержання дозволу на списання виявлених розбіжностей, третій залишається в аптеці. Додатково складається акт відбору проб на аналіз якості (Додаток 9.3.43). Терміни подання претензій постачальникам регулюються діючими нормативними актами.

У випадку, якщо товар надходить до аптеки без супровідних документів, також складається акт приймання товару (Додаток 9.3.2), товар береться на відповідальне зберігання (його облік проводиться на позабалансовому рахунку), зберігається цей товар окремо.

Обов'язковим документом при відпуску постачальником та приймання покупцем товарів є правильно оформлені аптекою довіреності.

Довіреність на отримання ТМЦ оформляється на бланках типової форми, які є документом суворого обліку. Термін дії довіреності — 10 днів. Для ведення обліку довіреності використовується Журнал реєстрації довіреностей.

Довіреність на отримання ТМЦ видається працівникам аптеки. Іншим особам вона може бути видана тільки з дозволу керівника, який затверджує перелік посад, що надають працівникам право підписувати довіреності та призначає особу для здійснення виписування та запису в Журналі реєстрації виданих, повернутих та невикористаних довіреностей.

При оформленні довіреності на лицьовому боці зазначається документ, його реквізити, згідно з яким відпускається товар (договір, специфікація, рахунок та ін.). Якщо в документі не наведені найменування та кількість медикаментів, що відпускаються, то на зворотному боці довіреності зазначаються найменування і кількість відпущених медикаментів, або зазначається сума, на яку здійснюється відпуск товарів.

Довіреність виписується одноразово при частковому відпуску лікарських засобів і виробів медичного призначення згідно з окремими накладними (Додаток 9.3.25), в яких зазначається номер однієї довіреності та дата її видачі, на весь 10-денний термін її дії. При цьому довіреність залишається на складі постачальника, а по закінченні терміну дії передається в бухгалтерію.

Слід зазначити, що забороняється відпуск ТМЦ у випадках:

- подання покупцем довіреності, виданої з порушенням встановленого порядку оформлення та зазначення необхідних реквізитів;
- подання довіреності, яка має виправлення, що не підтвержені резолюціями відповідальних осіб;
- відсутність у довіреної особи покупця (аптеки) паспорта або іншого документа, що засвідчує його особу;
- закінчення строку дії довіреності.

Повернуті та невикористані довіреності погашаються написом «Невикористані» і зберігаються протягом усього строку, встановленого для зберігання цих документів.

При відпуску ТМЦ постачальник виписує супровідні документи (рахунок, наведений у Додатку 9.3.24, або накладну), які є підставою для оприбуткування цих цінностей в аптеці чи на складі фірми.

Працівники (спеціалісти) аптеки чи фірми, які здійснюють приймання товарів, повинні спочатку ознайомитися з затвердженими інструкціями обов'язків. У процесі приймання товару у постачальника спеціаліст аптеки спочатку перевіряє його кількість згідно з виписаним рахунком чи накладною, далі перевіряє терміни придатності, що залишились, згідно з договором, а також відповідність серій на упаковці лікарських засобів та сертифікатах якості. По завершенню працівник аптеки підписує накладну, що підтверджує факт отримання товару.

Якщо поставка медикаментів здійснюється за передоплатою покупця, за вимогою його банку, постачальник оформляє рахунок (форма № 37-АП, Додаток 9.3.24). Як і у випадку оформлення зворотного боку доручення, у рахунку можуть зазначати найменування, кількість, ціни і суми медикаментів, що поставляються, або тільки загальну суму, на яку здійснюється відпуск (при відпуску всі реквізити зазначаються у товарно-транспортній накладній). Покупцеві доцільно вести реєстр рахунків, які виписуються.

Найважливішими документами при відпуску товару постачальником є товарно-транспортні накладні. Існують різні види товарно-транспортних накладних залежно від виду транспортних перевезень: міжміські, міські та ін. Найпоширенішою є форма, наведена в Додатку 13. Накладні оформляються, як правило, у двох примірниках. При відпуску медикаментів, що знаходяться на предметно-кількісному обліку (отруйні, наркотичні лікарські засоби, спирт та ін.), на один примірник більше — для матеріально відповідальної особи. При оформленні товарно-транспортних накладних необхідно виконувати вимоги щодо відображення ціни реалізації із зазначенням оптової ціни і торгової націнки постачальників. Як правило, на вітчизняних препаратах доцільно зазначати оптову ціну виробника (фармацевтичного заводу), а на імпортованих — митну вартість. У цілому, особливе значення в процесі оприбуткування товарів в аптеці має приділятися перевірці цін матеріально відповідальними особами, через те що ціни на медикаменти є державно регульованими. У бухгалтерському обліку необхідно дотримуватись еквіваленту цін оприбуткування товару та його списання з матеріально відповідальних осіб.

Первинний облік надходження товарів до аптеки здійснюється згідно зі схемою купівлі-продажу, що наведена на рис. 3.1.

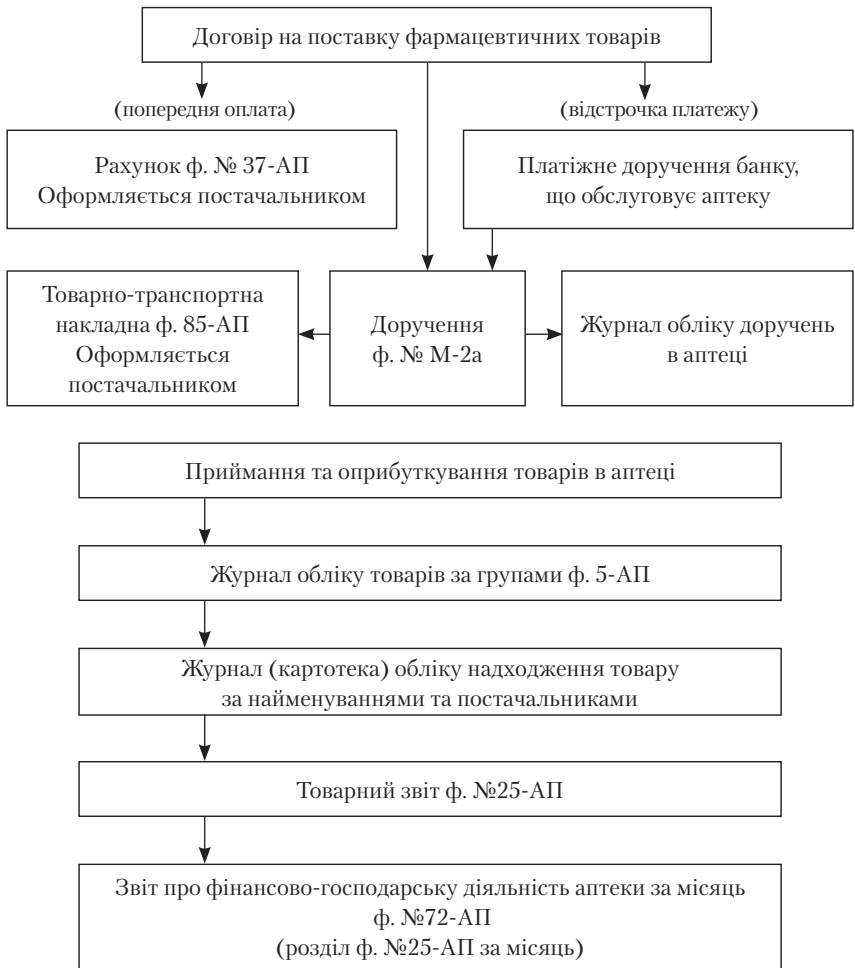


Рис. 3.1. Документообіг за первинним обліком надходження товарів до аптеки

Облік надходження товарів до аптеки здійснюється, як правило, у таких первинних і звітних документах:

1. Товар, що надійшов протягом місяця, оприбутковується відповідно до рахунків та (або) товарно-транспортних накладних у відділі запасів аптеки, а потім передається для реалізації до рецептурно-виробничого відділу та ін.

2. Товари, що надійшли до аптеки та були прийняті матеріально відповідальними особами на зберігання, відображаються в Журналі реєстра-

ції надходження товарів за групами в аптеці (Додаток 9.3.5 ф. № 5-АП). Цей журнал ведеться відповідно до груп: товар, у тому числі мінеральні води, медикаменти та хімічні товари, перев'язувальні матеріали та предмети догляду за хворими, мило туалетне, парфумерія, окулярна оптика та ін. Журнал ведеться у двох цінах: оптовій та роздрібній. Наприкінці місяця дані узагальнюються.

3. Надходження товарів, які підлягають предметно-кількісному обліку: отруйні, наркотичні, етиловий спирт та ін., відображаються в спеціальних журналах, що є документами суворої звітності.

4. Протягом місяця облік товарів, які надійшли, відображається в товарному звіті (Додаток 9.3.21 ф. №25-АП). 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.

5. По закінченні місяця на підставі товарного звіту складається звіт за місяць (Додаток 9.3.38 ф. №72-АП).

Особливості первинного обліку надходження отруйних, наркотичних та психотропних лікарських засобів, а також етилового спирту

З аптечних закладів отруйні лікарські засоби відпускаються, як правило, згідно з письмовими вимогами, належним чином оформленими (підписані керівником аптечного закладу чи його заступником і завірені печаткою). Обов'язковою умовою є відпуск отруйних лікарських препаратів в опечатаному вигляді: на кожену упаковку (крім етикетки, де вказані найменування, вміст, номер аналізу, постачальник) наклеюється додатково етикетка з написом «Отрута» з відповідним знаковим зображенням. Після перевірки документів та цілісності упаковки прийнятого товару завідувач аптеки (чи інша матеріально відповідальна особа згідно з наказом) оприбутковує цей товар, проставляючи на накладних (рахунках) штамп про приймання (Додаток 9.3.1) або оформляє розписку («Товар мною перевірений та прийнятий». Підпис. Дата.).

Відпуск наркотичних та психотропних лікарських засобів, а також прекурсорів згідно з чинним законодавством здійснюють лише державні чи комунальні аптечні заклади, які мають спеціальну ліцензію.

В аптечні заклади наркотичні і психотропні лікарські препарати та прекурсори надходять на підставі письмових заявок, що складаються в двох екземплярах. Приймання цих лікарських засобів здій-

снює спеціально створена (за наказом по аптеці) постійно діюча комісія, яка зобов'язана ретельно перевірити відповідність усіх найменувань наркотичних та психотропних лікарських препаратів, їх кількість, якість, згідно з даними, що зазначені у супровідних документах постачальника.

За результатами перевірки в обов'язковому порядку та незалежно від наявності чи відсутності розбіжностей складається акт, який підписується усіма членами комісії і надалі зберігається разом з супровідними документами. Якщо встановлюється розбіжність за кількістю наркотичних та психотропних лікарських засобів і прекурсорів, що надійшли в порошках, драже, заводських упаковках, аптечний заклад повинен повідомити про цей факт постачальника в день надходження товару або наступного дня, як це передбачено договором (по телефону, факсом, телеграмою та ін.).

Забезпечення аптечних та інших закладів охорони здоров'я спиртом етиловим здійснюють аптечні склади (бази згідно зі спеціальними нормативними документами (постанов КМУ та наказів МОЗУ), так як це пов'язано із пільговими ставками акцизного податку на спирт, що використовується для виготовлення лікарських засобів та для медичного використання. Для одержання спирту етилового усі заклади охорони здоров'я роблять планові розрахунки потреби на наступний рік поквартально, які в установлені терміни подають аптечним складам (базам). Останні, у свою чергу, подають за затвердженою формою Загальний плановий розрахунок потреби спирту етилового на рік поквартально до МОЗУ, як правило, за місяць до початку наступного року.

Підставою для одержання спирту етилового є наявність ліцензій на заняття медичною практикою та фармацевтичною діяльністю, копії яких подаються усіма закладами разом із плановими розрахунками потреби спирту. Аптечні склади (бази) зобов'язані надати постачальникам-виробникам спирту етилового довідку органу державної податкової адміністрації про реєстрацію суб'єкта як платника податків, де зазначається мета та обсяги використання спирту етилового. Така довідка надсилається до Міністерства фінансів для підтвердження підстав пільгової ставки акцизного податку на спирт, а також передається постачальнику-виробнику спирту етилового.

Облік інших операцій, які збільшують залишок товарів аптечного асортименту

Окрім безпосереднього надходження товару від постачальників, існують інші внутрішньогосподарські операції, які також збільшують залишок товарів в аптеці, а саме:

- переведення в товар ТМЦ з інших облікових груп (тари, ЛРС, малоцінних предметів);
- сума, тарифів за виготовлення екстемпоральних лікарських засобів за індивідуальними рецептами та при лабораторних і фасувальних роботах;
- вартість очищеної води за індивідуальним та серійним виготовленням;
- дооцінка по лабораторних та фасувальних роботах;
- оприбуткування рецептурного посуду, купленого у населення, та ін.;
- оприбуткування залишків товару, знайденого під час інвентаризації.

Відображення надходження товарів у бухгалтерських рахунках

При надходженні товарів аптечного асортименту необхідно визначити їх первісну вартість (фактичну собівартість). Згідно з П(С)БО №9 «Запаси» до первісної вартості товарів відносяться такі витрати:

- суми сплачені постачальнику товарів відповідно до угоди (контракту);
- суми ввізного мита на імпорتنі товари;
- суми непрямих податків, які не відшкодовуються підприємству;
- витрати на заготівлю, транспортування товарів, вантажно-розвантажувальні роботи, у т. ч. витрати на страхування та відсотки за комерційний кредит постачальників;
- інші витрати, які безпосередньо пов'язані з придбанням товарів.

Для обліку товарів, що надійшли в аптеку, відповідно до Плану рахунків використовується рахунок 28 «Товари», який має такі субрахунки:

- активний субрахунок 282 «Товари в торгівлі» (за дебетом якого показується сума надходження товарів, за кредитом — їх вибуття);
- пасивний субрахунок 285 «Торгова націнка» (за кредитом якого відображається збільшення суми, за дебетом — зменшення суми).

Кореспонденція бухгалтерських рахунків з обліку надходження товарів наведена в таблиці 3.2.

Таблиця 3.2

Відображення основних господарських операцій з надходження товарів у бухгалтерських рахунках

Зміст господарської операції	Рахунок №, назва	
	Дебет	Кредит
I. Облік надходження товарів за попередньою оплатою		
• перераховано постачальнику кошти за передньою оплатою	371 Розрахунки за виданими авансами	311 Поточні рахунки в національній валюті
• відображено податкове зобов'язання в складі суми попередньої оплати	641 Розрахунки за податками	644 Податковий кредит
• отримано товар від постачальника	282 Товари в торгівлі	631 Розрахунки з вітчизняними постачальниками
• встановлено торгіву націнку	282 Товари в торгівлі	285 Торгова націнка
• зараховано заборгованість	631 Розрахунки з вітчизняними постачальниками	371 Розрахунки за виданими авансами
II. Облік надходження товарів при оплаті за фактом поставки		
• отримано товар від постачальника	282 Товари в торгівлі	631 Розрахунки з вітчизняними постачальниками
• встановлено торгіву націнку	282 Товари в торгівлі	285 Торгова націнка
• погашена заборгованість постачальнику	631 Розрахунки з вітчизняними постачальниками	311 Поточні рахунки в національній валюті
• нарахована сума податкового кредиту ПДВ на товари аптечного асортименту, для яких передбачений ПДВ	641 Розрахунки за податками	631 Розрахунки з вітчизняними постачальниками

Контрольні питання

1. Що таке управлінський облік і яким чином він ведеться в аптеках?
2. Які основні господарчі операції з надходження товару проводяться в аптеках?
3. Яке призначення мають міжнародні умови «ІНКОТЕРМС»?

4. Які види розрахунків за поставку лікарських препаратів в аптеку є найбільш поширеними на практиці?
5. Які супровідні документи є обов'язковими згідно з угодами про поставку лікарських засобів в аптечні заклади?
6. Який порядок документального оформлення надходження товарів в аптечні заклади?
7. Які особливості первинного обліку надходження отруйних, наркотичних та психотропних лікарських засобів?
8. Як формується первісна вартість товарних запасів при їх надходженні в аптечні заклади?
9. Які основні рахунки та субрахунки використовуються для ведення бухгалтерського обліку операцій з надходження товарів в аптеки?

Завдання для самостійної роботи та самокорекції знань

1. Лікарські засоби з обмеженим терміном придатності відвантажуються продавцем, якщо на час їх відвантаження залишилося не менше, ніж:
 - а) 50% терміну придатності;
 - б) 80% терміну придатності;
 - в) 1,5 років терміну придатності.
2. Які види розрахунків за постачання товарів найпоширеніші у фармації:
 - а) попередня оплата;
 - б) часткова попередня оплата;
 - в) оплата за фактом отримання;
 - г) з відстроченням платежу на різних умовах.
3. У разі нанесення шкоди обмежену матеріальну відповідальність працівник аптеки (фірми) несе, якщо:
 - а) майно та інші цінності, отримані ним у підзвіт;
 - б) розмір прямої шкоди не перевищує середнього місячного заробітку;
 - в) здійснено навмисне псування товару.
4. Довіреність на отримання товарно-матеріальних цінностей особам, які не працюють в аптеці
 - а) може бути видана будь-якій особі;
 - б) зовсім не може бути видана;
 - в) може бути видана тільки з дозволу керівника.
5. Протягом місяця облік товарів, які надійшли до аптеки, відображується у таких документах:
 - а) довіреності;
 - б) товарно-транспортній накладній;

- в) товарному звіті;
 - г) спеціальних журналах — документах суворої звітності.
6. За результатами приймання отруйних, наркотичних та психотропних лікарських засобів складається акт:
- а) у випадку виявлення розбіжностей з супровідними документами;
 - б) у кожному випадку.

3.1.2. Облік рецептури

За способом приготування ліків рецептуру поділяють на екстемпоральну (індивідуальне виготовлення) та готові ЛЗ (промислового та внутрішньоаптечного виготовлення). Визначення та класифікацію рецептури наведено у розділі І. За правилами виробництва (виготовлення) лікарських засобів в умовах аптеки (наказ МОЗ України № 626 від 15.12.2004 р. «Про затвердження Правил виробництва (виготовлення) лікарських засобів в умовах аптеки») визначені основні терміни:

- **виробництво лікарських засобів в умовах аптеки** — діяльність, пов'язана із серійним випуском лікарських засобів у вигляді напівфабрикатів і внутрішньоаптечної заготовки, а також серійне виготовлення ЛЗ для лікувально-профілактичних закладів (ЛПЗ);
- **виготовлення лікарських засобів** — індивідуальне виготовлення лікарських засобів за рецептами лікарів та на замовлення (вимогу) ЛПЗ;
- **внутрішньоаптечна заготовка** — концентровані розчини та напівфабрикати, що використовуються в аптеці для виготовлення готових лікарських засобів.

Виробництво (виготовлення) лікарських засобів здійснюється в умовах аптеки за рецептами лікарів та на замовлення лікувально-профілактичних закладів за наявності ліцензії на виробництво лікарських засобів в умовах аптеки. Виготовлені в аптеках лікарські засоби не підлягають державній реєстрації, а їх продаж іншим суб'єктам господарювання, які здійснюють реалізацію (торгівлю) лікарських засобів (крім ЛПЗ) заборонено.

Правильна організація обліку і звітності з рецептури має велике значення, оскільки за кількістю рецептів визначають обсяг роботи аптеки, встановлюють чисельність деяких штатних посад, витрати на допоміжні матеріали. За сумою реалізації екстемпоральних ЛЗ розраховують суми природної втрати лікарських речовин, визначають рівень лікарського обслуговування населення.

Аптеки, які мають ліцензію на право виготовлення ліків, ведуть облік прийнятих амбулаторних екстемпоральних рецептів у відповідних документах, а саме: у квитанції на замовлені ліки, які зброшуровані у квитанційній книжці (Додаток 9.3.33) або у рецептурному журналі (Додаток 9.3.36), Журналі обліку рецептури (Додаток 9.3.37), реєстрації роздрібних обігів (Додаток 9.3.38) як складової таблиці «Звіту про фінансово-господарську діяльність аптеки» (рис. 3.2).

Провізор, приймаючи рецепти, таксує їх і реєструє в квитанції на замовлені ліки. Квитанція на замовлені ліки поділена на три частини: перша — корінець, який є підставою для обліку лікарських засобів, виготовлених індивідуально, в ньому ЛЗ присвоюється номер, записується прізвище, ім'я та по-батькові хворого, вартість лікарського засобу і посуду, води очищеної, тариф і наводиться сума разом; друга частина є найбільш інформативною, оскільки призначається для хворого і видається йому на руки. Вона містить такі дані: номер рецепта, прізвище, ім'я та по-батькові хворого, вартість лікарського засобу, вид лікарської форми та час отримання виготовленого ЛЗ. Третя частина з зазначенням номера рецепта та часу виготовлення прикладається до рецепта. Номер аптеки, де замовлені ліки, вказується на кожній частині. Номер в квитанційній книжці (рецептурному журналі) є порядковим від початку місяця. В кінці зміни підраховується кількість і вартість прийнятих рецептів на ЛЗ індивідуального виготовлення і переносяться в Журнал обліку рецептури. Дані за день із Журналу обліку рецептури відображуються в реєстрації роздрібних обігів. Місячна сума вартості реалізованих тарифів і води очищеної відображується окремо у квитанції на замовлені ліки, так як відноситься до операцій, що збільшують суму товарних запасів і має бути оприбуткована в прибутковій частині товарного звіту (Додаток 9.3.21).

Провізор, приймаючи пільгові рецепти, проводить реєстрацію, крім квитанції на замовлені ліки, додатково в Журналі обліку пільгових та безоплатних рецептів (Додаток 9.3.35), де вносить номер за порядком, номер рецепта, назву ЛПЗ, де виписаний рецепт, вартість відпущених ЛЗ. На підставі даних Журналу обліку пільгових та безкоштовних рецептів заповнюється зведений реєстр (Додаток 9.3.8). Реєстр заповнюється в двох примірниках і відображує інформацію про кількість і вартість відпущених ЛЗ, а також суму,

сплачену хворим (50%), та суму, що підлягає оплаті ЛПЗ. Зведений реєстр складається окремо для кожного ЛПЗ. На підставі реєстру виписується рахунок (Додаток 9.3.24), який передається в ЛПЗ для оплати ліків, відпущених пільговим категоріям хворих. Другий екземпляр залишається з рецептами в аптеці. Виписаний ЛПЗ рахунок реєструється в реєстрі виписаних рахунків.

Важливу роль в аптеках відіграє показник кількості амбулаторної та стаціонарної рецептури. Кількість екстемпоральних (індивідуального виготовлення) амбулаторних рецептів визначають шляхом підрахунку за квитанційною книжкою. Підсумкові дані щоденно реєструються в Журналі обліку рецептури (Додаток 9.3.37).

Облік кількості і вартості амбулаторних рецептів (екстемпоральних і готових) ведеться у накопичувальному документі — реєстрації роздрібних обігів (Додаток 9.3.38), де виводиться середня вартість одного рецепта за місяць. Це необхідно, оскільки середня вартість одного екстемпорального і одного готового ЛЗ по стаціонарному відпуску прирівнюється до середньої вартості одного екстемпорального і одного готового ЛЗ по амбулаторному відпуску, тому що, реєструючи відпуск ліків ЛПЗ, у всіх документах відображають тільки суму.

На підставі даних про кількість амбулаторних екстемпоральних рецептів та їх загальну вартість за місяць визначають середню вартість одного ЛЗ (С) за формулою:

$$C = \frac{T_a}{A},$$

де T_a — товарообіг по амбулаторній екстемпоральній рецептурі за місяць;
 A — загальна кількість рецептів за місяць.

Кількість екстемпоральних стаціонарних лікарських засобів для лікувальних закладів (Б) розраховують за формулою:

$$B = \frac{T_e}{\bar{V}_e},$$

де T_e — товарообіг за стаціонарну екстемпоральну рецептуру, розрахований за місяць в реєстрі виписаних лікувальним закладом рахунків;
 \bar{V}_e — середня вартість одного амбулаторного екстемпорального рецепта.

Загальна кількість екстемпорально виготовлених аптекою ЛЗ складе суму амбулаторних екстемпоральних і стаціонарних екстемпоральних рецептів.

Кількість готових лікарських засобів за амбулаторною рецептурою визначається декількома способами.

Для невеликих аптек відпуск готових ЛЗ населенню за рецептами передбачено реєструвати в рецептурному журналі, де враховують кількість готових лікарських засобів і їх вартість. Маючи ці дані, можна визначити середню вартість одного готового лікарського засобу ($\bar{V}_{\text{ЛЗ}}$) за формулою:

$$\bar{V}_{\text{ЛЗ}} = \frac{T_{\text{ЛЗ}}}{N_{\text{ЛЗ}}},$$

де $T_{\text{ЛЗ}}$ — товарообіг за відпущеними готовими ЛЗ;

$N_{\text{ЛЗ}}$ — кількість готових ЛЗ за амбулаторною рецептурою.

Величину $N_{\text{ЛЗ}}$ можна знайти шляхом щоденного підрахунку касових чеків на готові лікарські засоби. В такому випадку в рецептурному журналі дані про кількість готових ЛЗ не фіксують, а заносять до відомості за день, де одночасно записують вартість готових лікарських засобів, відпущених протягом дня.

У великих аптеках не проводять щоденний облік кількості готових ЛЗ, відпущених для амбулаторних хворих через трудомісткість процесу. Їх кількість визначають розрахунковим методом. Спочатку підраховують чеки на готові ЛЗ (по 5 днів в першому і останньому місяцях кварталу), потім знаходять середню вартість одного готового лікарського засобу ($\bar{V}_{\text{ЛЗ}}$):

$$\bar{V}_{\text{ЛЗ}} = \frac{T_{10}}{N_{10}},$$

де T_{10} — загальна вартість готових лікарських засобів, зареєстрована на 10 днів;

N_{10} — кількість амбулаторних рецептів на готові ЛЗ, зареєстрована за 10 днів.

Загальна кількість амбулаторних рецептів на готові лікарські засоби за квартал ($N_{\text{ап}}$) складе:

$$N_{\text{ап}} = \frac{T_{\text{ЛЗ}}}{\bar{V}_{\text{ЛЗ}}},$$

тобто товарообіг за відпущеними готовими лікарськими засобами $T_{\text{ЛЗ}}$ ділять на середню вартість одного лікарського засобу $\bar{V}_{\text{ЛЗ}}$, знайдену шляхом розрахунку (з вибірки за 10 днів кварталу).

Підрахунок чеків за 10 днів реєструють у спеціальній довідці, причому за кожний день надають кількість чеків та їх суму. Довідку

оформлює і підписує працівник, який проводив підрахунок чеків та завідувач аптеки.

Кількість готових лікарських засобів в стаціонарній рецептурі (відпущених за вимогами лікувальним закладам) за квартал (N_k) визначають розрахунковим методом за формулою:

$$N_k = \frac{O_{\text{ГЛЗ}}}{\bar{V}_{\text{ГЛЗ}}}$$

де $O_{\text{ГЛЗ}}$ — товарообіг за відпущеними ГЛЗ (із реєстру виписаних рахунків);

$\bar{V}_{\text{ГЛЗ}}$ — середня вартість одного ЛЗ, відпущеного за амбулаторною рецептурою.

В цьому розрахунку середня вартість одного готового ЛЗ порівняна до середньої вартості одного готового ЛЗ за стаціонарною рецептурою.

Загальна кількість готових ЛЗ у всій рецептурі аптеки складе суму визначеної кількості готових лікарських форм в амбулаторній та стаціонарній рецептурі (в нашому прикладі $N_{ap} + N_k$).

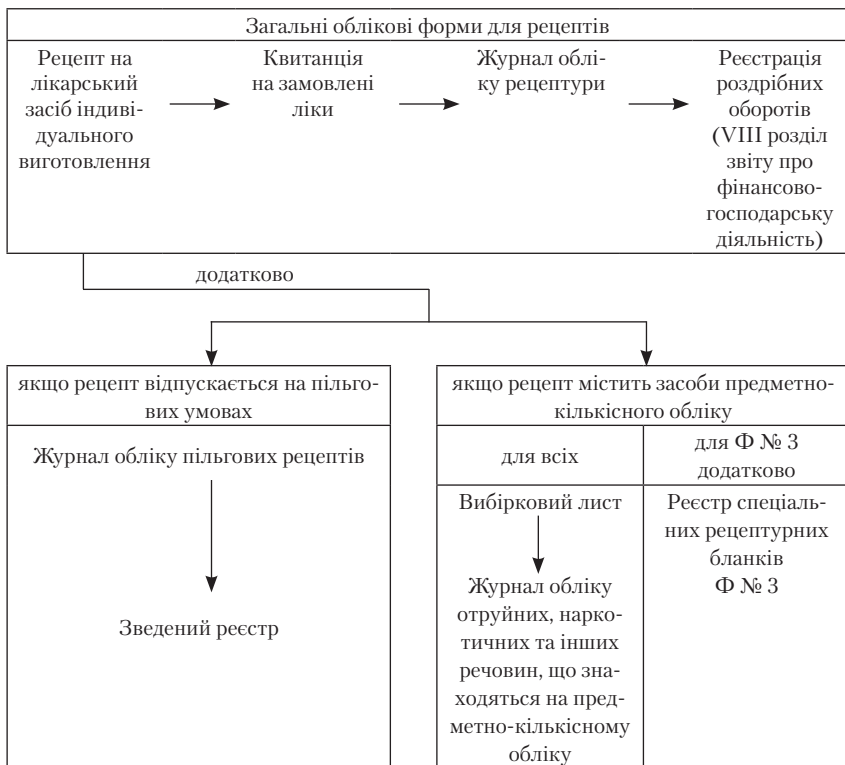


Рис. 3.2. Облік екстемпоральної рецептури

Рецепти на відпущені ЛЗ зберігаються в аптеках, не враховуючи поточного року, протягом: 5 років — на наркотичні ЛЗ, що виписані на спеціальних рецептурних бланках форми №3; 3 років — на лікарські засоби, відпущені безплатно чи на пільгових умовах; одного року — на препарати, які підлягають предметно-кількісному обліку (за винятком наркотичних), анаболічні стероїди; одного місяця — на всі інші препарати. По закінченні терміну зберігання всі рецепти підлягають знищенню у встановленому порядку. Після закінчення строку зберігання спеціальні рецептурні бланки форми №3, за якими були відпущені наркотичні (психотропні) ЛЗ, знищуються зі складанням про це акта. До акта додаються реєстри спеціальних рецептурних бланків форми №3, за якими були відпущені наркотичні (психотропні) ЛЗ (рис. 3.2).

Контрольні питання

1. Яке значення має правильна організація обліку та звітності з рецептури?
2. Для чого використовують показники кількості і вартості рецептури?
3. Назвіть і охарактеризуйте документи, в яких ведеться облік екстемпоральних рецептів?
4. Дайте характеристику документів по обліку пільгових рецептів.
5. Який документ містить інформацію про кількість і вартість амбулаторних рецептів?
6. Для чого розраховується середня вартість одного амбулаторного і одного стаціонарного екстемпорального лікарського засобу? Наведіть методику розрахунку.
7. Наведіть методику розрахунку вартості одного готового ЛЗ, відпущеного за амбулаторними рецептами. Вкажіть на різницю в методиках у аптеках з різними обсягами товарообігу.
8. Як розраховується вартість одного стаціонарного ЛЗ?
9. Назвіть строк зберігання різних форм бланків рецептів в аптеці.
10. Вкажіть особливості зберігання і знищення рецептурних бланків, за якими були відпущені наркотичні (психотропні) ЛЗ.

Завдання для самостійної роботи та самокорекції знань

- Провізор прийняв рецепт на виготовлення лікарської форми. У якому документі він повинен зареєструвати рецепт? Виберіть правильну відповідь:
 - журналі обліку рецептури;
 - реєстрації роздрібних оборотів;
 - лабораторно-фасувальному журналі;
 - квитанційній книжці;
 - товарному звіті.
- За показниками кількості і вартості рецептури розраховують:
 - витрати на допоміжні матеріали;
 - товарообіг;
 - чисельність деяких штатних посад;
 - розмір заробітної платні фармацевта;
 - витрати на комунальні платежі.Виберіть правильну відповідь.
- Використовуючи дані таблиці, поєднайте частину квитанції на замовлені ліки з її функціями та змістом:

Частина квитанції на замовлені ліки	Функції	Зміст
Перша	А. Для видачі й отримання виготовленого ЛЗ	А. Номер аптеки, номер рецепта та часу виготовлення
Друга	Б. Для первинного обліку індивідуально виготовлених ЛЗ	Б. Номер аптеки, номер рецепта, ПІБ хворого, вартість ЛЗ, вид лікарської форми та час отримання виготовленого ЛЗ
Третя	В. Для контролю часу за виготовленням екстемпорального ЛЗ	В. Номер аптеки, номер рецепта, ПІБ хворого, вартість ЛЗ, посуду, води очищеної, тариф

4. З наведеного нижче переліку документів відокремте, які з них використовуються для обліку всіх рецептів, а які тільки для пільгових рецептів. Відповідь дайте у вигляді таблиці:

Для усіх рецептів	Для пільгових рецептів (додатково)

- квитанція на замовлені ліки;
- журнал обліку пільгових та безоплатних рецептів;

- в) журнал обліку рецептури;
- г) зведений реєстр;
- д) реєстрації роздрібних обігів.

5. Визначте кількість відпущених за місяць готових ЛЗ в рецептурно-виробничому відділі розрахунковим способом, враховуючи такі дані:

- а) за перші 5 днів кварталу реалізовано 526 готових ЛЗ на суму 2367 грн.,
- б) за останні 5 днів — 631 готових ЛЗ на суму 2776,40 грн.
- в) товаробіг за рецептурним відпуском готових ЛЗ за місяць — 15430 грн.

6. Згідно з реєстрацією роздрібних обігів визначте вартість одного ЛЗ індивідуального виготовлення.

Реєстрація роздрібних обігів

Дні місяця	Кількість рецептів		Амбулаторна рецептура (вартість)			Ручна реалізація	Надійшло від		Тариф, грн.	Всього
	екстемпоральні	готові форми	екстемпоральні	готові форми	Всього		кіоск	апт. пункт		
Всього	490	2504	1592,5	10266,5	11859	3722		11670	432,4	27251

Пільгові 312,21

Всього:

Середня вартість одного рецепта індивідуального виготовлення _____

7. З наведених у таблиці строків зберігання рецептів знайдіть ті, що відповідають рецептурним бланкам Ф№1, Ф№2, Ф№3. Відповідь дайте у формі таблиці.

Строк зберігання	№ форми рецептурного бланка
5 років	
3 роки	
1 рік	
1 місяць	

3.1.3. Облік реалізації та іншого вибуття товару в аптеках і фармацевтичних фірмах

Основним напрямком вибуття товарів в аптеках є реалізація лікарських засобів та виробів медичного призначення.

Реалізація товарів аптечного асортименту безпосередньо пов'язана з торговельною діяльністю, що в правовому полі розглядається як діяльність суб'єктів господарювання щодо здійснення купівлі та продажу товарів з метою отримання прибутку. Ототожнення понять торгівля та реалізація товарів у фармації, на нашу думку, є невірним, оскільки термін «реалізація» має ширше тлумачення, ніж торгівля, яка включає крім процесу продажу, ще й консультаційні та інформаційні послуги тощо.

У Правилах торгівлі лікарськими засобами в аптечних закладах дається таке визначення оптової та роздрібною торгівлі.

Оптова торгівля лікарськими засобами — це діяльність з придбання лікарських засобів у виробників або інших суб'єктів господарювання, зберігання та продажу лікарських засобів з аптечних складів (баз) іншим суб'єктам оптової та роздрібною торгівлі лікарськими засобами, які отримали на це відповідні ліцензії, та безпосередньо ЛПЗ і виробникам лікарських засобів.

Роздрібна торгівля лікарськими засобами — це діяльність з придбання, зберігання та продажу готових лікарських засобів через аптеку та її структурні підрозділи (у т.ч. ліків, виготовлених в умовах аптеки) безпосередньо громадянам для їх особистого споживання, закладам охорони здоров'я (крім аптечних закладів, а також підприємствам, установам та організаціям без права їх подальшого перепродажу).

При цьому оптова та роздрібна торгівля лікарськими засобами здійснюється на підставі ліцензій, одержаних суб'єктами господарювання відповідно до законодавства. Оптова та роздрібна торгівля лікарськими засобами без наявності ліцензії забороняється.

Аптеки та фармацевтичні фірми мають право реалізації тільки зареєстрованих в Україні лікарських препаратів при наявності сертифіката їх якості, виданого виробником. Не підлягають реєстрації лікарські засоби, що виготовляються в аптеках за рецептами лікарів за магістральними прописами та на замовлення ЛПЗ за офіційними прописами при умові наявності дозволу до застосування діючих і допоміжних речовин.

Діяльність аптеки та її структурних підрозділів з реалізації фармацевтичних товарів знаходить відображення у товарообізі (економічний показник, визначення та класифікація якого наведені у першому розділі).

Облік роздрібного товарообігу має на меті відображення вартості амбулаторної рецептури, обсягу реалізації лікарських препаратів за безрецептурним відпуском та інших товарів аптечного асортименту аптекою та дрібнороздрібною мережею.

В процесі обліку реалізації лікарських препаратів за амбулаторними рецептами визначається їх кількість та вартість в розрізі екстемпоральних і готових ліків згідно з оплатою населенням, а також кількість та вартість лікарських препаратів за рецептами безкоштовно і на пільговій основі. Вартість ліків за амбулаторною рецептурою, відпущених населенню, визначається за чеками в касі після оплати. Екстемпоральні ліки, що виготовляються в аптеці за рецептами, обліковуються за кількістю та вартістю та відображаються у квитанційній книжці або рецептурному журналі (Додатки 9.3.33, 9.3.36). Роздрібна вартість екстемпоральних ліків визначається агрегатним методом і підсумовуванням вартості усіх інгредієнтів, посуду та упаковки за роздрібними цінами, а також тарифу за виготовлення ліків. Підсумкові результати провізори та фармацевти підраховують в кінці зміни (чи дня) за даними таких документів: квитанційна книжка, рецептурний журнал, чек, реєстр або журнал реєстрації рецептів на безкоштовний та пільговий відпуск лікарських засобів. Далі визначають кількість та вартість екстемпоральних, готових ліків, відпущених за рецептами, а також безкоштовних і пільгових рецептів в Журналі обліку рецептури (Додаток 9.3.37).

Вартість безрецептурних лікарських препаратів та інших товарів аптечного асортименту підраховується в кінці зміни за чеками і звіряється з даними каси.

Роздрібний товарообіг дрібнороздрібної аптечної мережі визначається за фактичною виручкою, яка щоденно (чи періодично) здається готівкою в касу аптеки та оприбутковується за прибутковими касовими ордерами.

Облік оптового товарообігу передбачає визначення вартості стаціонарної рецептури, товарообігу по оптовому безрецептурному відпуску лікарських засобів аптекою ЛПЗ та іншим організаціям, оптового товарообігу структурними підрозділами аптеки (аптечними кіосками та пунктами).

Оптова реалізація лікарських засобів та виробів медичного призначення аптекою ЛПЗ та іншим організаціям здійснюється за роздрібними цінами згідно з рахунками (Додаток 9.3.24) або накладних чи вимог (Додатки 9.3.14, 9.3.25), які належним чином оформлені і підписані керівником, головним бухгалтером та скріплені печаткою

відповідної організації. Кількість примірників накладних (вимог), як правило, складає 3–5, визначається, виходячи із прийнятого в аптеці первинного документообігу.

Слід звернути увагу на особливості оформлення накладних (вимог): латинською мовою — назви отруйних, наркотичних та психотропних лікарських засобів, етилового спирту; державною (або російською) — інші лікарські препарати та фармацевтичні товари. Накладні (вимоги), які надходять із ЛПЗ та інших організацій, повинні бути оформлені та узгоджені; підписані матеріально відповідальними особами; забороняється виправляти кількість товару; при зміні дозування та фасовки загальна кількість відпущеного препарату не повинна перевищувати виписаної кількості; дописування медикаментів забороняється. Провізор чи фармацевт згідно з посадовими обов'язками здійснює коригування та оформлення накладних (вимог) з оптового відпуску товарів аптечного асортименту — проставляється кількість відпущеного товару, торгова націнка, роздрібна ціна та сума, тобто здійснюється таксування вимог по кожному найменуванню. Для оптового відпуску медикаментів з аптеки, як правило, ЛПЗ чи іншій організації оформляється довіреність, яка зберігається в аптеці.

Для узагальнення даних виписаних рахунків та накладних (вимог) в аптеках ведеться спеціальна форма реєстру виписаних покупцем накладних (вимог), за якою визначається загальний оптовий товарообіг (крім суми пільгових та безкоштовних рецептів). У реєстрі відображається одним рядком відпуск конкретному покупцю товару згідно з товарними групами (екстемпоральні та готові лікарські засоби, відпуск медикаментів в масі «ангро», перев'язувальні засоби, інші товари). Наступним документом з обліку оптової реалізації є оборотна відомість з лицьових рахунків покупців та інших розрахунків (Додаток 9.3.28). Оборотна відомість за рахунками покупців (ЛПЗ та інших організацій) дозволяє провести взаєморозрахунки аптеки з усіма покупцями. За даними взаєморозрахунків попереднього періоду, сумою відпущеного товару та перерахунку грошей від ЛПЗ та інших організацій у звітному періоді розраховується дебіторська (на користь аптеки) або кредиторська (за аптекою) заборгованість аптеки, фармацевтичної фірми.

Реалізація лікарських засобів безкоштовно та на пільгових умовах

Оплата повної вартості чи частини вартості лікарських засобів здійснюється закладами охорони здоров'я або місцевими органами влади на підставі зведених реєстрів. Такі реєстри складаються, як правило, в 2-х примірниках: перший пред'являється аптекою до сплати,

а другий з рецептами зберігається в аптеці. Рецепти на лікарські препарати, відпущені безкоштовно або на пільгових умовах, зберігаються в аптеках протягом 3-х років (не враховуючи поточного року).

Вартість лікарських засобів, які відпускаються безкоштовно або на пільгових умовах, компенсується за рахунок асигнувань, що передбачаються відповідними бюджетами (державними, обласними, міськими та ін.) на охорону здоров'я.

Таким чином, провізор (чи фармацевт), здійснюючи прийом пільгових рецептів, перш за все, таксує їх за повною вартістю, а далі відображає дані про них у таких облікових документах:

- рецептурному журналі;
- зведеному реєстрі рецептів окремо для кожної категорії хворих і кожного ЛПЗ в двох примірниках (реєструється номер рецепта, прізвище хворого, повна вартість медикаментів, а також сума, сплачена хворим (50%) та сума, яка підлягає оплаті ЛПЗ);
- рахунок для оплати, який разом з одним примірником зведеного реєстру та пільговими рецептами передається до місцевих органів управління або ЛПЗ (другий примірник зведеного реєстру разом з рецептами залишається в аптеці);
- реєстрі виписаних рахунків;
- реєстрі роздрібних оборотів (розділ місячного звіту), зазначається сума, сплачена готівкою.

Для бухгалтерського обліку реалізації лікарських засобів та інших товарів аптечного асортименту аптеками використовується рахунок 28 «Товари».

Відображення роздрібної реалізації фармацевтичних товарів населенню у бухгалтерських рахунках наведені у таблиці 3.3.

Таблиця 3.3

Відображення основних господарських операцій з роздрібної реалізації фармацевтичних товарів населенню у бухгалтерських рахунках

№ п/п	Зміст операції	Рахунок №, назва	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Відображення продажу фармацевтичних товарів	301 Каса в національній валюті	702 Доход від реалізації товарів
2	Відображення податкового зобов'язання по ПДВ на товари аптечного асортименту, які оподатковуються	702 Доход від реалізації товарів	641 Розрахунки за податками (субрахунок Розрахунки за ПДВ)

1	2	3	4
3	Відображення суми торгової націнки з реалізованих фармацевтичних товарів (метод «сторно»)	282 Товари в торгівлі	285 Торгова націнка
4	Відображення собівартості реалізованих фармацевтичних товарів	902 Собівартість реалізованих товарів	282 Товари в торгівлі
5	Відображення безоплатно переданих фармацевтичних товарів за роздрібними цінами	949 Інші витрати операційної діяльності	282 Товари в торгівлі
6	Відображення нереалізованих торгових накладень безоплатно переданих фармацевтичних товарів	285 Торгова націнка	282 Товари в торгівлі
7	Відображення віднесення собівартості реалізованих товарів на підсумковий рахунок	791 Результат основної діяльності	902 Собівартість реалізованих товарів
8	Закриття рахунку 702 «Доход від реалізації товарів»	702 Доход від реалізації товарів	791 Результат основної діяльності

Оптова реалізація фармацевтичних товарів аптеками і фармацевтичними фірмами може проводитися двома способами:

- першою подією відбувається відпуск товарів (тобто реалізація з відстроченням платежу);
- першою подією відбувається оплата (тобто реалізація за попередньою оплатою).

Відповідно до цього й бухгалтерський облік реалізації при цих двох способах відрізняється.

Відображення оптової реалізації фармацевтичних товарів лікувально-профілактичним та іншим установам у бухгалтерських рахунках наведено у таблиці 3.4.

Таблиця 3.4

Відображення основних господарських операцій з реалізації фармацевтичних товарів лікувально-профілактичним та іншим установам

№ п/п	Зміст операції	Рахунок №, назва	
		Дебет	Кредит
	Перша подія – відпуск товарів		
1	2	3	4
1	Відображення доходу від реалізації товарів у момент відпуску	361 Розрахунки з вітчизняними покупцями	702 Доход від реалізації товарів

1	2	3	4
2	Відображення ПДВ на товари аптечного асортименту, які оподатковуються ПДВ	702 Доход від реалізації товарів	641 Розрахунки за податками (субрахунок Розрахунки за ПДВ)
3	Закриття рахунку 702 «Доход від реалізації товарів»	702 Доход від реалізації товарів	791 Результат основної діяльності
4	Відображення суми торгової націнки відпущеного товару	285 Торгова націнка	282 Товари в торгівлі
5	Відображення собівартості відпущених товарів	902 Собівартість реалізованих товарів	282 Товари в торгівлі
6	Відображення віднесення собівартості відпущених товарів на підсумковий результат	791 Результат основної діяльності	902 Собівартість реалізованих товарів
7	Відображення отримання оплати за відпущений товар	311 Поточні рахунки в національній валюті	361 Розрахунки з вітчизняними покупцями
Перша подія – оплата товарів			
1	Відображення надходження попередньої оплати за товар	311 Поточні рахунки в національній валюті	681 Розрахунки за авансами одержаними
2	Відображення реалізації фармацевтичних товарів	361 Розрахунки з вітчизняними покупцями	702 Доход від реалізації товарів
3	Відображення суми торгової націнки з відпущеного товару	285 Торгова націнка	282 Товари у торгівлі
4	Відображення собівартості відпущених товарів	902 Собівартість реалізованих товарів	282 Товари у торгівлі
5	Відображення віднесення на фінансовий результат: • доходу • витрат (собівартості реалізованих товарів)	702 Доход від реалізації товарів 791 Результат основної діяльності	791 Результат основної діяльності 902 Собівартість реалізованих товарів
6	Відображення зарахування заборгованості	681 Розрахунки за авансами одержаними	361 Розрахунки з вітчизняними покупцями

Торгово-фінансова діяльність аптек та фірм передбачає визначення фінансового результату на основі співставлення доходу та витрат за кожний звітний період. При цьому основним джерелом одержання доходу є виручка від роздрібної реалізації товарів аптечного асортименту, за умови, що час відпуску та оплати співпадають. До витрат відноситься сума собівартості реалізованих лікарських засобів та інших товарів (в оптових цінах), яка визначається як різниця між роздрібною реалізацією (роздрібним товарообігом та сумою торгової націнки реалізованих товарів).

Згідно з П(С)БО 9 «Запаси» при відпуску (реалізації) та іншому вибутті запасів їх оцінка здійснюється за одним з таких методів:

- ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів;
- середньозваженої собівартості;
- собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО);
- нормативних затрат;
- ціни продажу.

Для усіх одиниць бухгалтерського обліку товарних запасів, які мають однакове призначення та однакові умови використання, застосовується тільки один із приведених методів.

Усі вищеназвані методи обліку товарних запасів доцільно використовувати для підприємств торгівлі, які мають незначну номенклатуру товарів. Тому для аптек, що мають широкий асортимент лікарських засобів, виробів медичного призначення та інших товарів, ці методи, як правило, не можуть застосовуватись. Їх доцільно використовувати в обліку запасів оптових фірм.

Згідно з П(С)БО 9 метод за цінами продажу використовується у випадку, якщо торгові підприємства мають значну та змінну номенклатуру товарів з приблизно однаковим рівнем торгової націнки. В аптеках рівень торгової націнки варіює в середньому від 10 до 40% залежно від розміру оптової ціни, умов закупівлі і конкуренції, віднесення лікарських засобів до переліку, за яким регулюються роздрібні ціни.

На думку фахівців, метод цін продажу може застосовуватися, якщо рівні торговельних націнок відрізняються. При цьому можна розділити товари на групи з приблизно однаковим рівнем націнки, а потім розрахувати середній відсоток націнки по кожній групі. Така процедура може здатися трудомісткою, проте ця інформація може бути легко отримана за даними аналітичного обліку з використанням комп'ютерної техніки. Слід зазначити, що не дивлячись на те, що облік товарних запасів в аптеці ведеться за роздрібними цінами, в балансі по рядку 140 «Товари» відобразатиметься закупівельна вартість товарів (згорнуте сальдо за всіма субрахунками рахунку 28 «Товари»).

Для обліку торгової націнки новим Планом рахунків передбачений субрахунок 285, за яким відображаються торгові націнки як різниця між продажною та закупівельною вартістю товарів. За кредитом 285 субрахунку відображається збільшення суми націнок (наприклад, дооцінка), за дебетом — зменшення (зниження ціни).

У стандарті 9, п. 22 наведена методика розподілу торгових націнок за методом цін продажу. Розрахунок прикладу торгових націнок, що відносяться до реалізованих товарів, і залишку нералізованих товарів для аптеки наведено у таблиці 3.5.

Таблиця 3.5

Приклад розрахунку сум торгових націнок по реалізованих і нералізованих (залишках) товарах в аптеці

Дані субрахунку 285			Залишок товарів на кінець місяця	Реалізовано за місяць (кредит субрахунку 702)	Всього	Середній відсоток	Торговельні націнки на реалізовані товари	Торговельні націнки на залишок товарів (сальдо субрахунку 285)
Сальдо на початок місяця	Обіг за місяць (кредит)	Всього						
1	2	3	4	5	6*	7*	8*	9*
13000	1400	14400	20000	28000	48000	30	8400	6000

* Розрахунок по графах

$$\text{гр. 6} = \text{гр. (4 + 5)}; \text{гр. 8} = \text{гр. 5} \cdot 7 / 100\%;$$

$$\text{гр. 7} = \text{гр. 3} / \text{гр. 6} \cdot 100\%; \text{гр. 9} = \text{гр. 3} - \text{гр. 8.}$$

Сума торговельної націнки на реалізовані товари у розмірі 8400 грн. списується з кредиту субрахунку 282 «Товари в торгівлі» до дебету субрахунку «Торговельна націнка».

Собівартість реалізованих товарів визначається як різниця між продажною вартістю товарів і сумою торгових націнок, що припадають на реалізовані товари:

$$28000 - 8400 = 19600 \text{ грн.}$$

Розрахована собівартість реалізованих товарів відображається за кредитом субрахунку 282 та дебетом субрахунку 902 «Собівартість реалізованих товарів», яка відображається у Звіті про фінансові результати (рядок 140, Додаток 24).

На оптових, зокрема аптечних складах і базах, і оптово-роздрібних фірмах облік оптової реалізації фармацевтичних товарів доцільно вести за цінами закупівлі з використанням одного з чотирьох вказаних

вище методів, враховуючи їх переваги та недоліки. Вибираючи один з методів обліку запасів необхідно пам'ятати, що зміна облікової політики повинна бути обґрунтованою і можлива лише тоді, коли такі зміни повно і достовірно відображають специфіку діяльності підприємства. Розглянемо характеристику різних методів обліку реалізації товарів (у закупівельних цінах).

Метод ідентифікованої собівартості може застосовуватися при невеликій номенклатурі товарів, оскільки припускає облік фактичної собівартості за кожною конкретною одиницею товарів. Цей метод доцільно застосовувати тільки до товарів медичного призначення з високою вартістю.

До деяких фармацевтичних товарів може бути застосований метод середньозваженої собівартості, який припускає розрахунок собівартості товару, виходячи з середніх цін. Даний метод припускає розрахунок середньої ціни за кожним найменуванням, що при значній номенклатурі товарів і постійному їх русі (надходженні та вибутті) є трудомістким та інколи невиправданим.

Якщо на оптовій фірмі організовано автоматизований облік торгової націнки за кожним найменуванням фармацевтичних товарів, тоді можуть застосовуватися методи ФІФО або ЛІФО.

Оцінка товарних запасів за методом обліку ФІФО передбачає їх списання в тій послідовності, в якій вони надходили на фірму. При цьому запаси списуються за тією первинною вартістю, за якою вони надійшли та оприбутковані в облікових документах.

У літературі метод обліку ФІФО визначається простою формулою «першим прийшов – першим вибув». Для лікарських засобів як соціально значущого товару з обмеженим терміном придатності цей метод є доцільним в організації обліку оптової торгівлі.

Згідно з методом ФІФО в умовах інфляції, характерної для України і фармацевтичного ринку, товарні запаси, відображені в балансі, підлягають обліку за вартістю фармацевтичних товарів, що надійшли останніми. Оцінка таких запасів буде наближена до ринкової (реальної) вартості. При розрахунку прибутку запаси товарів, що надійшли раніше (за нижчою собівартістю), сприятимуть завищенню прибутку, у тому числі і оподаткованого, оскільки в її визначенні використовуються облікові дані про залишки запасів на початок та на кінець звітнього періоду (кварталу). Тому застосування цього методу має недоліки: по-перше, враховує в умовах інфляції нереальні «паперові» доходи і, як наслідок, призводить до завищення бухгалтерського і оподаткованого прибутку, по-друге, в умовах зростання цін сприяє збільшенню податку на прибуток.

Оцінка товарних запасів по методу ЛІФО передбачає зворотний порядок списання по відношенню як до методу ФІФО, так і до послідовності надходження, тобто за формулою «останнім прийшов — першим вибув». Цей метод припускає, що у першу чергу продаються товари, які надійшли останніми. При цьому залишки товарів, які відображаються в балансі, враховуватимуться за вартістю запасів, що надійшли раніше, причому ця вартість в умовах інфляції відрізняється від реальної. Проте прибуток буде визначений достовірніше, ніж за методом ФІФО. Це положення є перевагою методу обліку ЛІФО.

В умовах інфляції метод ЛІФО показує найвищу собівартість реалізованих товарів, оскільки відображає останні ціни, які постійно зростають. Чим вища собівартість реалізованих товарів, тим менший прибуток. Як наслідок, знижується податок на прибуток. При цьому запаси оцінюються за заниженою вартістю. Не дивлячись на явні переваги методу обліку ЛІФО, в його застосуванні виникають складності у зв'язку з необхідністю вимоги п. 29 П(С)БО 9 — в примітках до фінансових звітів відображати різницю між вартістю запасів, що зазначені на дату балансу, і найменшої з вартості, розрахованої за іншими методами: середньозваженої собівартості, ФІФО, чистої вартості реалізації, — тобто використання методу ЛІФО має на меті оцінку собівартості реалізованих товарів практично за усіма іншими методами. Це можливо реалізувати тільки за умови повної комп'ютеризації, оскільки розрахунки необхідно виробити по кожному найменуванню фармацевтичних товарів.

У оптових або оптово-роздрібних фірмах можуть одночасно застосовуватися для різних товарів різні методи обліку собівартості. Наприклад, для товарів з високою вартістю — метод ідентифікованої собівартості, для товарів, рівень націнки яких відрізняється від інших (наприклад, за регульованими цінами), — метод середньозваженої собівартості, а для всіх інших фармацевтичних товарів — метод цін продажу.

Облік господарських операцій, які зменшують товарний запас в аптечних закладах

Серед господарських операцій з вибуття товарів, окрім їх реалізації, в аптеці мають місце інші види документованого вибуття товарів:

- з надання першої долікарської допомоги;
- на господарські потреби;
- на проведення експертизи лікарських засобів та інших товарів;

- при недостачі за рахунок природної втрати;
- при втратах від списання;
- при уцінці лікарських засобів та виробів медичного призначення;
- при закінченні терміну придатності медикаментів;
- при поверненні товару постачальникам — оптовим фірмам та виробникам.

Перша медична допомога згідно з нормативно-правовими актами передбачає формування набору лікарських засобів та виробів медичного призначення (атропіна сульфат, серцево-судинні препарати, спирт етиловий, дезінфікуючі засоби, перев'язувальні матеріали та ін.), які зберігаються у спеціальній шафі. Цей вид допомоги надається населенню безкоштовно, при цьому вартість використаних товарів відноситься на витрати аптеки чи фірми. Для цього доцільно вести журнал їх обліку, а наприкінці місяця складати довідку, де зазначено найменування товарів та їх вартість (Додаток 9.3.13, форма АП-15).

Вимоги санітарного режиму та фармацевтичного порядку потребують використання товарів на господарські потреби аптечного закладу (миючі засоби, хлорамін, сода та ін). Їх витрати реєструються у спеціальному журналі, записи якого в кінці місяця відображаються у довідці, де вказується найменування медикаментів та їх вартість у двох цінах (оптових та роздрібних). Форма довідки наведена у Додатку 9.3.11, вона складається у двох примірниках і є підставою для списання використаного товару в аптечних закладах.

Проведення Держінспекцією з контролю за якістю лікарських засобів експертизи передбачає документальне оформлення вибуття медикаментів: складається акт (Додаток 9.3.43) у двох примірниках. Цей акт, підписаний завідувачами контрольно-аналітичної лабораторії та аптеки, є підставою для списання вартості лікарських засобів.

Усі інші господарські операції, що зменшують товарний запас (залишок) оформлюються на підставі таких документів: розрахунок норми природної втрати за міжінвентаризаційний період (Додаток 9.3.28), актів уцінки чи списання товару, накладних при поверненні товару постачальнику. Інші види документальних витрат товару відображаються у витратній частині товарного звіту (Додаток 9.3.25, форма АП-25) та місячного звіту (Додаток 9.3.38, як складової форми АП-72). Відображення основних господарських операцій з іншого (документованого) вибуття у бухгалтерських рахунках наведено у таблиці 3.6.

*Відображення основних господарських операцій з іншого
(документовано) вибуття товарів у бухгалтерських рахунках*

№ п/п	Зміст господарської операції	Рахунок, №, назва	
		Дебет	Кредит
1	Відображення повернення товарів постачальникам (у цінах надходження)	631 Розрахунки з вітчизняними постачальниками	282 Товари в торгівлі
2	Облік списання документованого вибуття товару (оптові ціни)	92 Адміністративні витрати 93 Витрати на збут	282 Товари в торгівлі
3	Відображення нереалізованої торгової націнки з повернених товарів та по документованому вибутті товарів	285 Торгова націнка	282 Товари в торгівлі
4	Відображення віднесення документованих витрат товарів на фінансові результати	791 Результат основної діяльності	92 Адміністративні витрати 93 Витрати на збут

Контрольні питання

1. Дайте визначення оптової та роздрібної реалізації лікарських засобів згідно з Правилами торгівлі лікарськими засобами.
2. Вкажіть, у яких документах підлягає обліку роздрібний товарообіг (реалізація) лікарських засобів.
3. Вкажіть, у яких документах підлягає обліку оптовий товарообіг (реалізація) лікарських засобів.
4. Вкажіть, у яких документах підлягає обліку реалізація лікарських засобів безкоштовно (безоплатно) та на пільгових умовах.
5. Назвіть методи, за якими здійснюється оцінка запасів при їх реалізації чи іншому вибутті. Яким підприємствам їх доцільно використовувати?
6. Який метод оцінки запасів використовується, якщо торгові підприємства мають значну та змінну номенклатуру товарів?

Завдання для самостійної роботи та самокорекції знань

1. Дані про обсяг товарообігу за день заносять у:
 - а) квитанцію на замовлені ліки;
 - б) рецептурний журнал;
 - в) журнал обліку рецептури;
 - г) товарний звіт.

2. По оборотній відомості з лицьових рахунків покупців та інших розрахунків можна визначити:
 - а) вартість відпущених екстемпоральних лікарських засобів лікувально-профілактичним та іншим закладам;
 - б) дебіторську чи кредиторську заборгованість аптеки (фармацевтичної фірми);
 - в) обсяг дрібнооптового відпуску;
 - г) вартість відпущених готових лікарських засобів лікувально-профілактичним та іншим закладам?
3. Метод ФІФО передбачає списання товарів у такій послідовності:
 - а) в якій послідовності вони надходили на фірму (першим прийшов—першим пішов);
 - б) у зворотній послідовності надходження (останнім прийшов—першим пішов)?

3.1.4. Облік руху інших активів (матеріальних цінностей)

До інших активів аптеки відносяться лікарська рослинна сировина (ЛРС), тара, допоміжні матеріали та інші матеріальні цінності (паливо, будматеріали тощо).

Інші активи в аптеці підлягають обліку завжди за цінами надходження, а ЛРС за заготівельними цінами.

Облік лікарської рослинної сировини

Від заготівельників приймається тільки повністю підготовлена ЛРС (висушена, звільнена від домішок).

Прийом від населення ЛРС оформляється приймальною квитанцією (Додаток 9.3.4), де вказується найменування та кількість прийнятої сировини, її вартість за роздрібними, оптовими і заготівельними цінами, а також прізвище та паспортні дані особи, в якій прийнята сировина (оскільки квитанція є документом, за яким здійснюється виплата вартості зданої сировини заготівельнику за заготівельними цінами).

ЛРС може передаватися аптекою на фармацевтичні фабрики, аптечні склади, іншим аптекам (оформляється вибутково-прибутковою накладною, наведеною у додатку 9.3.15) або переводиться у товар для реалізації самою аптекою (оформляється актом про переведення ЛРС у товар, наведений у Додатку (9.3.17). При передачі іншим організаціям ЛРС оцінюється за оптовими цінами, а при переведенні у товар — за роздрібними.

ЛРС в аптеці підлягає обліку в підсумковому та номенклатурно-кількісному вираженні. Рух ЛРС відображається у товарному звіті

(Додаток 9.3.21), підсумкові дані про закуплену, витрачену ЛРС та її залишки — в оборотній відомості на ЛРС (Додаток 9.3.38, як складова форми ф. № АП-72).

Облік тари

Тара, яка використовується аптекою, поділяється на три групи:

1) однооборотна (пакувальні матеріали) — використовується одноразово для відпуску товарів аптечного асортименту;

2) інвентарна (штангласи, бідони, балони тощо) — використовується в межах аптеки і підлягає обліку як малоцінний інвентар;

3) багатооборотна (ящики, балони тощо) — повертається поставальникам і використовується для перевезення та зберігання товарів протягом тривалого періоду і підлягає обліку за середньо-обліковими цінами (за видами у грошовому та кількісному вираженні).

Вартість однооборотної тари списується за актом на витрати. Якщо ця тара може бути реалізована населенню (картонні ящики, плетені корзини тощо), то переводиться за актом у товар і надалі підлягає обліку вже як товар.

Багатооборотна тара повертається поставальникам (на підставі прибутково-вибуткової накладної). Вона також може здаватися організаціям, які збирають тару. При цьому різниця між отриманою та обліковою вартістю відображається в бухгалтерському обліку на рахунку.

Вибуття багатооборотної тари, пов'язане зі зносом чи порчею, оформляється актом. Знос тари списується на витрати аптеки, а вартість зіпсованої тари, при наявності винних, — відшкодовується ними, а при їх відсутності — списується на витрати.

Рух тари відображається у товарному звіті та звіті аптеки (Додатки 9.3.21, 9.3.38).

Облік допоміжних матеріалів

Виробнича діяльність аптеки пов'язана з використанням етикеток, обхваток, фільтрувального паперу та інших допоміжних матеріалів, які можуть надходити від поставальників або закуповуватися у роздрібній торгівлі.

Допоміжні матеріали приймаються на облік на підставі рахунків, накладних або чеків (якщо придбані у роздрібній мережі).

Облік руху допоміжних матеріалів ведеться на картках складського обліку та в оборотних відомостях (Додаток 9.3.38, як складова звіту про господарську діяльність). Рух допоміжних матеріалів відображають у товарному звіті (Додаток 9.3.21).

Списання допоміжних матеріалів може проводитися аптеками різними методами: нормативним, по фактичному використанню, списання щомісячно 1/12 вартості допоміжних матеріалів від ліміту їх вартості на рік.

При використанні нормативного методу списання допоміжних матеріалів оформляється довідкою про нормативні витрати допоміжних матеріалів (Додаток (9.3.30) згідно з встановленими нормами (з використанням облікових даних з реєстрації роздрібних оборотів, журналу обліку лабораторних і фасувальних робіт, реєстру виписаних покупцям рахунків). Встановлені такі норми витрат допоміжних матеріалів: на 1000 рецептів екстемпоральних ліків амбулаторним хворим норма списання допоміжних матеріалів становить 14,60 грн.; на 1000 рецептів екстемпоральних ліків стаціонарним хворим — 12,78 грн.; на відпуск ГЛС на 1000 рецептів — 1,31 грн.; на 1000 грн. безрецептурного відпуску — 0,87 грн.

Облік інших матеріальних цінностей

До інших матеріальних цінностей в аптеці відносять паливно-мастильні матеріали, запасні частини, будматеріали тощо.

Аптеки, які мають власний транспорт, використовують паливно-мастильні матеріали, запчастини тощо. Потреби й використання паливно-мастильних матеріалів встановлюються згідно з діючими нормами. Їх списання здійснюють на підставі подорожніх листів. Дані про витрати палива узагальнюються у накопичувальних відомостях, які додаються до звіту аптеки.

Будівельні матеріали приймаються на облік аптекою на підставі рахунків та накладних. Їх облік проводиться у спеціальних відомостях за номенклатурою, кількістю та вартістю. Використані будматеріали списуються за актом (Додаток 9.3.32). Їх вартість відображується у відповідній статті витрат та у звіті аптеки.

Бухгалтерський облік інших активів аптек проводиться на синтетичному рахунку 20 «Виробничі запаси».

Аналітичний облік проводиться на рахунках:

- 201 «Сировина і матеріали» — проводиться облік допоміжних матеріалів;
- 203 «Паливо» — проводиться облік усіх видів палива та мастильних матеріалів;
- 204 «Тара й тарні матеріали» — проводиться облік тари (крім тари, яка використовується в аптеках як інвентарна);
- 205 «Будівельні матеріали» — проводиться облік будматеріалів для капітального будівництва;
- 207 «Запасні частини» — проводиться облік запасних частин для заміни зношених чи заміни частин транспортних засобів;
- 209 «Інші матеріали» — ЛРС. Відображення основних господарських операцій з руху інших активів на рахунках бухгалтерського обліку наведено у таблиці 3.7.

Таблиця 3.7

*Відображення основних господарських операцій з руху інших активів
на рахунках бухгалтерського обліку*

Зміст господарської операції	Рахунок №, назва	
	Дебет	Кредит
I. Надходження інших активів		
1. Придбання інших активів		
Облік за вартістю придбання (без ПДВ)	20 Виробничі запаси	63 Розрахунки з постачальниками та підрядниками
Облік суми податкового кредиту (за ПДВ)	641 Розрахунки за податками	63 Розрахунки з постачальниками та підрядниками
Облік суми, перерахованої постачальнику (без ПДВ)	63 Розрахунки з постачальниками та підрядниками	31 Рахунки в банках
Облік суми ПДВ перерахованої постачальнику	63 Розрахунки з постачальниками та підрядниками	31 Рахунки в банках
2. Придбання інших активів за попередню оплату		
Облік суми податкового кредиту за ПДВ	63 Розрахунки з постачальниками та підрядниками	31 Рахунки в банках
Облік по вартості придбання	641 Розрахунки за податками	31 Рахунки в банках
Облік суми на збільшення податкового кредиту за ПДВ	63 Розрахунки з постачальниками та підрядниками	644 Податковий кредит
Оприбуткування попередньо оплачених інших активів (без ПДВ)	20 Виробничі запаси	63 Розрахунки з постачальниками та підрядниками
Облік суми податкового кредиту за ПДВ	644 Податковий кредит	63 Розрахунки з постачальниками та підрядниками

Облік витрат на перевезення за діючими тарифами	20 Виробничі запаси	63 Розрахунки з постачальниками та підрядниками
Облік суми податкового кредиту за ПДВ	644 Податковий кредит	63 Розрахунки з постачальниками та підрядниками
II. Облік витрат інших активів		
Облік списання вартості інших активів (за обліковими цінами)	91 Загальновиробничі витрати 92 Адміністративні витрати	20 Виробничі запаси
Облік списання транспортних витрат	91 Загальновиробничі витрати 92 Адміністративні витрати	20 Виробничі запаси
III. Реалізація інших активів іншим підприємствам		
Облік суми реалізованих інших активів	943 Собівартість реалізованих виробничих запасів	20 Виробничі запаси

Контрольні питання

1. Що таке інші активи? За якими цінами вони підлягають обліку в аптеці?
2. За якими цінами і яким документом оформляється в аптеці ЛРС, прийнята від населення?
3. Як підлягає обліку і відображається у звітній документації в аптеці ЛРС?
4. Наведіть класифікацію тари, яка використовується аптекою.
5. Як оформлюють переведення тари в товар?
6. Порядок обліку багатооборотної тари.
7. Як оформляється вибуття багатооборотної тари у зв'язку з її зношенням чи псуванням?
8. Допоміжні матеріали та облік їх руху в аптеці.
9. Порядок списання допоміжних матеріалів у аптеці.
10. Які предмети в аптеці відносять до малоцінних і швидкозношуваних?
11. Порядок обліку та списання МШП.
12. Облік інших матеріальних цінностей.

Завдання для самостійної роботи та самокорекції знань

1. За якими цінами аптеками приймається ЛРС у населення:
 - а) роздрібними;
 - б) оптовими;
 - в) заготовельними;
 - г) контрактними;
 - д) середньообліковими.
2. Яким документом оформляють переведення ЛРС у товар?
 - а) приймальною квитанцією;
 - б) актом про переведення у товар;
 - в) товарним звітом;
 - г) вибутковим касовим ордером;
 - д) контрактом.
3. До багатооборотної тари відносяться:
 - а) пакувальні матеріали;
 - б) ящики паперові;
 - в) штангласи;
 - г) балони металеві;
 - д) лабораторний посуд.
4. У якій документації відображують рух багатооборотної тари?
 - а) у товарному звіті;
 - б) у звіті аптеки;
 - в) у довідці про нормативні витрати допоміжних матеріалів;
 - г) у звіті про рух основних засобів, малоцінних та швидкозношуваних предметів;
 - д) у приймальній квитанції.

5. Розрахувати нормативні витрати допоміжних матеріалів для аптеки за місяць, протягом якого було відпущено 500 екстемпоральних лікарських засобів і 900 ГЛЗ амбулаторним хворим, 250 екстемпоральних лікарських засобів за вимогами ЛПУ, безрецептурний відпуск становив 25000 грн.

3.2. Організація обігу грошових коштів

Оскільки аптека не тільки заклад охорони здоров'я, а й торговельне підприємство, організація грошового обігу та обліку руху грошових коштів займає значне місце в її діяльності.

Згідно з П(С)БО 4 «Звіт про рух грошових коштів» до грошових коштів та їх еквівалентів відносяться: грошова готівка, кошти на рахунках у банках та депозити до запитання. Грошові кошти діляться на готівкові та безготівкові, а їх облік проводиться окремо. Готівкові гро-

шові кошти (каса) відносяться до нормованих оборотних засобів підприємств, організацій та інших юридичних осіб, а безготівкові грошові кошти — до ненормованих. Говорячи про організацію грошового обігу, слід коротко розглянути банківську систему України.

В Україні, як і в більшості розвинених країн світу, існує двоєрівнева банківська система:

- перший рівень — НБУ;
- другий рівень — мережа комерційних банків різних видів форм власності.

НБУ — центральний банк країни, який здійснює єдину державну політику в сфері грошового обігу та кредиту; забезпечує міжбанківські розрахунки; проводить координацію діяльності банківської системи взагалі; встановлює курс національної валюти відносно іноземних валют; випускає в обіг грошові знаки; зберігає резерв грошових знаків, дорогоцінних металів.

Операції, які виконує НБУ:

- дає кредити комерційним банкам;
- здійснює розрахунково-касове обслуговування комерційних банків та інших кредитних установ;
- купує та продає державні цінні папери;
- купує та продає іноземну валюту;
- проводить емісію приватизаційних паперів;
- проводить операції з резервними фондами грошових знаків;
- проводить регулювання рівня банківських ставок та ін.

Комерційні банки на договірних умовах здійснюють:

- кредитно-розрахункове та касове обслуговування підприємств, установ, організацій та громадян;
- залучення та розміщення грошових вкладів і кредитів;
- фінансування капітальних вкладень за дорученням власників коштів та ін.

3.2.1. Облік руху готівкових грошових коштів

До основних завдань обліку грошових коштів відносяться:

- щоденний контроль за наявністю, зберіганням та рухом коштів у касі;
- дотримання правил ведення касових операцій;
- правильне та вчасне оформлення касових та фінансових документів;
- дотримання ліміту грошей у касі;
- вчасна здача виручки на рахунок;

- дотримання касової та фінансової дисципліни;
- ревізія каси.

Підприємства та суб'єкти підприємницької діяльності (далі СПД) мають право здійснювати розрахунки між собою, а також з фізичними особами як готівкою, так і в безготівковій формі. При цьому розрахунки повністю повинні проводитись з оформленням відповідних документів, які засвідчують факт покупки (продажу) товару (надання послуг). Порядок ведення касових операцій регламентується Положенням про ведення касових операцій у національній валюті в Україні (далі Положення № 72), затвердженим постановою Правління Національного банку України від 19.02.2001 р. № 72 (з доповненнями та змінами), і покладається на касира.

В аптечних підприємствах, на яких штатним розкладом не передбачена посада касира, виконання його обов'язків покладається згідно з письмовим розпорядженням керівника на іншого працівника.

Касир підпорядковується головному бухгалтеру. Призначається та звільняється касир за письмовим наказом керівника підприємства відповідно до чинного законодавства про працю. Усі операції, які проводяться з готівкою в аптеках, називаються касовими і діляться на прибуткові та видаткові.

Прибуткові і видаткові касові операції оформляються прибутковими та видатковими касовими ордерами (далі ПКО і РКО), які реєструються в журналі реєстрації касових ордерів, типові форми і порядок заповнення яких затверджені наказом Міністерства статистики України від 15.02.96 р. № 51 «Про затвердження типових форм первинного обліку касових операцій».

У прибуткових (Додаток 14) та видаткових (Додаток 15) касових ордерах вказується підстава для їх складання та вказуються додані до них документи. Прийом та видача готівки за касовими ордерами може проводитись тільки в день їх складання, при цьому виправлення в касових документах забороняються.

На рис. 3.3 наведена схема обліку руху готівкових грошових коштів.

Відповідальність та обов'язки касира

Керівник аптечного підприємства одночасно з зарахуванням на роботу касира заключає з ним договір про повну матеріальну відповідальність та ознайомлює його під підпис з Положенням № 72.

У випадку спричинення аптеці матеріальних збитків (навмисне чи ненавмисне) касир повністю відшкодовує ці збитки. Касир не має права зберігати в касі аптеки готівку та інші цінності, які не належать аптеці, а також передовіряти свої обов'язки іншим.

Основні обов'язки касира:

- щоденно оприбутковувати торгову виручку від реалізації медикаментів, інших товарів аптечного асортименту та позареалізаційні надходження;
- проводити прибуткові й видаткові касові операції на підставі відповідних касових ордерів;
- при отриманні касових ордерів перевірити правильність їх оформлення;



Рис. 3.3. Облік руху готівкових грошових коштів

- після проведення касових операцій одразу ж записувати їх у касову книгу (Додаток 16);
- оформляти документацію на здачу готівки і здавати готівку до установ банку;
- контролювати затверджений банком ліміт залишку готівки на кінець дня;
- щоденно складати звіт касира;
- не допускати виправлень у касовій книзі.

Порядок проведення готівкових розрахунків

Порядок готівкових розрахунків регламентується Законом України «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг», у редакції від 01.06.2000 р. № 1776-III (далі Закон).

Суб'єкти підприємницької діяльності (СПД), які здійснюють розрахункові операції готівкою і/або в безготівковій формі (і застосуванням платіжних карток, платіжних чеків, жетонів та ін.) під час продажу товарів (надання послуг) у торговельній сфері, громадському харчуванні та послугах повинні:

- проводити розрахункові операції на повну суму покупки (надання послуг) через зареєстровані, опломбовані в установленому порядку та переведені у фіскальний режим роботи реєстратори розрахункових операцій (РРО) з роздрукуванням відповідних розрахункових документів;
- видавати особі, яка отримує чи повертає товар, отримує послугу чи відмовляється від неї, розрахунковий документ встановленої форми на повну суму проведеної операції;
- застосовувати РРО, включених до Державного реєстру РРО операцій, з дотриманням встановленого порядку їх застосування;
- при незастосуванні РРО проводити розрахунки з використанням книги обліку розрахункових операцій (книги ОРО) та розрахункової книжки з дотриманням встановленого порядку їх ведення;
- надавати в органи державної податкової служби звітність, пов'язану із застосуванням РРО і розрахункових книжок, не пізніше 15 числа наступного за звітним місяця;
- вводити в експлуатацію, проводити технічне обслуговування, ремонтувати РРО через центри сервісного обслуговування у встановленому порядку;
- надавати покупцеві товарів (послуг) за його вимогою чек, накладну чи інший письмовий документ, який засвідчує передачу права власності на них від продавця до покупця.

На період виходу з ладу РРО та здійснення його ремонту чи у випадку тимчасового, але не більше 72 годин (7 робочих днів), відключення електроенергії проведення розрахункових операцій здійснюється з використанням книги ОРО і розрахункової книжки чи із застосуванням належним чином зареєстрованого резервного РРО.

Порядок реєстрації, опломбування та застосування РРО для реєстрації розрахункових операцій за товари (послуги) регламентується Державною податковою адміністрацією України відповідно до Порядку реєстрації та ведення книг обліку розрахункових операцій та розрахункових книжок, затвердженого наказом ДПАУ від 01.12.2000 р. № 614 «Про затвердження нормативно-правових актів до Закону України «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг» (далі Наказ).

Форма, зміст розрахункових документів, порядок реєстрації та ведення розрахункових книжок, книг обліку розрахункових операцій, а також форма і порядок надання звітності, пов'язаної із застосуванням РРО чи з використанням розрахункових книжок, встановлюються Державною податковою адміністрацією України.

На території України у сферах, визначених діючим Законом, дозволяється реалізовувати та застосовувати тільки ті РРО вітчизняного та закордонного виробництва, які включені до Державного реєстру реєстраторів розрахункових операцій, конструкція та програмне забезпечення яких відповідають конструкторсько-технологічній та програмній документації виробника.

Положення про Державний реєстр РРО, а також Положення про порядок технологічного обслуговування та ремонту РРО затверджуються Кабінетом Міністрів України за клопотанням Міністерства економіки України та Державної податкової адміністрації України.

Вимоги стосовно реалізації фіскальних функцій РРО для різних сфер застосування встановлюються Кабінетом Міністрів України.

Контролюючі органи мають право відповідно до законодавства здійснювати планові чи непланові перевірки СПД, які підлягають чинності цього Закону.

Планова перевірка здійснюється органами, уповноваженими Законом нараховувати чи стягувати податки та збори (обов'язкові платежі) з осіб, які використовують спрощену систему оподаткування згідно з пунктом 5–9 цього Закону. Така перевірка здійснюється не частіше одного разу за результатами звітного календарного року, але не раніше термінів, визначених законодавством для надання річного податкового звіту (декларації) такими особами по цьому подат-

ку. Будь-яке податкове чи адміністративне нарахування, здійснене з порушенням цього правила, вважається незаконним і не підлягає виконанню.

Позапланова перевірка, яка проводиться уповноваженими контролюючими органами може здійснюватись виключно на підставі постанови слідчого органу дізнання чи відповідно до рішення суду.

Форми розрахункових документів

Згідно зі ст. 2 Закону розрахунковий документ — це документ встановленої форми та змісту (касовий чек, товарний чек, розрахункова квитанція, проїзний документ та ін.), який засвідчує факти продажу (повернення) товарів, надання послуг, отримання (повернення) грошових коштів, купівлі-продажу іноземної валюти. Розрахунковий документ у випадках, передбачених Законом, може бути надрукований РРО чи заповнений від руки.

Загальним для всіх цих форм розрахункових документів є обов'язкова наявність у них реквізитів, передбачених окремо для кожної з них Наказом. Ця вимога дуже важлива, оскільки при відсутності хоча б одного з обов'язкових реквізитів документ не вважається розрахунком, при цьому, незалежно від видів валюти, в якій здійснюються розрахункові операції (національна чи іноземна), застосовуються єдині затверджені форми розрахункових документів.

Єдина різниця полягає в тому, що при проведенні розрахункової операції в іноземній валюті в таких документах необхідно вказувати назву чи загальноприйняте умовне позначення валюти (згідно з Класифікатором іноземних валют, затвердженим постановою Правління НБУ від 04.02.98 р. №34.).

Перелік форм розрахункових документів включає:

- фіскальний касовий чек на товари (послуги), який повинен друкуватись РРО при розрахунках за продані товари (надані послуги);
- фіскальний касовий чек видачі засобів, який також друкується РРО при розрахунках у випадку, коли покупцеві видаються гроші при поверненні товару, рекомпенсуються послуги, приймаються під заставу цінності, виплачуються виграші в державній лотереї та в інших випадках;
- розрахункову квитанцію, бланк якої виготовлено типографським способом, а окремі реквізити можуть заповнюватись вручну чи шляхом поставлення відповідного штампку при реєстрації розрахунків за продані товари (надання послуг), при видачі коштів покупцеві та ін.

Фіскальний касовий чек на товари (послуги) (далі — касовий чек) — це розрахунковий документ, надрукований РРО при проведенні розрахунків за продані товари (надані послуги), форма № ФКЧ-1 (рис. 3.4).

Харків ПП Немченко А.С. Аптека «Панацея» вул. Данилевського, 16 Фіск. Нефіск. чек	
Хіміотерапевт.	1.15 Б
Анальг. П. Запал	0.50 Б
Анальг. П. Запал	0.50 Б
ГРН.	2.05
Готівкою	2.05
4100 ОПР1 01 АТ 00121493	
14-02-05	20 : 01
Дякуємо Вам! *** Фіскальний чек ***	

Рис. 3.4. Фіскальний чек

Якщо РРО працює з цінами (тарифами), які включають ПДВ, то в касовому чеку друкується вартість кожного товару (послуги) з урахуванням ПДВ, якщо ні — вартість без врахування ПДВ.

Фіскальний касовий чек видачі коштів (форма ФКЧ-2) — це розрахунковий документ, надрукований РРО при проведенні розрахунків у випадку видачі розрахункових коштів покупцеві при поверненні товару, рекомпенсації послуг, прийомі цінностей під заставу, виплаті виграшів в державній лотереї та інших випадках.

У видатковому чеку, надрукованому РРО, забезпечуючи окреме накопичення у фіскальній пам'яті позитивних та негативних сум, перед сумою виданих коштів може друкуватись знак «-» (мінус).

Розрахункова квитанція (форма № РК-1) — це розрахунковий документ, бланк якого виготовлено друкованим способом у відповідності з п. 2.7 Положення, а окремі реквізити заповнюються від руки чи шляхом проштамповування при реєстрації розрахунків за продані товари (надані послуги) чи при видачі коштів покупцеві у разі повернення товару, рекомпенсації послуги, прийомі цінностей під заставу і в інших випадках. Розрахункова квитанція (форма № РК-1) наведена на рис. 3.5. Вона складається з двох частин — корінця та відривної частини.

Серія ШААА № 207900 РК-1	Розрахункова квитанція Серія ШААА № 207900			
	СПД			
Сума розрахунку (грн., коп.)	ІД ПНН			
	Найменування товару (послуги)	Вартість о.в.	ПДВ (%)	Вартість
_____	_____	_____	_____	_____
_____	_____	_____	_____	_____
у т.ч. за ставкою ПДВ 20%	Сума розрахунку (грн., коп.)			_____
_____ (сума)	Розрахунок провів _____			_____
	_____ підпис			_____ дата

Рис. 3.5. Розрахункова квитанція

Затверджені форми розрахункових документів не є незмінними, так як за поданням міністерств та інших центральних органів виконавчої влади для підпорядкованих в сферу їх управління підприємств та організацій ДПАУ може встановлювати інші форми та зміст розрахункових документів, тому цілком можливі зміни уже наявних форм розрахункових документів.

Порядок реєстрації та застосування реєстраторів розрахункових операцій

Розрахунки зі споживачами у торговельній сфері (до якої відносяться аптеки) за готівку касир повинен проводити із застосуванням РРО. При цьому покупцеві обов'язково повинні видаватись чеки, а при виході з ладу РРО чи на період тимчасового відключення електроенергії — товарні чеки.

Умови застосування РРО, порядок видачі споживачам касових і товарних чеків, відомості, які вони повинні містити, контроль за проведенням вказаних вище розрахунків зі споживачами регламентується Положенням про порядок реєстрації та застосування РРО при розрахунках готівкою у торговельній сфері, затвердженими Законом.

До реєстрації приймаються РРО, модифікації яких включені до Державного реєстру РРО, з урахуванням сфер їх застосування і за умови, що термін використання, встановлений у технічній документації на РРО, не закінчився.

Реєстрація РРО здійснюється на підставі письмової заяви СПД у довільній формі, в якій вказані сфера застосування та реквізити РРО (модифікація, заводський номер, версія програмного забезпечення, виробник чи постачальник, дата виготовлення), а також надання ним таких документів та їх копій, засвідчених підписом керів-

ника та печаткою СПД — юридичної особи чи особистим підписом СПД — фізичної особи:

- копії свідоцтва державної реєстрації СПД;
- документа, який підтверджує факт покупки чи безкоштовного отримання РРО у власність, іншого документа, який підтверджує право власності чи використання РРО;
- дозвіл місцевого органу виконавчої влади на розміщення господарчої одиниці (договір оренди та ін.);
- у випадку реєстрації РРО, який був раніше зареєстрований іншим СПД, — довідки про відміну реєстрації.

Оригінали документів повертаються СПД, копії залишаються в органі державної податкової служби (ДПС).

На підставі вивчення наданих СПД документів відповідальна посадова особа органу ДПС не пізніше 2 днів з моменту подання СПД документів приймає рішення про можливість реєстрації РРО. У випадку позитивного рішення виписується довідка про резервування фіскального номера РРО в 2 примірниках; один примірник довідки надається СПД, другий — залишається в органі ДПС. Фіскальний номер РРО складається з коду області (дві цифри), коду району чи міста (дві цифри) згідно з місцезнаходженням СПД і порядкового номера запису (шість цифр) у Книзі реєстраторів розрахункових операцій. Протягом 5 робочих днів з моменту отримання довідки про резервування фіскального номера РРО СПД повинен забезпечити переведення РРО в фіскальний режим роботи, занесення фіскального номера РРО у фіскальну пам'ять, опломбування РРО в центрі сервісного обслуговування у відповідності з розділом 3 Порядку, а також надання довідки про опломбування РРО разом з її завіреною копією за місцем реєстрації РРО.

Після отримання належним чином оформленої довідки про опломбування РРО посадова особа органу ДПС здійснює запис у відповідному розділі Книги реєстраторів розрахункових операцій та виписує реєстраційне посвідчення в 2-х примірниках: один — надається СПД, другий — залишається в органі ДПС. Номер посвідчення співпадає з фіскальним номером РРО.

Відміна реєстрації здійснюється на підставі подачі СПД заяви у довільній формі в орган ДПС, де зареєстровано РРО. Перед відміною реєстрації РРО його необхідно зняти з обліку та розпломбувати, про що робиться відмітка у реєстраційному посвідченні та у довідці про опломбування. При відміні реєстрації посадова особа органу ДПС вилучає реєстраційне посвідчення, довідку про опломбування, робить відповідний запис у книзі реєстраторів розрахункових опера-

цій і виписує довідку про відміну РРО за встановленою формою, яка видається СПД.

У випадку втрати РРО для відміни реєстрації СПД повинен надати в орган ДПС копію відповідного документа органів внутрішніх справ.

Порядок застосування реєстраторів розрахункових операцій

Порядок застосування розповсюджується на РРО, які зареєстровані в установленому порядку:

- РРО може застосовуватись тільки в тій господарській одиниці, назва та адреса якої вказані в реєстраційному посвідченні, і в сфері застосування, визначеній Державним реєстром РРО;
- контрольна стрічка повинна друкуватись у єдиному робочому циклі з касовими чеками без повторного її використання;
- реєстрація продажу товару (надання послуги) через РРО проводиться одночасно з розрахунковою операцією. Розрахунковий документ повинен видаватись покупцеві не пізніше завершення розрахункової операції;
- внесення та видача готівки з місця проведення розрахунків повинні реєструватися через РРО з використанням операцій «Службове внесення» та «Службове повернення», якщо внесення чи видача не пов'язані з проведенням розрахункових операцій.

СПД повинен забезпечити:

- збереження в господарчій одиниці останньої використаної книги ОРО (Додаток 17), зареєстрованої на РРО, і використаних контрольних стрічок за останні 3 робочі дні;
- зберігання в господарській одиниці останньої використаної та поточної розрахункової книжки, яка використовується в період ремонту РРО чи відключення від електромережі;
- друкування X-звітів (рис. 3.6), Z-звітів (рис. 3.7) та інших документів (крім розрахункових), що передбачено експлуатаційною документацією на РРО, підрахунок готівки на місці проведення розрахунків при здійсненні перевірки господарської одиниці за вимогою представника контролюючого органу;
- зберігання на місці проведення розрахунків реєстраційного посвідчення та останньої довідки про опломбування РРО чи їх копій.

Реєстрація книг обліку розрахункових операцій (книга ОРО) проводиться на кожен РРО, а у випадку, якщо діючим законодавством не передбачено застосування РРО, — на кожную господарську одиницю. Останнє буде цікаво тим СПД, які, у відповідності зі ст. 9 Закону, звільнені від застосування РРО чи розрахункових книжок.

ХАРКІВ ПП НЕМЧЕНКО О.А. АПТЕКА «ПАНАЦЕЯ» ВУЛ. ДАНИЛЕВСЬКОГО, 16 ФІСК. № НЕ ФІСК. ЧЕК	
ЗВІТ	ОПЕРАТОРІВ
ОПЕРАТОР 1	# 01
КЛІЕНТИ	115
АРТИКУЛИ	1609.72
% -	-0.72
ВСЬОГО	1609.00
ГОТІВКОЮ	1609.00
ВСЬОГО	1609.00
С.Л. ВНЕСОК	216.35
С.Л. ПОВЕРНЕННЯ	-1350.00
=	475.35
АНУЛЬОВАНІ	5
	-51.08
ЗВІТ	ВСЬОГО В КАСІ
КЛІЕНТИ	115
АРТИКУЛИ	1609.72
% -	1
	-0.72
ВСЬОГО	1609.00
ГОТІВКОЮ	1609.00
ВСЬОГО	1609.00
С.Л. ВНЕСОК	2
С.Л. ПОВЕРНЕННЯ	1
=	216.35
	-1350.00
АНУЛЬОВАНІ	5
	475.35
	-51.08
КІЛЬКІСТЬ ЧЕКІВ	115
ОСТАННІЙ ЧЕК	4101
ІД.№	АТ 00121493
ФІСК. №	НЕ ФІСК. ЧЕК
КАСА АНУЛЬОВАНА	
ФІСК. ЗВІТ №2499 ПДВ 3	
14-02-05.1	20 : 13
ЗВІТ	АРТИКУЛІВ
# 0001	81.19
Б АНАЛЬГ. П. ЗАПАЛ.	
# 0003	163.81
Б РЕЧІ ДОГЛЯДУ	
# 0005	61.53
Б СЕРЦ. СУД. ЗАСОБ.	
# 0011	59.80
Б ЛІК. КОСМЕТИКА	
# 0012	1210.41
Б ХІМІОТЕРАПЕВТ.	
# 0013	2.00
Б АНТИСЕПТИЧНІ	
# 0014	2.20
Б ПРОТИГІСТАМІН.	
# 0015	11.30
Б ВІТАМІНИ	
# 0018	13.50
Б ФЕРМЕНТНІ	
# 0020	3.00
Б ПРОНОСНІ-ЗАКР.	
# 0021	0.98
Б ЖОВЧОГІННІ	
ВСЬОГО	1609.72
ЗВІТ ВІДДІЛІВ	1609.72
#1	1609.72
ВСЬОГО	1609.72
ЗВІТ ГРУП ТОВАРІВ	1609.72
#01	1609.72
ВСЬОГО	1609.72
ЗВІТ ОПЕРАТОРІВ	# 01
ОПЕРАТОР 1	115
КЛІЕНТИ	1609.72
АРТИКУЛИ	-0.72
% -	1609.00
ВСЬОГО	1609.00
ГОТІВКОЮ	1609.00
ВСЬОГО	1609.00
С.Л. ВНЕСОК	216.35
С.Л. ПОВЕРНЕННЯ	-1350.00
=	475.35
АНУЛЬОВАНІ	5
	-51.08
ЗВІТ	ВСЬОГО В КАСІ
КЛІЕНТИ	115
АРТИКУЛИ	1609.72
% -	1
	-0.72
ВСЬОГО	1609.00
ГОТІВКОЮ	1609.00
ВСЬОГО	1609.00
С.Л. ВНЕСОК	2
С.Л. ПОВЕРНЕННЯ	1
=	216.35
	-1350.00
АНУЛЬОВАНІ	5
	475.35
	-51.08
КІЛЬКІСТЬ ЧЕКІВ	115
ОСТАННІЙ ЧЕК	4101
ІД.№	АТ 00121493
ФІСК. №	НЕ ФІСК. ЧЕК
КАСА АНУЛЬОВАНА	
ФІСК. ЗВІТ №2499 ПДВ 3	
14-02-05	20 : 13

Рис. 3.7. Z = звіт

ХАРКІВ ПП НЕМЧЕНКО О.А. АПТЕКА «ПАНАЦЕЯ» ВУЛ. ДАНИЛЕВСЬКОГО, 16 ФІСК. № НЕ ФІСК. ЧЕК	
ЗВІТ	АРТИКУЛІВ
# 0001	81.19
Б АНАЛЬГ. П. ЗАПАЛ.	
# 0003	163.81
Б РЕЧІ ДОГЛЯДУ	
# 0005	61.53
Б СЕРЦ. СУД. ЗАСОБ.	
# 0011	59.80
Б ЛІК. КОСМЕТИКА	
# 0012	1210.41
Б ХІМІОТЕРАПЕВТ.	
# 0013	2.00
Б АНТИСЕПТИЧНІ	
# 0014	2.20
Б ПРОТИГІСТАМІН.	
# 0015	11.30
Б ВІТАМІНИ	
# 0018	13.50
Б ФЕРМЕНТНІ	
# 0020	3.00
Б ПРОНОСНІ-ЗАКР.	
# 0021	0.98
Б ЖОВЧОГІННІ	
ВСЬОГО	1609.72
ЗВІТ	ВІДДІЛІВ
#1	1609.72
ВСЬОГО	1609.72
ЗВІТ	ГРУП ТОВАРІВ
#01	1609.72
ВСЬОГО	1609.72
ЗВІТ ОПЕРАТОРІВ	# 01
ОПЕРАТОР 1	115
КЛІЕНТИ	1609.72
АРТИКУЛИ	-0.72
% -	1609.00
ВСЬОГО	1609.00
ГОТІВКОЮ	1609.00
ВСЬОГО	1609.00
С.Л. ВНЕСОК	216.35
С.Л. ПОВЕРНЕННЯ	-1350.00
=	475.35
АНУЛЬОВАНІ	5
	-51.08
ЗВІТ	ВСЬОГО В КАСІ
КЛІЕНТИ	115
АРТИКУЛИ	1609.72
% -	1
	-0.72
ВСЬОГО	1609.00
ГОТІВКОЮ	1609.00
ВСЬОГО	1609.00
С.Л. ВНЕСОК	2
С.Л. ПОВЕРНЕННЯ	1
=	216.35
	-1350.00
АНУЛЬОВАНІ	5
	475.35
	-51.08
КІЛЬКІСТЬ ЧЕКІВ	115
ОСТАННІЙ ЧЕК	4101
ІД.№	АТ 00121493
ФІСК. №	НЕ ФІСК. ЧЕК
КАСА АНУЛЬОВАНА	
ФІСК. ЗВІТ №2499 ПДВ 3	
14-02-05	20 : 13

Рис. 3.6. X = звіт

Такі суб'єкти повинні будуть зареєструвати і вести книги ОРО згідно з новим затвердженим порядком. Реєстрація книги ОРО проводиться в органі ДПС за місцезнаходженням (місцем проживання) СПД, а якщо СПД є крупним платником податків — в інспекції за місцем податкового обліку. У випадку застосування книги ОРО на території іншої адміністративно-територіальної одиниці її до початку використання потрібно взяти на облік ДПС за місцем здійснення підприємницької діяльності.

Порядок реєстрації книги обліку розрахункових операцій

Реєстрація книг ОРО здійснюється в органі ДПС за місцезнаходженням (місцем проживання) СПД, а якщо СПД обслуговується в інспекції по роботі з великими платниками податків — за місцем податкового обліку. У випадку використання книги ОРО на території іншої адміністративно-територіальної одиниці її необхідно до початку використання взяти на облік в орган ДПС за місцем здійснення підприємницької діяльності. Реєстрація і взяття на облік здійснюються безкоштовно, реєстрація — не пізніше 2 робочих днів з моменту надання, а взяття на облік — в день надання СПД необхідних документів.

Книга ОРО реєструється на кожен РРО. На титульній сторінці повинна бути додатково вказана назва документа «Книга обліку розрахункових операцій».

Перед реєстрацією книги ОРО СПД повинен забезпечити:

- шнурування книги ОРО;
- послідовну нумерацію сторінок;
- установку на неї засобу контролю таким чином, щоб зробити неможливим розшнурування книги без порушення засобу контролю;
- виконання на титульній сторінці книги записів, які містять дані про СПД (назва СПД, адреса, ідентифікаційний код, кількість сторінок, дані про РРО та ін.).

Для реєстрації книги ОРО СПД у відповідний орган ДПС подає письмову заяву довільної форми, де вказується сфера діяльності, і довідку про реєстрацію, дозвіл місцевого органу виконавчої влади на розміщення СПД (договір оренди або інші документи на право власності). Оригінали документів повертаються СПД, а копії залишаються у ДПС. Після внесення змін до відповідних записів до книги облікових форм та на титульних листках книг ОРО посадова особа органу ДПС вилучає довідку про реєстрацію книги ОРО та виписує нову довідку з таким же номером, як у попередньої, в якій записуються дані про всі перереєстровані книги ОРО та розрахункові книжки.

Відміна реєстрації книги ОРО здійснюється за рішенням керівника органу ДПС, де ця книга ОРО зареєстрована.

У випадку відмови у реєстрації книги ОРО орган ДПС повинен не пізніше двох робочих днів з моменту подання необхідних документів сповістити про це СПД. Підставою для відмови у реєстрації книги ОРО може бути невідповідність наданих СПД документів вимогам чинного законодавства тощо.

Порядок ведення книги ОРО

СПД повинен забезпечити використання книги ОРО в тій господарській одиниці чи з тим РРО, які були вказані на титульній сторінці книги при її реєстрації. Якщо в господарській одиниці організовано декілька місць здійснення розрахунків, де у відповідності з діючим законодавством дозволяється здійснювати розрахунок без застосування РРО, то за бажанням СПД на всіх місцях проведення розрахунків в одній господарській одиниці може використовуватись тільки одна книга ОРО.

Використання книги ОРО, зареєстрованої на РРО, передбачає:

- зазначення на титульній сторінці дати початку використання книги;
- наявність книги ОРО на місці проведення розрахунків, де встановлено РРО;
- щоденне здійснення записів про рух готівки та суми розрахунків;
- підклеювання фіскальних чеків на відповідних сторінках книги ОРО;
- у випадку виходу із ладу РРО, при відключенні електроенергії здійснення записів по обліку розрахункових квитанцій;
- ведення обліку ремонту РРО у відповідному розділі книги ОРО.

У випадку розпечатування на РРО протягом робочого дня декількох фіскальних звітних чеків, всі вони підклеюються у відповідній книзі ОРО, записи у розділі 2 книги ОРО робляться по кожному фіскальному звітному чеку окремо. Якщо фіскальний чек містить дані про операції службового внесення і службового повернення коштів, то графи 3 і 4 розділу 2 книги ОРО (Додаток 17), зареєстрованої на ОРО, можна не заповнювати.

По закінченні використання книги ОРО на її титульній сторінці вказується дата закінчення її використання.

Порядок реєстрації розрахункових книжок

Реєстрація розрахункових книжок здійснюється безкоштовно в органі ДПС, де СПД зареєстрував відповідну книгу ОРО, не пізніше 2 робочих днів з моменту надання СПД необхідних документів.

До реєстрації приймаються зброшуровані розрахункові книжки, які складаються з блоків послідовно пронумерованих розрахункових квитанцій встановленої форми, виготовлених у відповідності з Положенням про форму та зміст розрахункових документів, і реєстраційної сторінки розрахункової книжки. Розрахункова книжка повинна бути скріплена виробником з використанням машинного способу, який робить неможливим вилучення корінців розрахункових квитанцій без порушення засобів кріплення.

Реєстрація розрахункової книжки здійснюється на підставі надання СПД письмової заяви довільної форми та довідки про реєстрацію книги розрахункових операцій. При реєстрації розрахункової книжки присвоюється номер, який складається з фіскального номера книги ОРО, з якою буде використовуватись розрахункова книжка, і проставленого через дріб порядкового номера розрахункової книжки, зареєстрованої на цю книгу ОРО.

Порядок ведення розрахункової книжки

1. Перед початком використання розрахункової книжки на її реєстраційній сторінці необхідно вказати дату початку використання.

2. У корінці та у відривній частині розрахункової квитанції повинна вказуватись повна сума розрахунку вручну, шляхом проштампування чи типографським способом. Якщо СПД є платником податку на добавлену вартість (ПДВ), то в корінці розрахункової квитанції слід вказувати також суму, яка оподатковується ПДВ по ставці 20%. Якщо сума по ставці ПДВ 20% дорівнює сумі розрахунку, то в корінці можна вказати тільки одну з цих сум. Записи у розрахункових квитанціях здійснюються кульковою ручкою темного кольору.

3. При здійсненні операції видачі коштів у випадку повернення товару сума розрахунку вказується в корінці та у відривній частині розрахункової квитанції з математичним знаком «-» (мінус).

4. Не дозволяється використовувати розрахункові квитанції повторно, виправляти записи в квитанціях, вилучати з розрахункової книжки корінці розрахункових квитанцій, порушувати кріплення книжки. У випадку пошкодження розрахункової квитанції чи здійснення помилкового запису таку квитанцію слід анулювати, для чого на корінці та у відривній частині роблять відмітку «Анульовано», завіре-ну підписом особи, яка здійснює розрахунок.

Проблеми кодування фармацевтичних товарів

В Україні порядок кодування фармацевтичних товарів регламентується Законом України (стаття 11), згідно з яким СПД, які здійснюють розрахункові операції готівкою і/або безготівковою

формою при продажу товарів (наданні послуг в сфері послуг торгівлі, громадського харчування та послуг), зобов'язані проводити розрахункові операції через РРО з використанням режиму попереднього програмування найменування, цін, товарів (послуг) та обліку їх кількості.

Враховуючи специфіку організації реалізації лікарських засобів у аптеках (фармацевтичних фірмах) Державна податкова адміністрація України рекомендує кодування тих аптечних товарів, які постійно знаходяться в асортименті та мають порівняно стабільну ціну.

Аптечні товари, які часто змінюються в асортименті та за цінами, а також препарати, які виготовляються в аптеці за індивідуальними замовленнями за рецептами лікарів, доцільно програмувати за групами з дотриманням таких вимог: групи за назвами та складом повинні бути затверджені розпорядженням по підприємству, в якому кожна група повинна бути розшифрована за назвами та вартістю аптечних товарів, які увійшли до її складу, а при продажу конкретного товару слід реєструвати розрахункову операцію за тією групою, до якої він віднесений. У випадку продажу декількох товарів, які відносяться до однієї групи, кожен товар повинен бути надрукований окремим рядком.

В аптеках передбачено близько 35 основних груп кодування:

- 001 анальгетичні протизапальні
- 002 перев'язка
- 003 лікарські рослини
- 004 інші товари
- 005 серцево-судинні засоби
- 012 хіміотерапія
- 014 протигістамінні
- 035 ефірні олії
- 036 муколітичні протикашлєві тощо.

Встановлення ліміту каси

Всю готівку поверх встановлених лімітів у касі підприємства зобов'язані здавати в порядку та в терміни, встановлені установою банку. У випадку, коли ліміт залишку готівки в касі підприємства взагалі не встановлено, вся наявна готівка в його касі на кінець дня повинна бути здана в банк (незалежно від причин відсутності ліміту каси). Ліміт залишку готівки в касі — це граничний розмір готівки, який може знаходитися у касі на кінець робочого дня.

Ліміт залишку готівки в касі для кожного підприємства (незалежно від того, знаходиться чи не знаходиться підприємство на

самостійному балансі) встановлюється, як правило, комерційними банками за місцем відкриття рахунку з врахуванням режиму і специфіки роботи підприємства, розміру касових операцій, віддаленості підприємства від установ банку, встановлених термінів здачі касової виручки. На підставі заявки-розрахунку (2 екземпляри), яка додається до договору з банком на розрахунково-касове обслуговування, визначається ліміт каси, строки та порядок здавання готівки в установи банку. Встановлений ліміт — величина змінна. Він може переглядатися з ініціативи обох сторін. Зміна ліміту з ініціативи аптечного підприємства проводиться на підставі заяви (з указанням причин зміни ліміту), нової заявки-розрахунку та додаткової угоди до основного договору.

Наявна виручка від реалізації товарів та інші касові надходження здаються підприємствами в банківську установу такими способами:

- у денні та вечірні каси банківських установ;
- інкасаторам НБУ та комерційних банків у випадку, коли банківській установі у відповідності до п. 179 Інструкції НБУ № 1 «З організації емісійно-касової роботи в установах банків України», затвердженої постановою Правління НБУ від 07.07.94 р. № 129, дозволена служба інкасації комерційного банку інкасатором цього банку;
- поштовим переказом для зарахування на поточний рахунок аптеки в банківській установі.

При самостійному внесенні касиром аптеки у каси банків заповнюється заява на внесок готівкою (Додаток 18), перша частина якого залишається в установі банку, а квитанція повертається касиrowі аптеки.

При здачі виручки аптеки інкасатору банку оформляється супровідна відомість (вкладається в інкасаторську сумку), її копія (видається інкасатору) та накладна до сумки з грошовою виручкою (залишається в аптеці) (Додаток 19).

Інвентаризація каси

Інвентаризація каси – спосіб контролю зберігання готівкових грошових коштів.

Інвентаризація проводиться на підставі наказу в якому вказується термін (дата початку і кінця інвентаризації) та склад інвентаризаційної комісії (якщо немає постійно діючої комісії). При цьому касир (або працівник, який виконує обов'язки касира) в склад комісії не входить, але обов'язково присутній при проведенні інвентаризації.

У відповідності до діючого законодавства обов'язкова інвентаризація передбачена: при зміні матеріально-відповідальних осіб, при виявленні крадіжок, псуванні цінностей, пожеж та ін.

Порядок проведення інвентаризації

До початку інвентаризації каси касир повинен скласти касовий звіт за поточний день, до якого додаються всі первинні документи, заповнює розписку про передачу інвентаризаційній комісії всіх документів та інших цінностей, а потім пред'являє всі грошові кошти, що надійшли у касу та інші цінні папери, бланки суворої звітності.

Комісія перераховує грошові кошти та інші цінності та звіряє їх наявність з даними обліку по касовій книзі.

За результатами інвентаризації комісія складає акт у 2 примірниках (Додаток 9.3.29), в якому вказує фактичний залишок грошових коштів. Виявлена сума нестачі (або надлишку) вказується в акті із зазначенням причин їх виникнення. При цьому надлишки оприбутковуються у касу аптеки з оформленням ПКО і зараховуються у дохід аптеки, а сума нестачі утримується з винної особи.

При інвентаризації фактичну наявність бланків суворої звітності в аптеці (чекові і трудові книжки, вкладки до них, доручення) перевіряють за типами бланків з урахуванням їх початкових і кінцевих номерів.

За наслідками їх перевірки складаються інвентаризаційні описи, в яких зазначають найменування, фактичну кількість бланків, їх номери і серії. Фактичні дані звіряються з даними обліку в бухгалтерії.

При інвентаризації грошових коштів, що знаходяться в дорозі, звіряються суми, зазначені в рахунку, з даними квитанцій установ банку, поштового відділення, копіями супроводжувальних відомостей на здавання виручки інкасаторам банку. Результати інвентаризації оформляються актом (Додаток 9.3.29)

Бухгалтерський облік готівкових грошових коштів

Рух готівки аптеки узагальнюється на активному рахунку 30 «Каса», який має такі субрахунки:

- 301 — «Каса у національній валюті»;
- 302 — «Каса в іноземній валюті».

По дебету цих рахунків відображують надходження готівки у касу, а по кредиту — її видатки.

Відображення основних господарських операцій з руху готівкових грошових коштів у бухгалтерських рахунках наведено у таблиці 3.8.

Відображення основних господарських операцій з руху готівкових грошових коштів у бухгалтерських рахунках

№ п/п	Зміст операції	Рахунок №, назва	
		Дебет	Кредит
Одержано в касу			
1.	Виручка за реалізацію лікарських засобів, що надійшла в касу	301 Каса в національній валюті	702 Доход від реалізації товарів
2.	Виручка аптечного пункту (кіоску), що надійшла в касу	301 Каса в національній валюті	702 Доход від реалізації товарів
3.	Відшкодування суми спричиненого збитку винною особою	301 Каса в національній валюті	375 Розрахунки за відшкодування завданих збитків
5.	Одержано готівку з банку на виплату заробітної платні (авансу)	301 Каса в національній валюті	311 Поточні рахунки у національній валюті
6.	Невикористану суму готівки, виданої підзвіт повернено до каси	301 Каса в національній валюті	372 Розрахунки з підзвітними особами
Видано з каси			
1.	З каси видано гроші підзвіт	372 Розрахунки з підзвітними особами	301 Каса в національній валюті
2.	Видано за платіжною відомістю заробітну платню (аванс)	661 Розрахунки по заробітній платні	301 Каса в національній валюті
3.	Виручку аптеки здано в банк	311 Поточні рахунки в національній валюті	301 Каса в національній валюті
4.	Видано з каси кошти на оплату постачальникам за лікарські засоби	631 Розрахунки з вітчизняними постачальниками	301 Каса в національній валюті

3.2.2. Облік безготівкових розрахунків

Згідно із законодавством усі підприємства (у т.ч. аптеки) незалежно від форм власності та господарювання, зобов'язані зберігати вільні грошові кошти у банках.

Для відкриття рахунку в банку підприємство повинне пред'явити установі банку такі документи:

- заяву на відкриття рахунку;
- копію свідоцтва про державну реєстрацію;

- копію документа, що підтверджує постановку підприємства на податковий облік;
- копію довідки про внесення підприємства до єдиного державного реєстру підприємств України;
- копію документа про реєстрацію підприємства в органах Пенсійного фонду та соціального страхування;
- копію статуту, засвідчену нотаріально;
- картку зі зразками підписів керівника та головного бухгалтера підприємства та відбитками печатки підприємства (2 примірники), завірену нотаріально.

Види банківських рахунків:

- **тимчасовий**, який відкривається для зарахування грошових коштів на формування статутного капіталу;
- **поточний**, який відкривається для зберігання грошових коштів та здійснення за цими розрахунками всіх операцій, які не суперечать чинному законодавству;
- **бюджетний**, який відкривається для підприємств, яким з Державного чи місцевих бюджетів виділяються кошти для цільового використання;
- **валютний**, який відкривається для зберігання грошових коштів в іноземній валюті;
- **картковий**, який відкривається для проведення операцій з грошовими коштами з допомогою платіжних карт;
- **депозитний**, який представляє собою депозитний договір банку, який засвідчує право власника після закінчення терміну дії суми депозиту і відсотків за ним;
- **позиковий**, який відкривається для обліку позик, перерахованих на рахунки банку згідно з умовами кредитного договору.

Банк з поточного рахунку здійснює операції, що забезпечують діяльність підприємства — розрахунки за товари з покупцями та постачальниками, розрахунки з обов'язкових платежів до бюджету та позабюджетних фондів тощо.

Перерахування з рахунку та зарахування на нього банком здійснюються на підставі розрахунково-платіжних документів. Найбільш розповсюджені такі з них:

- заява на внесення готівки (Додаток 18) — використовується при внесенні готівки для зарахування на поточний рахунок; оголошення складається з двох частин: перша — саме оголошення — залишається у банку, друга — квитанція — передається особі, яка вносить готівку і повертається підприєм-

тву разом з випискою банку, що служить підтвердженням зарахування готівки на рахунок;

- грошовий чек — наказ банку про видачу з поточного рахунку вказаної суми готівки;
- розрахунковий чек — призначений для перерахування на рахунок одержувача вказаної у чеку суми з поточного рахунку підприємства;
- платіжне доручення (Додаток 20) — наказ банку про перерахування вказаної у дорученні суми з поточного рахунку підприємства на рахунок одержувача.

Крім вказаних банківських документів можуть також використовуватись й інші. Банк у встановлені терміни видає підприємству-клієнту виписки з його поточного рахунку з переліком проведених операцій. До виписки додаються документи, на підставі яких були проведені операції щодо зарахування та списання грошових коштів з поточного рахунку підприємства. На підприємстві виписка банку перевіряється. Якщо знайдені помилки при зарахуванні чи списанні суми, то про це письмово оповіщається банк для проведення відповідних виправлень.

Схема руху безготівкових грошових коштів наведена на рис. 3.8.

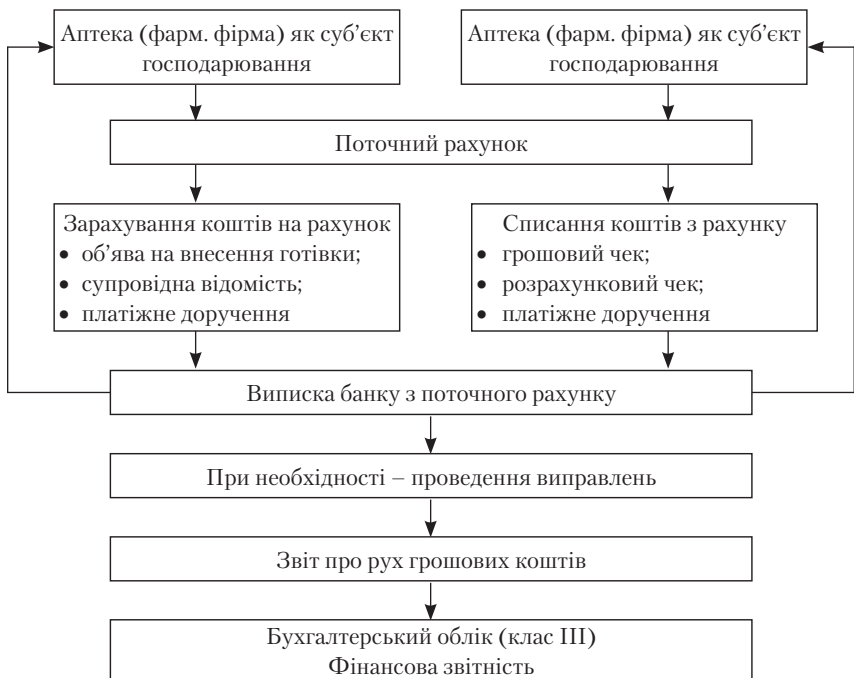


Рис. 3.8. Схема руху безготівкових грошових коштів

Інвентаризація безготівкових розрахунків

Інвентаризація коштів на розрахункових, поточних, валютних, спеціальних та інших рахунках, акредитивах, а також заборгованість з позик банків проводиться шляхом звірення залишків сум за даними бухгалтерського обліку аптеки з даними виписок банку.

Інвентаризаційна комісія перевіряє зазначені боргові суми, усі несплачені аванси. Одночасно контролює грошові суми, що знаходяться на розрахункових та інших рахунках аптеки в банку; розрахунки з банком; суми кредиторської, дебіторської, депонентської заборгованості; розрахунки по заробітній платні; розрахунки з постачальниками та покупцями; підзвітні суми; несплачені аванси.

При інвентаризації цих розрахунків складаються акти звірення розрахунків, які направляються для підтвердження дебіторам. Дебітори зобов'язані протягом 10 днів від дня отримання актів підтвердити залишок заборгованості.

Бухгалтерський облік безготівкових розрахунків

Облік грошових коштів, які знаходяться на рахунках у банку, здійснюється на активному рахунку 31 «Рахунки в банках», який має такі субрахунки:

- 311 — «Поточні рахунки у національній валюті»;
- 312 — «Поточні рахунки в іноземній валюті»;
- 313 — «Інші рахунки в банку в національній валюті»;
- 314 — «Інші рахунки в банку в іноземній валюті».

По дебету цих рахунків відображують надходження грошових коштів на відповідні рахунки, а по кредиту — списання грошових коштів з них.

Відображення основних операцій з руху безготівкових розрахунків у бухгалтерських рахунках наведено у таблиці 3.9.

Таблиця 3.9

Відображення основних операцій з руху безготівкових розрахунків у бухгалтерських рахунках

№ п/п	Зміст операції	Рахунок №, назва	
		Дебет	Кредит
1.	2	3	4
1.	Зараховано на рахунок виручку від реалізації лікарських засобів	311 Поточні рахунки в національній валюті	301 Каса в національній валюті
2.	Зараховано на рахунок аванс на відпуск лікарських засобів оптовим покупцям	311 Поточні рахунки в національній валюті	361 Розрахунки з вітчизняними покупцями

1	2	3	4
3.	Зараховано на поточний рахунок грошові кошти, що надійшли від покупців	311 Поточні рахунки в національній валюті	361 Розрахунки з вітчизняними покупцями
4.	Зарахування на рахунок короткострокових кредитів банку	311 Поточні рахунки в національній валюті	601 Короткострокові кредити банків у національній валюті
5.	Кошти в дорозі, зараховані на розрахунковий рахунок	311 Поточні рахунки в національній валюті	333 Грошові кошти в дорозі в національній валюті
6.	Зарахування на рахунок коштів з бюджету та позабюджетних фондів на цільові заходи	311 Поточні рахунки в національній валюті	48 Цільове фінансування і цільові надходження
7.	Перераховано з поточного рахунку податків до бюджету	641 Розрахунки з податків	311 Поточні рахунки в національній валюті
8.	Перераховано з поточного рахунку платежі з соціального страхування	65 Розрахунки за страхуванням	311 Поточні рахунки в національній валюті
9.	Видано банком кошти у касу підприємства	301 Каса в національній валюті	311 Поточні рахунки в національній валюті
10.	Перераховано з поточного рахунку кошти постачальникам	631 Розрахунки з вітчизняними постачальниками	311 Поточні рахунки в національній валюті
11.	Перераховано різним кредиторам погашення заборгованості	685 Розрахунки з іншими кредиторами	311 Поточні рахунки в національній валюті

Контрольні питання

1. Назвіть завдання обліку грошових коштів.
2. Назвіть основні прибуткові й видаткові операції. Як вони оформлюються?
3. Назвіть обов'язки касира.
4. Яку відповідальність несе касир?
5. Назвіть шляхи здачі готівкової виручки в установи банку.
6. Назвіть умови застосування РРО операцій в аптеці.
7. Поняття ліміту каси та порядок його встановлення.
8. Задачі та порядок інвентаризації каси.

9. Вкажіть форми розрахункових документів. Яку інформацію вони повинні містити?
10. Книга ОРО і порядок її ведення.
11. Проблеми кодування фармацевтичних товарів.
12. Як проводиться бухгалтерський облік готівки в аптеці?
13. Які документи підприємству необхідно подати в установу банку для відкриття поточного рахунку?
14. Назвіть види банківських рахунків.
15. Назвіть розрахунково-платіжні документи, на підставі яких здійснюється перерахування та зарахування коштів на поточний рахунок.
16. Для чого банк надає аптеці виписку з поточного рахунку?
17. Як проводиться бухгалтерський облік безготівкових розрахунків?

Завдання для самостійної роботи та самокорекції знань

1. До видаткових касових операцій відносяться:
 - а) повернення невикористаних сум;
 - б) прокат предметів медичного призначення;
 - в) оплата закупленого у населення скляного посуду;
 - г) оплата закупленої у населення ЛРС;
 - д) виручка дрібнороздрібної мережі.
2. Яку відповідальність несе касир за довірені йому кошти:
 - а) колективну;
 - б) бригадну;
 - в) індивідуальну.
3. На території України дозволяється реалізовувати і застосовувати РРО:
 - а) вітчизняного виробництва, які включені до Державного реєстру реєстраторів розрахункових операцій;
 - б) зарубіжного виробництва, які включені до Державного реєстру реєстраторів розрахункових операцій;
 - в) будь-які;
 - г) вітчизняного та зарубіжного виробництва, які включені до Державного реєстру реєстраторів розрахункових операцій.
4. При створенні підприємства для зарахування коштів на формування статутного капіталу відкривають рахунок:
 - а) поточний;
 - б) тимчасовий;
 - в) валютний;

- г) картковий;
 - д) депозитний.
5. Видача банком з поточного рахунку готівки здійснюється на підставі:
- а) розрахункового чека;
 - б) платіжного доручення;
 - в) грошового чека;
 - г) видаткового касового ордера;
 - д) платіжній вимозі-дорученню.

3.3. Облік основних засобів, малоцінних та швидкозношуваних предметів

Основні засоби — це матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік).

П(С)БО 7 визначає тільки строк корисного використання об'єкта (більше одного року). Обов'язковий вартісний критерій (500 грн.) відсутній.

Одиниця обліку основних засобів — об'єкт основних засобів як закінчений пристрій з усіма пристосуваннями і приладдям до нього або окремий конструктивно відокремлений предмет, призначений для виконання певних самостійних функцій, чи відокремлений комплекс конструктивно з'єднаних предметів одного або різного призначення, що мають для їх обслуговування загальні пристосування, приладдя, керування та єдиний фундамент, внаслідок чого кожен предмет може виконувати свої функції, а комплекс — певну роботу у складі комплексу, а не самостійно. Так, комплекс технічних засобів, що входять у комп'ютер, складається з окремих об'єктів основних засобів, дисплея, принтера та ін.

Якщо один об'єкт складається з частин, які мають різний строк експлуатації, то кожна з цих частин може визначатися в бухгалтерському обліку як окремий об'єкт основних засобів.

Порівняльна характеристика класифікацій основних засобів (фондів) у бухгалтерському і податковому обліку наведена у таблиці 3.10.

Класифікаційні групи за:

Законом оподаткування прибутку підприємств (Закон про ОПП) (п. 8.2.2)	П(С)БО 7 (п. 5)
<p>1. Будинки, споруди, їх структурні компоненти та передаточні пристрої, в тому числі житлові будинки та їх частини (квартири і місця загального користування);</p> <p>2. Автомобільний транспорт та вузли (запасні частини) до нього; меблі; побутові, електронні, оптичні, електромеханічні прилади та інструменти; інше конторське (офісне) обладнання, пристрої та обладнання до нього;</p> <p>3. Електронно-обчислювальні машини, інші машини для автоматичної обробки інформації, їх програмне забезпечення, пов'язані з ними засоби зчитування чи друкування інформації, телефони, мікрофони і рації, вартість яких перевищує вартість малоцінних предметів</p> <p>4. Інші основні фонди, які не включені до груп 1, 2 і 3.</p>	<p>5.1. Основні засоби</p> <p>5.1.1. Земельні ділянки.</p> <p>5.1.2. Капітальні витрати на покращення земель;</p> <p>5.1.3. Будинки, споруди та передаточні пристрої;</p> <p>5.1.4. Машини та обладнання;</p> <p>5.1.5. Транспортні засоби;</p> <p>5.1.6. Інструменти, прилади, інвентар (меблі);</p> <p>5.1.7. Робоча та продуктивна худоба;</p> <p>5.1.8. Багаторічні насадження;</p> <p>5.1.9. Інші основні засоби.</p> <p>5.2. Інші необоротні матеріальні активи</p> <p>5.2.1. Бібліотечні фонди;</p> <p>5.2.2. Малоцінні необоротні матеріальні активи;</p> <p>5.2.3. Тимчасові (нетитульні) споруди;</p> <p>5.2.4. Природні ресурси;</p> <p>5.2.5. Інвентарна тара;</p> <p>5.2.6. Предмети прокату;</p> <p>5.2.7. Інші необоротні активи.</p> <p>5.3. Незавершені капітальні інвестиції</p>

Для відображення в бухгалтерському обліку різних операцій з основними засобами використовуються такі оцінки їх вартості:

- первісна вартість — це історична (фактична) собівартість необоротних активів у сумі грошових коштів або справедливої вартості інших активів, сплачених (переданих), витрачених для придбання (створення) необоротних активів, за цією вартістю основні засоби зараховуються на баланс;
- справедлива вартість — це вартість, яка може бути отримана при обміні між проінформованими, зацікавленими та незалежними сторонами;
- переоцінена вартість — вартість необоротних активів після переоцінки;
- амортизаційна вартість — це первісна або переоцінена вартість необоротних активів за вирахуванням їх ліквідаційної вартості;

- ліквідаційна вартість — це сума коштів або вартість інших активів, яку підприємство очікує отримати від реалізації (ліквідації) необоротних активів після закінчення строку їх корисного використання за вирахуванням витрат, пов'язаних з продажем (ліквідацією).

П(С)БО 7 визначає методи оцінки первісної вартості основних засобів залежно від способу їх отримання:

- придбання за грошові кошти — в первісну вартість основних засобів включаються усі затрати, пов'язані з придбанням, отриманням права власності, установленням і доведенням їх до можливості використання;
- отримання основних засобів як внеску в статутний капітал фірми — первісна вартість визначається за справедливою вартістю, яка повинна бути узгоджена з засновниками;
- безкоштовне отримання — первісна вартість основних засобів визначається за їх справедливою вартістю, як середньою ринковою вартістю на подібні об'єкти. У бухгалтерському обліку ця вартість амортизується, на відміну від податкового обліку, де амортизація безкоштовно отриманих необоротних активів не допускається;
- переведення в основні засоби об'єктів оборотних активів — первісна вартість таких основних засобів визначається за собівартістю оборотних активів (товарів);
- отримання основних засобів у результаті бартерних операцій передбачає три ситуації, а саме:

1) обмін подібними об'єктами, тобто обмін основними засобами, які мають однакове функціональне призначення та однакову справедливу вартість. Такий обмін оцінюється за залишковою вартістю переданого об'єкта, якщо залишкова вартість менша справедливої.

При оберненій ситуації, коли залишкова вартість переданого об'єкта більша справедливої вартості, отриманий об'єкт оцінюється за справедливою вартістю, а різниця між вартостями включається до витрат звітного періоду.

Приклад 1

Залишкова вартість торгового обладнання, яке передається, складає 3 тис. грн., справедлива вартість обмінюваних аптеками об'єктів складає 5 тис. грн. Первісна вартість отриманого об'єкта буде дорівнювати 3 тис. грн., тобто в бухгалтерському обліку вартість активів не змінюється.

У податковому обліку валовий дохід визначається згідно з ст. 8 Закону про ОПШ. Податкове зобов'язання та податковий кредит з ПДВ — від суми бартерної угоди (5 тис. грн.), тобто 1 тис. грн.

Приклад 2

Залишкова вартість виробничого обладнання для виготовлення ліків у аптеці, яке передається, складає 3 тис. грн., справедлива вартість обмінюваних об'єктів – 2 тис. грн. У цій ситуації первісна вартість отриманого аптекою об'єкта буде складати 2 тис. грн., тобто в бухгалтерському обліку вартість активів зменшиться на 1 тис. грн., яка повинна бути включена до витрат звітного періоду.

Податкове зобов'язання розраховується від ціни не нижче залишкової (3 тис. грн.), тобто 0,6 тис. грн., а податковий кредит по сумі бартерної угоди за податковою накладною – 0,4 тис. грн.

2) Обмін неподібними активами, основними засобами неоднакового призначення (наприклад, торгове обладнання аптеки на виробниче обладнання), а також оборотними чи матеріальними активами на основні засоби. У цій ситуації первісна вартість отриманих основних засобів визначається за справедливою вартістю.

Приклад 3

Аптека отримала торгове обладнання (основні засоби) в обмін на медикаменти (товари). Балансова вартість переданих товарів дорівнює 5 тис. грн. Справедлива вартість обмінюваних активів – 4 тис. грн. Отримані основні засоби оцінюються в 4 тис. грн., різниця 1 тис. грн. (5 – 4) включається у витрати звітного періоду.

При цьому в податковому обліку валовий дохід складає 5 тис. грн. (не нижче балансової вартості переданих активів), податкове зобов'язання від цієї суми – 1 тис. грн., податковий кредит за сумою бартерної домовленості – 0,8 тис. грн. Балансова вартість основних фондів збільшується на 4 тис. грн. Запаси на кінець звітного кварталу зменшуються на 5 тис. грн., тобто валові витрати збільшуються на цю суму.

3) Обмін при неоднаковій справедливій вартості (частковий обмін, тобто обмін з доплатою). У цьому випадку первісна вартість отриманих основних засобів визначається за справедливою вартістю переданих активів, які збільшені (зменшені) на суму отриманих грошових коштів.

Приклад 4

Аптекою передані медикаменти, балансова вартість яких складає 3 тис. грн., а справедлива вартість – 3,5 тис. грн. в обмін на отримані основні засоби з доплатою 1,5 тис. грн.

У бухгалтерському обліку первісна вартість отриманих основних засобів визначається в сумі $3,5 + 1,5 = 5$ тис. грн.

У податковому обліку валовий дохід 3,5 тис. грн. (за сумою бартерного договору). Валові витрати 3 тис. грн. (на цю суму зменшаться товарні запаси на кінець звітного кварталу). Балансова вартість основних засобів збільшиться на 4,5 тис. грн. Податкове зобов'язання за ПДВ – 0,7 тис. грн. Податковий кредит – $0,7 + 0,3 = 1$ тис. грн. (за сумою бартерного договору плюс по оплаті грошовими коштами).

Первісна вартість основних засобів може змінюватися (збільшуватись чи зменшуватись):

— при поліпшенні об'єкта основних засобів (модернізації, реконструкції, додатковому обладнанні та ін.), тобто коли корисність об'єкта збільшується, то первісна вартість об'єкта збільшується на суму понесених витрат, наприклад, при розширенні торгово-виробничих приміщень аптеки чи фірми (таблиця 3.11, п.14);

— при ліквідації частини об'єкта основних засобів первісна вартість зменшується на балансову вартість частини, яка ліквідується.

Витрати на ремонт аптеки чи фірми не збільшують первісну вартість об'єкта, бо мова йде про підтримання об'єкта у робочому стані без поліпшення його корисності, такі витрати включаються у витрати звітного періоду (таблиця 3.11, п.15).

Таблиця 3.11

Поліпшення основних засобів

Закон про ОПП	П(С)БО 7
<p>Пп. 8.7.1. Платники податків мають право протягом звітного року віднести до валових витрат будь-які витрати, пов'язані з поліпшенням основних фондів, у сумі, яка не перевищує 5% сукупної балансової вартості груп основних фондів на початок звітного року.</p> <p>Витрати, які перевищують вказану суму, відносяться на збільшення балансової вартості груп 2 і 3 (балансової вартості окремого об'єкта основних фондів групи 1) і підлягають амортизації для відповідних основних фондів</p>	<p>П.14. Первісна вартість основних засобів збільшується на суму витрат, пов'язаних з поліпшенням об'єкта (модернізація, модифікація, добування, дообладнання, реконструкція і таке ін.), що призводить до збільшення майбутніх економічних вигід, початково очікуваних від використання об'єкта</p>
<p>Пп. 8.8.1. У випадку, якщо договір оперативного лізингу (оренди) зобов'язує чи дозволяє орендару здійснювати поліпшення об'єкта оперативного лізингу (оренди), орендар може збільшити (створити) балансову вартість фактично проведеного поліпшення такого об'єкта</p>	<p>П.15. Витрати, які здійснюються для підтримання об'єкта в робочому стані і отримання початково визначеної суми майбутніх економічних вигід від його використання, включаються до складу витрат</p>

Як видно з даних, наведених у таблиці 3.11, у бухгалтерському обліку застосовується інший метод, який принципово відрізняється від податкового обліку щодо відображення витрат на поліпшення та ремонт основних засобів. Цей метод виходить з об'єктивності таких витрат: у випадку корисності вони включаються у первісну вартість (потім амортизуються), оскільки витрати, які покращують основні фонди, дозволяють отримати економічну вигоду. У випадку

витрат, які пов'язані з підтриманням нормальної експлуатації (наприклад, ремонт обладнання), то такі витрати включаються до витрат звітного періоду.

У податковому обліку має місце штучне змішування витрат з виділенням фіскальної норми – 5% від балансової вартості, для віднесення витрат на валові витрати фірми.

Згідно з П(С)БО 7 підприємства можуть самостійно проводити переоцінку основних засобів (як дооцінку, так і уцінку). Причому це право при певних ситуаціях розширюється до обов'язків підприємства проводити переоцінку основних засобів. Важливою умовою переоцінки є відсутність безпосередньо зв'язку з зовнішніми факторами, у тому числі рівнем інфляції.

П(С)БО 7 встановлюються такі критерії проведення переоцінки:

- переоцінка обов'язкова (за нематеріальними активами – добровільна);
- проводиться на дату балансу за умови, що залишкова вартість об'єкта відхиляється від справедливої вартості в більшу чи меншу сторону більше, ніж на 10%;
- проводиться за справедливою вартістю шляхом переоцінки первісної вартості і суми зносу;
- при необхідності переоцінки об'єкта переоцінюється вся група основних засобів, до якої цей об'єкт відноситься;
- сума дооцінки відображається у додатковому капіталі, а сума уцінки – у витратах звітного періоду;
- при проведенні чергової переоцінки по кожному об'єкту враховуються і відповідним чином коригуються результати попередніх переоцінок.

Основним питанням при цьому є оцінка достовірної інформації для розрахунку індексів переоцінки по кожному об'єкту окремо, який визначається за формулою:

$$\text{Індекс переоцінки об'єкта} = \frac{\text{Справедлива вартість}}{\text{Залишкова вартість}}$$

Отримати достовірну інформацію про справедливу і залишкову вартість кожного зношеного об'єкта, як правило, складно, тому з деяким ступенем точності можна для визначення індексу переоцінки використовувати інформацію первісної та справедливої вартості нового, аналогічного старому, об'єкту основних засобів на дату балансу. Тенденції у зміні справедливої вартості як нового об'єкта, так і частково зношеного старого приблизно однакові.

Основні принципи обліку переоцінки основних засобів зводяться до:

- дооцінка понад залишкової вартості відображається у складі додаткового капіталу;
- дооцінка у межах залишкової вартості початково уцінених основних засобів включається до складу доходів звітного періоду;
- уцінка нижче залишкової вартості включається до складу витрат звітного періоду;
- уцінка до ціни, не нижчої за залишкову вартість початково дооцінених основних засобів, відображається як зменшення додаткового капіталу.

Слід зазначити, що Законом про ОПП, на відміну від П(С)БО 7, не передбачена переоцінка основних засобів у податковому обліку.

Нарахування амортизації згідно з П(С)БО 7 побудовано на таких принципах:

- нарахування амортизації проводиться щомісячно, при цьому починається з місяця, наступного за місяцем, в якому об'єкт основних засобів став придатним для корисного використання;
- нарахування амортизації закінчується, починаючи з місяця, наступного за місяцем вибуття об'єкта основних засобів;
- амортизації підлягає амортизаційна вартість – первісна (переоцінена) без ліквідаційної вартості (таблиця 3.12, п. 4);
- по кожному об'єкту встановлюється термін корисного використання;
- по кожному об'єкту підприємство самостійно обирає метод амортизації;
- сума амортизаційних відрахувань відображається збільшенням витрат та зносу необоротних активів.

На відміну від П(С)БО 7, де дається загальне визначення амортизаційної вартості, в Законі про ОПП наводять конкретні витрати по об'єктах, які підлягають амортизації (таблиця 3.12).

Початок та закінчення нарахування амортизації також відрізняються від визначення амортизації у податковому обліку (п.п. 22.4 Закону про ОПП, п. 29 П(С)БО 7 в таблиці 3.12), що призводить до розходжень по нарахованих в бухгалтерському та податковому обліках сум амортизації.

Одним з принципово нових і ключових питань П(С)БО 7 є надання права підприємствам самостійно встановлювати термін корисного використання по кожному об'єкту.

Амортизаційна вартість: норми та методи нарахування

Закон про ОПЗ	П(С)БО 7										
I. Амортизаційна вартість											
<p>Пп. 8.12. Амортизації підлягають витрати на:</p> <ul style="list-style-type: none"> — придбання основних фондів і нематеріальних активів для власного виробничого користування, закладення та вирощування багаторічних насаджень до початку плодоносіння; — самостійне виготовлення основних фондів для власних виробничих потреб, включаючи виплати на зарплатню працівникам, які були зайняті виготовленням таких основних фондів; — проведення всіх видів ремонту, реконструкції, модернізації та інших видів поліпшення основних фондів 	<p>П.4. Амортизаційна вартість – первісна вартість чи переоцінена вартість необоротних активів без їх ліквідаційної вартості</p>										
II. Норми і методи нарахування амортизації											
<p>Пп. 8.6.1. Норми амортизації встановлюються у відсотках до балансової вартості кожної групи основних фондів на початок звітного (податкового) періоду у такому розмірі (у розрахунку на календарний квартал):</p> <table style="width: 100%; border: none;"> <tr> <td style="width: 50%;">до 01.01.2004 р.</td> <td style="width: 50%;">після 01.01.2004 р.</td> </tr> <tr> <td>група 1 – 1,25%</td> <td>– 2,0%</td> </tr> <tr> <td>група 2 – 6,25%</td> <td>– 10,0%</td> </tr> <tr> <td>група 3 – 3,75%</td> <td>– 6,0%</td> </tr> <tr> <td>група 4 – 15,0%</td> <td>– 15,0%</td> </tr> </table> <p>Пп. 8.3.1. Суми амортизаційних відрахувань звітного періоду визначаються шляхом застосування норм амортизації, визначених п. 8.6 цієї статті, до балансової вартості груп основних фондів на початок звітного періоду</p>	до 01.01.2004 р.	після 01.01.2004 р.	група 1 – 1,25%	– 2,0%	група 2 – 6,25%	– 10,0%	група 3 – 3,75%	– 6,0%	група 4 – 15,0%	– 15,0%	<p>П. 26. Амортизація основних засобів (крім інших необоротних матеріальних активів) нараховується із застосуванням таких методів:</p> <ul style="list-style-type: none"> — прямолінійного; — зменшення остаточної вартості; — прискореного зменшення остаточної вартості; — акумулятивного; — виробничого. <p>Підприємство може застосовувати норми та методи нарахування амортизації основних засобів, передбачені податковим законодавством</p>
до 01.01.2004 р.	після 01.01.2004 р.										
група 1 – 1,25%	– 2,0%										
група 2 – 6,25%	– 10,0%										
група 3 – 3,75%	– 6,0%										
група 4 – 15,0%	– 15,0%										
<p>Пп. 22.4. у 2004 бюджетному році підвищені норми амортизації можуть застосовуватися тільки до затрат, які пов'язані з:</p> <ul style="list-style-type: none"> — придбанням нових основних фондів 1–3 груп, які раніше не були в експлуатації; — покращенням вищевказаних основних фондів після 01.01.2004 р.; — обмеження підвищеної норми амортизації для 4-ї групи не застосовується (залишається 15%) 	<p>П. 29. Нарухування амортизації проводиться щомісячно</p>										

Таким чином, аптеки та фірми самостійно встановлюють термін корисного використання основних засобів, виходячи з таких передумов:

- технічно можливий термін служби, наприклад, будівлі чи аптечного обладнання по виготовленню екстемпоральних ліків;

— термін служби з урахуванням морального старіння об'єкта, наприклад, для комп'ютерної техніки;

— термін, визначений договором з власником, наприклад, для основних засобів, переданих представникам інофірми та ін.;

— економічно оптимальний термін використання.

У багатьох випадках необхідно зразу враховувати декілька умов. Перевагами такого підходу є економічно обумовлений термін амортизаційного періоду кожного об'єкта, на відміну від податкового обліку, де терміни однакові і визначені нормативно для всіх об'єктів. Позитивним є також те, що термін корисного використання основних засобів не має обмежень, і підприємства мають право змінювати його в силу зміни економічних умов.

Важливо також відзначити міжнародну норму П(С)БО 7, п.22, яка стосується ненарахування амортизації на такий специфічний об'єкт основних засобів, як земля.

У відповідності до П(С)БО 7 підприємствам запропоновано вибір з п'яти основних методів амортизації, а також надано право застосовувати норми і методи амортизації, встановлені Законом про ОПП і наведені у таблиці 3.12.

При цьому найбільш складним питанням облікової політики є вибір методу нарахування амортизації для кожного об'єкта окремо. Методи амортизації, наведені у П(С)БО 7, відповідають вимогам МСБО і застосовуються не тільки до основних, але й до нематеріальних активів.

Серед п'яти прийнятих методів амортизації: прямолінійного, зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивного виробничого — найбільшого розповсюдження (95% за даними зарубіжної літератури) серед фармацевтичних фірм отримав прямолінійний метод.

Прямолінійний метод

Амортизаційна вартість об'єкта рівномірно списується (розподіляється) протягом терміну його корисного використання. Цей метод доцільно застосовувати до тих об'єктів, які по мірі їх використання протягом корисного терміну зношуються рівномірно (наприклад, споруда аптеки).

Формула розрахунку норми амортизаційних відрахувань:

$$\text{Норма амортизації } I = \frac{1}{\text{Термін корисного використання}} \cdot 100\%.$$

Приклад 5

Дані будуть використовуватись у всіх методах.

Первісна вартість об'єкта основних засобів (торговельне обладнання аптеки) дорівнює 10 тис. грн., ліквідаційна вартість – 1 тис. грн.

Термін корисного використання об'єкта – 4 роки.

Амортизаційна вартість складає: $10 - 1 = 9$ тис. грн.

Норма амортизації $I = 1/4 \cdot 100\% = 25\%$.

Річна сума амортизації $= 9 \cdot 25\% : 100\% = 2,25$ тис. грн.

II. Метод зменшення залишкової вартості

Цей метод відноситься до методів прискореної амортизації, застосовується до об'єктів, які досить швидко морально старіють і тому втрачають свою корисність. Це стосується, насамперед, комп'ютерної техніки.

Амортизація нараховується спочатку від первісної, а потім від залишкової вартості. Формула розрахунку норми амортизації така:

$$\text{Норма амортизації II} = \left(1 - \sqrt[n]{\frac{\text{Ліквідаційна вартість}}{\text{Початкова вартість}}} \right) \cdot 100\%$$

де n – корисний термін експлуатації

Приклад 6

Визначаємо за вищенаведеними даними річну норму амортизації

$$\left(1 - \sqrt[4]{1:10} \right) \cdot 100\% = 4,38\%$$

Розрахунок річних сум амортизації за роками корисного терміну використання такий:

1-й рік: $10 \cdot 4,38\% : 100\% = 4,38$ тис. грн.

2-й рік: $5,62 \cdot 4,38\% : 100\% = 2,46$ тис. грн.

3-й рік: $3,16 \cdot 4,38\% : 100\% = 1,38$ тис. грн.

4-й рік: $1,78 \cdot 4,38\% : 100\% = 0,78$ тис. грн.

Таким чином, ліквідаційна вартість об'єкта дорівнює:

$$1,78 - 0,78 = 1 \text{ тис. грн.},$$

а сума амортизаційних відрахувань за корисний термін використання становить:

$$4,38 + 2,46 + 1,38 + 0,78 = 9 \text{ тис. грн.}$$

III. Метод прискореного зменшення залишкової вартості

Цей метод також є методом прискореної амортизації. Принцип нарахування амортизації такий, як і в попередньому методі, однак формула розрахунку норми амортизації інша:

$$\text{Норма амортизації III} = \frac{1}{\text{Термін корисного використання}} \cdot 100\%$$

Приклад 7

Визначаємо річну норму амортизації: $2 : 4 \cdot 100\% = 50\%$.

Розрахунок річних сум амортизації буде таким:

1-й рік: $10 \cdot 50\% : 100\% = 5$ тис. грн.

2-й рік: $5 \cdot 50\% : 100\% = 2,5$ тис. грн.

3-й рік: $2,5 \cdot 50\% : 100\% = 1,25$ тис. грн.

4-й рік: $1,25 \cdot 50\% : 100\% = 0,625$ тис. грн.

Залишкова вартість буде складати $1,25 - 0,625 = 0,625$ тис. грн. і включається в затрати звітного періоду.

Як бачимо, річні суми амортизації у 1-му і 2-му роках вищі, ніж за II методом.

IV. Кумулятивний метод

Цей метод також відноситься до прискореної амортизації. Кумулятивний коефіцієнт, що використовується як норма амортизації, розраховується щорічно за такою формулою:

$$\text{Кумулятивний коефіцієнт} = \frac{\text{Залишкова кількість років до терміну використання (норма амортизації IV)}}{\text{Сума кількості років корисного використання об'єкта}}$$

Приклад 8

Сума кількості років корисного використання за цією формулою дорівнює:

$$1 + 2 + 3 + 4 = 10.$$

Розрахунок річних сум амортизації наведено у таблиці 3.13.

Таблиця 3.13

Розрахунок річних сум амортизації

Роки використання	Розрахунок кумулятивного коефіцієнта	Вартість, яка амортизується	Розрахунок річних сум амортизації
1	$4 : 10 = 0,4$	9	$9 \cdot 0,4 = 3,6$ тис. грн.
2	$3 : 10 = 0,3$	9	$9 \cdot 0,3 = 2,7$ тис. грн.
3	$2 : 10 = 0,2$	9	$9 \cdot 0,2 = 1,8$ тис. грн.
4	$1 : 10 = 0,1$	9	$9 \cdot 0,1 = 0,9$ тис. грн.
Усього:			9 тис. грн.

При використанні цього методу річна сума амортизації зменшується повільніше.

V. Виробничий метод

Цей метод доцільно застосовувати у випадках, коли використання об'єкта проходить нерівномірно, по мірі виробничої необхідності, оскільки при використанні цього методу амортизація нараховується пропорційно обсягу виконаної об'єктом роботи. Використання цього методу більш характерне для фармацевтичної промисловості.

Для нарахування амортизації інших необоротних матеріальних активів, наприклад інвентарної тари в аптеках і фірмах, застосовується тільки прямолінійний метод. При цьому метод списання залишається попереднім.

Підводячи підсумок, слід зазначити позитивні аспекти П(С)БО: надання підприємствам самостійності й свободи у виборі методів обліку й амортизації основних засобів, а також негативні: надання можливості застосування для цілей бухгалтерського обліку податкових норм і методів амортизації загострило проблему невідповідності видів обліку.

Документальне оформлення руху основних засобів

Основні засоби, які надходять до аптеки оформляються актом приймання-передачі основних засобів. Якщо основні засоби передаються іншим структурам одного й того ж підприємства, оформляється акт про внутрішнє переміщення.

Кожному основному засобу присвоюється інвентарний номер, який проставляється на цьому ж засобі.

Потім основні засоби реєструються в інвентарних картках обліку основних засобів. Дозволяється реєструвати основні засоби, які надійшли в аптеку в одному місяці, з однаковими технічними характеристиками й за однаковими цінами у груповій інвентарній картці. На підставі вказаних карток складаються описи інвентарних карток.

На місцях експлуатації основних засобів оформляється інвентарний список основних засобів.

Вибуття основних засобів, якщо вони зносилися і ліквідуються, оформляється актом на ліквідацію, який складається спеціально створеною для цього комісією. Якщо основні засоби передаються іншій аптеці, то оформлюють акт приймання-передачі основних засобів. Продаж основних засобів оформляється актом на списання.

Щомісячно складається звіт про рух основних засобів (Додаток 9.3.38, як складова звіту про господарську діяльність аптеки).

Бухгалтерський облік руху основних засобів

Синтетичний облік основних засобів проводиться на активному рахунку 10 «Основні засоби». За дебетом цього рахунку відображують надходження основних засобів, витрати на їх реконструкцію, модернізацію тощо. За кредитом — вибуття основних засобів. Відображення руху основних господарських операцій з основних засобів у бухгалтерських рахунках наведено у таблиці 3.14.

Таблиця 3.14

*Відображення основних господарських операцій
з руху основних засобів у бухгалтерських рахунках*

Зміст господарської операції	Рахунок №, назва	
	Дебет	Кредит
1	2	3
I. Надходження основних засобів		
1. Придбання основних засобів		
Облік за вартістю придбання	152 Придбання основних фондів	63 Розрахунки з постачальниками та підрядниками
Облік суми ПДВ або податкового кредиту	641 Розрахунки за податками 644 Податковий кредит	63 Розрахунки з постачальниками та підрядниками 644 Податковий кредит
Облік інших витрат, пов'язаних з купівлею основних засобів	152 Придбання основних фондів	685 Розрахунки з іншими кредиторами
Проведена оплата вартості основних засобів	63 Розрахунки з постачальниками та підрядниками	31 Рахунки в банках
Зарахування на баланс основних засобів за собівартістю і введення в експлуатацію	10 Основні засоби	152 Придбання основних фондів
2. Безкоштовне отримання основних засобів		
Облік вартості основних засобів, які передаються безкоштовно	10 Основні засоби	424 Безоплатно одержані необоротні активи
Облік витрат з доставки цих основних засобів	152 Придбання основних фондів	685 Розрахунки з іншими кредиторами
Облік витрат з доставки у вартості основних засобів, переданих безкоштовно	10 Основні засоби	152 Придбання основних фондів
Доход від безкоштовного одержання основних засобів (по мірі нарахування амортизації)	424 Безоплатно одержані необоротні активи	745 Доход від безоплатно отриманих активів
3. Внесення основних засобів учасниками до статутного капіталу		
Облік суми внесків учасників	46 Неоплачений капітал	40 Статутний капітал
II. Амортизація		
Облік суми нарахованої амортизації	92 Адміністративні витрати 93 Витрати на збут	131 Знос основних засобів

1	2	3
III. Вибуття основних засобів		
1. Ліквідація основних засобів		
Списання залишкової вартості засобів, які ліквідуються	976 Списання необоротних активів	10 Основні засоби
Списання суми зносу, яка нарахована по основних засобах, що ліквідуються	131 Знос основних засобів	10 Основні засоби
Облік витрат, пов'язаних з ліквідацією основних засобів	976 Списання необоротних активів	685 Розрахунки з іншими кредиторами
2. Реалізація основних засобів		
Списано залишкову вартість реалізованих основних засобів	972 Собівартість реалізованих необоротних активів	10 Основні засоби
Списання суми зносу, яка нарахована по цих засобах	131 Знос основних засобів	10 Основні засоби
Облік продажної вартості реалізованих основних засобів, яка підлягає отриманню	37 Розрахунки з різними дебіторами	742 Доход від реалізації необоротних активів
Облік податкового зобов'язання по ПДВ (за ставкою вартості)	742 Доход від реалізації необоротних активів	641 Розрахунки за податками

Документальне оформлення руху малоцінних та швидкозношуваних предметів

Оскільки П(С)БО 7, як уже говорилося вище, визначає тільки строк корисного використання основних фондів (більше 1 року) і не встановлює вартісного критерію віднесення до них, підприємства можуть установлювати вартісний критерій малоцінних та швидкозношуваних предметів (МШП) самостійно. Отже МШП, які не підпадають під поняття основних засобів чи поняття інших позаоборотних активів, оскільки строк їх корисного використання менший року (незалежно від первісної вартості), відносяться до оборотних активів. Їх облік ведеться згідно зі Стандартом 9 «Запаси».

До малоцінних та швидкозношуваних предметів відносять спеціальний санітарний одяг, який видається працівникам аптек, господарський інвентар, інструменти, наприклад, ложки-дозатори, штангласи тощо.

Первісний облік малоцінних та швидкозношуваних предметів за місцями використання проводиться у картках та інвентарних описах. Вибуття малоцінних та швидкозношуваних предметів оформляється відповідним актом (Додаток 9.3.34).

Щомісячно складається звіт про рух МШП (Додаток 9.3.38) як складова звіту аптеки про господарську діяльність.

Бухгалтерський облік руху малоцінних та швидкозношуваних предметів

Облік наявності та руху МШП проводять на синтетичному рахунку 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети». За дебетом цього рахунку відображують надходження малоцінних та швидкозношуваних предметів, а по кредиту — їх вибуття. Відображення основних господарських операцій з руху малоцінних та швидкозношуваних предметів у бухгалтерських рахунках наведено у таблиці 3.15.

Таблиця 3.15

Відображення основних господарських операцій з руху МШП предметів у бухгалтерських рахунках

Зміст господарської операції	Рахунок №, назва	
	Дебет	Кредит
1. Облік надходження малоцінних та швидкозношуваних предметів		
Облік малоцінних та швидкозношуваних предметів, які надійшли від постачальників		
Облік вартості закупівлі	22 Малоцінні та швидкозношувані предмети	63 Розрахунки з постачальниками та підрядниками
Облік суми податкового кредиту по ПДВ	641 Розрахунки за податками	63 Розрахунки з постачальниками та підрядниками
Облік суми, яка перерахована постачальникам (у т.ч. ПДВ)	63 Розрахунки з постачальниками та підрядниками	31 Поточні рахунки в банках
2. Облік витрат з перевезення малоцінних та швидкозношуваних предметів		
Облік оплати за діючими тарифами	22 Малоцінні та швидкозношувані предмети	63 Розрахунки з постачальниками та підрядниками
Облік суми податкового кредиту по ПДВ	641 Розрахунки за податками	63 Розрахунки з постачальниками та підрядниками
Облік сплаченої суми (у т.ч. ПДВ)	63 Розрахунки з постачальниками та підрядниками	31 Поточні рахунки в банках
3. Списання з балансу переданих в експлуатацію малоцінних та швидкозношуваних предметів (за первісною вартістю)	91 Загальновиробничі витрати 92 Адміністративні витрати	22 Малоцінні та швидкозношувані предмети

Контрольні питання

1. Дайте визначення основних засобів.
2. Дайте визначення первісної вартості основних засобів і назовіть витрати, які до неї включаються.
3. Дайте визначення справедливої вартості основних засобів.
4. У чому різниця між поліпшенням та переоцінкою основних засобів?
5. Вкажіть основні принципи обліку переоцінки основних засобів.
6. Вкажіть основні принципи нарахування амортизації.
7. Назвіть методи амортизації основних засобів відповідно до П(С)БО 7 та охарактеризуйте доцільність їх застосування відносно різних об'єктів.
8. Вкажіть документи, в яких відображають наявність, рух і списання основних засобів у бухгалтерії та на місцях експлуатації.
9. Як проводиться облік і списання малоцінних та швидкозношуваних предметів?

Завдання для самостійної роботи та самокорекції знань

1. Фактична собівартість необоротних активів у сумі грошових коштів або справедливої вартості інших активів, сплачених (переданих), витрачених для придбання (створення) необоротних активів; вартість за якою основні засоби зараховуються на баланс, це:
 - а) переоцінена вартість;
 - б) амортизаційна вартість;
 - в) первісна вартість;
 - г) ліквідаційна вартість.
2. Прямолінійний метод амортизації полягає в тому, що:
 - а) амортизаційна вартість об'єкта списується рівномірно;
 - б) амортизація нараховується спочатку від первісної, а потім від залишкової вартості;
 - в) використовується кумулятивний коефіцієнт;
 - г) нарахування амортизації здійснюється на підставі загальної виробітки об'єкта за весь період експлуатації.
3. На місцях експлуатації на основні засоби оформляється:
 - а) акт прийомки-передачі основних засобів;
 - б) інвентарний список основних засобів;
 - в) інвентарні картки основних засобів;
 - г) групова інвентарна картка основних засобів.

4. Рух основних засобів і малоцінних та швидкозношуваних предметів здійснюється в:
- а) інвентарних картках;
 - б) картках руху основних засобів;
 - в) оборотній відомості про рух основних засобів і малоцінних та швидкозношуваних предметів;
 - г) інвентарній книзі.

3.4. Інвентаризація товарно-матеріальних цінностей, основних засобів, нематеріальних активів та МШП

3.4.1. Головні завдання інвентаризації, види і терміни її проведення

Інвентаризація — це форма контролю за збереженням товарно-матеріальних цінностей, грошових та інших засобів установи, підприємства. Інвентаризації повинні здійснюватись усіма підприємствами, їх об'єднаннями та госпрозрахунковими організаціями незалежно від форм власності. Відповідальність за організацію інвентаризації покладається на керівника підприємства.

Головними завданнями інвентаризації є:

- виявлення фактичної наявності товарно-матеріальних цінностей, грошових засобів, цінних паперів, основних фондів та інших цінностей і зіставлення їх з даними обліку;
- виявлення непридатних товарів з (терміном придатності, що скінчився), малоходових і таких, що не користуються попитом;
- виявлення понаднормативних запасів;
- перевірка сум грошових засобів у касах і на розрахунковому рахунку, по дебіторській та кредиторській заборгованості;
- перевірка дотримання правил і умов зберігання матеріальних цінностей та грошових засобів;
- перевірка дотримання правил організації матеріальної відповідальності за цінності.

Розрізняють інвентаризації планові та позапланові, повні і неповні (вибіркові). Планові (перед складанням річного звіту, при зміні матеріально відповідальних осіб, при передачі підприємства в оренду, при приватизації і корпоратизації), коли колективу відома дата проведення інвентаризації і він заздалегідь до неї готується. До моменту інвентаризації здійснюється розсортування, розкладення цінностей за назвами, сортами, розмірами, групами; оформляються товарні та касові звіти.

Позапланові, тобто раптові, інвентаризації — дата їх проведення колективу невідома, і всі товарно-матеріальні цінності готуються до інвентаризації в присутності інвентаризаційної комісії.

Проведення інвентаризації обов'язкове в таких випадках:

- при передачі майна державного підприємства в оренду, його приватизації, перетворенні державного підприємства на акціонерне товариство. Інвентаризація проводиться на 1-е число місяця, в якому здійснюється оцінка того майна, що приватизується, корпоризується і передається в оренду;
- перед складанням річної бухгалтерської звітності, крім майна, цінностей, коштів і зобов'язань, інвентаризація яких здійснювалась не раніше 1 жовтня звітного року. Інвентаризація приміщень, споруд та іншої нерухомості зі складу основних фондів може проводитись один раз на 3 роки;
- при заміні матеріально відповідальних осіб (на день приймання-передачі справ);
- при встановленні фактів зловживання, розкрадань або псування цінностей — у день встановлення таких фактів;
- за розпорядженням судово-слідчих органів (у перший день після отримання розпорядження);
- у випадках пожежі, стихійного лиха інвентаризація признається в день ліквідації таких явищ;
- в аптеках з колективною (бригадною) матеріальною відповідальністю у випадках заміни керівника бригади, вибуття з колективу (бригади) більше половини його членів, а також за письмовою вимогою хоча б одного з членів бригади;
- при передачі підприємства або його структурних підрозділів до складу інших підприємств чи органів управління — на дату передачі;
- при отриманні відмови постачальника задовольнити претензію на недовантаження окремих товарно-матеріальних цінностей; відповідно до них інвентаризація розпочинається найближчим часом після отримання відмови;
- у випадку ліквідації підприємства — на дату, зазначену в рішенні про ліквідацію підприємства.

Інвентаризація у випадках її обов'язкового проведення повинна охопити не лише майно, цінності, розрахунки і зобов'язання, що належать підприємству на правах власності, але й орендовані. Облік їх ведеться на позабалансових рахунках.

3.4.2. Загальний порядок проведення інвентаризації

Для проведення інвентаризації на підприємствах створюється постійно діюча інвентаризаційна комісія у складі керівників відділів, головного бухгалтера і очолюється керівником підприємства або його заступником.

Якщо інвентаризації підлягає великий обсяг роботи, то призначаються робочі інвентаризаційні комісії у складі економіста, бухгалтера та інших працівників, які знають об'єкт інвентаризації, ціни та первинний облік. Якщо інвентаризація відбувається з причини крадіжок, пограбувань, стихійних лих, до складу комісії включають представників органів міліції та виконкому. Забороняється призначати головою робочої комісії одну й ту саму особу двічі поспіль для перевірки одних і тих самих матеріально відповідальних осіб.

Постійно діючі комісії:

- здійснюють профілактичну роботу щодо забезпечення збереження цінностей;
- організують проведення інвентаризації та інструктаж членів робочих інвентаризаційних комісій;
- здійснюють контрольні перевірки правильності проведення інвентаризації, а також вибіркові інвентаризації товарно-матеріальних цінностей у місцях збереження в міжінвентаризаційний період, перевіряють правильність умов збереження та ведення первинного обліку;
- при виявленні серйозних порушень під час проведення інвентаризації робочими інвентаризаційними комісіями проводять повторні суцільні інвентаризації (за наказом керівника установи);
- розглядають письмові пояснення осіб, які допустили нестачу, псування цінностей, і вносять пропозиції щодо регулювання виявлених недоліків.

Робочі інвентаризаційні комісії:

- здійснюють інвентаризацію всіх цінностей, майна, коштів;
- разом з бухгалтерією підприємства беруть участь у визначенні результатів інвентаризації;
- несуть відповідальність за вчасність і дотримання порядку проведення інвентаризації, за повноту і точність внесення до інвентаризаційного опису даних про фактичні залишки товарно-матеріальних цінностей, грошових засобів та інших цінностей;

- оформляють протокол із зазначенням у ньому результатів інвентаризації та висновків щодо неї.

З приводу інвентаризації видається наказ по установі із зазначенням складу комісії, мети інвентаризації, часу її проведення. Наказ вручається членам робочої комісії, а голові — ще й контрольний пломбір.

3.4.3. Інвентаризація товарів та інших цінностей

На час проведення інвентаризації аптечна установа закривається на строк не більший 3-х днів, на дверях повинні бути зазначені адреси найближчих аптек.

До початку перевірки фактичної наявності цінностей робоча інвентаризаційна комісія зобов'язана:

- опломбувати матеріальні кімнати, кладові та інші місця зберігання цінностей, які мають окремі входи та виходи;
- перевірити справність усіх ваговимірювальних приладів і дотримання термінів їх таврування;
- отримати останні на час інвентаризації товарні звіти про рух товарно-матеріальних цінностей і грошових засобів.

Матеріально відповідальні особи кожного відділу дають розписку про те, що на момент інвентаризації всі прибуткові та видаткові документи на цінності здані до бухгалтерії і всі цінності, що надійшли, оприбутковані, а ті, що вибули, — списані.

Такі ж самі розписки дають і касири.

Інвентаризація цінностей здійснюється на місцях зберігання, у матеріально відповідальних осіб. Перед інвентаризацією всі цінності групуються, розсортовуються, укладаються згідно з найменуваннями.

Зняття фактичних залишків цінностей визначається шляхом зважування (для сипких, мазей у масі, ангро), підрахунку та вимірювання (марля). Переважування, вимірювання-підрахунок здійснюються окремо, на місці їх знаходження, у кожному відділі. Фактично зняті залишки цінностей записуються в «Інвентаризаційні описи», де зазначається найменування одиниць виміру, кількість, ціна роздрібна, ціна оптова, сума роздрібна та оптова, ПДВ.

У кінці кожного аркуша опису прописом (літерами) зазначається число порядкових номерів, внесених товарно-матеріальних цінностей і загальна кількість цінностей у натуральних вимірниках незалежно від того, в яких одиницях вимірювання вони відображені

(штуках, метрах, кілограмах, літрах або ін.), підбиваються суми роздрібні та оптові, ПДВ.

Інвентаризаційні описи складаються в 3-х примірниках, а при заміні матеріально відповідальної особи — у 4-х.

Перший примірник заповнює член комісії, другий і третій — матеріально відповідальна особа, четвертий — особа, яка приймає цінності.

Після заповнення кожної сторінки опису члени комісії звіряють правильність записів, зроблених у всіх примірниках. У цих документах не допускаються ніякі виправлення, підчищення. Виправлення помилок здійснюється в усіх примірниках опису шляхом закреслювання виправлених записів і написання зверху правильних. Виправлення підписуються всіма членами інвентаризаційної комісії та матеріально відповідальними особами. В інвентаризаційних описах забороняється залишати незаповнені рядки, на останніх сторінках опису вони прокреслюються. Описи підписуються всіма членами інвентаризаційної комісії та матеріально відповідальними особами. При цьому останні дають розписку в тому, що перевірка цінностей відбулась в їх присутності і вони не мають ніяких претензій до членів комісії та приймають на відповідальне зберігання цінності, перелічені в описі.

Якщо інвентаризація цінностей у приміщенні, де вони зберігаються, не закінчена протягом одного дня, то це приміщення опечатується пломбіром головою інвентаризаційної комісії і зачиняється на ключ матеріально відповідальною особою.

Під час перерви роботи інвентаризаційної комісії інвентаризаційні описи повинні зберігатись в зачиненому приміщенні, де проводиться інвентаризація. По закінченні зняття фактичних залишків вхід до приміщення знову пломбується і комісія переходить до наступної матеріальної кімнати. Кількість цінностей і товарів, що зберігаються в непошкодженій упаковці постачальника, визначається на підставі документів при обов'язковій перевірці в натуральних вимірювачах частини зазначених цінностей. В інвентаризаційний опис цінності в цьому випадку заносяться на підставі супровідних документів із зазначенням найменування товару за дозуванням, фасуванням, відсотковим вмістом діючої речовини, вигляду упаковки. Не допускається занесення до опису загальної суми вартості товару за накладною без зазначення найменування цінностей. Товари, підготовлені до відпуску лікувально-профілактичній установі, включаються до загального опису.

До окремого опису включаються товарно-матеріальні цінності:

- а) оплачені покупцем, але не вивезені;
- б) такі, що надійшли до аптеки під час інвентаризації;
- в) такі, що стали непридатними, тобто із закінченим терміном придатності, биття та ін.

На товари, що включені до групи «А» складається акт, який подається постійно діючій комісії, і цінності списуються лише після затвердження акта керівником установи.

Усі лікарські засоби, що підлягають кількісному обліку, вносяться до окремих інвентаризаційних описів і підлягають обліку як у грошових, так і в натуральних вимірниках. Фактична наявність їх звіряється з даними обліку в Журналі обліку отруйних, наркотичних, інших медикаментів та етилового спирту.

Інвентаризація допоміжних матеріалів, лікарської сировини, палива, будматеріалів здійснюється за аналогією з товаром, усе підлягає обліку в самостійних інвентаризаційних описах. Паливо і будматеріали підлягають обліку за ціною придбання, лікарська рослинна сировина – за заготівельною ціною.

Підсумки кожного окремого інвентаризаційного опису кожного відділу переносять до «Зведеного опису інвентаризаційних аркушів» по відділу та взагалі по аптеці (Додатки 9.3.26, 9.3.27), де зазначається кількість натуральних одиниць по кожному опису, сума роздрібна, оптова, ПДВ.

Інвентаризація тари здійснюється шляхом зіставлення документів щодо обліку тари з їх фактичною наявністю. Спочатку тара підбирається за видами (дерев'яна, картонна, металева), за цільовим призначенням і якісним станом (нова, така, що була у вжитку, така, що потребує ремонту).

В інвентаризаційних описах зазначають найменування тари, номенклатурний номер та інші ознаки (нова, така, що була у вжитку, така, що потребує ремонту), кількість, ціна і загальна вартість. На непридатну для застосування тару складається окремий інвентаризаційний опис.

Списання тари проводиться згідно з чинним порядком за актом (Додаток 9.3.34).

3.4.4. Інвентаризація основних засобів і нематеріальних активів та малоцінних і швидкозношуваних предметів

Інвентаризація основних засобів здійснюється не рідше одного разу на рік. Під час інвентаризації основних засобів (будинків, споруд,

транспорту, обладнання) з терміном служби понад один рік і вартістю понад 15 мінімальних окладів комісія до початку інвентаризації зобов'язана перевірити наявність і стан інвентарних карток, інвентарних книг, наявність відповідних технічних паспортів або іншої технічної документації. Потім об'єкти оглядаються і заносяться до інвентаризаційних описів із зазначенням повного найменування об'єкта, його призначення, інвентарного номера та необхідних технічних даних. Основні засоби, не придатні для експлуатації, що не підлягають відновленню, заносяться до окремого інвентаризаційного опису. Їх списання проводиться згідно з чинним порядком.

Інвентаризаційні описи орендованих об'єктів складаються окремо по кожному орендодавцю із зазначенням терміну оренди.

Дані оцінювання і зносу оформляються відповідними актами.

Наслідки інвентаризації виявляються за допомогою зіставлення відомостей, в яких наводяться облікові та фактичні дані про наявність основних засобів, а також нестачі або надлишки. Виявлені під час інвентаризації не відображені в обліку об'єкти оприбутковуються за відновленою вартістю.

Одночасно з інвентаризацією основних засобів здійснюється інвентаризація нематеріальних активів. Нематеріальні активи — це засоби, що не мають фізичної, відчутної форми, але приносять фірмі прибуток. До нематеріальних активів належать, як правило, різні права фірми, наприклад, патенти, товарні знаки, торгові марки, авторські права, ліцензії, а також довгострокові витрати, зокрема, на наукові дослідження, на програмне забезпечення ЕОМ, ділова репутація фірми, права на ноу-хау (секрети виробництва) та ін.

У бухгалтерському обліку нематеріальні активи підлягають обліку за собівартістю на рахунку 04, щомісячно обчислюється зношення за нормами, виходячи з початкової вартості та терміну корисного використання.

В окремих інвентаризаційних описах малоцінних і швидкозношуваних предметів зазначається їх найменування і первісна вартість. Якщо предмети спецодягу знаходяться в ремонті або в пранні, їх заносять до інвентаризаційного опису на підставі квитанції підприємства побутового обслуговування.

Зношення малоцінних предметів підлягає обліку за фактичним станом. На непридатні до використання предмети складаються окремі інвентаризаційні описи. Списання їх проводиться за актом згідно з чинним порядком.

3.4.5. Підведення підсумків інвентаризації та правила списання природного збитку

Фактичні залишки всіх цінностей, які є в аптеці, інвентаризаційна комісія реєструє в «Зведених описах інвентаризаційних аркушів», які складаються окремо по кожному відділу. Потім дані всіх інвентаризаційних описів кожного відділу переносяться до «Зведеної інвентаризаційної відомості» по аптечному закладу (Додаток 9.3.27), де зазначають: номер інвентаризаційного опису, число порядкових номерів у ньому, кількість натуральних одиниць, суму роздрібну та оптову по кожному опису і ПДВ.

Виводять підсумкову фактичну суму залишків цінностей за роздрібною та оптовою ціною та ПДВ у них. Підсумкові дані про залишки заносять окремо по кожному відділу до «Акта результатів інвентаризації» (Додаток 9.3.29). Виявлені під час інвентаризації надлишки цінностей комісією оприбутковуються. При виявленні надлишків, нестач та збитків також заповнюються порівняльні відомості, де відображаються фактичні залишки цінностей і залишки цінностей за даними бухгалтерського обліку.

При виявленні нестачі товарів розраховують природні втрати (збиток), які обумовлені природними процесами, що викликають зміни в кількості товару. Розрахунок природних втрат роблять за встановленими нормами.

Так, для лікарських форм, виготовлених в аптеці та ВАЗ, відпущених за міжінвентаризаційний період за визначених на цей час умов встановлені такі норми:

- відділ запасів, не виділений в самостійний, — 2,15% від вартості лікарських форм;

- відділ запасів, виділений в самостійний, — 1,7% від вартості лікарських форм;

- для медикаментів, відпущених в масі, — 0,65% від їх вартості.

Для отруйних речовин:

- відпущених для приготування лікарських форм — 0,95% від використаної кількості;

- відпущених в масі (ангро) — 0,4% від використаної кількості.

Для етилового спирту:

- використаного для приготування лікарських форм — 1,9% від кількості витраченого спирту;

- відпущеного в масі (ангро) — 0,65% від кількості спирту, відпущеного в масі.

Для вати гігроскопічної:

— при розфасуванні до 100 грамів — 0,85% від вартості розфасованої вати.

Дані для розрахунку природних втрат беруть з «Журналу реєстрації роздрібних обігів» та Реєстру виписаних покупцям накладних вимог (рахунків) за міжінвентаризаційний період як складових звіту аптеки про господарську діяльність (Додаток 9.3.38).

Якщо нестача виявляється понад норму природних втрат, її стягують з винних осіб, а нестачу в межах норм втрат списують за рахунок витрат аптеки.

Розраховуючи суми збитку від розкрадання, нестачі або псування матеріальних цінностей у випадку виявлення винних осіб, використовується формула, яка наведена в Постанові № 116 Кабінету Міністрів України:

$$P_3 = [(B_b - A) \cdot I_{\text{инф}} + \text{ПДВ} + A_3] \cdot 2,$$

де: P_3 — розмір збитків, грн.;

B_b — балансова вартість на момент встановлення факту розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей;

A — амортизаційні відрахування, грн.;

$I_{\text{инф}}$ — загальний індекс інфляції, розрахований на підставі щомісячних індексів інфляції за даними Держкомстату;

ПДВ — сума податку на додану вартість;

A_3 — розмір акцизного збору, грн.

Приклад 1

Порядок розрахунку суми збитку, який підлягає відшкодуванню винними особами.

За даними інвентаризації, яка була проведена в аптеці на 01.03.2004 р., була встановлена нестача лікарських засобів на суму 600 грн. В аптеці колективна (бригадна) матеріальна відповідальність — три матеріально відповідальних особи.

Оскільки аптека оприбутковує лікарські засоби без ПДВ, то і при розрахунках суми збитку від виявленої нестачі сума ПДВ буде дорівнювати нулю.

Припустимо, що індекс інфляції за січень становив 1,01, за лютий — 1,02. Загальний індекс інфляції дорівнює: $1,01 \cdot 1,02 = 1,03$.

Сума нестачі, яка підлягає відшкодуванню винними особами складає:

$$P_b = 600,00 \text{ грн.} \cdot 1,03 \cdot 2 = 1236,00 \text{ грн.}$$

Таким чином, при колективній матеріальній відповідальності кожна матеріально відповідальна особа повинна відшкодувати 412,00 грн.

$$(1236,00 : 3 = 412,00 \text{ грн.})$$

При цьому, сума відшкодування буде розподілена таким чином:

600,00 грн. — відшкодування нестачі в аптеці;

636,00 грн. — вноситься до бюджету.

3.4.6. Відображення результатів інвентаризації на бухгалтерських рахунках та у податковому обліку

У реєстрах бухгалтерського обліку ситуація наведеного вище прикладу повинна бути відображена таким чином (таблиця 3.16).

Таблиця 3.16

Відображення результатів інвентаризації у бухгалтерських рахунках

№	Зміст господарської операції	Рахунок №, назва		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
1.	Відображено нестачу медикаментів	947 Нестачі і втрати від псування цінностей	281 Товари на складі	600
2.	Віднесено на позабалансовий рахунок суму нестачі до встановлення винної особи	072 Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей	–	600
3.	Списано на винну особу суму збитку, яка підлягає відшкодуванню, розраховану згідно з Постановою № 116, яка одночасно зараховується у склад дебіторської заборгованості та доходу звітного періоду	375 Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків	716 Відшкодування раніше списаних активів	1236
4.	Списано з позабалансового рахунку 072 суму нестачі	–	072 Невідшкодовані нестачі й втрати від псування цінностей	600
5.	Відшкодовано винною особою суму збитку шляхом внесення в касу аптеки	301 Каса в національній валюті	375 Розрахунки по відшкодуванню спричинених збитків	1236
6.	Відображено суму, яка підлягає відрахуванню до бюджету (різниця між сумою, яка підлягає відшкодуванню і обліковою сумою матеріальних цінностей)	716 Відшкодування раніше списаних активів	641 Розрахунки за податками	636
7.	Перераховано до бюджету відповідну суму	641 Розрахунки за податками	311 Поточні рахунки в національній валюті	636

1	2	3	4	5
8.	Відображено закриття рахунків обліку доходів та втрат	791 Результат основної діяльності 716 Відшкодування раніше списаних активів	947 Нестачі й втрати від псування цінностей 791 Результат основної діяльності	600 636

Приклад 2

За даними інвентаризації, проведеної в аптеці, виявлена нестача лікарських засобів в межах природної втрати на суму 120,00 грн.

В регістрах бухгалтерського обліку наведена операція буде виглядати наступним чином:

Таблиця 3.17

№	Зміст господарської операції	Рахунок №, назва		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1.	Відображено нестачу медикаментів	947 Нестачі й втрати від псування цінностей	281 Товари на складі	120
2.	Списано суму нестачі на фінансовий результат	791 Результат основної діяльності	947 Нестачі й втрати від псування цінностей	120

Приклад 3

Під час проведення інвентаризації був виявлений надлишок лікарських засобів на суму 50,00 грн. В бухгалтерському обліку це буде відображено таким чином:

Таблиця 3.18

№	Зміст господарської операції	Рахунок №, назва		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1.	Оприбутковано надлишок лікарських засобів, виявлених під час проведення інвентаризації, з віднесенням до результатів фінансово-господарської діяльності	281 Товари на складі	719 Інші доходи від операційної діяльності	50

Щодо надлишків і нестач інвентаризаційна комісія повинна мати письмові пояснення працівників аптеки.

За даними двох останніх інвентаризацій розраховують торговельні накладення, отримані аптекою за міжінвентаризаційний період.

Контрольні питання

1. Інвентаризація в аптечних установах, її головні завдання і терміни проведення, види.
2. Загальний порядок проведення інвентаризації.
3. Права і обов'язки постійно діючої та робочої інвентаризаційних комісій.
4. Інвентаризація товарів, тари, інших матеріальних цінностей.
5. Інвентаризація грошових засобів, грошових документів і бланків суворої звітності.
6. Інвентаризація засобів на розрахункових поточних, валютних, спеціальних та інших рахунках.
7. Інвентаризація розрахунків з покупцями та іншими дебіторами.
8. Інвентаризація основних засобів і нематеріальних активів.
9. Інвентаризація малоцінних і швидкозношуваних предметів.
10. Підведення підсумків інвентаризації та правила списання природних втрат.

Завдання для самостійної роботи та самокорекції знань

1. В аптеці колективна (бригадна) матеріальна відповідальність. Завідувач аптеки дозволив звільнення матеріально відповідальної особи без проведення інвентаризації. Чи правильно зробив завідувач аптеки?
2. Під час проведення інвентаризації в аптеці виявлена нестача атропіну сульфату в кількості 0,6 г. Якими мають бути дії інвентаризаційної комісії?
3. Під час проведення позапланової інвентаризації до аптеки був завезений товар з аптечного складу. Що необхідно зробити?
4. Внаслідок інвентаризації товарно-матеріальних цінностей в аптеці була виявлена нестача у 100 гривень. Що необхідно зробити інвентаризаційній комісії?
5. Контрольною перевіркою правильності проведення інвентаризації були встановлені значні розходження між даними інвентаризаційної комісії та даними контрольної перевірки. Які рішення з цього питання повинна прийняти постійно діюча інвентаризаційна комісія та завідувач аптеки?
6. При заповненні інвентаризаційного опису припустилися помилки. Яким чином її необхідно виправити?
7. Розрахувати природні втрати, якщо за міжінвентаризаційний період відпущено екстемпоральних лікарських форм на 1500 грн., внутрішньоаптечних заготовок — на 400 грн., меди-

каментів у масі — на 150 грн. Аптека не має власного відділу запасів.

8. Розрахуйте реалізовані торгові накладення в сумі і за рівнем за міжінвентаризаційний період за такими даними:

I інвентаризація:

	Р. ц.	О. ц.
Залишок товару на 01.06	7500	4500
Надійшло	16 800	10 080
Реалізовано	20 900	X

II інвентаризація:

Залишок товару на 01.12	3 400	2040
-------------------------	-------	------

9. За даними обліку книжковий залишок етилового спирту на початок місяця склав 32,4 кг. Протягом місяця отримано 80 кг спирту, витрачено для приготування екстемпоральних ліків 20,9 кг, відпущено в масі ЛПУ — 50 кг, фактичний залишок на кінець місяця склав 40,8 кг. Визначте підсумки звірення фактичних та облікових даних і вживані заходи щодо їх наслідків.
10. Під час інвентаризації в аптеці були виявлені товари, що стали непридатними внаслідок неправильного зберігання. Адміністрація списала їх за рахунок норм природних втрат. Чи правильно вчинила адміністрація?

3.5. Облік праці та заробітної платні

3.5.1. Форми і системи оплати праці

На цей час прийняті дві форми оплати праці: погодинна та відрядна.

Погодинна форма оплати праці містить просту погодинну та погодинно-преміальну системи; відрядна форма — пряму відрядну, відрядно-преміальну, відрядно-прогресивну і акордну системи.

Для аптечних підприємств найбільш прийнятною системою оплати праці є погодинно-преміальна, що зумовлено специфікою їх роботи.

Одним з найважливіших призначень преміальних і прогресивно-відрядних систем оплати праці є стимулювання випереджаючого зростання продуктивності праці по відношенню до темпу зростання заробітної платні.

Мінімальні тарифні ставки встановлюються генеральним тарифним погодженням і не можуть бути нижчими гарантованої державою мінімальної заробітної платні. Згідно зі ст. 15 Закону «Про оплату пра-

ці» системи оплати встановлюються підприємствами в колективному договорі. При цьому норми оплати не можуть бути нижчими встановлених галузевим тарифним погодженням.

Схеми посадових окладів (ставки заробітної платні) і показники віднесення аптечних закладів до груп за оплатою праці керівників і спеціалістів затверджуються відповідними наказами Міністерства охорони здоров'я України.

3.5.2. Фонд заробітної платні. Основні поняття, структура

Усі витрати підприємства на оплату праці поділяються на фонд основної, фонд додаткової заробітної платні та інші заохочувальні і компенсаційні виплати. Включаючи будь-які види грошових і матеріальних виплат, витрати на виплату основної та додаткової заробітної платні відносять на собівартість, якщо вони обчислені відповідно до прийнятих на підприємстві систем оплати праці.

Основна заробітна платня — це винагорода за роботу, виконану відповідно до встановлених норм праці (норми часу, виробітку, обслуговування, посадові обов'язки). Вона встановлюється у вигляді тарифних ставок (окладів) і відрядних розцінок для робітників, посадових окладів — для службовців.

Додаткова заробітна платня — це винагорода за працю понад установлені норми, за трудові успіхи, винахідливість та особливі умови праці. Додаткова заробітна платня містить: доплати, надбавки, гарантії та компенсаційні виплати, премії за виконання виробничих завдань і функцій, за економію матеріальних ресурсів.

Інші заохочування та компенсаційні виплати містять оплату додаткових відпусток, доплати і надбавки до державних пенсій, одноразову допомогу, вартість курортно-санаторних путівок та інші виплати, передбачені законодавством.

Не включаються до фонду оплати праці доходи (дивіденди, проценти) від акцій, внесків у майно підприємства.

Згідно з трудовим законодавством заробітна платня повинна виплачуватись не рідше двох разів на місяць.

3.5.3. Облік праці

Облік використання робочого часу штатним складом здійснюється в таблиці обліку використання робочого часу, де проставляється кількість відпрацьованих годин або проставляються шифри причин неяви на роботу.

Робочий час сумісників, понаднормові години і робота в нічний час підлягає обліку в окремому табелі або в основному, проте окремим рядком.

Заповнений і оформлений відповідним чином табель обліку робочого часу (Додаток 21) подається до бухгалтерії з документами, що виправдовують неявку співробітників, наприклад, лист тимчасової непрацездатності, наказ про відпустку та ін.

Середньооблікова чисельність працівників за місяць визначається як середній статистичний показник суми співробітників на початок і кінець місяця, поділений на два, середньорічний являє собою $1/12$ суми середньомісячних показників за рік.

Показник середньооблікової чисельності використовується при визначенні продуктивності праці в аптеках, яка визначається відношенням суми товарообігу до середньооблікової чисельності відповідного періоду.

3.5.4. Порядок обчислення різних видів виплат.

Нарахування заробітної платні за посадовими окладами

Посадові оклади в системі Міністерства охорони здоров'я визначаються наказом МОЗ України «Про затвердження схем посадових окладів (ставок заробітної платні) працівників закладів охорони здоров'я та соціального захисту населення» на підставі єдиної тарифікаційної сітки зі змінами та доповненнями.

Схемні посадові оклади керівних працівників аптечних закладів залежать від групи аптеки щодо оплати праці керівних працівників, відповідних закладів (аптек, баз, складів) і рівня освіти. Okремо передбачається платня за відповідну кваліфікаційну категорію.

Схемні посадові оклади завідувача аптеки – структурного підрозділу лікувально-профілактичного закладу, встановлені відповідно до групи закладів охорони здоров'я та установ соціального захисту з оплати праці керівних працівників і залежать від освіти і кваліфікаційної категорії.

Схемний оклад виробничого персоналу залежить лише від освітньої кваліфікаційної категорії. Посадові оклади провізорів, які займаються виключно інформаційною роботою, підвищуються на 5 відсотків. Посадові оклади підвищуються за почесні звання України: «Народний», Заслужений» і за науковий ступінь, якщо діяльність працівників за профілем збігається з наявним ступенем.

Приклад 1

Посадовий оклад завідувача аптеки І групи Донченко А.Г., яка має вищу кваліфікаційну категорію за оплатою праці становить:

$$\begin{array}{rcl} 390 \text{ грн.} & & 106 \text{ грн.} \\ \text{Схемний} & + & \text{Доплата за} \\ \text{оклад} & & \text{вищу категорію} \end{array} = 496 \text{ грн.}$$

Приклад 2

Провізору Ткаченко Ю.Г., яка займається інформаційною роботою і має першу кваліфікаційну категорію, посадовий оклад буде встановлено:

$$\begin{array}{rcl} 360 \text{ грн.} & & 360 \text{ грн.} \\ \text{Схемний оклад} & + & \text{Доплата провізора-} \\ \text{провізора І категорії} & & \text{інформатора} \end{array} \cdot 5\% = 378 \text{ грн.}$$

Гарантійні і компенсаційні виплати. Порядок обчислення відпускних.

Умови, тривалість і порядок надання щорічних основних і додаткових відпусток регулюються законом України «Про відпустки».

Суми виплат, які належить сплатити за період щорічної основної відпустки, розраховуються шляхом розділення сумарного заробітку за останні 12 місяців на відповідну кількість календарних днів року, за винятком святкових і неробочих днів (10 днів на рік у середньому) і множенням отриманого результату (середньоденного заробітку) на кількість календарних днів відпустки.

Приклад 3

Сукупний (сумарний) заробіток провізора Орлової О. Г. за останні 12 місяців становив 5325 грн., тривалість відпустки 31 календарний день. Відпускних буде нараховано:

$$P = \frac{5325}{365 - 10} \cdot 31 = 465 \text{ грн.},$$

де середньоденний заробіток за розрахунковий період дорівнює

$$15 \text{ грн.} = \frac{5325 \text{ грн.}}{355 \text{ грн.}}$$

Якщо робітник працював на підприємстві неповний рік, середня заробітна платня обчислюється, виходячи з виплат за фактично відпрацьований час (період).

Виплати за роботу в святкові дні здійснюються у подвійному розмірі (понад денну ставку), якщо робота виконувалась понад норму робочих годин у цьому місяці, і в одинарному (понад денну ставку), якщо вона здійснювалась у межах норми робочого часу.

Приклад 4

У серпні 144 робочих години, місячна ставка фармацевта — 331,2 грн., денна ставка фармацевта — 13,80 грн. Фармацевт Божко Л.І. відпрацювала 24 серпня в межах робочого часу місяця і повинна отримати за місяць

$$331,2 + 13,80 = 345 \text{ грн.}$$

Фармацевт Прутка О.А., теж працювала 24 серпня, але понад установлену норму робочого часу. Бюджет відпрацьованого нею часу становив $144 + 6 = 150$ годин. Вона отримує за місяць

$$331,2 + (13,8 \cdot 2) = 358,6 \text{ грн.}$$

або

$$331,2 + 13,8 = 345 \text{ грн.} + \text{один день додаткової відпустки.}$$

Оплата понаднормової роботи здійснюється у подвійному розмірі від погодинної ставки.

Приклад 5

Провізор Волошко Ю.Д. за наказом по аптеці після робочої зміни працювала ще 4 години, бюджет робочого часу за місяць становив 144 години, місячна ставка 360 грн. За роботу в позаурочний час буде сплачено 20 грн.

а) погодинна ставка: $360 : 144 = 2,50$ грн.;

б) оплата понаднормового часу: $2,50 \cdot 4 \cdot 2 = 20$ грн.

Доплата за роботу в нічні часи повинна здійснюватись у межах 20–40% від погодинної тарифної ставки. Остаточний відсоток регулюється колективним договором або галузевими нормативами.

Приклад 6

Провізор Волошко Ю.Д. працювала в нічну зміну з 22.00 години до 6.00 ранку (8 годин). Фармацевтичним працівникам доплата встановлена в розмірі 35%. У даному випадку вона становитиме:

$$2,50 \cdot 8 \cdot 0,35 = 7 \text{ грн.}$$

Погодинна
ставка

Преміальні за виконання плану нараховуються в межах Фонду заробітної платні, скоригованого на відсоток перевиконання плану, і розподіляються згідно з положеннями колективного договору.

Виплати допомоги за соціальним страхуванням

Джерелом соціального захисту працівників є Фонд соціального страхування, з якого здійснюються виплати працівникам у разі хвороби, декретної відпустки та у разі надання різних видів соціальної допомоги. Але згідно з Законом № 2213 допомога за тимчасовою непрацездатністю (за винятком травм на підприємстві) сплачується Фондом соціального страхування, починаючи з 6-го дня непрацездатності за весь період до видужання або до встановлення інвалідності.

Установлено, що допомога через тимчасову непрацездатність працівників обчислюється, виходячи з страхового стажу, який практично дорівнює загальному трудовому стажу, і надається у розмірі:

100%, коли стаж 8 і більше років;

80% — стаж від 5 до 8 років;

60% — стаж до 5 років.

Незалежно від стажу 100% сплачується певній категорії громадян згідно зі ст. 37 Закону України № 2240 (трудова каліцтво, професійне захворювання, постраждалі внаслідок Чорнобильської катастрофи та ін.).

При нарахуванні суми виплати за листком непрацездатності виходять із середньоденного заробітку останніх шести місяців, що пе-

редують хвороби, і кількості днів непрацездатності. Якщо страховий випадок настає у перший день роботи, оплата визначається, виходячи з місячної тарифної ставки (посадового окладу).

Приклад 7

Провізор Фролова Г.М. хворіла 7 днів з 10 по 18 жовтня. У складі перших п'яти календарних днів — два вихідних. Необхідно брати до уваги максимальний розмір заробітної платні, що підлягає оподаткуванню, з якого сплачуються страхові внески у фонди загальнообов'язкового державного соціального страхування. Сукупний заробіток шести попередніх місяців (розрахунковий період квітень-вересень) і кількість робочих днів становили 1296 грн. і 108 робочих днів відповідно, стаж роботи — 7 років. Сума, нарахована до сплати, становить

$$\frac{1296}{108} \cdot 7 \cdot 0,8 = 89,6 \text{ грн.},$$

у т. ч. за рахунок коштів підприємства 38,4 грн. ($16 \cdot 7 \cdot 0,8$). За графіком роботи Фролова у складі перших п'яти календарних днів хвороби мала 2 вихідні.

Листок непрацездатності через вагітність і пологи сплачується також виходячи із середньоденного заробітку за останні 6 місяців перед відпусткою і кількості днів непрацездатності (126 календарних днів). У випадку ускладнень або народження більше однієї дитини надається 140 днів відпустки, а жінкам, що постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи, — 180 днів.

Сума, нарахована за листами тимчасової непрацездатності через вагітність, сплачується, починаючи з першого дня тимчасової непрацездатності за рахунок Фонду соціального страхування в розмірі 100% незалежно від стажу роботи і не підлягає оподаткуванню.

3.5.5. Оподаткування доходів громадян

До обов'язкових видів утримання з сукупного доходу громадян належать такі: прибутковий податок, відрахування до Пенсійного фонду, Фонду обов'язкового соціального страхування і Фонду сприяння зайнятості. Об'єктом оподаткування є фактичні доходи від праці, які включають основну і додаткову заробітну платню, інші види заохочень і виплат, у т. ч. в натуральній формі. Громадяни, що користуються пільгами в законодавчому порядку, звільняються від сплати податків повністю або частково.

31 січня 2004 року набрав чинності Закон України «Про податок з доходів фізичних осіб» від 22.05.03 р. № 889-IV, за положеннями якого на перехідний період, тобто до 1 січня 2007 р., впроваджується єдина ставка оподаткування доходів — 13%. Надалі — 15%. Вперше оподатковуються грошові призи, відсотки, нараховані на банківські вклади, дивіденди, подарунки тощо.

Новим Законом запроваджено новий механізм надання соціальних пільг для малозабезпечених верств населення та скасовано пільги

за професійними ознаками. Соціальні пільги надаватимуться в разі, якщо середньомісячний дохід платника податку не перевищуватиме прожиткового мінімуму (в розрахунку на місяць) для працездатної особи у сумі, збільшеній в 1,4 рази.

Розмір податкової соціальної пільги (ПСП) встановлено у відсотках (100%, 150%, 200%) від розміру мінімальної заробітної платні в розрахунку на місяць, затвердженого відповідним законом на 1 січня звітного податкового року. Наприклад, у 2004 р. мінімальна заробітна платня затверджена у сумі 205 грн., відсоток ПСП – 30%, відповідно її сума становить 61,5 грн.

Розміри пільг встановлено для відповідної категорії платників, які мають право на її отримання:

- для будь-якого платника податку у розмірі, що дорівнює одній мінімальній заробітній платні (за розрахунком на місяць);
- у розмірі, що дорівнює 150% однієї мінімальної заробітної платні для платника податку, який:
 - а) є самотньою матір'ю або батьком (опікуном) на кожну дитину віком до 18 років;
 - б) утримує дитину (інваліда I або II групи) віком до 18 років – у розрахунку на кожну дитину;
 - в) має троє чи більше дітей віком до 18 років – у розрахунку на кожну дитину;
 - г) є вдівцем або вдовою;
 - д) є особою віднесеною Законом до категорії осіб, які постраждалих внаслідок Чорнобильської катастрофи;
 - е) є учнем, студентом, аспірантом, ординатором, ад'юнктом, військовим службовцем строкової служби;
 - є) є інвалідом I або II групи, в тому числі з дитинства;
 - ж) громадянином, що зазнав переслідувань за правозахисну діяльність;
- у розмірі, що дорівнює 200% однієї мінімальної заробітної платні – для платника податку, який є Героєм України, Героєм Радянського Союзу, або повним кавалером ордена Слави чи Трудової Слави; учасником бойових дій у Другій світовій війні; працівникам тилу, що мають відповідні державні відзнаки; реабілітованим колишнім в'язням концтаборів та ін.

База для нарахування прибуткового податку

Нарахування суми заробітної платні зменшується на суму внесків до Фонду загальнообов'язкового державного соціального страху-

вання (у т. ч. і внески до Пенсійного фонду), які утримуються з прибутків робітників.

Заробітна платня, що підлягає до включення у загальний місячний прибуток, який оподатковується = Заробітна платня нарахована – Внески на загальнообов'язкове державне соціальне страхування: пенсійне; від тимчасової непрацездатності; сприяння зайнятості

– Сума ПСП, якщо робітник має право на її отримання.

Податковим агентом є роботодавець.

Таблиця 3.19

Приклади розрахунку податків

Заробітна платня провізора становить – 600,00 грн.		
№ п/п	Зміст операції	Сума
1	Відрахування внесків у соціальні фонди: – Пенсійний фонд (2%) – Фонд тимчасової непрацездатності (0,5%) – Фонд сприяння зайнятості (0,5%)	12,00 3,00 3,00
2	Відрахований податок на прибуток $(600 - 12 - 3 - 3) \cdot 0,13$	75,66
3	Сплатена заробітна платня $(600,00 - 75,66)$	524,34

Заробітна платня фармацевта становить – 450,00 грн.		
№ п/п	Зміст операції	Сума
1	Відрахування внесків у соціальні фонди: – Пенсійний фонд (2%) – Фонд тимчасової непрацездатності (0,5%) – Фонд сприяння зайнятості (0,5%)	9,00 2,25 2,25
2	Відрахований податок на прибуток $(450,00 - 9,00 - 2,25 - 2,25 - 61,50) \cdot 0,13$	48,75
3	Сплатена заробітна платня $(450,00 - 48,75)$	401,25

За вимогами прикінцевих положень Закону на перехідний період податкові соціальні пільги встановлюються у таких розмірах: у 2004 р. – 30% суми податкової пільги, у 2005 р. – 50%; 2006 р. – 80% і в 2007 р. – 100%. Податкова соціальна пільга застосовується до нарахованого місячного доходу за місцем отримання платником основного прибутку (що зазначений у трудовій книжці).

Відрахування від фонду заробітної плати підприємства

Суб'єкти підприємницької діяльності незалежно від форм власності зобов'язані здійснювати щомісячні відрахування від фонду оплати праці до Пенсійного фонду, Фонду ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи і соціального захисту населення, Фонду на обов'язкове соціальне страхування, Фонду сприяння зайнятості населення. Ставка відрахувань установлюється Верховною Радою України.

3.5.6. Порядок обліку виплати заробітної платні

Відповідальність за організацію обліку і виплати заробітної платні в аптеках несуть бухгалтер і завідувач. Контроль за використанням Фонду заробітної платні здійснюють фінансові органи Державного банку в установленому порядку.

Виплати основної та додаткової заробітної платні штатних і позаштатних працівників відносять до статті витрат «Витрати на оплату праці» типового положення про склад витрат обігу. Ця стаття складає до 70% загальних витрат обігу.

Нарахування і виплата заробітної платні здійснюється двічі на місяць за затвердженим графіком. Основою для нарахування різних видів виплат є таблиць обліку робочого часу (Додаток 21).

За першу половину місяця сплачується аванс, який становить 40–50% від суми окладу. Для остаточного розрахунку з працівниками складається розрахунково-платіжна відомість (Додаток 22). У цій відомості разом підлягають обліку всі види виплат і всі види нарахувань, що утримуються із сукупного заробітку, і зазначається сума, яку має отримати працівник.

Платіжна відомість і розрахунково-платіжна відомість, підписані бухгалтером і завідувачем, є підставою для отримання грошей у банку, що оформляється прибутковим касовим ордером.

При отриманні заробітної платні у цих відомостях ставлять підписи особи, що отримують відповідні суми. На підставі цих документів оформляється прибутковий касовий ордер.

3.5.7. Відображення операцій з розрахунку й виплат заробітної платні в бухгалтерському обліку

Основні проводки щодо відображення операцій, пов'язаних з нарахуванням/виплатою заробітної платні, а також сумами нарахувань і утримань податків і обов'язкових зборів, наведені в таблиці 3.20.

Таблиця 3.20

Відображення розрахунків з оплати праці у бухгалтерському обліку

Зміст операції	Рахунок №, назва	
	Дебет	Кредит
1	2	3
Нарахована заробітна платня адміністративного персоналу	92 Адміністративні витрати	661 Розрахунки із заробітної платні
Нарахована заробітна платня робітників збуту	93 Витрати на збут	661 Розрахунки із заробітної платні
Утриманий прибутковий податок	661 Розрахунки із заробітної платні	6413 Розрахунки з податків
Утримані відрахування в Пенсійний фонд	661 Розрахунки із заробітної платні	651 Розрахунки по пенсійно-му забезпеченню
Утримані відрахування у Фонд зайнятості	661 Розрахунки із заробітної платні	653 Розрахунки по страхуванню на випадок безробіття
Видача заробітної платні	661 Розрахунки із заробітної платні	301 Каса
Нараховані відрахування в Пенсійний фонд	92 Адміністративні витрати 93 Витрати на збут	651 Розрахунки по пенсійно-му забезпеченню 651 Розрахунки по пенсійно-му забезпеченню
Нараховані відрахування по соціальному страхуванню	92 Адміністративні витрати 93 Витрати на збут	652 Розрахунки по соціально-му страхуванню 652 Розрахунки по соціально-му страхуванню
Нараховані відрахування у Фонд зайнятості	92 Адміністративні витрати 93 Витрати на збут	653 Розрахунки по страхуванню на випадок безробіття 653 Розрахунки по страхуванню на випадок безробіття
Перераховані податки і збори:		
Перерахований прибутковий податок	6413 Розрахунки з податків	311 Розрахунковий рахунок

1	2	3
Перерахований збір у Пенсійний фонд	651 Розрахунки по пенсійному забезпеченню	311 Розрахунковий рахунок
Перерахований збір у Фонд соціального страхування	652 Розрахунки по соціальному страхуванню	311 Розрахунковий рахунок
Перерахований збір у Фонд зайнятості	653 Розрахунки по страхуванню на випадок безробіття	311 Розрахунковий рахунок

Контрольні питання

1. Перерахуйте форми та системи оплати праці, поясніть їх суть.
2. Обґрунтуйте доцільність вибору погодинної форми оплати праці в аптечних підприємствах (установах) та відрядної – на фармацевтичних підприємствах для оплати праці виробничого персоналу.
3. В яких умовах можливе застосування акордної оплати праці?
4. Поясніть стимулюючу роль преміальної та прогресивної систем оплати праці.
5. Перечисліть які види виплат відносять до:
 - а) основної заробітної платні;
 - б) додаткової заробітної платні.
6. Наведіть формули розрахунку середньоспискової чисельності та продуктивності праці в аптеках.
7. Вкажіть фактори, які впливають на заробітну плату:
 - а) адміністративно-управлінського персоналу;
 - б) виробничого персоналу.
8. Поясніть порядок обліку праці в аптеках.
9. Перелічіть первинні документи, які необхідно додати до табеля обліку робочого часу при наявності руху кадрів і відсутності робітників з поважних причин.
10. Який порядок обліку заробітної платні?
11. Перелічіть види обов'язкових утримань із заробітної платні працівника. Поясніть порядок утримання прибуткового податку.
12. В які фонди підприємство проводить обов'язкові відрахування від Фонду заробітної платні? Яке призначення цих фондів?

Завдання для самостійної роботи та самокорекції знань

1. Нарахувати виплату за посадовими окладами:
 - а) заступнику завідуючого аптеки II групи по оплаті праці, що має вищу освіту, I кваліфікаційну категорію і відпрацював повний місяць;
 - б) заступнику зав. відділом безрецептурного відпуску з середньою освітою і вищою категорією, що відпрацював 20 днів з 25 робочих днів місяця.
2. Здійснити нарахування по оплаті листка непрацездатності за умов, що робітник хворів 8 днів, заробіток шести попередніх місяців становив 2205 грн., а кількість робочих днів 147, загальний трудовий стаж — 4 роки.
3. Провести обчислення відпускних працівнику за умов, що середньорічний заробіток становив 4970 грн., кількість святкових днів у розрахунковому періоді — 10, тривалість відпустки 31 день.
4. Провести нарахування за роботу в святковий день, враховуючи, що провізор вищої категорії відпрацював:
 - а) святковий день у нормі робочого часу місяця;
 - б) понад норму робочого часу місяця.
5. Провести відрахування із заробітної платні працівників, яким проведено нарахування за умовами пунктів 1 і 3 завдання.
6. Визначити Фонд заробітної платні і суму преміальних за умов, що фактичний товарообіг збільшився на 2% порівняно з плановим, плановий товарообіг становив 585 тис. грн., а рівень Фонду заробітної платні — 40%, у тому числі 10% преміальних, кількість працівників не змінилася.

3.6. Облік витрат аптек і фармацевтичних фірм

З метою забезпечення єдиного підходу до складу і класифікації витрат підприємств торгівлі, до яких належать також і аптеки, наказом Міністерства економіки та з питань Європейської інтеграції в Україні від 22.05.2002 р. № 145 були затверджені «Методичні рекомендації з формування складу витрат та порядку їх планування у торговельній діяльності». Вказані Методичні рекомендації розроблялись у відповідності до пункту 6 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та ПКМ України від 28.10.1998 р. № 1706 «Про затвердження Програми реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів».

Вказані Методичні рекомендації визначають склад поточних витрат торговельної діяльності та порядок їх планування на підприємствах усіх форм власності незалежно від організаційно-правових норм господарювання та мають рекомендаційний характер. Норми рекомендацій базуються на національних положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку (П(С)БО).

До складу витрат торговельної діяльності належать витрати підприємств, що здійснюють таку діяльність, яка виникає в процесі руху товарів. Згідно з Методичними рекомендаціями поточні витрати підприємства торгівлі — це відбиття живої праці на здійснення поточної торговельно-виробничої діяльності, що за натурально-речовим складом становлять спожиту частину матеріальних, нематеріальних трудових та фінансових ресурсів.

До складу поточних витрат аптек, фармацевтичних фірм входять витрати обігу.

Витрати обігу — один з основних економічних показників торговельно-фінансової діяльності аптек і фармацевтичних фірм, необхідний для нормального виконання задач діяльності і функціонування самої установи. Характеристика, аналіз економічного показника «витрати обігу» наведені у першому розділі посібника.

Витрати обігу згідно з Методичними рекомендаціями включають:

- операційні витрати;
- транспортно-заготівельні витрати, що припадають на реалізовані товари;
- відсотки за кредит, що відносяться до витрат фінансової діяльності.

В обліку та плануванні поточних витрат торговельної діяльності поточні витрати класифікують за видами діяльності, економічним змістом та підгалуззями торгівлі (рис. 3.9).

В обліку склад витрат операційної діяльності за економічними елементами визначають за витратами, які не включаються до собівартості реалізованої продукції у відповідності до П(С)БО 16 «Витрати». Так, витрати операційної діяльності класифікуються за економічними елементами на:

- матеріальні витрати;
- витрати на оплату праці;
- відрахування на соціальні заходи;
- амортизація;
- інші операційні витрати.

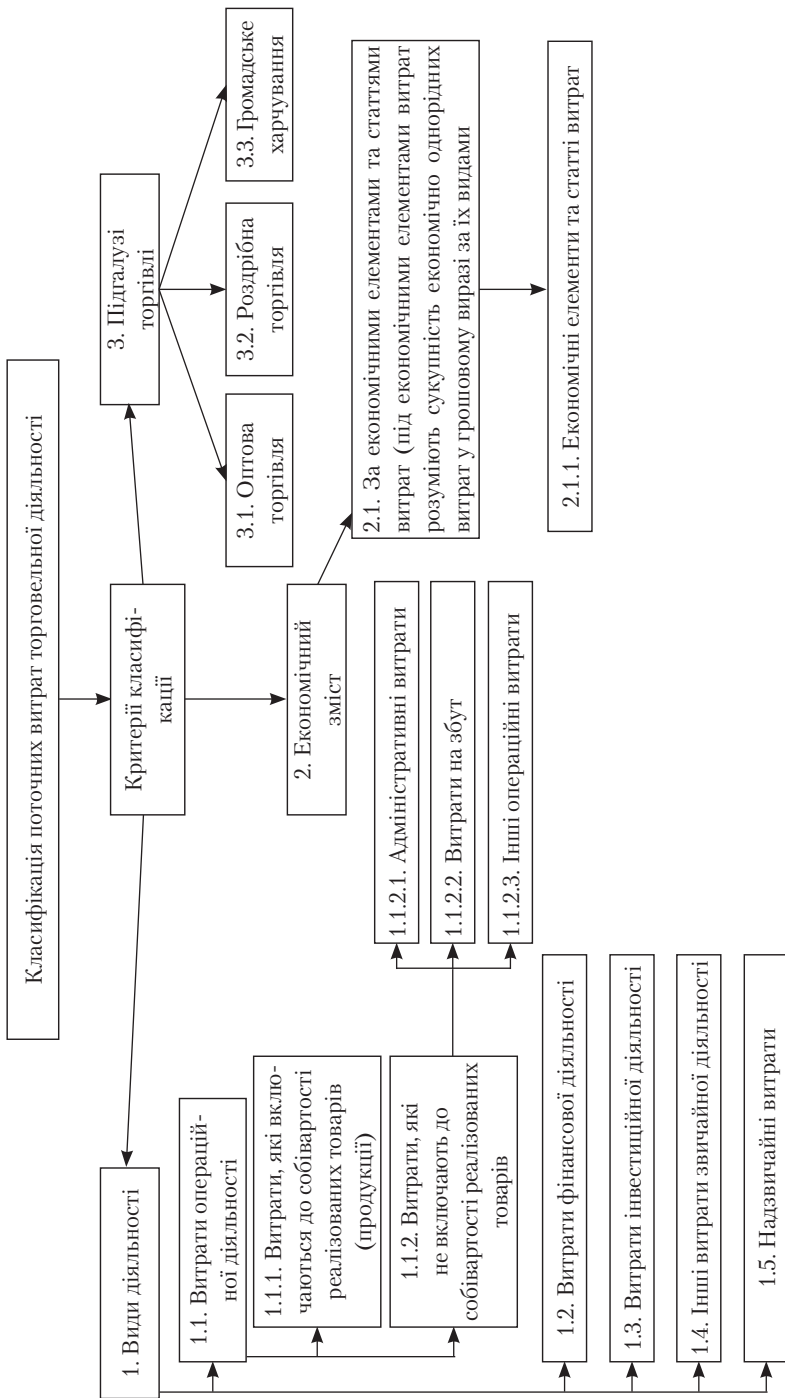


Рис. 3.9. Класифікація поточних витрат торговельної діяльності в обліку та плануванні

Номенклатура статей витрат звичайної та надзвичайної діяльності підприємств торгівлі наведена у таблиці 3.21.

Таблиця 3.21

*Групування витрат діяльності підприємств торгівлі
за статтями витрат*

Витрати діяльності	Статті витрат
1	2
1. Собівартість реалізованих товарів (продукції)	1. Собівартість реалізованих товарів та продукції власного виробництва.
2. Адміністративні витрати *	2.1. Витрати на оплату праці адміністративно-управлінського персоналу. 2.2. Відрахування на соціальні заходи. 2.3. Витрати на оренду основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів, що забезпечують адміністративні потреби. 2.4. Витрати на утримання основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, малоцінних швидкозношуваних предметів, що забезпечують адміністративні потреби. 2.5. Амортизація основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та нематеріальних активів, що забезпечують адміністративні потреби. 2.6. Витрати на страхування майна. 2.7. Податки, збори та інші передбачені законодавством обов'язкові платежі. 2.8. Загальні корпоративні витрати. 2.9. Інші адміністративні витрати
3. Витрати на збут *	3.1. Витрати на оплату праці персоналу, що забезпечує збут товарів (продукції). 3.2. Відрахування на соціальні заходи. 3.3. Витрати на оренду основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та нематеріальних активів, що забезпечують збут товарів (продукції). 3.4. Витрати на утримання основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, малоцінних швидкозношуваних предметів, що забезпечують збут товарів (продукції). 3.5. Амортизація основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та нематеріальних активів, що забезпечують збут товарів (продукції).

1	2
	3.6. Витрати на зберігання, підсортування, обробку, пакування і перепродажну підготовку товарів (продукції). 3.7. Витрати на транспортування. 3.8. Витрати на проведення маркетингових заходів. 3.9. Витрати на тару. 3.10. Податки, збори та інші передбачені законодавством обов'язкові платежі. 3.11. Інші витрати на збут
4. Інші операційні витрати *	4.1. Витрати на дослідження та розробки. 4.2. Собівартість реалізованої іноземної валюти. 4.3. Собівартість реалізованих виробничих запасів. 4.4. Сумнівні та безнадійні борги. 4.5. Втрати від операційної курсової різниці. 4.6. Втрати від знецінення запасів. 4.7. Нестачі і втрати від псування цінностей. 4.8. Визнані штрафи, пені, неустойки. 4.9. Інші витрати операційної діяльності
5. Витрати фінансової діяльності	5.1. Відсотки за кредит. 5.2. Інші фінансові витрати
6. Витрати інвестиційної діяльності	6. Втрати від участі в капіталі
7. Інші витрати звичайної діяльності	7. Інші витрати звичайної діяльності
8. Надзвичайні витрати	8. Надзвичайні витрати

* Витрати, що входять до складу витрат операційної діяльності

У зв'язку з введенням П(С)БО розподіл та облік витрат за приведеною номенклатурою статей не носить обов'язкового характеру. Однак, такий облік дає найбільш повне і точне уявлення про фактичні витрати підприємства. Тому, з метою покращення фінансових результатів, керівники аптек проводять аналіз витрат за статтями.

Контроль за витратами в аптеці здійснюється як у грошовому вимірюванні, так і за рівнем. Рівень витрат визначає відсоткове відношення суми витрат до об'єму товарообігу.

Наприклад, сума витрат в аптеці за звітний період склала 35000 грн., товарообіг за цей же період дорівнював 180000 грн.

Отже, рівень витрат дорівнює:

$$\frac{35000}{180000} \cdot 100\% = 19,44 \text{ грн.}$$

В управлінні поточними витратами торговельної діяльності, крім зазначених вище критеріїв, можуть застосовуватись додаткові класифікаційні ознаки, наприклад, за ступенем реагування на зміну обсягів діяльності (умовно-постійні та змінні – див. розділ І посібника); за періодами; за центрами відповідальності чи місцем виникнення, за ступенем однорідності; за можливістю контролю у конкретному структурному підрозділі; за принципами організації управління (рис. 3.10).

П(С)БО 16 «Витрати» визначає основи формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та їх відображення у фінансовій звітності.

Витратами звітного періоду визнаються господарські операції, які зменшують активи чи збільшують обов'язки, коли вони призводять до зменшення власного капіталу підприємства. У бухгалтерському обліку витрати відображаються одночасно із зменшенням активів чи збільшенням зобов'язань.

Не визнаються витратами і не включаються до звіту про фінансові результати:

- попередня оплата товарів, робіт, послуг;
- погашення отриманих позик;
- платежі за договорами комісії та ін.

У бухгалтерському обліку торгових підприємств (у тому числі і аптечних) усі витрати, пов'язані з операційною діяльністю і не включені у собівартість реалізованих товарів, діляться на три групи:

— «Адміністративні витрати» відображаються на рахунку 92 (зарплатня адміністрації; витрати по страхуванню; витрати на службові відрядження адміністрації; орендна плата, комунальні послуги, послуги зв'язку, охорони, аудиторські, юридичні послуги; знос обладнання офісу; знос програмного забезпечення; витрати на ремонт офісу; податки, збори, обов'язкові платежі; витрати на розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банку);

— «Витрати на збут» відображаються на рахунку 93 (зарплатня працівників; витрати по страхуванню; витрати на ремонт товарів; знос торгового обладнання; витрати на тару; витрати на забезпечення гарантійних зобов'язань);

— «Інші операційні витрати» — рахунок 94 (витрати на створення резерву сумнівних боргів; втрати від операційних курсових різниць; втрати від знецінення товарів; нестача та псування товарів; економічні санкції (штрафи, пені); витрати на дослідження та розробки; витрати на матеріальну допомогу працівникам).

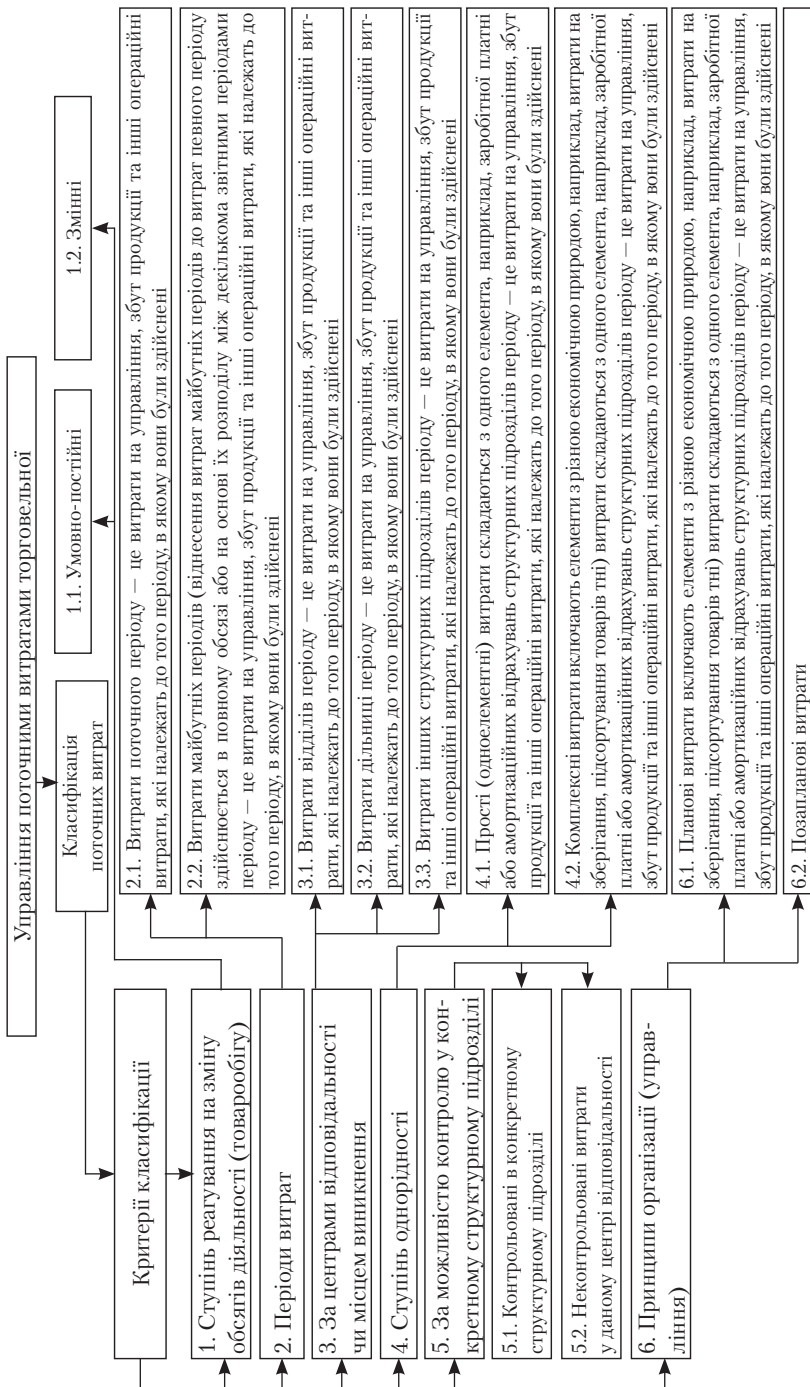


Рис. 3.10. Класифікація поточних витрат торговельної діяльності в управлінні

Крім того, витрати на оплату банківського відсотка за кредит відображаються на рахунку 95 «Фінансові витрати».

До фінансових витрат відносяться витрати на відсотки (за користування кредитами, отриманими в результаті випуску облігацій, за фінансовою орендою та інші витрати, пов'язані із залученням позиченого капіталу).

Усі вказані вище рахунки входять до складу рахунків класу 9 «Витрати діяльності».

Малі підприємства повинні вести облік з використанням рахунків класу 8 «Витрати за елементами»:

Рахунок 80 — матеріальні витрати;

Рахунок 81 — витрати на оплату праці;

Рахунок 82 — витрати на соціальні заходи;

Рахунок 83 — витрати на амортизацію;

Рахунок 84 — інші витрати.

По закінченні звітного періоду підсумок рахунків 92 і 93 списується на дебет рахунку 79 «Фінансові результати», а витрати за 94 рахунком відшкодовуються з прибутку (див. таблицю 3.23).

Точний облік витрат та правильне їх розподілення за групами дуже важливі, враховуючи їх вплив на фінансові результати діяльності аптек і фармацевтичних фірм.

Контрольні питання

1. Дайте визначення і характеристику економічних показників «поточні витрати» і «витрати обігу».
2. Визначте взаємозв'язок витрат обігу з кінцевим результатом господарсько-фінансової діяльності аптек і фармацевтичних фірм.
3. Перерахуйте склад витрат обігу.
4. За якими критеріями в обліку та плануванні класифікуються поточні витрати?
5. Наведіть класифікацію поточних витрат згідно з видом діяльності.
6. Як витрати операційної діяльності класифікуються в обігу за економічними елементами?
7. Наведіть класифікацію поточних витрат торговельної діяльності, що використовується в управлінні витратами.
8. Що визначає П(С)БО 16 «Витрати»? Дайте визначення витрат звітного періоду згідно з П(С)БО 16 «Витрати».

9. На яких бухгалтерських рахунках відображаються «Адміністративні витрати», «Витрати на збут», «Інші операційні витрати»?
10. Якими бухгалтерськими рахунками користуються бухгалтери малих підприємств для відображення господарських операцій з витрат?

Завдання для самостійної роботи та самокорекції знань

1. До якого виду витрат відносяться транспортні витрати:
 - а) умовно-постійні;
 - б) амортизаційні;
 - в) змінні;
 - г) витрати подвійного призначення.
2. Які з вказаних витрат відносять на витрати аптеки:
 - а) вартість закупленого товару;
 - б) витрати на оренду приміщень;
 - в) списання товарів на господарські потреби;
 - г) витрати на оплату праці персоналу аптеки.
3. Як впливає на рівень витрат обігу суттєве збільшення товарообігу:
 - а) рівень витрат на змінюється;
 - б) рівень витрат зменшиться;
 - в) рівень витрат збільшиться.

3.7. Облік доходів та фінансових результатів діяльності аптеки (фармацевтичної фірми)

Джерелом отримання доходу, необхідного для відшкодування витрат і забезпечення рентабельності підприємства, є торгові накладення. Їх економічна характеристика та аналіз наведені у першому розділі посібника.

Торгові накладення формуються двома способами:

- торгова націнка на оптову ціну;
- торгова знижка з роздрібною ціни.

Сума торгових накладень при надходженні товару визначається за товарно-транспортними накладними. Розрахунок суми торгових накладень у реалізованому товарі ускладнений тим, що реалізація у звітних документах відображається тільки у роздрібних цінах, тому сума визначається з використанням рівня торгових накладень (дивись розділ I).

П(С)БО 15 «Доход» визначає методи формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи від звичайної діяльності підприємства і її відображення у фінансовій звітності.

У відповідності з П(С)БО 15 доход признається при збільшенні активів чи зменшенні зобов'язань, якщо при цьому збільшується власний капітал.

У бухгалтерському обліку виділяють такі групи доходів:

- доход (виручка) від реалізації продукції;
- інші операційні доходи;
- фінансові доходи;
- надзвичайні доходи.

У таблиці 3.22 наведені групи та склад доходів, а також бухгалтерські рахунки, на яких вони відображаються.

Таблиця 3.22

Групи та склад доходів і їх відображення на бухгалтерських рахунках

Група П(С)БО 15	Склад П(С)БО 3	Відображення на рахунках
1	2	3
Доход (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	Загальний доход від реалізації продукції, товарів, робіт чи послуг, тобто без винятку наданих знижок, повернення проданих товарів та податків з продаж (ПДВ, акцизний збір та ін.)	Рахунок 70. Доходи від реалізації Субрахунки: 701 – Доход від реалізації готової продукції 702 – Доход від реалізації товарів 703 – Доход від реалізації робіт та послуг 704 – Відрахування з доходу
Інші операційні доходи	— Доход від операційної оренди активів; — Доход від операційних курсових різниць; — Відшкодування раніше списаних активів; — Доход від реалізації оборотних активів (крім фінансових інвестицій); — Суми інших доходів від операційної діяльності підприємства (крім доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг))	Рахунок 71. Інший операційний доход Субрахунки: 711 – Доход від реалізації іноземної валюти Субрахунки: 712 – Доход від реалізації інших оборотних активів 713 – Доход від операційної оренди активів 714 – Доход від операційної курсової різниці 715 – Одержані штрафи, пені, неустойки 716 – Відшкодування раніше списаних активів 717 – Доход від списання кредиторської заборгованості 718 – Одержані гранти і субсидії 719 – Інші доходи від операційної діяльності
Фінансові доходи	— Дивіденди; — Відсотки; — Інші доходи, одержані від фінансових інвестицій (крім доходів, які підлягають обліку за методом участі у капіталі)	Рахунок 73. Інші фінансові доходи Субрахунки: 731 – Дивіденди одержані 732 – Відсотки одержані 733 – Інші доходи від фінансових операцій

1	2	3
Інші доходи	<ul style="list-style-type: none"> — Доход від реалізації фінансових інвестицій; — Доход від реалізації необоротних активів та майнових комплексів; — Доход від неопераційних курсових різниць; — Доходи від цінних паперів; — Інші доходи, які виникають у процесі звичайної діяльності, але не пов'язані з операційною діяльністю підприємства 	<p>Рахунок 74. Інші доходи</p> <p>Субрахунки:</p> <ul style="list-style-type: none"> 741 – Доход від реалізації фінансових інвестицій 742 – Доход від реалізації необоротних активів 743 – Доход від реалізації майнових комплексів 744 – Доход від неопераційної курсової різниці 745 – Доход від безплатно одержаних активів 746 – Інші доходи від звичайної діяльності

В аптечній системі, як і в інших галузях, фінансовим результатом являється прибуток — показник економічної ефективності роботи підприємства (економічна характеристика, види, аналіз показника «прибуток» наведено у першому розділі).

«Звіт про фінансові результати» (Додаток 24) на різноманітних стадіях виділяє декілька видів прибутку:

- фінансовий результат від операційної діяльності визначається як алгебраїчна сума валового прибутку (торгових накладень), іншого операційного доходу, витрат адміністративних, витрат на збут та інших операційних витрат;

- фінансовий результат від звичайної діяльності до оподаткування визначається як алгебраїчна сума прибутку від операційної діяльності, фінансових, інших доходів, фінансових та інших витрат;

- прибуток від звичайної діяльності визначається як різниця між прибутком від звичайної діяльності до оподаткування та сумою податку;

- чистий прибуток визначається як алгебраїчна сума прибутку від звичайної діяльності, надзвичайного прибутку, надзвичайного збитку та податку з надзвичайного прибутку.

Бухгалтерський облік фінансових результатів ведеться на рахунку 79 «Фінансові результати». За кредитом цього рахунку відображаються доходи по дебету — збитки. Сальдо по кредиту показує суму прибутку підприємства, а по дебету — розмір збитків (таблиця 3.23).

Рахунок 79 «Фінансові результати» має декілька субрахунків. Облік результатів операційної (торгової) діяльності аптек ведеться на субрахунку 791 «Результат основної діяльності».

Розглянемо на прикладі порядок визначення фінансового результату від основної діяльності за рахунком 791 «Результат основної діяльності».

Таблиця 3.23

Відображення фінансових результатів від основної діяльності у бухгалтерських рахунках

№	Зміст операції	Рахунок №, назва		Сума, гр.
		Дебет	Кредит	
1.	Віднесена сума доходу (виручки) від реалізації за мінусом ПДВ на збільшення фінансового результату від основної діяльності	702 Доход від реалізації товарів	791 Результат основної діяльності	13875
2.	Списана собівартість реалізації на зменшення фінансового результату від основної діяльності	791 Результат основної діяльності	902 Собівартість реалізованих товарів	9750
3.	Віднесена сума адміністративних витрат на зменшення фінансового результату від основної діяльності	791 Результат основної діяльності	92 Адміністративні витрати	1275
4.	Віднесена сума витрат на збут, на зменшення фінансового результату основної діяльності	791 Результат основної діяльності	93 Витрати на збут	1005
5.	Віднесена сума інших операційних витрат на зменшення фінансового результату	791 Результат основної діяльності	94 Інші витрати операційної діяльності	1470
6.	Віднесений нарахований податок на прибуток на зменшення фінансового результату від основної діяльності	791 Результат основної діяльності	981 Податок на прибуток від звичайної діяльності	94

Рахунок 79 «Фінансові результати» має кілька субрахунків. Облік результатів операційної (торгової) діяльності аптек проводиться на субрахунку 791 «Результат основної діяльності».

Розглянемо на прикладі порядок визначення фінансового результату від основної діяльності за рахунком 791 «Результат основної діяльності» (таблиця 3.24).

Враховуючи вказані вище господарські операції, розрахуємо податок на прибуток аптеки (фармацевтичної фірми).

Таблиця 3.24

Рахунок 791 «Результат основної діяльності»

Дебет	Кредит
Собівартість реалізованих товарів = 9750 Адміністративні витрати = 1275 Витрати на збут = 1005 Інші операційні витрати = 1470	Доход від реалізації (товарообіг) – ПДВ = 13875
Всього = 13500 Податок на прибуток = Прибуток × Ставка податку на прибуток (25%) = (13875 – 13500) · 25% = 94	Всього = 13875
Оборот по дебету = 13594	Оборот по кредиту = 13875
	Сальдо кінцеве = 13875 – 13594 = 281

Податок, який визначається за даними бухгалтерського обліку (94 грн.), підлягає нарахуванню в обліку, але він може відрізнитися від податку, розрахованого за податковою декларацією і який перераховується до бюджету.

За записами на рахунку 791 утворилось кредитове сальдо у сумі 281 грн., що означає прибуток від основної діяльності за звітний період.

У кінці року сальдо рахунку 791 списується на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)», а точніше на його субрахунок 441 «Прибуток нерозподілений», що представлено у таблиці 3.25.

Таблиця 3.25

Відображення формування та використання нерозподіленого прибутку в бухгалтерських рахунках

№	Зміст операції	Рахунок №, назва		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
1.	Списання фінансового результату від основної діяльності до складу нерозподіленого прибутку	791 Результат основної діяльності	441 Прибуток нерозподілений	281
2.	Нараховані дивіденди власникам	443 Прибуток, використаний у звітному періоді	671 Розрахунки за нарахованими дивідендами	82
3.	Нараховано податок з суми дивідендів	671 Розрахунки за нарахованими дивідендами	641 Розрахунки за податками	25

1	2	3	4	5
4.	Проведені відрахування у резервний капітал	43 Прибуток, використаний у звітному періоді	43 Резервний капітал	174

Таким чином, прибуток, який не був використаний протягом року, у кінці року повинен бути розподілений. Рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокріті збитки)» має 3 субрахунки, які використовуються залежно від фінансової ситуації підприємства:

– 441 «Прибуток нерозподілений» – на ньому відображаються наявність та рух нерозподіленого прибутку.

– 442 «Непокріті збитки» – фіксуються збитки, деякі з них потім списують за рахунок нерозподіленого прибутку, резервного, пайового капіталу.

– 443 «Прибуток, використаний у звітному періоді» – відображається розподілення прибутку між власниками (нарахування дивідендів), виплати за облігаціями, відрахування у резервний капітал та інше використання прибутку в поточному періоді.

Контрольні питання

1. Який показник є основним джерелом формування доходу аптеки (фармацевтичної фірми)?
2. Як формуються та розраховуються торгові накладення?
3. Які групи доходів виділяють у бухгалтерському обліку?
4. Дайте характеристику економічного показника прибуток у відповідності з П(С)БО 15 «Доход».
5. На якому рахунку проводиться облік фінансових результатів і як по ньому визначається результат основної діяльності?
6. Як здійснюється бухгалтерський облік фінансових результатів? Наведіть приклади господарських операцій з їх відображенням на рахунках бухгалтерського обліку.
7. Як використовується нерозподілений прибуток і на яких бухгалтерських рахунках відображається його використання?

Завдання для самостійної роботи та самокорекції знань

1. Визначте, які показники використовуються для розрахунку суми торгових накладень в реалізованому товарі:
 - а) товарообіг в роздрібних цінах;
 - б) товарообіг у цінах придбання;
 - в) сума витрат;
 - г) прибуток від позареалізаційних операцій.

2. Як визначається прибуток від реалізації:
 - а) різниця між сумою реалізованих торгових накладень та сумою витрат;
 - б) різниця між скоригованими валовими доходами та валовими витратами;
 - в) різниця між сумою реалізації та сумою витрат.
3. За наведеними даними бухгалтерського обліку (таблиця) розрахуйте фінансовий результат від основної діяльності (прибуток/збиток).

Рахунок 791 «Результат основної діяльності»

Дебет	Кредит
Собівартість реалізованих товарів = 15735 Адміністративні витрати = 1200 Витрати на збут = 1050 Інші операційні витрати = 1950	Доход від реалізації (товарообіг) – ПДВ = 20980
Всього =	Всього =
Податок на прибуток =	
Оборот по дебету =	Оборот по кредиту =
	Сальдо кінцеве =

4. Визначений у попередньому завданні результат від основної діяльності спишіть на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» та відобразьте використання прибутку на формування резервного капіталу (рахунок 43 «Резервний капітал»). Вказані господарські операції запишіть у бухгалтерський журнал за такою формою:

Бухгалтерський журнал

Дата	Зміст господарської операції	Рахунок №, назва		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	

3.8. Первинна внутрішньогосподарська звітність аптек і фармацевтичних фірм

Первинна внутрішньогосподарська звітність аптек всіх форм власності та господарювання зводиться до складання «Товарного звіту» по кожному відділу один раз на 10–30 днів (Додаток 9.3.21) залежно від обсягу робіт. «Товарний звіт» є обов'язковою формою внутрішньогосподарської звітності.

Наприкінці місяця (кварталу, року) на підставі узагальнюючих даних «Товарного звіту» та інших облікових форм аптеки державної та комунальної форм власності складають «Звіт про фінансово-господарську діяльність» («Звіт») у двох примірниках (Додаток 9.3.38, форма 72-АП). «Звіт» складається переважно в аптеках з чітким розділенням функцій внутрішньогосподарського та бухгалтерського обліку і він не є обов'язковою формою звітності. Перший примірник «Звіту» та додатків до нього передається в бухгалтерію, а другий — залишається у матеріально відповідальній особі. Перед складанням «Звіту» необхідно зареєструвати всі первинні документи про рух грошових коштів, товарно-матеріальних цінностей, взаєморозрахунків аптеки з постачальниками, покупцями та іншими контрагентами.

«Звіт» являє собою ряд таблиць, які характеризують рух грошових коштів, товару, інших цінностей, а також стан взаєморозрахунків з покупцями, підзвітними особами, бюджетом та позабюджетними фондами. У «Звіті» можна виділити такі розділи:

Перший розділ — «Рух грошових коштів». Він складається з таких таблиць:

1. «Реєстр руху грошових коштів та інкасації торгової виручки»;
2. «Відомість внесеної чи переведеної виручки»;
3. «Розрахунковий рахунок».

Другий розділ — «Рух товарно-матеріальних цінностей» містить таблиці:

1. «Товарний звіт»;
2. «Оборотна відомість з лікарської рослинної сировини»;
3. «Звіт про рух основних засобів, малоцінного інвентарю та швидкозношуваних предметів»;
4. «Реєстрація роздрібних оборотів»;
5. «Звіт про рух товарів у дрібнороздрібній мережі»;
6. «Звіт про рух палива, будівельних матеріалів».

Третій розділ — «Взаєморозрахунки аптеки з різними організаціями, підзвітними особами, позабюджетними фондами» представлений таблицями:

1. «Реєстр виписаних покупцям (лікувально-профілактичним закладам та іншим організаціям) рахунків-фактур з відпущених за ними з аптеки товарів»;
2. «Оборотна відомість з лицьових рахунків покупців та інших розрахунків»;
3. «Довідка про заробітну платню».

Розглянемо детальніше кожен з названих розділів.

Перший розділ. Рух грошових коштів

У «Реєстрі руху грошових коштів та інкасації виручки» відображають підсумкові суми за місяць за прибутковими та видатковими касовими операціями на підставі даних «Касової книги» (Додаток 16). Залишок грошових засобів на кінець робочого дня повинен бути в межах ліміту, встановленого банком конкретно для кожної аптеки. «Відомість внесеної чи переведеної виручки» заповнюється за даними виписок з банку і відображає суми зданої виручки в банк по днях місяця.

У таблиці «Розрахунковий рахунок» відображаються залишки та рух грошових коштів на поточному рахунку аптеки. До основних прибуткових операцій відносяться: надходження виручки аптеки в банк; перерахунки від оптових покупців (ЛПЗ, медсанчастин, дитсадків та ін.); оплата медикаментів, які були відпущені за безкоштовними та пільговими рецептами. Як витратні операції слід вказати: оплата комунальних послуг, оренду приміщення, закупку товару; виплату заробітної платні, премій; перерахунок коштів організації, якій підпорядковується аптека; розрахунки з бюджетом, позабюджетними фондами з оподаткування.

Залишок грошових коштів (O_2) на розрахунковому рахунку аптеки в кінці звітного періоду визначається за формулою:

$$O_2 = O_1 + П - Р,$$

де O_1 – залишок грошей на початок звітного періоду;

П – сума прибуткових операцій (надходження коштів);

Р – витрата коштів.

Другий розділ. Рух товарно-матеріальних цінностей

Таблиця «Товарний звіт» містить інформацію про рух товару та інших цінностей (тари, допоміжних матеріалів, ЛРС, палива та ін.).

У прибутковій частині відображаються залишки на початок звітного періоду за всіма обліковими групами. Для товару – в роздрібних та оптових цінах, допоміжних матеріалів – за цінами придбання (собівартість), ЛРС – заготівельними цінами, багатооборотну тару – за середньообліковою ціною, інших цінностей – за цінами собівартості. На підставі даних форм первинного обліку до «Товарного звіту» у хронологічній послідовності включаються усі прибуткові операції по товарно-матеріальних цінностях (рис. 3.11). До прибуткових операцій з облікової групи товар відносять:

- надходження товару від постачальників;
- переведення у товар з інших облікових груп (допоміжні матеріали, ЛРС);

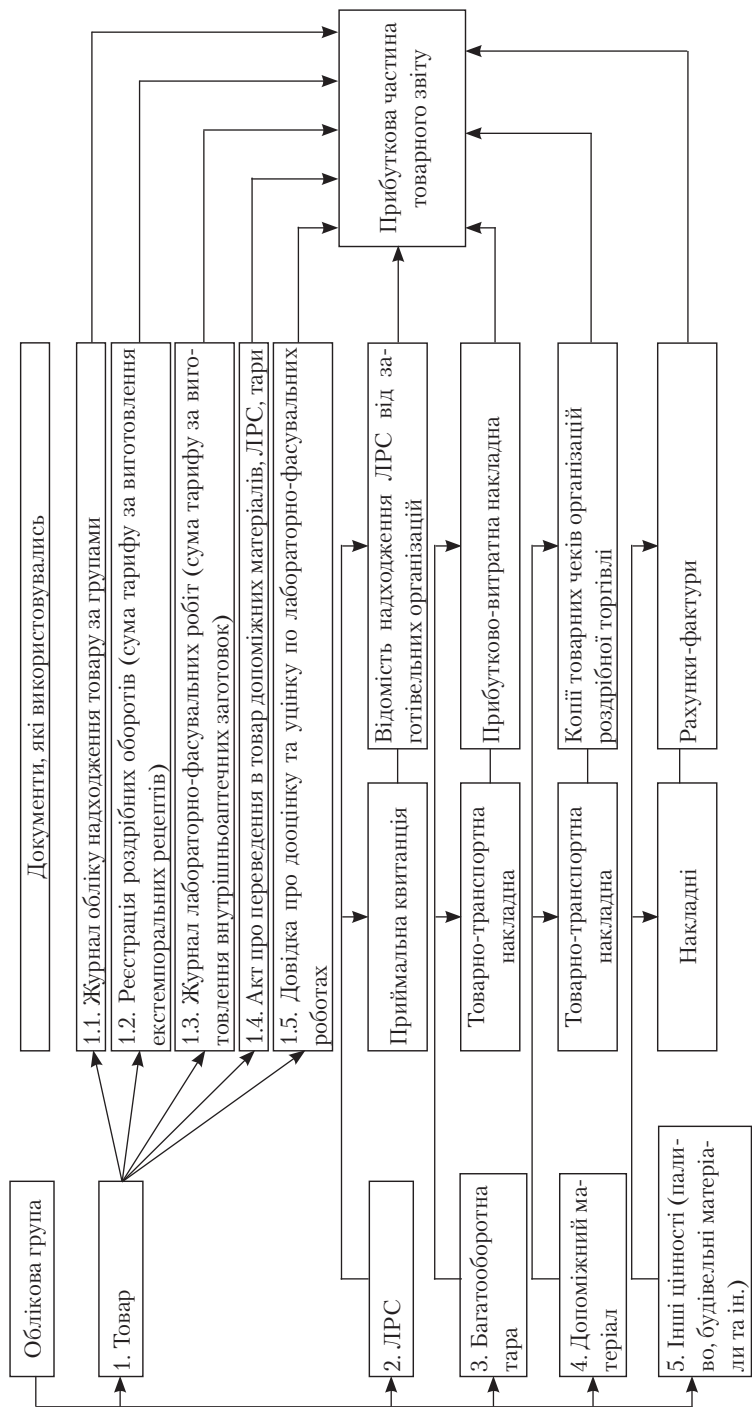


Рис. 3.11. Документи, які використовуються при складанні прибуткової частини Товарного звіту (II розділ «Звіт»)

- дооцінка по лабораторно-фасувальних роботах;
- суму тарифів за виготовлення екстемпоральної рецептури та внутрішньоаптечних заготовок;
- оприбуткування суми залишків товарів, виявлених при інвентаризації чи при надходженні товару від постачальників.

У витратній частині «Товарного звіту» повинні відобразитись усі господарські операції по витратах товарно-матеріальних цінностей (рис. 3.12). По групі «Товар» — це реалізація за готівковий та безготівковий розрахунок (роздрібний та оптовий товарообіг відповідно) та документовані витрати. Для заповнення даних по роздрібній реалізації товару використовують дані «Товарних звітів» відділів аптек, аптечних кіосків та пунктів. Оптова реалізація товару відображається на підставі даних «Зведених реєстрів» (пільгова та безкоштовна рецептура), «Оборотної відомості за лицьовими рахунками виписаних рахунків-фактур» (відпуск товарів лікарням та іншим організаціям).

До документованих витрат відносять списання товару при:

- наданні першої долікарської допомоги (документ, який використовується при цьому «Довідка про списання медикаментів на надання першої долікарської допомоги»);
- проведені господарських робіт в аптеці («Акт про списання товару на господарські потреби»);
- уцінці по лабораторно-фасувальних роботах («Довідка про дооцінку та уцінення при проведенні лабораторно-фасувальних робіт»);
- переоцінці товару в бік зменшення вартості («Акт про переоцінку товару»);
- пошкодженні товару («Акт про списання товару, який став непридатним для використання»);
- вилученні лікарських форм індивідуального приготування на аналіз в контрольно-аналітичну лабораторію («Акт про вилучення ліків на аналіз в контрольно-аналітичну лабораторію»);
- проведенні інвентаризації — списуються нараховані за нормами природні втрати («Акт результатів інвентаризації»);
- переведенні товару в інші облікові групи («Акт про переведення товару»).

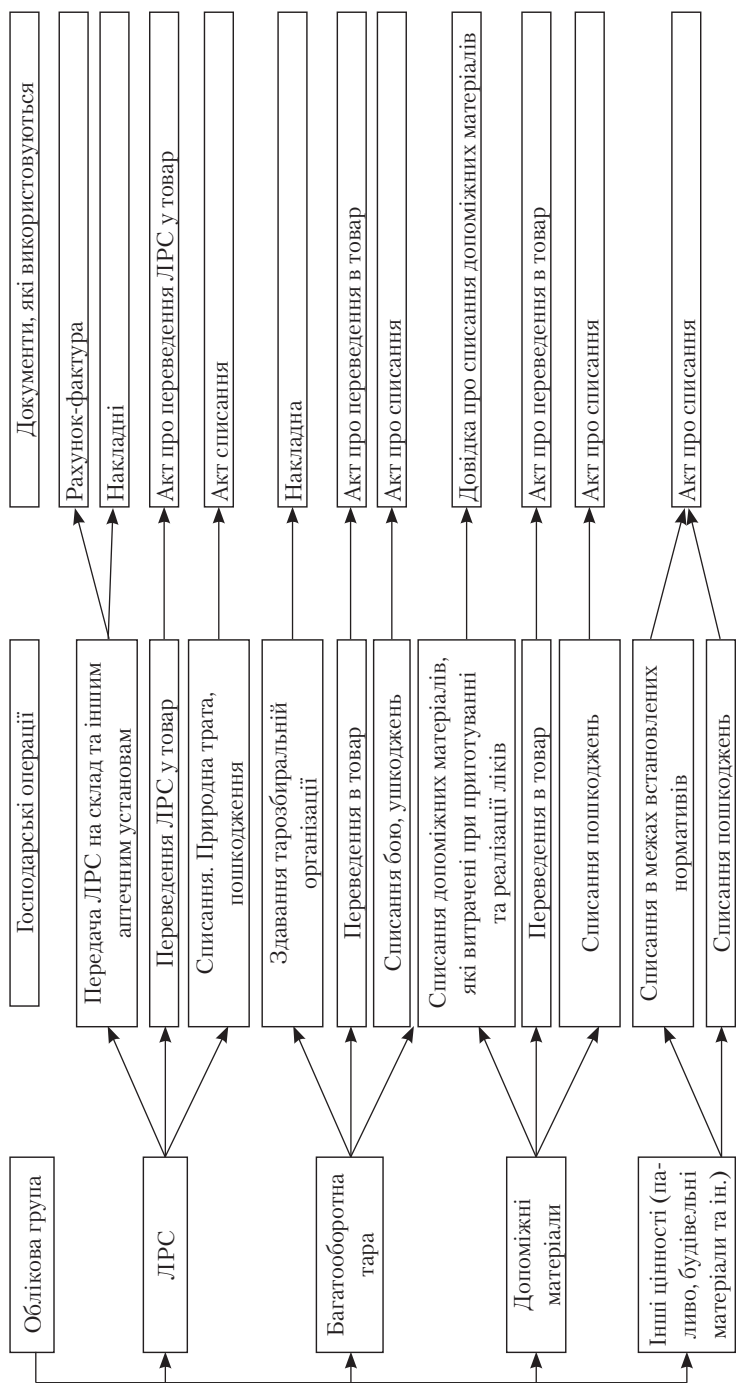


Рис. 3.12. Перелік основних витратних господарських операцій з інших цінностей, які відображаються у «Товарному звіті»

Дані по роздрібній та оптовій реалізації товару заносяться за роздрібними цінами, а документовані витрати — за роздрібними та оптовими цінами. Витратні операції з іншими цінностями відображаються в цінах їх обліку. Характеристика операцій та облік руху інших цінностей наведена у підрозділі 3.1.4 цього розділу посібника. Для визначення реалізованих торгових накладень, які формують дохід аптеки, і розрахунку залишків товарів існує декілька методик. Розглянемо одну з них. Вона заснована на припущенні, що рівень торгових накладень, який склався в залишку товару та приходу буде зберігатись і в реалізованому товарі. Розрахунок реалізованих торговельних накладень у проданому товарі проводиться методом середнього рівня торгових накладень. Рівень торгових накладень розраховують за формулою:

$$\text{Середній рівень реалізованих торгових накладень} = \frac{\text{Торгові накладення у залишку товару на початок звітнього періоду}}{\text{Залишок товару на початок звітнього періоду у роздрібних цінах}} + \frac{\text{Торгові накладення надходження товару за звітний період}}{\text{Прихід товару за звітний період у роздрібних цінах}} \cdot 100\%$$

$(Y_{\text{торг./накладень}}), \%$

Припустимо, в аптеці з товарно-матеріальних цінностей було здійснено 20 господарських операцій (таблиця 3.26). За змістом вони відображаються у відповідних графах «Товарного звіту» (таблиця 3.27). Підраховуються суми прибуткових та вибуткових операцій за всіма обліковими групами. У нашому випадку вони склали, вибуткові операції:

Таблиця 3.26

Вихідні дані для складання «Товарного звіту» (II розділ «Звіту») та розрахунку реалізованих товарних накладень*

№	Господарські операції	Документ внутрішньогосподарського первинного обліку	Сума в цінах (гривень)		
			облікових	роздрібних	оптових
1	2	3	4	5	6
1.	Надійшов товар від постачальника (ООО «Фармвест»)	Товарно-транспортні накладні № 315-330 від 10.01		650000,0	450000,0
2.	Куплено допоміжних матеріалів у роздрібній торгівлі	Копії товарних чеків	25,0		
3.	Куплено лікарської рослинної сировини у заготівельників	Приймальна квитанція № 53 від 2.01	40,0		
4.	З аптечного складу надійшла тара	Товарно-транспортна накладна № 101-105 від 12.01	150,0		

1	2	3	4	5	6
5.	Переведено згідно з актом лікарську рослинну сировину в товар	Акти про переведення ЛРС у товар № 15/3 від 10.01	15,0	20,0	
6.	Переведені згідно з актом допоміжні матеріали в товар	Акт про переведення допоміжних матеріалів у товар № 27/2 від 13.01	50,0	80,0	
7.	Надійшли допоміжні матеріали з аптечного складу	Товарно-транспортна накладна № 137 від 21.01	60,0		
8.	Відображено суму тарифу за виготовлення екстемпоральних ліків	Реєстрація роздрібних оборотів		250,0	
9.	Відображена сума дооцінки по лабораторно-фасувальних роботах	Довідка про дооцінку та уцінку по лабораторно-фасувальних роботах		100,0	
10.	Відображена сума уцінки по лабораторно-фасувальних роботах	Довідка про дооцінку та уцінку по лабораторно-фасувальних роботах		10,0	
11.	Реалізовано товару за готівку у двох відділах аптеки	Реєстрація роздрібних оборотів		300000,0	
12.	Продано товару лікарні №3	Оборотна відомість за лицьовими рахунками покупців		250000,0	
13.	Відпущено ліків за безкоштовними рецептами поліклініці № 2	Зведений реєстр		180,0	
14.	Витрачено медикаментів на надання першої долікарської допомоги (ПДП)	Довідка про списання медикаментів, витрачених на надання ПДП № 8 від 31.03		9,0	6,0
15.	Витрачено товар на господарські потреби	Акт про списання товару, витраченого на господарські потреби № 1 від 31.01		15,0	11,0
16.	Списані допоміжні матеріали згідно з нормами витрат	Довідка про нормативне списання допоміжних матеріалів № 1 від 31.01	60,0		
17.	Реалізовано товару в дрібнороздрібній мережі аптеки (кіоски)	Реєстрація роздрібних оборотів		100000,0	
18.	Списана вартість екстемпоральних ліків, які взяті на аналіз в КАЛ	Акт про списання ліків, взятих на аналіз в КАЛ № 81 від 20.01		7,0	5,0
19.	Оприбуткований товар, який не був вказаний у супровідних документах	Акт про оприбуткування лишків товару № 20/1 від 15.01		80,0	65,0
20.	Списано пошкоджений товар	Акт про списання пошкодженого товару № 31 від 25.01		10,0	7,0

* При розрахунках взяти до уваги, що на початку місяця числилось товару за роздрібними цінами на суму 520000,0 грн., а за оптовими – 370000,0 грн., лікарської рослинної сировини – 60,0 грн., допоміжних матеріалів 80,0 грн., тари – 100,0 грн.

Таблиця 3.27

Приклад заповнення «Товарного звіту» (II розділ «Звіту») згідно з переліком господарських операцій, відображених у таблиці 3.26

Прибуткова частина

№ п/п	Зміст господарської операції або назва документа	Документ		Товар		ЛРС	Допоміжні матеріали	Тара	Торгові накладення
		Дата	№	роздрібна вартість	оптова вартість				
1.	Залишок на 1.01 (О ₁)			520000,0	370000,0	60,0	80,0	100,0	150000,0*
2.	Надійшов товар з ООО «Фарм-інвест»	10.01	315-330	650000,0	450000,0				200000,0
3.	Закуплені допоміжні матеріали	1.01	28173				25,0		
4.	Приймальна квитанція на покупку ЛРС	2.01	53			40,0			
5.	Закуплена тара на обласному аптечному складі	12.01	101-105					150,0	
6.	Переведено у товар ЛРС за актом	10.01	15/3	20,0	15,0				5,0
7.	Переведені допоміжні матеріали у товар за актом	13.01	27/2	80,0	50,0				30,0
8.	Надійшли допоміжні матеріали з обласного аптечного складу	21.01	137				60,0		
9.	Тарифи за виготовлення екстемпоральних ліків			250,0					250,0
10	Дооцінка по лабораторно-фасувальних роботах			100,0					100,0
11	Оприбуткований товар, не вказаний у супровідних документах	15.01	20/1	80,0	65,0				15,0
Всього: прибуток				650530,0	450130,0	40,0	85,0	150,0	200400,0
Прибуток із залишком				1170530,0	820130,0	100,0	165,0	250,0	350400,0

* Цифри, що виділені жирним шрифтом, розраховуються додатково (див. розділ 3.8)

Продовження таблиці 3.27

Витратна частина

№ п/п	Зміст господарської операції або назва документа	Документ		Товар		ЛРС	Допоміжні матеріали	Тара	Торгові накладення
		Дата	№	роздрібна вартість	оптова вартість				
1.	Роздрібна реалізація товару			400000,0	280240,0				119760,0
2.	Оптова реалізація товару (продано лікарні № 3)	10.01	315-330	250000,0	175150,0				74850,0
3.	Відпущено ліків за безкоштовними рецептами поліклініки № 2			180,0	126,0				54,0
Всього товарообіг				650180,0	45516,0				194664,0
4.	Списано товар на надання ПДВ згідно довідки	31.01	1	9,0	6,0				3,0
5.	Списано товар на господарські потреби згідно з актом	31.01	1	15,0	11,0				4,0
6.	Списано товар, переданий на аналіз в АКЛіЛ	20.01	81	7,0	5,0				2,0
7.	Списана вартість пошкоджених товарів згідно з актом	25.01	31	10,0	7,0				3,0
8.	Уцінка по лабораторно-фасувальних роботах			10,0					10,0
Всього документовані витрати товару				51,0	29,0				22,0
9.	Переведено у товар ЛРС згідно з актом	10.01	15/3			15,0			
10.	Переведено у товар допоміжні матеріали згідно з актом						50,0		
11.	Списані допоміжні матеріали за нормами витрат	31.01	1				60,0		
Всього: витрати				650231,0	455545,0	15,0	110,0	–	194686,0
Прибуток із залишком				520299,0	364585,0	85,0	55,0	250,0	155714,0

* Цифри, що виділені жирним шрифтом, розраховуються додатково (див. розділ 3.8)

— товар за роздрібною вартістю 650530 грн. і за оптовою 450130,0 грн.;

— тара — 150 грн.

— допоміжні матеріали — 85 грн.;

— лікарська рослинна сировина — 40 грн.

Сума витратних операцій за обліковою групою товар склала 650231 грн. (роздрібні ціни), допоміжними матеріалами — 110 грн., лікарською рослинною сировиною — 15 грн. З тари вибуткових операцій не здійснювалось. Таким чином, залишок на кінець місяця за всіма обліковими групами в аптеці склав:

Товар за роздрібними цінами = 520000 грн. + 650530 грн. – 650231 грн. = 520299 грн.

Тара = 100 грн. + 150 грн. – 0 грн. = 250 грн.

Допоміжні матеріали = 80 грн. + 85 грн. – 110 грн. = 55 грн.

Лікарська рослинна сировина = 60 грн. + 40 грн. – 15 грн. = 85 грн.

Середній рівень торгових накладень ($P_{\text{торг./накл.}}$), виходячи з нашого прикладу, складає:

$$\text{Рівень}_{\text{торг. накладень за січень}} (\%) = \frac{150000 + 200400}{520000 + 650530} \cdot 100\% = 29,94\%$$

Сума реалізованих торгових накладень за місяць, таким чином буде дорівнювати:

$$\frac{\text{Загальний т/об в роздр. цінах}}{100\%} \cdot U_{\text{торг./накладень}} (\%) = 650180 \text{ грн.} \cdot 29,94\% = 194664,0 \text{ грн.}$$

Торгові накладення на залишки товару у кінці звітного періоду будуть дорівнювати:

$$350400 \text{ грн.} - 194664,0 \text{ грн.} - 22 \text{ грн.} = 155714,0 \text{ грн.}$$

Залишок товару в оптових цінах (собівартість) за нашими даними склав:

$$520299 \text{ грн.} - 155714,0 \text{ грн.} = 364585,0 \text{ грн.}$$

Щоб розрахувати на скільки, в середньому вистачить товару в аптеці, треба залишок на кінець звітного місяця розділити на одноденний обіг товарів у цінах собівартості реалізації товару:

$$\frac{O_1 \text{ товару (в оптових цінах)}}{\text{Одноденний обіг (в оптових цінах) : днів}} = \frac{364585 \text{ грн.}}{455516 \text{ грн.} : 24 \text{ робочих дні у звітному періоді}} = \frac{364585 \text{ грн.}}{18980 \text{ грн./день}} = 19,21 \text{ днів} \approx 20 \text{ днів.}$$

Вище наведені розрахунки проводяться у «Відомості розрахунку торгових накладень по аптеці» (таблиця 3.28).

Таблиця 3.28

Відомість розрахунку торгових накладень по аптеці (грн.)

Місяць	Залишок товару на початок місяця	Залишок накладень на початок поточного місяця	Вибуло накладень	Надійшло накладень	Всього накладень за місяць	Товарообіг
	1	2	3	4	2+4=5	6
Січень	520000,0	150000,0	22,0	200400,0	350400,0	650180,0

Залишки товару на кінець місяця у роздрібних цінах	Отримано товарів за роздрібними цінами	Сума товару за звітний місяць	Середній рівень торгових накладень	Сума накладень на залишок товару	Торгові накладення в реалізованому товарі	Собівартість реалізованих товарів	Собівартість залишку товарів
7	8	8 + 1 = 9	10	11	$6 \cdot 10 / 100\% = 12$	6 - 12 = 13	7 - 11 = 14
52029,0	650530,0	1170530,0	29,94%	155714,0	194664,0	455516,0	364585,0

У таблиці «Оборотна відомість по лікарській рослинній сировині» відображають залишки на початок, надходження, витрати та залишок на кінець місяця ЛРС за найменуваннями.

Таблиця «Звіт про рух основних засобів, малоцінного інвентарю та предметів, які швидко зношуються» містить інформацію про залишки на початок та кінець місяця, надходження та витрати цих облікових груп у хронологічній послідовності.

«Реєстрація роздрібних оборотів» являє собою таблицю, в якій відображаються по днях роздрібний товарообіг за видами: кількість та вартість відпущених екстемпоральних лікарських форм та ГЛЗ за рецептами; виручку дрібнороздрібної мережі (аптечні кіоски і пункти), безрецептурний відпуск. Виділяється окремо сума тарифу за виготовлення екстемпоральної рецептури.

У таблиці «Звіт про рух товарів у дрібнороздрібній мережі» вказують весь перелік аптечних кіосків та пунктів, їх адреси. По кожному структурному підрозділу у роздрібних цінах відображаються залишки товару на початок місяця, суми прибуткових операцій, виручка, повернення та недостача товару, і залишок на кінець звітного періоду. Він повинен дорівнювати:

$$O_2 = \text{Залишок на початок} + \text{Сума приходу} - \text{Виручка} + \text{Повернення} - \text{Недостача.}$$

Третій розділ. Взаєморозрахунки аптеки з різними організаціями, підзвітними особами, позабюджетними фондами

Таблиця «Реєстр виписаних покупцям (лікувально-профілактичним установам та іншим організаціям) рахунків-фактур за відпущені з аптеки товари» містить у хронологічній послідовності опис усіх рахунків та відображає оптовий товарообіг за видами: сума відпуску екстемпоральних ліків та ГЛЗ, медикаментів в масі (ангро), інших товарів і тари.

«Оборотну відомість по лицьових рахунках, рахунках покупців та інших рахунках» складають за лицьовими рахунками оптових покупців. У цій таблиці відображається стан дебіторської (залишок на користь аптеки) та кредиторської заборгованості (залишок за аптекою) по аптеці в цілому та по кожному покупцю.

У «Довідці по заробітній платні» надають дані за всіма нарахуваннями та утриманнями з заробітної платні працівників аптеки штатного та позаштатного складу (таблиця 3.29).

Таблиця 3.29

Довідка про заробітну платню

	Нараховано					Утримано							
	За окладами	Премії	Нічні	Відпускні	За листками непрацездатності	Всього	Прибутковий податок	Пенсійний фонд	Фонд зайнятості	Соц. страхування	Профспілкові внески	Всього	До видачі
I. Адміністративний персонал	500	100	20	80	25	725	91	15	4	7	7	124	601
II. Працівники збуту	7000	1000	80	400	—	8480	1066	170	42	64	85	1427	7053
УСЬОГО	7500	1100	100	480	25	9205	1157	185	48	71	92	1551	7654

Звіт з усіма доданими до нього прибутковими та вибутковими документами підписує завідувач аптеки та працівник обліково-контрольної групи.

Якщо аптека знаходиться у підвідомстві, то «Звіт» і додані до нього документи передаються організації, якій підпорядкована аптека, для затвердження в суворо встановлені терміни. На титульному аркуші «Звіту» вказують термін надання і коли його фактично було здано. За своєчасність здачі звітів та достовірність наданої інформації несуть відповідальність завідувач аптеки, головний бухгалтер, виконавці.

У випадку необхідності, особи які приймають «Звіт» вносять відповідні виправлення в обидва примірники. Один примірник затвердженого «Звіту» повертають до аптеки. Неприйняті від аптеки та повернуті їй документи відмічаються в кінці «Звіту». Надалі відповідальність за збереження документів, доданих до звіту, покладається на організацію, якій підпорядкована аптека.

В умовах ринкової економіки і при переході до нових форм господарювання до звітності взагалі пред'являються все більш високі вимоги. Об'єктивність, достовірність та вчасність складання первинної господарської звітності має сьогодні важливе економічне значення, бо дозволяє:

- приймати правильні управлінські рішення;
- здійснювати якісну та оперативну інвентаризацію товарно-матеріальних цінностей;
- проводити економічний аналіз та планувати основні показники роботи аптеки, фармацевтичної фірми;
- забезпечувати контроль за раціональним використанням ресурсів аптеки.

Крім того, важливо, щоб витрати по веденню та складанню первинної господарської звітності були мінімальними. Для цього в обліку необхідно ширше використовувати сучасну обчислювальну техніку, проводити уніфікацію та стандартизацію форм звітності.

Контрольні питання

1. Наведіть структуру «Звіту про фінансово-господарську діяльність».
2. Які таблиці «Звіту» відображають рух грошових коштів?
3. Де відображається залишок грошових коштів на розрахунковому рахунку аптеки в кінці звітного періоду? Як його розрахувати?
4. Які документи використовують при заповненні таблиць I розділу «Звіту»?
5. Вкажіть таблиці II розділу «Звіту».
6. Наведіть основні етапи складання «Товарного звіту»:
 - 6.1. Вкажіть господарські операції, які заносяться в прибуткову частину «Товарного звіту».
 - 6.2. Вкажіть витратні господарські операції по обліковій групі товар.
 - 6.3. Вкажіть витратні господарські операції по інших цінностях (тара, допоміжні матеріали, ЛРС та ін.).

- 6.4. Як розраховується сума реалізованих торгових накладень та залишки на кінець звітнього періоду за товарно-матеріальними цінностями.
7. Які важливі економічні показники можна розрахувати, використовуючи дані «Товарного звіту».
8. Вкажіть таблиці III розділу «Звіту».
9. Де відображається дебіторсько-кредиторська заборгованість аптеки? Як її розрахувати?
10. У яких таблицях III розділу відображають за видами роздрібний та оптовий товарообіг?
11. Які показники відображаються у «Довідці по заробітній платні»?

Завдання для самостійної роботи та самокорекції знань

1. Складіть «Товарний звіт», використовуючи дані таблиці. При розрахунках вважати, що залишок товару на початок місяця у роздрібних цінах склав 50000 грн., а в оптових 35000 грн.

Вихідні дані для складання «Товарного звіту»

№	Господарські операції	Сума в цінах	
		в роздрібних цінах	в оптових цінах
1.	Надійшов товар від фірми ООО «Новофарм»	100000	70000
2.	Переведено в товар лікарську рослинну сировину	60	42*
3.	Відображена дооцінка по лабораторно-фасувальних роботах	100	—
4.	Отримано товар з обласного аптечного складу	150000	105000
5.	Реалізовано товару в роздрібній мережі	200000	—
6.	Продано товару міській лікарні	4950	3470
7.	Відображено уцінку по лабораторно-фасувальних роботах	30	-
8.	Списано товар на господарські потреби аптеки	20	14
9.	Відображено суму тарифів за виготовлення екстемпоральних ліків	40	—
10.	Відпущено медикаменти за пільговими та безкоштовними рецептами	500	—

* Заготівельні ціни

2. Визначте, на скільки днів вистачить товару в аптеці, якщо за даними «Звіту» залишок товару на початок місяця у роздрібних цінах склав 140000 грн., надійшло товару на суму 320000 грн. (роздрібні ціни), роздрібний товарообіг склав 250000 грн., а оптова реалізація

товару — 37800 грн. Середній рівень реалізованих торгових накладень в товарі дорівнює 30%.

3. Розрахувати суму реалізованих торгових накладень в товарі, який було реалізовано аптекою за місяць, використовуючи такі дані: роздрібний товарообіг склав 300000 грн., а реалізація лікарні — 180000 грн.; сума торгових накладень у залишку товару на початок місяця дорівнювала 75000 грн.; протягом місяця аптека отримала товару на суму 430000 грн. (роздрібні ціни) і на 300000 грн.; за оптовими. Залишок товару у продажних цінах на початок місяця склав 250000 грн.

4. Визначте дебіторсько-кредиторську заборгованість аптеки за розрахунками з оптовими покупцями, якщо відомі такі дані: на початку місяця лікарня № 3 та медсанчастина заводу перерахували на розрахунковий рахунок аптеки відповідно 10000 грн. і 2000 грн. Протягом місяця лікарні було відпущено товару на 8500 грн., а медсанчастині на 2300 грн. За даними «Звіту» за минулий місяць, аптека мала дебіторську заборгованість лікарні № 3 на суму 5000 грн. і кредиторську заборгованість медсанчастини в сумі 100 грн.

Розділ IV

ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ СУБ'ЄКТІВ ПІДПРИЄМНИЦТВА У ФАРМАЦІЇ

Фінансова звітність — бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства за звітний період.

Метою складання фінансової звітності є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан, результати діяльності і рух коштів підприємства. Фінансова звітність забезпечує інформаційні потреби користувачів відносно: участі в капіталі підприємства; оцінки якості управління; оцінки здатності підприємства своєчасно виконувати свої зобов'язання; забезпеченості зобов'язань; регулювання діяльності.

Фінансова звітність аптек та фармацевтичних фірм поділяється на річну, квартальну та місячну. Річна фінансова звітність складається з: балансу, звіту про фінансові результати, звіту про власний капітал, звіту про рух грошових коштів та додатків до звітів. Звітним періодом для складання фінансової звітності є календарний рік. Баланс підприємства складають на кінець останнього дня звітного періоду. Квартальна та річна звітність складається наростаючим підсумком з початку року.

Якісні характеристики фінансової звітності

Доступність — однозначне тлумачення її користувачами за умови, що вони мають достатні знання та зацікавлені у сприйнятті цієї інформації.

Достовірність — відсутність помилок, які можуть впливати на рішення користувачів звітності.

Співставність — забезпечення можливості користувачам порівняти: фінансові звіти підприємства за різні періоди, фінансові звіти різних підприємств. Передумовою співставності є представлення відповідної інформації попереднього періоду та розкриття інформації про облікову політику і її зміни у додатках до фінансової звітності.

Доцільність — наявність інформації впливає на прийняття рішень користувачами, надає можливість вчасно оцінити минулі, сучасні і майбутні події, підтвердити та скоригувати оцінки, зроблені у минулому.

Принципи підготовки фінансової звітності

Фінансова звітність підприємства формується з дотриманням таких принципів:

- автономності підприємства, згідно з якою кожне підприємство розглядається як юридична особа, що відособлена від власників. Тому власне майно і зобов'язання власників не повинні відображатись у фінансовій звітності підприємства;
- безперервності діяльності, яка передбачає оцінку активів і зобов'язань підприємства, виходячи з того, що його діяльність буде продовжуватись далі;
- періодичності, яка допускає розподілення діяльності підприємства на визначені періоди часу з метою складання фінансової звітності;
- історичної (фактичної) собівартості, що визначає пріоритет оцінки активів, виходячи з витрат на їх придбання;
- начислення і відповідності доходів і розходів, згідно з якими для визначення фінансового результату звітного періоду необхідно співставити доходи звітного періоду з розходами, що були здійснені для отримання цих доходів. При цьому доходи і розходи відображаються в обліку і звітності в момент їх виникнення, незалежно від часу надходження та виплати грошей;
- повного відображення, згідно з яким фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні і потенційні наслідки операцій подій, що можуть вплинути на рішення;
- послідовності, яка передбачає постійну облікову політику підприємства. Зміна облікової політики повинна бути обґрунтована та представлена у фінансовій звітності;
- обачливості, згідно з якою методи оцінки бухгалтерського обліку повинні попереджувати заниження оцінки зобов'язань і розходів та завищення оцінки активів і доходів підприємства;
- єдиного грошового вимірювача, що передбачає вимірювання і узагальнення всіх операцій підприємства в його фінансовій звітності в єдиній грошовій одиниці;
- перевага змісту над формою, згідно з якою операції повинні підлягати обліку у відповідності з їх суттю, а не тільки виходячи з юридичної форми.

Дані фінансової звітності є основою не тільки для підведення підсумків звітного періоду, а й для прогнозування. Так, інформація

про фінансовий стан і результати діяльності підприємства часто використовується для прогнозування його майбутнього фінансового стану, результатів діяльності, здатності вчасно виконувати свої зобов'язання, виплачувати дивіденди. Аналітичні потреби користувачів забезпечуються, враховуючи відповідну структуру фінансових звітів, також надання співставленої інформації за звітний та попередній періоди.

Розкриття інформації у фінансовій звітності

Для того, щоб фінансова звітність була зрозумілою користувачам, вона повинна містити дані про:

- підприємство;
- дані звітності та звітний період;
- валюту звітності та одиниці її вимірювання;
- відповідну інформацію відносно звітного та попереднього періоду;
- облікову політику підприємства та її зміни;
- консолідацію фінансових звітів;
- припинення (ліквідацію) окремих видів діяльності;
- обмеження відносно володіння активами;
- участь у спільних підприємствах;
- виявлені помилки попередніх років та пов'язані з ними коригування;
- переоцінку статей фінансових звітів;
- іншу інформацію, розкриття якої передбачено відповідними стандартами.

Інформація про підприємство, яка розкривається у фінансовій звітності, включає:

- найменування, організаційно-правову форму та місце знаходження підприємства (країну, де зареєстроване підприємство, адресу офісу);
- короткий опис основної діяльності підприємства;
- назва органу управління, якому підвідомче підприємство;
- середню чисельність персоналу підприємства протягом звітного періоду.

Кожний фінансовий звіт повинен відображати дату, на яку приведені його показники або період, який він охоплює.

Підприємство повинне висвітлювати вибрану облікову політику шляхом описання:

- 1) принципів оцінки статей звітності;
- 2) методів обліку окремих статей звітності.

У додатках до фінансових звітів необхідно розкривати:

- 1) облікову політику підприємства;
- 2) інформацію, що не представлена безпосередньо у фінансових звітах, але є обов'язковою згідно з відповідними стандартами;
- 3) інформацію, що містить додатковий аналіз статей звітності, необхідну для забезпечення її зрозумілості та доцільності.

Баланс

Баланс (Додаток 20) — це одна з форм фінансової звітності, метою складання якого є представлення користувачам повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан підприємства на звітну дату.

Фінансовий стан підприємства характеризується структурою і якістю його активів, власного капіталу та зобов'язань, а також здатністю відповідати за своїми зобов'язаннями, тобто платоспроможністю на дату балансу. Бухгалтерський баланс є способом групування і відображення ресурсів аптеки за складом та джерелами формування в грошовій оцінці на момент його складання. Мета складання балансу — підвести підсумок роботи аптеки на визначену дату. За допомогою балансу здійснюється контроль обліку операцій та збереженості ресурсів аптеки.

Бухгалтерський баланс як фінансовий документ відображає фінансовий стан аптеки на визначену дату, тобто є статичним. У міжнародній практиці датою балансу є дата закінчення фінансового року, який може не співпадати з календарним. В Україні традиційно бухгалтерська звітність підприємства складається на початок нового календарного року. У відповідності з Законом «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», календарний рік залишається звітним періодом для складання фінансової звітності і передбачає складання балансу підприємства станом на кінець останнього дня кварталу (року).

Визначення активів підприємства

Згідно з міжнародними стандартами обліку при визначенні активів передбачаються три критерії, яким повинні відповідати ресурси підприємства:

- виникнення ресурсів у результаті минулих подій, мається на увазі, що господарча операція або інша подія, яка забезпечує збільшення прав на економічну вигоду або контроль над нею, уже сталася. Підприємство, як правило, отримує активи шляхом їх придбання або створення. Але ж інші операції,

також можуть генерувати активи, наприклад, майно, яке аптека отримала від держави безкоштовно. Операції або події, які плануються на майбутнє, не завжди ведуть до виникнення активів;

- здійснення контролю ресурсів підприємством. Означає його право контролювати майбутні економічні вигоди, які очікуються від цих ресурсів;
- майбутня економічна вигода, втілена в активі, — це потенціал, який сприяє надходженню (прямо чи опосередковано) грошових коштів чи їх еквівалентів на підприємство.

Даний потенціал може існувати у різних формах:

- основних засобів та інших необоротних активів, що використовуються у господарській діяльності підприємства;
- запасів товарів у торгівлі або готової продукції, незавершеного виробництва, сировини, матеріалів у виробництві;
- дебиторської заборгованості фізичних та юридичних осіб;
- фінансових інвестицій;
- грошових коштів і їх еквівалентів.

Фармацевтичні фірми і аптеки, як правило, використовують свої активи для торгівлі лікарськими засобами та виробами медичного призначення, виробництва екстемпоральних ліків та надання послуг. Вони включають майбутні економічні вигоди, тому що споживачі готові платити за них і таким чином сприяють надходженню грошових коштів. Майбутні економічні вигоди, що втілені в активах, можуть надходити різними шляхами:

- використовувати окремо і разом з іншими активами в торгівлі, виробництві або наданні послуг, що визначені для реалізації аптекою чи фірмою;
- обмінювати на інші активи;
- використовувати для погашення заборгованості;
- розподіляти між власниками фірми.

Активи аптеки чи фірми відображають (визначають, в балансі за умови, що:

- їх вартість може бути достовірно визначена;
- очікується отримання у майбутньому економічних вигод, пов'язаних з їх використанням.

Оцінка активів підприємства

В економічно розвинутих країнах переважає диференційований підхід до оцінки статей бухгалтерського балансу, насамперед тривалість короткострокових активів, товарно-матеріальних запасів, дебі-

торської заборгованості. Такий підхід забезпечує представлення у балансі реальної суми активів підприємства і відповідає потребам ринкової економіки.

Метод оцінки за часткою участі — використовується у випадках, коли компанія-інвестор володіє 20–50% власності об'єкта. Довгострокові інвестиції оцінюються спочатку за собівартістю, а потім збільшуються на частку участі у прибутках (або зменшуються на частку збитків) та зменшуються на частку дивідендів.

Метод консолідації — використовується у тому випадку, коли інвестор володіє більш, ніж 50% власності об'єкта. При цьому довгострокові інвестиції оцінюються залежно від способу їх придбання методом поглинання або методом злиття.

Для оцінки короткострокових інвестицій використовуються такі методи:

— *метод собівартості* — для акцій, ринкову вартість яких визначити важко;

— *метод амортизованої вартості* — для акцій, ринкова вартість яких не може бути легко визначена, а також для тих, які тримаються до дати їх погашення;

— *метод ринкової вартості* — для акцій та облігацій, які можуть бути продані.

В Україні облік довго- та короткострокових фінансових інвестицій здійснюється за методами участі в капіталі, за собівартістю або ринковою вартістю. Ці методи аналогічні за змістом міжнародним стандартам.

Згідно з національними стандартами активи підприємства повинні визначатися і відображатися в балансі у грошовому вираженні з використанням такої оцінки:

- історичної (фактичної) собівартості. Активи відображаються у сумі сплачених грошових засобів чи їх еквівалентів або за справедливою вартістю компенсації, виданої на момент придбання;
- поточної собівартості. Активи відображаються у сумі грошових засобів чи їх еквівалентів, яка була сплачена у випадку придбання такого або ж еквівалентного активу на поточний момент;
- вартості реалізації. Активи відображаються у сумі грошових засобів чи їх еквівалентів, які можна було б отримати на поточний момент шляхом реалізації активів;
- справжньої вартості. Активи відображаються за справжньою дисконтованою вартістю майбутніх чистих надходжень гро-

шових засобів, які очікується отримати від звичайної діяльності підприємства.

Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» пріоритетною визнана оцінка активів підприємства, виходячи із затрат на їх виробництво і придбання, тобто за історичною собівартістю. Цей вид оцінки традиційно використовується підприємствами для фінансової звітності.

Актив відображається у балансі за умови, що: його вартість може бути достовірно визначена; очікується отримання у майбутньому економічних вигод, пов'язаних з їх використанням.

Затрати на придбання та створення активів, які не відповідають названим умовам, не можуть бути відображені в балансі та включатися у склад затрат звітного періоду в звіт про фінансові результати.

Активи повинні признаватися і відображатися у балансі у вигляді грошових одиниць з використанням визначеної бази оцінки:

- історичної собівартості. Активи відображаються у сумі виплачених грошових коштів або їх еквівалентів, чи за справедливою вартістю компенсації, виданою, щоб їх придбати, на момент придбання;
- поточної собівартості. Активи відображаються за сумою грошових коштів або їх еквівалентів, сплачених у випадку придбання такого ж чи еквівалентного активу на поточний момент;
- вартісної реалізації. Актив відображається за сумою грошових коштів або їх еквівалентів, яку можна було б отримати на поточний момент шляхом реалізації активу;
- сучасної вартості. Активи відображаються за сучасною дисконтованою вартістю майбутніх чистих надходжень грошових коштів, які, як очікується, повинна генерувати стаття під час звичайної діяльності підприємства.

Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» пріоритетною визнана оцінка активів підприємства, виходячи із витрат на їх виробництво і придбання, тобто за історичною (фактичною) собівартістю. Цей вид оцінки традиційно використовується підприємством для складання фінансових звітів.

П(С)Б 2 «Баланс» передбачають розподілення активів на оборотні та необоротні. Актив класифікується як оборотний, якщо передбачається, що він:

- буде реалізований за нормальних умов операційного циклу підприємства;
- утримується з комерційною метою або протягом короткого часу буде реалізований (протягом 12 місяців з дати балансу);

- є активом у вигляді грошових коштів або їх еквіваленту, необмежених для поточного використання.

Всі інші активи класифікуються як необоротні.

Нематеріальний актив — це немонетарний актив без фізичної субстанції на підприємстві з метою використання у процесі виробництва, надання послуг або для адміністративної мети.

Нематеріальні активи відображають в балансі, якщо відповідають установленим критеріям визнання активів: існує вірогідність надходження на підприємство майбутньої економічної вигоди та їх вартість може бути достовірно визначена.

До нематеріальних активів відносять:

- права на користування майном, природними ресурсами;
- права промислової власності;
- ділова репутація (гудвіл);
- патенти;
- привілеї;
- інші нематеріальні активи.

Первинною вартістю нематеріальних активів є собівартість їх придбання або створення.

Справедлива вартість нематеріального активу — це сума, за якою актив може бути отриманий в операції між незалежними і зацікавленими сторонами. Якщо нематеріальний актив був безкоштовно отриманий підприємством, то його собівартість дорівнює ринковій вартості на дату отримання цього активу.

Амортизація нематеріального активу здійснюється на систематичній основі протягом строку його використання, який не повинен перевищувати 20 років. Строки корисного використання нематеріальних активів та методи їх амортизації визначаються підприємством самостійно залежно від:

- очікуваного використання активу підприємства;
- науково-технічного прогресу та змін на ринку товарів, робіт та послуг, що виробляються за допомогою цього активу;
- юридичних та інших обмежень на його використання.

Основні засоби — це матеріальні активи, які утримуються підприємством для використання у виробництві або наданні послуг, а також з адміністративною метою. Вони будуть використовуватись, як очікується, протягом більше одного звітного періоду.

На відміну від цього визначення, у вітчизняній звітній практиці під основними засобами розуміють сукупність матеріально-майнових цінностей, що функціонують у натуральній формі протягом тривалого

часу як у сфері матеріального виробництва, так і в невиробничій сфері, вартість яких перевищує 500 грн.

Таким чином, тільки один із критеріїв віднесення матеріальних активів до основних засобів співпадає: довготривалий строк використання. За методологією міжнародних стандартів бухгалтерського обліку при віднесенні матеріальних активів до основних засобів перевага надається їх призначенню.

Об'єкт основних засобів признається в якості активу тоді, коли підприємство буде отримувати у майбутньому економічну вигоду, пов'язану з використанням цього об'єкта та його вартість може бути достовірно визначена.

Стаття «Довгострокова дебіторська заборгованість» активу балансу відображає заборгованість фізичних або юридичних осіб, яка буде погашена після 12 місяців з дати балансу (наприклад, заборгованість орендатора по фінансовій оренді).

Стаття «Відстрочені податкові активи» відображає суми податку на прибуток, що підлягають виплаті у наступних періодах в результаті виникнення різниці між обліковою та податковою базами оцінки.

Дебіторська заборгованість виникає у результаті реалізації товарів та наданні послуг в кредит, а також включає іншу заборгованість підприємству, погашення якої очікується протягом року або операційного циклу. У балансі дебіторська заборгованість представлена такими видами: за векселями отриманими; за товари, роботу та послуги; за розрахункам.

Стаття «Грошові кошти та їх еквіваленти» відображає суми грошей, які на дату балансу знаходяться: в касі; на банківських рахунках; в дорозі; у формі грошових документів та виставлених акредитивів.

Витрати — важливий економічний показник, від якого залежить кінцевий результат фінансової діяльності аптечних підприємств — прибуток. Використовується класифікація витрат за ступенем впливу їх на обсяг продаж (див. розділ 3.6).

Розділ активу балансу «Витрати майбутніх періодів» містить затрати, виплачені у підзвітному періоді, які відносяться до наступного облікового періоду (наприклад, наперед виплачена орендна плата, страхівка, рекламні послуги).

Необхідно відмітити, що за статтею «Витрати майбутніх періодів» можуть обліковуватись як оборотні, так і необоротні активи. Наприклад, розходи, що стосуються наступного облікового періоду; розходи будуть віднесені на більш пізніші періоди. Якщо підприємство здійснило у підзвітному періоді ті чи інші витрати, то у балансі їх необхідно відобразити окремо за умови, що їх величина є суттєвою.

Баланс — це рівновага між активами і пасивами. Пасиви включають борги аптеки, кредиторську заборгованість за товари та послуги, придбані в кредит, кредити банку, заборгованість робітникам і службовцям по заробітній платні, а також за податками та іншими платежами.

Інакше пасиви можна назвати вимогами кредиторів проти активів аптеки. Пасиви можна розділити на поточні (борги, що підлягають сплаті у короткий строк, не більше 1 року: рахунки за комунальні послуги, рахунки за куплені товари, податки, короткострокові займи) та довгострокові (борги, що сплачуються більше 1 року, середньо- і довгострокові займи, закладні).

Власний капітал — це частка власників у активах підприємства, що залишається після вирахування його зобов'язань.

$$\text{Власний капітал} = \text{Активи} - \text{Зобов'язання.}$$

Вид капіталу залежить від організаційної структури аптечного підприємства. «Статутний капітал» служить для обліку внесків власників (учасників) підприємства, величина яких зафіксована у його статутних документах.

«Пайовий капітал» використовується аптечним підприємством, де замість статутного капіталу або поряд з ним частина власного капіталу формується у вигляді пайових внесків.

«Додатковий капітал» служить для обліку капіталу, внесеного учасниками або отриманого у процесі діяльності підприємства в результаті дооцінки його активів, безкоштовного надходження майна та ін.

«Резервний капітал» буде використовуватись для відображення суми резервів, що створюються за рахунок чистого прибутку відповідно до діючого законодавства.

«Вилучений капітал» використовується для відображення фактичної собівартості акцій власності емісії або внесків, викуплених у його учасників.

«Неоплачений капітал» буде використовуватись для відображення дебіторської заборгованості учасників по внесках у капітал підприємства.

Розділ «Забезпечення наступних витрат і платежів» пасиву балансу відображає нараховані у підзвітному періоді витрати на сплату майбутніх відпусток, додаткового пенсійного забезпечення.

Розділ «Довгострокові зобов'язання» пасиву балансу містить окремі статті довгострокових зобов'язань за облігаціями, фінансовою орендою, виданими векселями, відстроченими податковими зобов'язаннями — за усіма видами платежів у бюджет, включаючи податки з робітників підприємства. Якщо ж підприємству строк сплати

податку буде перенесений і така заборгованість має характер довгострокової, то вона повинна відобразитись у складі статті «Інші довгострокові зобов'язання».

Звіт про фінансові результати

До складу квартальної та річної звітності підприємства входить звіт про фінансові результати (Додаток 21), вимоги до форми та змісту якого визначаються П(С)БО 3. Дія цього стандарту не поширюється на бюджетні установи, малі підприємства, а також на консолідований звіт про фінансові результати.

Звіт про фінансові результати містить три розділи:

I. Фінансові результати.

II. Елементи операційних затрат.

III. Розрахунок показників прибутковості акцій.

Розділ I. «Фінансові результати» містить статті, які дозволяють визначити фінансові результати від звичайної та надзвичайної діяльності, а також за складом звичайної діяльності — від основної та іншої діяльності. Класифікація доходів і витрат за видами діяльності має дуже важливе значення для оцінки діяльності підприємства. Внаслідок визначення доходів і витрат у відповідності з міжнародними стандартами, якісний склад показників Розділу I знаходиться у відповідності з видами діяльності.

Витрати від основної діяльності підрозділяються за функціональною ознакою: виробництво, управління та збут. До собівартості реалізації включаються витрати тільки при здійсненні таких операцій з реалізації:

- товарів — витрати на їх придбання, доставку та доведення до придатного для реалізації стану;
- продукції (наприклад, аптечного виготовлення) — виробнича собівартість реалізованої продукції;
- послуг — собівартість наданих послуг.

Інші витрати відносяться до адміністративних витрат, витрат на збут та інших операційних витрат. Згідно зі стандартом вони є витратами того звітного періоду, коли вони виникли. Таким чином, собівартість реалізації визначається згідно з її економічним змістом. Розділ I містить інформацію про доходи та витрати з позицій власника аптеки чи фірми, при цьому чистий прибуток визначається таким чином:

Виручка від реалізації – Собівартість реалізованих товарів = Валовий прибуток;

Валовий прибуток – Операційні витрати = Прибуток;

Прибуток – Податок з прибутку = Чистий прибуток.

Розділ II «Елементи операційних витрат» дозволяє здійснити необхідний аналіз структури витрат на виробництво, управління, збут та інші операційні витрати за економічними елементами і використовується для складання звіту про рух грошових коштів. Операційні витрати підприємства мають такі статті витрат:

- собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг);
- адміністративні витрати;
- витрати на збут;
- інші операційні витрати.

Розділ III «Розрахунок показників прибутковості акцій» заповнюється тільки акціонерними товариствами, акції яких відкрито продаються та купуються на фондових біржах.

Важливо відзначити, що фінансові результати групуються за видами діяльності, а витрати на основну діяльність — за функціональною ознакою. Національні стандарти бухгалтерського обліку вперше дають тлумачення видів діяльності, взаємозв'язок яких подано на рис. 4.1.

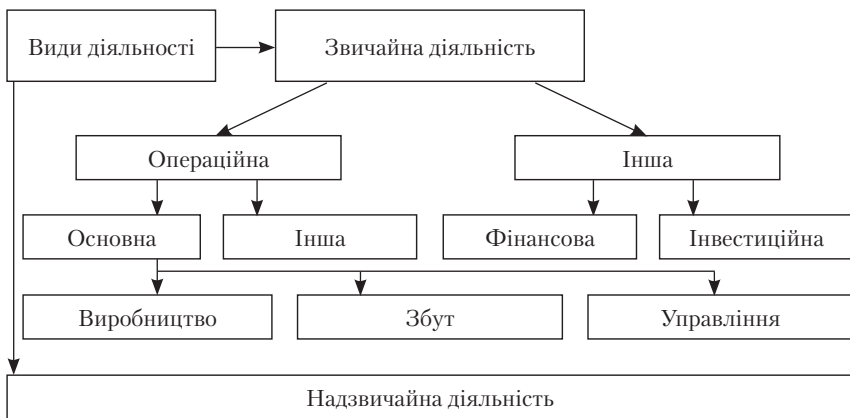


Рис. 4.1. Класифікація видів діяльності підприємства

Під звичайною діяльністю розуміють будь-яку діяльність підприємства, а також операції, що її забезпечують або виникають при здійсненні такої діяльності. Для аптеки або фірми як торгового підприємства звичайною діяльністю є реалізація фармацевтичних товарів, розрахунки з постачальниками, покупцями, банківськими та фінансовими закладами, податковими органами. Переоцінка активів, курсові різниці, економічні санкції за господарчими договорами, санкції за порушення податкового законодавства також відносять до звичайної діяльності, тому що це операції, що її супроводжують.

Операційна діяльність визначається за принципом взаємовиключення до іншої діяльності як основна діяльність підприємства, а також різні види діяльності, які не являються фінансовою чи інвестиційною діяльністю.

До основної діяльності відносять виробничі і торгові операції, що є визначною метою створення аптеки (фірми) та забезпечують основну долю її доходу.

Для аптеки чи фірми як торгового підприємства такими є операції з купівлі-продажу фармацевтичних товарів. Для аптек з виробничою діяльністю до таких операцій додатково відносять: придбання лікарських речовин, допоміжних матеріалів, аптечного посуду і т.д., а також виготовлення та реалізація екстемпоральних ліків. Звичайно, специфіка аптечного виробництва знаходить відображення у додатку до звіту форми № 2 (Додаток 24).

Інша операційна діяльність включає реалізацію іноземної валюти, інших оборотних активів, операційну оренду активів, отримання доходів чи збитків від операційної курсової різниці, отримання грантів і субсидій, уцінку товарних запасів, отримання чи сплату санкцій за договорами та ін.

Інша діяльність підприємства поділяється на фінансову та інвестиційну. До останньої відноситься придбання та реалізація тих необоротних активів, а також тих фінансових інвестицій, які не являються складовою частиною грошових еквівалентів підприємства.

Під фінансовою діяльністю розуміють діяльність, що призводить до змін розміру та складу власного і запозиченого капіталу підприємства.

У звіті про фінансові результати доходи та витрати, що пов'язані з іншою діяльністю, представлені статтями: дохід від участі у капіталі, інші фінансові доходи, фінансові витрати, втрати від участі у капіталі, інші витрати.

До надзвичайної діяльності відносять такі операції чи події, які відрізняються від звичайної діяльності та не відбуваються часто чи регулярно. Це стихійні лиха, пожежа, аварії та ін. У розрахунках фінансових результатів, що отримані від надзвичайних подій, беруть до уваги як витрати, так і їх відшкодування за рахунок страхування, державної допомоги та ін.

Використання такої класифікації видів діяльності підприємства забезпечує послідовне співставлення доходів і витрат за окремими статтями з метою визначення чистого прибутку звітного періоду.

Фінансовий результат від операційної діяльності визначається таким чином:

$$\text{Фінансовий результат} = \text{Валовий прибуток (збиток)} + \text{Інші операційні доходи} - \text{Адміністративні витрати} - \text{Витрати на збут} - \text{Інші операційні витрати}$$

$$\text{Валовий прибуток (збиток)} = \text{Чистий дохід (виручка) від реалізації} - \text{Собівартість реалізованої продукції}$$

$$\text{Чистий прибуток від звичайної діяльності} = \text{Прибуток (збиток) від звичайної діяльності до оподаткування} \pm \text{Податок на прибуток}$$

При наявності статей «Надзвичайні доходи» та «Надзвичайні витрати» коректування податку на прибуток здійснюється відповідним відображенням у статті «Податок з надзвичайного прибутку».

Чистий прибуток розраховується за формулою:

$$\text{Чистий прибуток (збиток)} = \text{Прибуток від звичайної діяльності} + \text{Надзвичайний прибуток} - \text{Надзвичайний збиток} - \text{Податок з надзвичайного прибутку}$$

Таким чином, звіт про фінансові результати пов'язаний з їх визначенням за різними видами діяльності аптеки чи фірми у зв'язку з чим підвищується його інформаційна значущість.

Звіт про рух грошових коштів

До складу річної звітності підприємств входить звіт про рух грошових коштів (Додаток 25, форма № 3), вимоги до змісту якого встановлені П(С)БО 4. Призначення Звіту про рух грошових коштів у забезпеченні користувачів (внутрішніх і зовнішніх) достовірною інформацією про грошові кошти, які надійшли та витрачені. Цієї інформації немає в інших звітах в узагальненому вигляді. Крім того, економічна вигода пов'язана з отриманням підприємством грошових коштів.

Звіт про рух грошових коштів має три розділи, кожний з яких відображає рух грошових коштів від операційної, інвестиційної та фінансової діяльності.

Основні терміни Звіту про рух грошових коштів:

грошові кошти — готівка, кошти на рахунок у банках та депозити до запитання;

еквіваленти грошових коштів — короткострокові високоліквідні фінансові інвестиції, які вільно конвертуються у певні суми грошових коштів і які характеризуються незначним ризиком зміни їх вартості;

негрошові операції — операції, які не потребують використання грошових коштів та їх еквівалентів;

рух грошових коштів — надходження і вибуття грошових коштів та їхніх еквівалентів;

операційна діяльність — основна діяльність підприємства, а також інші види діяльності, які не є інвестиційною чи фінансовою діяльністю;

інвестиційна діяльність — придбання та реалізація тих необоротних активів, а також тих фінансових інвестицій, які не є складовою частиною еквівалентів грошових коштів;

фінансова діяльність — діяльність, яка призводить до змін розміру і складу власного та позикового капіталу підприємства.

Найбільш розповсюдженими видами такої діяльності для аптек і фармацевтичних фірм є отримання та погашення кредитів, виплата дивідендів.

При складанні Звіту про рух грошових коштів важливим є визначення різних господарських операцій до відповідного виду діяльності. Передбачається також класифікація господарських операцій на звичайну та надзвичайну діяльність, кожна з яких, у свою чергу, поділяється на господарські операції операційної, інвестиційної та фінансової діяльності. Конкретне розподілення та зміст господарських операцій залежать від профілю і спрямованості діяльності фармацевтичної фірми або аптеки. Мета наведеної класифікації руху грошових коштів за видами діяльності: надати користувачам інформацію, що дозволяє оцінити вплив цих видів діяльності на фінансовий стан аптеки або фірми та суму їх грошових коштів. Така інформація може бути використана для оцінки взаємозв'язку різних видів діяльності.

Класифікація господарських операцій залежно від видів діяльності аптек (фірм):

Операційна діяльність:

- придбання і реалізація оборотних (операційних) активів, у тому числі реалізація товарів, робіт, послуг; надходження коштів за оперативну оренду та ін.;
- розрахунки за поточними операційними зобов'язаннями, у тому числі оплата постачальникам фармацевтичних товарів, виплата заробітної платні та ін.;
- отримання доходів майбутніх періодів;
- сплата витрат майбутніх періодів;
- сплата процентів банківських кредитів та позик;
- сплата податку на прибуток від операційної звичайної діяльності.

Інвестиційна діяльність:

- придбання або реалізація фінансових інвестицій (необоротних і поточних);
- придбання або реалізація основних засобів, нематеріальних та інших необоротних активів;
- придбання або реалізація цілісних майнових комплексів;
- отримання (нарахування) процентів за результатами інвестиційної діяльності;
- отримання дивідендів;
- інші надходження та платежі.

Фінансова діяльність:

- надходження або вилучення власного капіталу;
- отримання або погашення кредитів (позик);
- інші надходження грошових коштів від фінансової діяльності;
- сплата дивідендів засновникам господарських товариств;
- інші платежі, у тому числі викуп раніше випущених акцій, сплата фінансової оренди та ін.

Міжнародний стандарт фінансової звітності передбачає два методи складання звіту про рух грошових коштів: прямий та непрямий.

Згідно з прямим методом безпосередньо із первинних облікових документів, рахунків і реєстрів бухгалтерського обліку вибираються дані з усіх основних статей надходження та вибуття грошових коштів; різниця між ними показує достатність (чи відсутність) грошових коштів для діяльності підприємства. Даний метод потребує постійного накопичення даних, тому є складним і трудомістким.

Більш доступним та простим у використанні є непрямий метод:

$$\begin{array}{r} \text{Нараховані} \\ \text{доходи} \end{array} - \begin{array}{r} \text{Нараховані} \\ \text{витрати} \end{array} = \begin{array}{r} \text{Фінансовий} \\ \text{результат до} \\ \text{оподаткування} \end{array} \pm \begin{array}{r} \text{Витрати і дохо-} \\ \text{ди, не пов'язані} \\ \text{із змінами гро-} \\ \text{шових коштів} \end{array} = \begin{array}{r} \text{Чиста отрима-} \\ \text{на сума грошо-} \\ \text{вих коштів} \end{array}$$

Розуміння принципів складання Звіту про рух грошових коштів ґрунтується на взаємозв'язку прибутку та грошових потоків, так як цей зв'язок покладений в основу визначення грошових потоків від операційної діяльності. Розрахунок суми прибутку у звіті про фінансові результати базується на принципах нарахування та співвідношення доходів і витрат. На їх основі визначається збільшення чистих активів підприємства протягом звітного періоду.

Збільшення чистих активів, у свою чергу, проявляється у русі грошових коштів або вкладеннях в інші активи:

- збільшення або зменшення суми дебіторської заборгованості, що призводить до витрат або надходження грошових коштів відповідно;
- збільшення або зменшення товарно-матеріальних цінностей, у тому числі товарних запасів, що також призводить до витрат або надходження грошових коштів;
- збільшення або зменшення зобов'язань, що буде свідчити про витрати або надходження грошових коштів відповідно;
- придбання довгострокових активів, що буде свідчити про капітальні інвестиції і витрати грошових коштів.

За непрямим методом чистий рух грошових коштів від операційної діяльності є результатом коректування суми прибутку підприємства за звітний період до оподаткування з урахуванням змін на початок і кінець звітного періоду залишку товарних запасів, дебіторської і кредиторської заборгованості від операційної діяльності, доходів і розходів майбутніх періодів, а також з урахуванням оборотів негрошових статей: амортизація необоротних активів, курсові різниці та інші статті фінансової звітності, що пов'язані з рухом коштів від інвестиційної та фінансової діяльності.

Складання Звіту про рух грошових коштів непрямим методом побудовано на максимальному використанні вже підготовлених даних Балансу та Звіту про фінансові результати, тобто використовуючи даний метод виникає мінімальна потреба у підготовці даних безпосередньо із первинних документів, реєстрів та рахунків бухгалтерського обліку.

Перевага непрямого методу порівняно з прямим полягає у наявності інформації про відмінності між сумами чистого прибутку і грошових коштів.

Дані про рух грошових коштів при здійсненні підприємством інвестиційної та фінансової діяльності заповнюють прямим методом на основі узагальнення необхідних показників аналітичного обліку.

Складання Звіту про рух грошових коштів базується на вимогах окремого розкриття руху грошових коштів у результаті операційної, інвестиційної та фінансової діяльності у такій послідовності:

- 1) визначення руху грошових коштів у результаті операційної діяльності (Розділ I);
- 2) визначення руху грошових коштів у результаті інвестиційної діяльності (Розділ II);
- 3) визначення руху грошових коштів у результаті фінансової діяльності (Розділ III);

4) визначення чистого руху грошових коштів за звітний період (з урахуванням впливу курсових різниць);

5) підготовка додатків до Звіту про рух грошових коштів.

Для аптек (фірм) Розділ I Звіту про рух грошових коштів є головним, тому що відображає результати операційної діяльності.

Рух грошових коштів від інвестиційної та фінансової діяльності розраховується прямим методом, використовуючи:

- зміни залишків за статтями необоротних активів у Балансі;
- зміни залишків за статтями власного капіталу, довгострокових зобов'язань і поточних зобов'язань за позиками у Балансі;
- пов'язані з ними статті Звіту про фінансові результати;
- дані аналітичного обліку, що підтверджують фактичну сплату або отримання грошових коштів.

П(С)БО 4 обов'язково передбачається розкриття у додатках інформації про склад грошових коштів та негрошових операцій (інвестиційна і фінансова діяльність), а також додатково про вартість придбання або продажу майнового комплексу (фірми чи її структурних підрозділів), сплачених або отриманих від цього грошових коштів.

Проведення аналізу даних Звіту про рух грошових коштів допоможе аптекам та фірмам ефективно прогнозувати грошові потоки: регулювати приток і вибуття грошових коштів, підвищувати спроможність підприємства сплачувати свої зобов'язання перед співробітниками та кредиторами, збільшувати власний капітал, сплачувати дивіденди.

Звіт про власний капітал

Одним із звітів, що входять до складу річної фінансової звітності, є звіт про власний капітал фірми (складається один раз за даними року). Зміст та вимоги до його форми встановлені П(С)БО 5. Дія цього стандарту не поширюється на малі підприємства, бюджетні організації та консолідовану звітність. Звіт про власний капітал (Додаток 26, форма № 4) стосується, перш за все, компенсації власників та керівників фірм, тому що стосується питань розподілення прибутку і розвитку підприємства.

Незважаючи на те, що загальна сума власного капіталу відображається у балансі (форма № 1) на кінець звітного періоду, на практиці користувачам частіше потрібна більш детальна інформація про зміни, які відбувалися протягом звітного періоду, а також причини таких змін. Розкриття даної інформації є метою складання звіту про власний капітал.

Стандартами бухгалтерського обліку дається визначення власного капіталу як «частина активів підприємства, яка залишається після відрахування його зобов'язань». Такий підхід називають в економіці залишковим принципом визначення капіталу, тобто підкреслюється,

що зобов'язанням перед кредиторами відносно активів підприємства надається перевага порівняно з вимогами власного капіталу.

Так як основною метою звіту про власний капітал є деталізація даних про всі зміни у власному капіталі, важливо розглянути фактори, що можуть бути причиною таких змін. Для складання звіту про власний капітал (форма № 4) використовуються дані:

- балансу (форма № 1) за попередній звітний період;
- звіту про фінансові результати (форма № 2);
- аналітичного обліку.

I. Статутний капітал визначає внески власників (учасників) фірми, розмір яких зафіксований у статутних документах (підлягає обліку на бухгалтерському рахунку 40).

Господарські операції, що збільшують статутний капітал:

- здійснення внесків власниками (учасниками);
- випуск нових акцій;
- збільшення номінальної вартості акцій;
- конвертація зобов'язань у акції;
- збільшення кількості акцій існуючої номінальної вартості;
- направлення прибутку в статутний капітал;
- виплата дивідендів акціями.

Зменшення статутного капіталу може відбуватися за рахунок таких господарських операцій:

- анулювання викуплених у їх власників акцій (номінальної вартості);
- зменшення номінальної вартості акцій.

II. Пайовий капітал формується фірмами, в яких замість статутного капіталу (кредитні союзи) або наряду з ним частина власного капіталу представлена у вигляді пайових внесків (рахунок 41). Його збільшення відбувається за рахунок обов'язкових пайових внесків індивідуальними і колективними членами союзів та іншими підприємствами, а також зарахування дивідендів як паю. Зменшення — за рахунок повернення внесків пайовикам.

III. Додатково вкладений капітал обліковує інший капітал, внесений учасниками (емісійний доход та ін.); рахунок 42. Збільшення суми відбувається за рахунок емісійних доходів.

IV. Інший додатковий капітал призначений для обліку іншого капіталу, отриманого у процесі діяльності підприємства в результаті дооцінки його активів, безкоштовного надходження майна та ін. (рахунок 42). Збільшення:

- дооцінка необоротних активів;
- доход від перепродажу акцій за ціною, що вище їх номінальної вартості;

- безкоштовно отримані активи.

Зменшення відбувається за рахунок:

- уцінки необоротних активів (якщо вона не перевищує суму попередньої дооцінки цих же активів);
- збитки від перепродажу акцій за ціною, меншою їх номінальної вартості.

V. Резервний капітал використовується з метою відображення суми резервів, що створюються за рахунок чистого прибутку у відповідності з діючим законодавством (рахунок 43). Збільшується при відрахуваннях у резервний фонд; зменшується при списанні невідшкодованих збитків.

VI. Нерозділені прибутки та збитки використовуються для накопичення фінансових результатів діяльності підприємства (рахунок 44). Коректування залишку на початок звітного періоду здійснюється при зміні облікової політики, виправленні помилок та ін. Збільшується за рахунок прибутку (чистого) звітного періоду, зменшується на суму:

- збитків звітного періоду;
- нарахуванні дивідендів;
- відрахуванні у резервний капітал.

VII. Несплачений капітал використовується для відображення дебіторської заборгованості учасників за внесками у капітал підприємства (рахунок 46). Його збільшення або зменшення відбувається за рахунок збільшення (зменшення) дебіторської заборгованості за внесками у статутний капітал.

VIII. Вилучений капітал призначений для відображення фактичної собівартості акцій власної емісії або часток, викуплених товариством у його учасників (рахунок 45). Збільшення:

- вилучення капіталу за рахунок виходу учасників;
- викуп акцій власної емісії.

Зменшення за рахунок операцій:

- перепродажу викуплених акцій власної емісії;
- анулювання акцій власної емісії.

Згідно з вимогами стандартів бухгалтерського обліку до розкриття інформації про власний капітал в Додатках відображається призначення і використання кожного елемента власного капіталу (крім статутного). При цьому вимоги розподіляються залежно від форми господарювання підприємства: для акціонерних товариств та всіх інших підприємств. Особливо детальне уявлення змін власного капіталу ви-

магається від акціонерних товариств. Для всіх інших підприємств підлягають розкриттю тільки три види інформації:

- розподілення частки статутного капіталу між власниками;
- права, привілеї або обмеження відносно цих часток;
- зміни у складі часток власників у статутному капіталі.

Таким чином, Звіт про власний капітал згідно з П(С)БО 5 дає користувачам (внутрішнім та зовнішнім) узагальнену інформацію за звітний рік про всі зміни (збільшенні або зменшенні) статутного, пайового капіталу (в кооперативних організаціях), додаткового, резервного, несплаченого та вилученого капіталу, а також нерозподіленого прибутку.

Оцінка фінансового стану підприємства

Для здійснення виробничих і комерційних завдань аптека (фармацевтична фірма) повинна мати достатній обсяг основних і обігових засобів.

Обігові засоби потрібні для фінансування поточної діяльності аптеки. Тому формування відповідної суми обігових коштів, а також ефективне їх використання є одним із першочергових завдань керівника аптеки.

Головним критерієм для визначення фінансового стану є платоспроможність аптеки, що визначається за даними бухгалтерського балансу. Ліквідність балансу відображає можливість швидкої мобілізації власних коштів для вчасної і повної сплати боргів (позик і кредиторської заборгованості). Розраховується визначенням коефіцієнтів ліквідності.

Коефіцієнт абсолютної ліквідності обчислюється діленням суми грошових засобів підприємства та короткострокових фінансових вкладень (без розрахунків з дебіторами) на величину короткострокових зобов'язань (для банку).

$$K_{\text{а.п.}} = \frac{\text{Рядок 220} + 230 \text{ (II розділ активу)}}{\text{Рядок 620 (IV розділ пасиву)}}.$$

Стандарт становить 0,25–0,35.

Розраховується банківськими установами для визначення можливості кредитування.

Коефіцієнт проміжної (уточненої) ліквідності, для визначення якого додатково враховується дебіторська заборгованість

$$K_{\text{пр.п.}} = \frac{\text{Рядок 201} = 220 = 230 = 160 = 170 \text{ (II розділ активу)}}{\text{Рядок 620 (IV розділ пасиву)}}.$$

Стандарт становить 0,7–0,8.

Коефіцієнт загальної ліквідності обчислюється діленням сум грошових коштів, короткострокових фінансових вкладень, розрахунків з дебіторами на величину короткострокових зобов'язань

$$K_{\text{заг.}} = \frac{\text{Рядок 260 (II розділ активу)}}{\text{Рядок 620 (IV розділ пасиву)}} = \frac{\text{II розділ активу}}{\text{IV розділ пасиву}}$$

Оптимальне значення (стандарт) становить від 2,0 до 2,5.

Коефіцієнт заборгованості. Цей показник необхідно порівнювати на початок та на кінець звітного періоду.

$$K_{\text{заб.}} = \frac{\text{Позикові кошти}}{\text{Власні кошти}} = \frac{\text{Рядок 480 (III пасиву)} + \text{Рядок 620 (IV розділ пасиву)}}{\text{Рядок 380 (Всього I розділу пасиву)}} = \\ = \frac{\text{III розділ (пасиву)} + \text{IV розділ (пасиву)}}{\text{Всього I розділу (пасиву)}}$$

Коефіцієнт автономії

$$K_{\text{ав.}} = \frac{\text{Власний капітал}}{\text{Загальні активи}} = \frac{\text{Рядок 380 (I розділ пасиву)}}{\text{Рядок 280 (Всього активу)}}$$

Мінімальне значення 0,5 показує ступінь залежності підприємства від додаткових джерел (крім власного капіталу).

Наявність власних оборотних засобів розраховується як різниця між сумою оборотних активів та сумою поточних зобов'язань.

$$H_{\text{власн. засоб.}} = \text{Рядок 260 (II розділ активу)} - 620 (\text{IV розділ пасиву}).$$

Обіговість середнього залишку товарних запасів визначає ділову активність підприємства

$$K_{\text{обіг.}} = \frac{\text{Виручка від реалізації}}{\text{Середній залишок тов. запасів}} = \frac{\text{Рядок 35 (форма 2 «Звіт про фінансові результати»)}}{\text{Рядок 140 (II розділу активу)}}$$

Обіговість характеризується кількістю оборотів та тривалістю оборотів у днях.

Контрольні питання

1. Вкажіть якісні характеристики фінансової звітності.
2. Вкажіть види фінансової звітності.
3. Які дані повинна містити фінансова звітність, щоб бути зрозумілою користувачам?
4. Охарактеризуйте баланс як форму фінансової звітності.
5. Охарактеризуйте Звіт про фінансові результати як форму фінансової звітності.
6. Чим відрізняється фінансовий результат від операційної діяльності та від надзвичайних доходів і витрат?

7. Охарактеризуйте Звіт про рух грошових коштів як форму фінансової звітності.
8. Охарактеризуйте Звіт про власний капітал як форму фінансової звітності.
9. Що розуміють під ліквідністю балансу?
10. Як визначається оборотність обігових коштів?

Завдання для самостійної роботи та самокорекції знань

1. Підберіть до принципів фінансової звітності їх визначення.

Принцип		Визначення	
А	Автономності підприємства	1	Для визначення фінансового результату звітного періоду необхідно співставити доходи звітного періоду з витратами, які були здійснені для отримання цих доходів
Б	Безперервності діяльності	2	Визначає пріоритет оцінки активів, виходячи з витрат на їх придбання
В	Історичної (фактичної) собівартості	3	Оцінка активів зобов'язань підприємства, виходячи з того, що його діяльність буде продовжуватися далі
Г	Періодичності	4	Кожне підприємство розглядається як юридична особа, що відособлена від власників (власне майно і зобов'язання власників не повинні відображатися у фінансовій звітності)
Д	Нарахування і відповідності доходів і витрат	5	Допускає розподілення діяльності підприємства на визначені періоди часу з метою складання фінансової звітності

2. Баланс аптеки як фінансовий документ відображає:
 - а) фінансовий стан аптеки на визначену дату;
 - б) рух господарських засобів аптеки за певний період.
3. Стаття балансу «Додатковий капітал» служить для обліку:
 - а) внесків власників (учасників) підприємства, величина яких зафіксована у його статутних документах;
 - б) власного капіталу в аптеках, де замість статутного капіталу або поряд з ним частина власного капіталу формується у вигляді пайових внесків;
 - в) капіталу, внесеного учасниками або отриманого підприємством у процесі діяльності у результаті дооцінки його активів;
 - г) резервів, що створюються за рахунок чистого прибутку відповідно до чинного законодавства;
 - д) дебіторської заборгованості учасників по внесках у капітал підприємства.
4. Відображення руху грошових коштів аптек здійснюється за видами діяльності. Підберіть до видів діяльності їх визначення.

Вид діяльності		Визначення	
А	Операційна	1	Придбання та реалізація тих необоротних активів, які не є складовою частиною еквівалентів грошових коштів
Б	Інвестиційна	2	Призводить до змін розміру і складу власного та запозиченого капіталу
В	Фінансова	3	Основна діяльність підприємства

Розділ V

ДЕРЖАВНА СТАТИСТИЧНА ЗВІТНІСТЬ В АПТЕКАХ І ФАРМАЦЕВТИЧНИХ ФІРМАХ

Закон України «Про державну статистику України» (далі Закон), який набув чинності з 2001 року передбачає, що всі юридичні особи, які займаються підприємницькою діяльністю, а також господарчі структурні одиниці, зобов'язані подавати звітність до державних органів статистики. У статті 21 Закону вказано, що первинні дані, отримані органами державної статистики від респондентів під час проведення статистичних спостережень є конфіденційною інформацією, що охороняється Законом і використовується виключно для статистичних цілей у зведеному вигляді. Поширення статистичної інформації, на підставі якої можна визначити конфіденційну статистичну інформацію щодо конкретного респондента, забороняється.

Статистичні дані необхідні для проведення економічного аналізу, розрахунків макро- і мікроекономічних показників. Заповнення форм статистичної звітності здійснюється на основі уніфікованих форм первинних звітних документів і реєстрів бухгалтерської звітності. Статистичні показники повинні бути достовірними, подаватися в повному обсязі та в суворо встановлені терміни. За невчасне подання або фальсифікацію даних органи статистики мають право застосовувати санкції, передбачені Законом. Кожна форма статистичної звітності підписується керівником підприємства, головним бухгалтером. Наприкінці звіту вказується телефон виконавця. При заповненні звітів використовуються грошові, натуральні та трудові облікові вимірювачі.

Державна статистична звітність складається і подається лише на бланках, затверджених у встановленому законодавством порядку.

Усі форми статистичної звітності складаються із загальної (адресної) і спеціальної частини. В останній відображається інформація, що стосується призначення самого звіту. Наприклад, у «Звіті про працю» — це середньооблікова чисельність, фонд оплати праці, сума прибуткового податку та ін.

У загальній або адресній частині зазначаються коди відповідно до Єдиного державного реєстру підприємств та організацій України, а також передбачені реквізити. Це код підприємства, код основного виду діяльності за класифікацією видів економічної діяльності (КВЕД)

та ін. (таблиця 5.1). Аптеки різних форм власності відповідно до КВЕД можуть мати такі коди:

52.31.0 — роздрібна торгівля фармацевтичними товарами;

52.32.0 — роздрібна торгівля медичними та ортопедичними виробами;

52.33.0 — роздрібна торгівля парфумерними та косметичними товарами.

Таблиця 5.1

Зміст кодів на формах статистичної звітності

КОДИ										
Форми документа за ДКУД	Організації складача — ідентифікаційний код ЄДРПОУ	Території за КОАТУУ	Галузі за ЗКГНГ	Виду економічної діяльності за КВЕД	Форми власності за КФВ	Організаційно-правової форми господарювання за КОПФГ	Міністерства, відомства, концерну, асоціації за СПОДУ	Вищою організації — ідентифікаційний код ЄДРПОУ	Приватизація	КС
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11

Далі заповнюються:

— реквізит «Кому подається» — зазначають орган державної статистики, якому подається форма;

— реквізит «Міністерство, інший центральний орган виконавчої влади» — зазначається повна назва Міністерства або іншого центрального органу виконавчої влади, якому підпорядковується аптека, фармацевтична фірма;

— реквізит «Концерн, асоціація або інше об'єднання» — зазначають повну назву концерну, асоціації або іншого об'єднання, до складу якого входить дана аптека, фармацевтична фірма;

— реквізит «Підприємство, установа, організація» — наводиться повна назва аптеки (підприємства) відповідно до статистичних документів;

— реквізит «Адреса підприємства (організації)» — зазначається повна поштова адреса аптеки, фармацевтичної фірми;

— реквізит «Форма власності» — наводиться назва форми власності підприємства відповідно до Класифікації форм власності (КФВ);

— реквізит «Організаційно-правова форма господарювання» — в обов'язковому порядку зазначають назву організаційно-правової форми господарювання підприємства за Класифікацією організаційно-правових форм господарювання (КОПФГ).

Статистична звітність відображає обсяг і характер виконаних робіт, склад, чисельність та рух робочої сили, порядок використання робочого часу, склад і використання ресурсів аптеки, її організаційну структуру. Статистичну звітність можна класифікувати за змістом і термінами подання. Відповідно до змісту статистичних показників звітність поділяють на:

- торговельно-виробничу;
- звітність про працю та заробітну платню;
- фінансово-господарську.

За термінами подання статистична звітність аптек, фармацевтичних фірм поділяється на щомісячну (термінову — до 5–10 числа наступного місяця), квартальну (від 3 до 15 числа наступного кварталу) і річну (від 5 січня до 15 лютого). Терміни подання звіту зазначаються в загальній або адресній частині.

5.1. Торговельно-виробнича статистична звітність

Торговельно-виробнича статистична звітність передбачає заповнення таких форм:

- «Звіт про товарообіг» (форма № І-торг. термінова-місячна, Додаток 27);
 - «Звіт про продаж і запаси товарів у торговій мережі та мережі ресторанного господарства» (форма № 3-торг. квартальна, Додаток 28);
 - «Звіт про наявність торговельної мережі та мережі громадського харчування» (форма № 7-торг. річна, Додаток 29);
- «Звіт про товарообіг (форма № І-торг. термінова-місячна)» відображає обсяг проданого товару в роздріб і оптом (Додаток 27).

Показники товарообігу реєструються за наростаючим принципом:

$$\text{Товарообіг з початку року} = \text{Товарообіг за попередній період} + \text{Товарообіг звітного місяця}$$

При заповненні цього звіту необхідно керуватись Інструкцією щодо обліку роздрібного товарообігу і товарних запасів, затвердженої Міністерством статистики України від 28.12.96 р. № 389, зареєстрованої Міністерством юстиції України від 28.01.97 р. № 13/1817, погодженої з Міністерствами фінансів, економіки, зовнішньоекономічних

зв'язків і торгівлі, а також з Національним банком і Центральною спілкою споживчих товариств.

Згідно з цією Інструкцією роздрібний товарообіг — це виручка від продажу безпосередньо населенню як за готівку, так і за безготівковим розрахунком (розрахункові чеки банків) через спеціально організовану торговельну мережу всіма діючими підприємствами незалежно від відомчого підпорядкування, форм власності та господарювання.

Роздрібний товарообіг визначається в цінах фактичної реалізації на момент відпуску товарів покупцеві незалежно від часу сплати грошей.

Оптовий товарообіг — це продаж товарів лікарняним закладам, дитячим садкам, іншим організаціям і підприємствам.

При продажу пільговим категоріям населення санітарно-гігієнічних та фармацевтичних товарів аптечними закладами до роздрібного товарообігу включається фактично сплачена населенням їх вартість. У рядку 05 (обіг від інших видів діяльності) відображається вартість вказаних товарів, оплачена безпосередньо з бюджету або організаціями соціального забезпечення, лікарняними, профілактичними установами.

Весь товарообіг складається з роздрібного та оптового товарообігу, а також суми компенсацій за відпуск окремим категоріям населення товарів (ЛЗ, санітарно-гігієнічні засоби та ін.), що оплачуються безпосередньо з бюджету або організаціями соціального забезпечення, лікарняними, профілактичними установами за безготівковим розрахунком.

«Звіт про продаж і запаси товарів у торговій мережі та мережі ресторанного господарства» — форма № 3-торг. квартальна (Додаток 28) містить дані про товарообіг, його структуру, запаси та продаж товару за такими групами: мінеральні води, медикаменти та хімічні товари, перев'язувальні матеріали і предмети догляду за хворими, парфумерія та мило туалетне, медична техніка; окулярна оптика та ін.

У товарних запасах обліковують запаси всіх товарів, що належать даній аптеці (або торговому підприємству) і знаходяться у роздрібній мережі та на складах підприємств роздрібною мережі в продажних цінах (роздрібних). Не включаються до запасів товари в дорозі, тара всіх видів.

За даними експертної оцінки окремо заповнюються показники щодо реалізації вітчизняних товарів за групами. Виділяється окремим рядком роздрібна реалізація товарів у сільській місцевості, міських поселеннях.

Форма № 3-торг заповнюється відповідно до вже названої Інструкції Міністерства статистики України від 28.12.96 р. № 389, зареєстрованої у Міністерстві юстиції України від 28.01.97 р. за № 13/1817.

Форма № 7-торг. поштова — річна (Додаток 29) «Звіт про наявність торговельної мережі та мережі громадського харчування (включаючи сезонну мережу)» відображає стан роздрібною мережі аптеки, тобто кількість кіосків, аптечних пунктів, їх товарообіг і торговельну площу. Форма статистичної звітності № 7-торг складається з 4 розділів:

— розділ I «Наявність мережі» (перелік типів торгових підприємств; кількість діючих об'єктів, торгова площа та кількість місць, у тому числі торгова площа, здана в оренду для здійснення торгової діяльності; роздрібний товарообіг за IV квартал звітнього року);

— розділ II «Наявність реєстраторів розрахункових операцій, які зареєстровані у державних податкових органах» (кількість об'єктів, які мають реєстратори розрахункових операцій та кількість самих реєстраторів);

— розділ III «Відомості про місцеві одиниці (структурні підрозділи) на території регіону»;

— розділ IV «Відомості про місцеві одиниці (структурні підрозділи) за межами регіону».

Основними джерелами при складанні форм торговельно-виробничої статистичної звітності є дані внутрішньогосподарського (управлінського), бухгалтерського обліку та звітності, статутні документи, розпорядження вищестоячої організації і накази аптеки.

5.2. Звітність про працю та заробітну платню

Згідно зі статтями Закону України «Про оплату праці» заробітна платня — це заохочення, обчислене у грошовому вираженні, яке за трудовим договором власник або уповноважений ним орган сплачує працівникові за виконану ним роботу. Як відомо, розмір заробітної платні залежить від складності та умов виконаної роботи, професійно — від ділових якостей працівника, результатів його праці та фінансово-господарської діяльності аптеки, фармацевтичної фірми.

При складанні форм статистичної звітності з праці та заробітної платні використовуються такі первинні документи:

- накази (розпорядження) по аптеці про прийняття на роботу, переведення на іншу роботу, про припинення трудового договору;
- особові картки;
- накази (розпорядження) по аптеці про надання відпустки;
- таблиць обліку використаного робочого часу та розрахунку заробітної платні;
- розрахунково-платіжні або платіжні відомості;
- особові рахунки.

Статистичні дані про працю та заробітну платню відображають в таких формах:

- № 1-ПВ (термінова-місячна) «Звіт з праці» (Додаток 30);
- № 1-ПВ (термінова-квартальна) «Звіт з праці» (Додаток 31);
- № 3-ПВ (термінова-квартальна) «Звіт про використання робочого часу» (Додаток 32);
- № 6 – ПВ (річна поштова) «Звіт про кількість працівників, їх якісний склад та професійне навчання» (Додаток 33).

При заповненні статистичної звітності за вищевказаними формами слід керуватись:

- Інструкцією зі статистики чисельності працівників, зайнятих у народному господарстві України, затвердженою наказом Мініюсту України від 07.07.95 р. № 171, зареєстрованою в Міністерстві юстиції України 07.08.95 р. за № 287/823, зі змінами, затвердженими наказом Держкомстату України від 18.02.99 р. № 67 (зареєстровані в Міністерстві юстиції України 09.03.99 р. № 145/3438).
- Інструкцією зі статистики заробітної платні, затвердженою наказом Державного комітету статистики України від 13.01.04 р. № 5, зареєстрованою в Міністерстві юстиції України 27.01.04 р. за № 114/8713 (Додаток 34).
- Інструкцією щодо заповнення форм державної статистичної звітності про використання робочого часу (затверджена наказом Держкомстату України від 04.01.2000 р. за № 1 та зареєстрована в Міністерстві юстиції України 08.02.2000 р. за № 74/4295).
- Наказами Держкомстату «Про затвердження типових форм первинного обліку» від 09.10.95 р. № 253 та «Про затвердження типових форм первинного обліку по розрахунках з робітниками і службовцями по заробітній платні» від 22.05.96 р. № 144;
- Роз'ясненнями щодо складання статистичної звітності за формами № 1-ПВ термінова-місячна; № 1-ПВ термінова-квартальна «Звіт з праці».

Відповідно до статті 4 Закону статистичну звітність з праці подають юридичні особи та їх відокремлені підрозділи (філії, відділення, представництва, цехи, дільниці, розташовані на іншій території, ніж головна організація) незалежно від форм власності та організаційно-правових форм господарювання, включаючи громадські об'єднання, профспілки, благодійні організації з постійно або тимчасово зайнятими працівниками, які отримують заробітну платню.

Звіт за формою № 1-ПВ (термінова-місячна) подається до територіальних органів державної статистики щомісячно не пізніше 7-го числа. Одночасно зі звітом за останній місяць кожного кварталу (січень-березень, січень-червень, січень-вересень та січень-грудень) подаються звіти за формами № 1-ПВ (термінова-квартальна), «Звіт з праці» та 3-ПВ (термінова-квартальна) «Звіт про використання робочого часу».

У місячних та кварталних «Звітах про працю» відображуються грошові суми, нараховані «брутто» відповідно до платіжних документів, за якими з працівниками були проведені розрахунки по заробітній платні. Зазначені суми включають, таким чином, усі податки та збори (обов'язкові платежі), передбачені законодавством.

Середньооблікова чисельність працівників за звітний період розраховується шляхом підсумовування чисельності працівників за кожний календарний день звітного місяця, тобто з 1 до 30 або 31 (для лютого – до 28 або 29 числа) і ділення отриманої суми на число календарних днів звітного періоду. Чисельність працівників облікового складу за вихідний або святковий (неробочий) день приймається як така сама облікової чисельності працівників за попередній день.

Середньооблікова чисельність штатних працівників облікового складу в цілому по аптеці, яка має п'ятиденний робочий тиждень, визначається таким чином (таблиця 5.2):

Таблиця 5.2

Порядок визначення середньооблікової чисельності штатних працівників аптеки з п'ятиденним робочим тижнем

Числа місяця	Нараховується працівників облікового складу	У т.ч. підлягають виключенню з облікової чисельності	Підлягають включенню до розрахунку середньооблікової чисельності штатних працівників	Порядок розрахунку
1.	51	6	45	1302:31=42
2.	50	7	43	
3 (суб.)	50	7	43	
4(нед.)	50	7	43	
5.	49	6	43	
6.	50	8	42	
7.	48	7	41	
8.	48	7	41	
9.	49	7	42	
10.	
31	50	6	44	
	1535	233	1302	

Не включаються до середньооблікової чисельності штатних працівників:

- особи, залучені для виконання разових робіт;
- сумісники;
- жінки, які знаходяться у відпустці з приводу вагітності та пологів;
- особи, які знаходяться у додатковій відпустці по догляду за дитиною.

Середньооблікова чисельність за квартал обчислюється як середньоарифметична величина даних середньооблікової за місяцями кварталу:

$$\text{Середньо-облікова чисельність за квартал} = \left[\begin{array}{l} \text{Середньооблікова} \\ \text{чисельність за 1-й} \\ \text{місяць кварталу} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Середньооблі-} \\ \text{кова чисельність} \\ \text{за 2-й місяць} \\ \text{кварталу} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Середньооблікова} \\ \text{чисельність за 3-й} \\ \text{місяць кварталу} \end{array} \right] : 3.$$

Розрахунок середньооблікової чисельності в еквіваленті повної зайнятості базується на перерахунку всього персоналу, який залучався до робіт у звітному періоді та отримував відповідну заробітну платню як за відпрацьований час, так і невідпрацьований, але оплачений. Виражається в умовній чисельності працівників, які виконують роботу повний робочий день, виходячи із встановленої його тривалості. Це означає, що працівники аптеки, які фактично відпрацювали менше встановленої норми робочого часу, перераховуються в еквівалент повної зайнятості (повного робочого дня). Крім того, працівники, що знаходяться у щорічних оплачуваних відпустках, а також в інших випадках із збереженням за ними заробітної платні включаються, як і ті, хто повністю відпрацювали робочий час, тобто як цілі фізичні особи. Пропорційно відпрацьованому часу до розрахунку включаються також працівники, що мали неявки через хвороби, які оформлені відповідними документами (лікарняними довідками).

Форма № 1-ПВ «Звіт з праці» (термінова-місячна) має два розділи (Додаток 30):

- розділ I «Чисельність працівників та фонд оплати праці»;
- розділ II «Заборгованість перед працівниками із виплат заробітної платні та допомоги по соціальному страхуванню».

У першому розділі відображаються такі показники за звітний місяць та за період з початку року:

- середньооблікова чисельність усіх працівників в еквіваленті повної зайнятості;
- фонд оплати праці всіх працівників;
- сума прибуткового податку, нарахованого з величини доходу усіх працівників;
- середньооблікова чисельність штатних працівників обліково-го складу;

- кількість людино-годин, за які була нарахована заробітна платня штатним працівникам, з них фактично відпрацьовано;
- фонд оплати праці штатних працівників.

Розділ II заповнюється тільки тими підприємствами (установами, організаціями), які своєчасно не розраховались з працівниками по заробітній платні, на 1-ше число місяця, наступного після звітнього періоду. Заборгованою вважається сума, яка включає всі нарахування із фонду оплати праці, за винятком обов'язкових утримань (прибутковий податок, сума зборів в системі загальнообов'язкового державного соціального страхування).

«Звіт з праці» форма № 1-ПВ (термінова-квартальна) має три розділи (Додаток 31):

- розділ I «Склад фонду оплати праці та інші виплати»;
- розділ II «Чисельність та фонд оплати окремих категорій працівників»;
- розділ III «Розподіл працівників за розмірами заробітної платні».

Дані розділів I та II заповнюються за період з початку року, а розділ III за останній місяць кожного кварталу (березень, червень, вересень, грудень). На відміну від форми № 1-ПВ терміново-місячної квартальна відображає структуру фонду оплати праці штатних працівників за звітний період (рис. 5.1).

У другому розділі «Звіту з праці» форма № 1-ПВ з загальної кількості штатних працівників облікового складу виділяють чисельність, фонд праці, фонд робочого часу, жінок, працівників, оплата яких фінансується за рахунок коштів Державного та місцевого бюджету, сумісників, а також працюючих за договорами цивільно-правового характеру.

Розподіл працівників за розмірами заробітної платні та чисельність штатних працівників, які повністю відпрацювали місяць, наведені у третьому розділі згаданого звіту.

«Звіт про використання робочого часу» — форма № 3-ПВ термінова-квартальна (Додаток 32) містить інформацію про склад фонду робочого часу і надає можливість дати якісну оцінку його використання в аптеці (рис. 5.2).

При складанні цього звіту слід керуватись Інструкцією щодо заповнення форм державної статистичної звітності про використання робочого часу. Вона затверджена наказом Держкомстату України № 1 від 04.01.2000 р.

Даний звіт має три розділи: розділ I «Використання робочого часу»; розділ II «Рух робочої сили»; розділ III «Інформація про складені колективні договори».

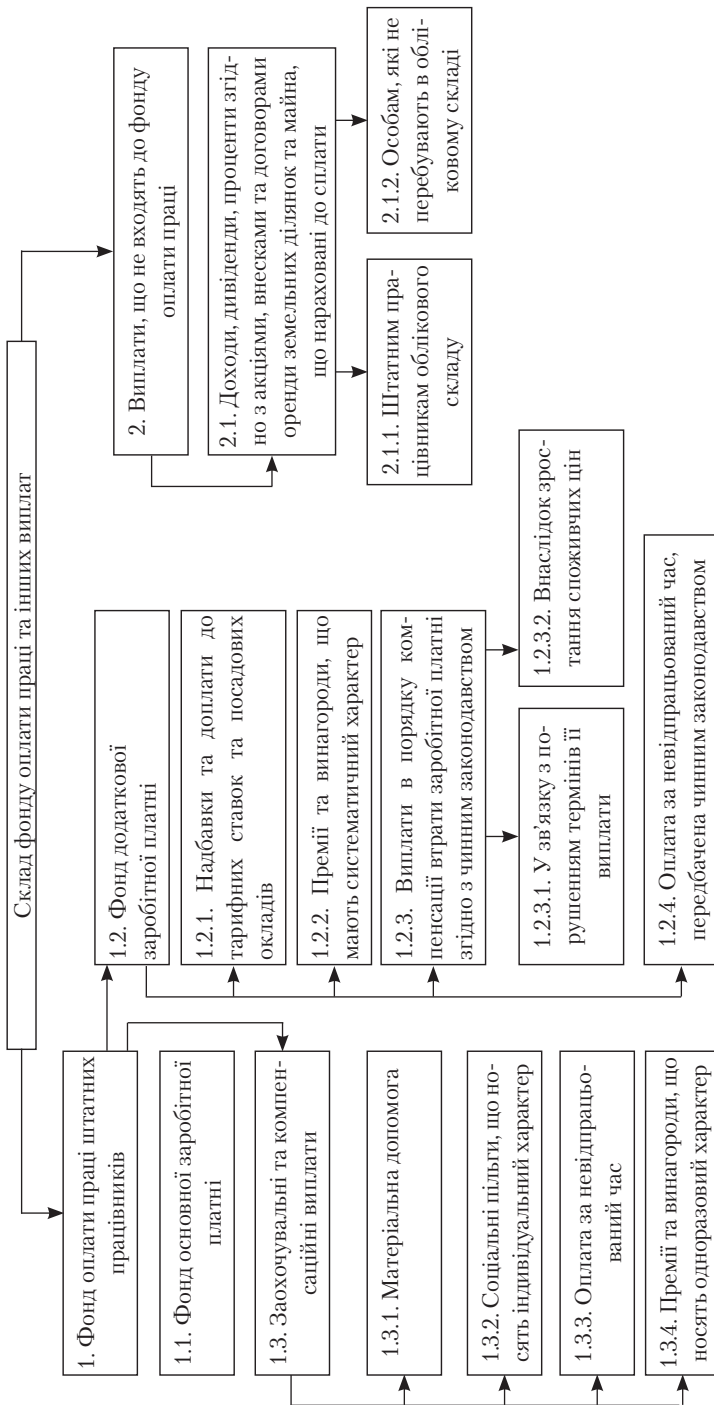


Рис. 5.1. Структура фонду оплати праці та інших виплат



Рис. 5.2. Структура фонду робочого часу

Усі показники «Звіту про використання робочого часу» заповнюються виключно на штатних працівників облікового складу, які включаються до середньооблікової чисельності (дивись вище). Крім того, усі показники використання робочого часу відображуються лише в робочих днях, тобто без урахування вихідних і святкових.

Кількість відпрацьованих людино-годин і середньооблікова чисельність штатних працівників облікового складу у даному звіті повинні збігатися з даними «Звіту з праці» форма № 1–ПВ (місячна) за відповідний період.

До неявок з ініціативи адміністрації включаються відпустки без збереження заробітної платні або з частковим її збереженням, передбачені колективним договором, у випадку простою, скорочення обсягу робіт аптеки з незалежних від працівника причин.

Не більше 15 календарних днів на рік (стаття 26, частина I Закону «Про відпустки») повинна складати відпустка без збереження заробітної платні через сімейні або інші причини. Слід зазначити,

що до неявок з причин тимчасової непрацездатності не включаються людино-години, пов'язані з непрацездатністю з приводу вагітності та пологів.

Відповідно до 25-ї статті вищезазначеного Закону, до неявок, передбачених законодавством, включаються як оплачувані, так і відпустки без збереження заробітної платні у випадках смерті рідних, виконання державних зобов'язань, наприклад, участь у виборах та ін.

При складанні «Звіту про використання робочого часу» – форма № 3-ПВ необхідно контролювати фонд робочого часу в розрахунку на середньо облікову чисельність штатних працівників за звітний період за формулою:

$$\frac{\text{Фонд робочого часу звітного періоду, людино-години}}{\text{Середньооблікова чисельність штатних працівників облікового складу аптеки за звітний період, осіб}} = \text{Норма тривалості робочого часу у звітному періоді на одного працівника.}$$

У другому розділі звіту, який розглядається, міститься інформація про рух кадрів і облікову чисельність штатних працівників на кінець звітного періоду (Об. чис. на кінець періоду), що визначається як чисельність працівників на початок (Об. чис. на початок періоду) з урахуванням кількості прийнятих за звітний період (П), відмінусовуючи кількість звільнених працівників (З):

$$\text{Об. чис. на кінець періоду} = \text{Об. чис. на початок періоду} + \text{П} - \text{З.}$$

Третій розділ складається наприкінці першого кварталу та наприкінці року. У ньому зазначають кількість укладених колективних договорів, окремі відомості з них і кількість працівників, які ними охоплені, мінімальна заробітна платня та ін.

«Чисельність окремих категорій працівників і підготовка кадрів» – форма № 6-ПВ поштова-річна (Додаток 33) заповнюється аптеками та фармацевтичними фірмами на підставі Інструкції, затвердженої наказом Держкомстату України № 33 від 23.10.97 р.

Ця форма звітності складається з трьох розділів:

– розділ I «Кількість працівників за якісним складом на 31 грудня звітного року» (кількість працівників, прийнятих на умовах неповного робочого часу, які мають вищу освіту, отримують пенсію, знаходяться у відпустках у зв'язку з вагітністю та пологами або по догляду за дитиною та ін.);

– розділ II «Підготовка кадрів (кількість працівників, які навчені новим спеціальностям за різними формами навчання та у навчальних закладах різних типів за договорами, а також тих, які навчалися за кордоном)»;

— розділ III «Підвищення кваліфікації (кількість осіб, які підвищили кваліфікацію на виробництві, у навчальних закладах за кордоном)».

Отже, ця форма державної статистичної звітності відображує якісний склад трудових ресурсів, підготовку та перепідготовку кадрів.

Форма № 7-тнв «Звіт про травматизм на виробництві та його матеріальні наслідки» поштова-річна (Додаток 35) містить дані про кількість потерпілих під час нещасних випадків на виробництві; матеріальні наслідки нещасних випадків і витрати, пов'язані з охороною праці; розподіл кількості потерпілих у звітному році під час нещасних випадків на виробництві за основними видами випадків і причинами їх виникнення.

«Звіт про медичні кадри» форма № 17 поштова-річна (Додаток 36) відображає кількість провізорів, фармацевтів в ЛПЗ, науково-дослідних інститутах, органах управління та інших закладах.

5.3. Фінансово-господарська статистична звітність

Макроекономічний аналіз неможливий без даних структурних підрозділів фармацевтичної галузі, зокрема, аптек і фармацевтичних фірм з різними формами господарювання та власності. Окрім показників щодо обсягу і характеру виконаних робіт, стану трудових ресурсів важливе значення мають дані про собівартість виготовленої продукції, амортизацію та стан основних фондів, валові інвестиції, дебіторсько-кредиторську заборгованість, фінансові результати та ін.

Вказані показники відображуються в таких формах статистичної звітності:

- «Звіт про наявність і рух основних фондів, амортизацію-зношення», форма № 11-ОФ поштова-річна;
- «Звіт про фінансові результати та дебіторську заборгованість» — форма № 1-Б термінова-місячна;
- «Звіт про витрати на виробництво продукції (робіт, послуг)» — форма № 5-С поштова-квартальна;
- «Звіт про випуск, реалізацію та рух цінних паперів» — форма № 2-Б термінова-квартальна, річна;
- «Звіт про залишки та використання пального і паливно-мастильних матеріалів» — форма № 4-мтп термінова-місячна та квартална;
- «Звіт про стан інформатизації» — форма № 2 поштова-річна;
- «Звіт про роботу автотранспорту» — форма № 2 поштова-річна;

- «Звіт про основні показники діяльності підприємства» — форма № 1—підприємництво — річна;
- «Звіт про капітальні інвестиції» — форма № 2— інвестиції — річна.

Крім того, щоквартально до 25 числа наступного місяця до районного та обласного управлінь статистики здають форми балансу № 1 і № 2, а за річними даними — форму балансу № 3.

Усі показники статистичної звітності пов'язані між собою; так один і той самий показник може бути відображений у різних звітах. Наприклад, середньооблікова чисельність штатних працівників на кінець звітного періоду заноситься до форм статистичної звітності про працю та заробітну платню і до документів фінансово-господарської звітності, товарообіг як до торговельно-виробничої, так і до фінансово-господарської звітності.

Важливими умовами для правильного і вчасного складання форм статистичної звітності є:

- грамотна постановка бухгалтерського та інших видів обліку в аптеках, що дозволяє оперувати достовірними даними;
- достатня кваліфікація бухгалтера або виконавця, який складає звіт;
- консультативна допомога органів статистики;
- використання сучасної обчислювальної техніки.

Достовірна та своєчасно подана статистична звітність дозволяє, як зазначалося раніше, проводити економічний аналіз на галузевому рівні, прогнозувати і планувати розвиток макроекономічного комплексу країни. Це особливо актуально за умов реформування фармацевтичної галузі як на макро-, так і на мікроекономічному рівні.

Контрольні питання

1. Назвіть основні вимоги до заповнення форм державної статистичної звітності.
2. Яка інформація зазначається в загальній (адресній) та спеціальній частинах форм?
3. Наведіть класифікацію форм державної статистичної звітності.
4. Які важливі економічні показники роботи аптеки відображаються у формах торговельно-виробничої статистичної звітності?
5. В яких формах торговельно-виробничої статистичної звітності відображається загальний товарообіг та його структура?
6. Перелічіть форми звітності про працю та заробітну платню. Яка інформація відображається у формах № 1-ПВ (місячна); № 1-ПВ (квартальна); № 3-ПВ (квартальна); № 6-ПВ (річна).

7. У чому різниця між середньообліковою чисельністю штатних працівників і середньообліковою чисельністю в еквіваленті повної зайнятості?
8. Назвіть складові фонду оплати праці. Які нарахування не входять до складу фонду оплати праці?
9. Структура фонду робочого часу.
10. Які показники фінансово-господарської статистичної звітності можна використовувати для здійснення економічного аналізу роботи аптеки?
11. В чому полягає значення статистичної звітності на макро- і мікроекономічних рівнях?

Завдання для самостійної роботи та самокорекції знань

1. Складіть «Звіт про товарообіг» форма № 1-торг за грудень, якщо відомо, що було продано товару за готівку на суму 150000 грн. Лікарні № 5 та медсанчастині заводу протягом місяця було відпущено медикаментів і товарів аптечного асортименту на 35000 грн. Дані «Звіту про товарообіг» за листопад наведені у таблиці:

*Звіт про товарообіг за листопад 2002 року
тис. грн. з одним десятковим знаком*

Показники	№ рядка	З початку року	У тому числі за звітний місяць
А	Б	1	2
Роздрібний товарообіг торгової мережі без вартості скляного посуду	01	1430,8	105,0
Роздрібний товарообіг громадського харчування	02	—	—
Весь роздрібний товарообіг (рядок 01 + 02)	03	1430,8	1550
Оптовий товарообіг (продаж іншим підприємствам) і оборот від посередницької діяльності	04	390,0	34,7
Оборот від інших видів діяльності *)	05	—	—
Із рядка 01 обсяг продажу ювелірних виробів із золота (крім обручок), платини і дорогоцінного каміння	07	—	—
у т.ч. на комісійній основі від населення	08	—	—

* Заповнюється тільки підприємствами роздрібної торгівлі та громадського харчування

« _____ » _____ 2000 р.

Керівник

прізвище і № телефону виконавця

2. Перевірте правильність постановки обліку робочого часу та складання форми № 3-ПВ у двох аптеках, якщо відомі такі показники:

у першій аптеці фонд робочого часу за I-е півріччя склав 16088 людино-годин, а в другій аптеці — 35644 людино-години. Середньооблікова чисельність штатних працівників облікового складу на кінець звітного періоду — 18 і 37 осіб відповідно. Відомо, що норма робочого часу за I-е півріччя складає 964 людино-години.

3. За даними «Звіту про використання робочого часу за III квартал, облікова чисельність штатних працівників на кінець звітного періоду була 15 осіб. У жовтні було прийнято 2 особи, а в листопаді звільнено за власним бажанням 3 працівниці. У грудні провізор-аналітик пішла у відпустку з приводу вагітності та пологів. Визначте облікову чисельність штатних працівників на кінець року.

ДОДАТКИ

Додаток 1

УЗГОДЖЕНО

решенням Комітету Верховної Ради України з питань фінансів і банківської діяльності від 31 березня 2003 р. № 06 – 10/239

ЗАТВЕРДЖЕНО

наказом Державної податкової адміністрації України від 29 березня 2003 р. № 143 зі змінами, внесеними наказом від 10.12.03 р. № 593

Відмітка про одержання (штамп ДПІ)

		ДЕКЛАРАЦІЯ З ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВА												
1	Повна декларація — надаються податки у разі заповнення рядків з позначкою «Р» та «К»										Звітна			
	Спрощена декларація — надаються податки у разі заповнення рядків з позначкою «К»										Звітна консолідована			
												Звітна нова		
2	Звітний рік	2	0	0		1 квартал				Півріччя		3 квартали		Рік
3	Повна назва платника податку:.....													
	Юридична особа													
	Інша категорія платника													
4	Ідентифікаційний код за ЄДРПОУ													
	Код виду економічної діяльності (КВЕД)													
5	Місцезнаходження платника податку:.....													
	Поштовий індекс													
	Телефон													
	Факс*													
	E-mail*													
6	До державної податкової інспекції (адміністрації) в.....													

* за бажанням платника податку

Одиниця виміру: тис. грн. з одним десятковим знаком

ПОКАЗНИКИ		Код рядка	Сума
		2	3
1			
Валовий дохід від усіх видів діяльності, у тому числі:			
доходи від продажу товарів (робіт, послуг)		01	
приріст балансової вартості запасів		01.1	
доходи від виконання довгострокових договорів		01.2	К1
прибуток від операцій з цінними паперами, фондовими та товарними деривативами		01.3	К2
		01.4	К3

прибуток від операцій з землею	01.5	К1
інші доходи, крім визначених у 01.1 ÷ 01.5	01.6	
Коригування валових доходів, у тому числі: (± 02.1 ± 02.2 + 02.3)	02	
зміна суми компенсації вартості товарів (робіт, послуг)	02.1	
самостійно виявлені помилки за результатами минулих податкових періодів	02.2	
врегулювання сумнівної (безнадійної) заборгованості	02.3	К4
Скоригований валовий дохід (01 ± 02)	03	
Валові витрати, у тому числі:	04	
витрати на придбання товарів (робіт, послуг), крім визначених у 04.11	04.1	
убуток балансової вартості запасів	04.2	К1
витрати на оплату праці	04.3	
сума страхового збору (внесків) до фондів державного загальнообов'язкового страхування	04.4	
сума внесків на довгострокове страхування життя, додаткове пенсійне страхування	04.5	Р1
сума податків, зборів (обов'язкових платежів), крім визначених у 04.4	04.6	Р2
витрати, пов'язані з виконанням довгострокових договорів	04.7	К2
добробовільне прерахування коштів, передача товарів (робіт, послуг)	04.8	Р3
від'ємне значення об'єкта оподаткування попереднього податкового року	04.9	
витрати на поліпшення основних фондів та нафтогазових свердловин	04.10	К1
85% витрат від вартості товарів (робіт, послуг), придбаних у офшорних нерезидентів	04.11	Р4
інші витрати, крім визначених у 04.1 ÷ 04.11	04.12	
Коригування валових витрат, у тому числі: (± 05.1 ± 05.2 + 05.3)	05	
зміна суми компенсації вартості товарів (робіт, послуг)	05.1	
самостійно виявлені помилки за результатами минулих податкових періодів	05.2	
врегулювання сумнівної (безнадійної) заборгованості	05.3	К4
Скориговані валові витрати (04 ± 05)	06	
Сума амортизаційних відрахувань	07	К1
Об'єкт оподаткування позитивний (+) від'ємний (-) ((±03 - (±06) - 07)	08	
Балансові збитки, не компенсовані прибутками до 01.01.2003	09	
Прибуток, звільнений від оподаткування	10	К5
Прибуток, що підлягає оподаткуванню, у тому числі: (08 - 09 - 10)	11	
за базовою ставкою	11.1	
за пільговою ставкою * _____ %	11.2	
Нарахована сума податку** , у тому числі:	12	
за базовою ставкою	12.1	
за пільговою ставкою	12.2	

1	2	3
Зменшення нарахованої суми податку	13 К6	
Податкове зобов'язання звітного періоду ** (12–13)	14	
Сума нарахованого податку за попередній податковий період поточного року	15	
Сума надміру сплаченого податку минулих податкових періодів (переплати) ***	16	
Сума податку до сплати (позитивне значення 14 – 15 – 16)	17	

* Пільгові ставки зазначаються платником самостійно;

** У разі позитивного значення;

*** Не заповнюється при заповненні рядка 18 декларації.

Сума надміру сплаченого податку минулих податкових періодів (переплати), яка підлягає поверненню на поточний рахунок платника податку в банку-резиденті	18	
---	-----------	--

Додаткові показники.

Суми податків, які утримуються при виплаті доходів (прибутків), у тому числі :	19	
від грального бізнесу	19.1	К7
з нерезидентів (крім 19.3)	19.2	
з фрахту	19.3	
з доходів фізичних осіб, нарахованих як проценти	19.4	К7
Авансові внески, нараховані на суму дивідендів та прирівняних до них платежів	20	
Дивіденди та прирівняні до них платежі, що сплачуються до бюджету державними некоорпоратизованими, казенними або комунальними підприємствами	21	
Сума штрафів, самостійно нарахованого у зв'язку з виправленням помилок	22	
Пеня, нарахована у зв'язку з урегулюванням сумнівної (безнадійної) заборгованості	23	К4

До декларації додаються (потрібне позначити):

Додатки до рядків	К1/1	К1/2	К2	К3	К4	К5	К6	К7	Р1	Р2	Р3	Р4
Пояснення (розкриття) окремих результатів фінансово-господарської діяльності на												аркуш

Додаток К1/1 до рядків 01.2,01.5,04.2, 04.10 та 07 декларації

Ідентифікаційний код за ЄДРПОУ							
--------------------------------	--	--	--	--	--	--	--

Податковий період 200 року					
1 квартал		Півріччя		3 квартали	Рік

Таблиця 1. Розрахунок приросту (убутку) балансової вартості запасів

Показники	Код рядка	На початок звітного року	Запаси, використані не у господарській діяльності	На кінець звітного періоду	Приріст «-» Убуток «+» (3 - 4 - 5)
1	2	3	4	5	6
Балансова вартість запасів усього, у тому числі: (сума рядків А1 ÷ А6 відповідної графи)	А				
на складах (місяцях зберігання)	А1				
у незавершеному виробництві	А2				
у готовій продукції	А3				
малюючі та швидкозношувані предмети на складах	А4				
на оптових складах (місяцях зберігання)	А5				
у роздрібній торгівлі	А6				

Метод оцінки убутку запасів (потрібне позначити):

<input type="checkbox"/>	Вартості запасів перших за часом надходжень (ФІФО)
--------------------------	--

<input type="checkbox"/>	Ідентифікованої вартості відповідної одиниці запасів
--------------------------	--

Таблиця 2. Розрахунок амортизаційних відрахувань

Код рядка	Показники	Балансова вартість на початок розрахункового кварталу		Амортизаційні відрахування	
		3	4	Розрахунковий квартал	Звітний період нарастаним підсумком
1	2	3	4	5	5
Б1	Основні фонди групи 1				
Б2	Основні фонди групи 2				

Б3	Основні фонди групи 3			
Б4	Основні фонди групи 4			
В	Нематеріальні активи			
07	Загальна сума амортизаційних відрахувань, що відображається у рядку 07 декларації (сума рядків Б1, Б2, Б3, Б4, В графи 5)			

Таблиця 3. Витрати на поліпшення основних фондів, що включаються до складу валових витрат

Об'єкти поліпшення	Код рядка	Скупна балансова вартість на початок звітного року	Сума на звітний рік (ліміт)	Фактичні обсяги поліпшень нарастаючим підсумком		
				1 квартал	Півріччя	3 квартали
1	2	3	4	5	6	7
Основні фонди	4.10					8

Таблиця 4. Прибуток від продажу землі

Показники	Код рядка	Сума
1	2	3
Прибуток від продажу землі, у тому числі:		
сума доходу, отримана при продажу землі	01.5	
сума витрат, пов'язана із купівлею землі	01.5.1	
коefficient індексації витрат, визначений за нормами підпункту 8.3.3 Закону	01.5.2	
	01.5.3	

Наведена інформація є достовірною.

Керівник підприємства

підпис

прізвище

М.П.

Головний бухгалтер

підпис

прізвище

Додаток 2

Затверджена наказом ДПАУ 30.05.97 р. №166
(у редакції наказу ДПАУ країни 30.09.2003 №466)

Відмітка про одержання:
(штамп ДПС, дата, вхідний номер)

01	ПОДАТКОВА ДЕКЛАРАЦІЯ З ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ (СКОРОЧЕНА)	011					Звітна
		012					Звітна нова
013	Спеціальні режими оподаткування						
0131	переробного підприємства (пункт 11.21 Закону)						
0132	сільськогосподарського підприємства (пункт 11.21 Закону)						
0133	сільськогосподарського товаровиробника (пункт 11.29 Закону)						
0134	технологічного парку (пункт 11.12 Закону)						
0135	заготівельного підприємства (пункт 11.35 Закону)						
0136							
02	Звітний податковий період						
		(рік)				(квартал)	(місяць)
03*	Звітний (податковий) період, за який виправляються помилки						
		(рік)				(квартал)	(місяць)

* Якщо номінали цього податкового періоду вже виправлялися раніше, про це повідомляється у довідці до цієї декларації.

04	Платник										
		(назва — для юридичної особи; прізвище, ім'я, по батькові — для фізичної особи; для спільної діяльності — назва, дата та номер договору)									
041	— юридична особа										
042	— фізична особа										
043	— спільна діяльність										
Договір про спільну діяльність від _____ № _____											
05	Індивідуальний податковий номер платника ПДВ										

Ідентифікаційний код платника згідно з ЄДРПОУ
Ідентифікаційний номер платника згідно з ДРФО
Ресстраційний (обліковий) номер платника

номер свідоцтва про реєстрацію платника ПДВ

06	Місцезнаходження платника податку	Поштовий індекс			
		Телефон			
		Факс			
		E-mail			

Декларація подається до державної податкової інспекції (адміністрації) в
(район, місто)

Код рядка	1. ПОДАТКОВІ ЗОБОВ'ЯЗАННЯ	Колонка А	Колонка Б
		Обсяги продажу без урахув. ПДВ	Сума ПДВ
1	Операції, що оподатковуються за ставкою 20 %, крім операцій, із ввезення імпорتنних товарів, податок на додану вартість за які сплачується митним органам при розмитненні		
1.1	з рядка 1 — передача товарів (робіт, послуг) у межах балансу платника для невиробничого використання, витрати на яке не відносяться до валових витрат виробництва (обігу) і не підлягають амортизації (п. 4.2 ст. 4 Закону)		
1.2	з рядка 1 — ліквідація основних фондів за рішенням платника (п. 4.9 ст. 4 Закону)		
2	Операції, що оподатковуються за ставкою 0 %	×	×
2.1	експортні операції		0
2.1.1	з рядка 2.1 — товарообмінні (бартерні) операції		0
2.1.2	з рядка 2.1 — експорт робіт (послуг)		0
2.2	інші операції, що оподатковуються за нульовою ставкою		0
3	Операції, що не є об'єктом оподаткування (п. 3.2 ст. 3 Закону)		×
4	Операції, які звільнені від оподаткування (статті 5,11 Закону, інші нормативно-правові акти)		×
5	Загальний обсяг продажу (сума значень з 1-го до 4-го рядка колонки А)		×
5.1	з рядка 5 — товарообмінні (бартерні операції)		
5.2	з рядка 5 — загальний обсяг оподатковуваних операцій звітного періоду (р. 1 + р. 2.1 + р. 2.2 + р. 4) колонки А		×

6	Ввезення (пересилання) на митну територію України протягом звітного періоду товарів, сплату ПДВ за які було відстурчено шляхом оформлення податкового векселя (п. 11.5 ст. 11 Закону)		
	Термін погашення податкового векселя (вказати дату, додати перелік)		
7	Роботи (послуги), отримані від нерезидента для їх використання або споживання на митній території України, та готова продукція, виготовлена з давальницької сировини нерезидента, що реалізується на території України		
8	Коригування на основі попередніх звітних періодів (+ чи -): (у разі заповнення цієї графи обов'язковим є подання додатка 2 до декларації)	×	(+ чи -)
8.1	самостійне виправлення помилок, що містяться в раніше поданій податковій декларації	×	
8.2	нецільове використання товарів, ввезених у пільговому режимі		
8.3	інші випадки (п. 4.5 ст. 4 Закону та інше)	×	
9	Усього податкових зобов'язань (сума значень рядків 1+6+7+8 (- чи +) колонки Б)	×	
№з/п	П. ПОДАТКОВИЙ КРЕДИТ	Колонка А	Колонка Б
10	Придбани з податком на додану вартість на митній території України товари (роботи, послуги), вартість яких включається до складу валових витрат виробництва (обігу), та основні фонди й нематеріальні активи, які підлягають амортизації:	×	×
10.1	для здійснення операцій, які підлягають оподаткуванню		
10.2	для здійснення операцій, які не підлягають оподаткуванню (п. 3.2 ст. 3 Закону) або/та звільнені від оподаткування (ст.ст. 5, 11 Закону, інші нормативно-правові акти)		×
11	Придбани без податку на додану вартість на митній території України товари (роботи, послуги), вартість яких включається до складу валових витрат виробництва (обігу), та основні фонди й нематеріальні активи, які підлягають амортизації:	×	×
11.1	для здійснення операцій, які підлягають оподаткуванню		×
11.2	для здійснення операцій, які не підлягають оподаткуванню (п. 3.2 ст. 3 Закону) або/та звільнені від оподаткування (ст.ст. 5, 11 Закону, інші нормативно-правові акти)		×
12	Імпорттовані товари (роботи, послуги), вартість яких включається до складу валових витрат виробництва (обігу), та основні фонди й нематеріальні активи, які підлягають амортизації (для здійснення операцій, які оподатковуються за ставкою 20 % та нульовою ставкою):	×	×
12.1	ПДВ, сплачений митним органам		

12.2	погашені податкові векселі, що дають право на збільшення податкового кредиту в поточному звітному періоді			
12.3	звільнені від ПДВ (ст.ст. 5, 11 Закону, інші нормативно-правові акти)			×
12.4	роботи (послуги), отримані від нерезидента			
13	Імпортовані товари (роботи, послуги), вартість яких включається до складу валових витрат виробництва (обігу), та основні фонди й нематеріальні активи, які підлягають амортизації (для здійснення операцій, які не є об'єктом оподаткування та які звільнені від оподаткування)	×		×
13.1	з рядка 13 — для здійснення операцій, які не підлягають оподаткуванню (п. 3.2 ст. 3 Закону)	×		×
13.1.1	ПДВ, сплачений митним органам			×
13.1.2	звільнені від ПДВ (ст.ст. 5, 11 Закону, інші нормативно-правові акти)			×
13.1.3	роботи (послуги), отримані від нерезидента			×
13.2	з рядка 13 — для здійснення операцій, які звільнені від оподаткування (ст.ст. 5, 11 Закону, інші нормативно-правові акти):	×		×
13.2.1	ПДВ, сплачений митним органам			×
13.2.2	звільнені від ПДВ (ст.ст. 5, 11 Закону, інші нормативно-правові акти)			×
13.2.3	роботи (послуги), отримані від нерезидента			×
14	Придбані з податком на додану вартість вітчизняні та імпортовані товари (роботи, послуги), вартість яких не включається до складу валових витрат виробництва (обігу), та основні фонди й нематеріальні активи, які не підлягають амортизації:	×		×
14.1	на митній території України			×
14.2	ввезені (переслані) з-за меж митної території України			×
14.3	роботи (послуги), отримані від нерезидента			×
15	Придбані без податку на додану вартість вітчизняні та імпортовані товари (роботи, послуги), вартість яких не включається до складу валових витрат виробництва (обігу), та основні фонди й нематеріальні активи, які не підлягають амортизації:	×		×
15.1	на митній території України			×
15.2	ввезені (переслані) з-за меж митної території України			×
15.3	роботи (послуги), отримані від нерезидента			×

16	Коригування податкового кредиту за попередні звітні періоди (у разі заповнення цієї графи є обов'язковим подання додатка 2 до декларації)	×	(+ чи -)
16.1	самостійне виправлення платником помилки, що міститься в раніше поданій податковій декларації	×	
16.2	інші випадки (п. 4.5 ст. 4 Закону та інші)	×	
17	Усього податкового кредиту (сума значень рядків 10.1 + 12.1 + 12.2 + 12.4 + 16 (- чи +) колонки Б)	×	
III. РОЗРАХУНКИ З БЮДЖЕТОМ ЗА ЗВІТНИЙ ПЕРІОД			
18	Чиста сума зобов'язань з ПДВ за поточний звітний період (рядок 9 – рядок 17):	×	Колонка А Колонка Б
18.1	позитивне значення (+)	0	×
18.2	від'ємне значення (-)	0	
19	Коригування платежів з урахуванням положень про вексельну форму оплати податку на додану вартість при ввезенні (пересиланні) товарів на митну територію України (п. 11.5 ст. 11 Закону):	×	×
19.1	до зменшення (-): суми податку на додану вартість, які не підлягають включенню до складу податкових зобов'язань у поточному звітному періоді (податкові векселі, видані за поточний звітний період /рядок 6 декларації/)	0	-
19.2	до збільшення (+): суми податку на додану вартість, які підлягають включенню до складу податкових зобов'язань у поточному звітному періоді (податкові векселі, термін погашення яких припадає на поточний звітний період)	0	+
20	Сума ПДВ, яка в поточному звітному періоді підлягає нарахуванню (позитивне значення суми рядків 18 і 19)	×	
21	Сума ПДВ, яка зменшує податкові зобов'язання наступних звітних періодів (від'ємне значення суми рядків 18 і 19)	×	
22	Сума ПДВ минулого звітного періоду, яка зменшує суму податку, належну до сплати в поточному звітному періоді (рядок 22.1 + рядок 22.2)	×	
22.1	значення рядка 24 податкової декларації попереднього звітного періоду	×	
22.2	значення рядка 8.3.1 (+) або рядка 8.3.2 (-) уточнюючого розрахунку	×	(+ чи -)
23	Сума ПДВ, яка підлягає нарахуванню в особовому рахунку платника рядок 20 – рядок 22, позитивне значення	×	
23.1	з рядка 23 – сума податку, яка підлягає сплаті до бюджету за підсумками поточного звітного періоду	×	

23.2	з рядка 23 – сума податку, яка залишається у розпорядженні платника податку для цільового використання (п.п. 11.12 (абзац дванадцятий), 11.21, 11.29, 11.35 ст. 11 Закону)	×	
24	Сума ПДВ, яка зменшує суму податку, належну до сплати в наступному звітному періоді, і не відображається в особовому рахунку платника (рядок 20 – рядок 22), від'ємне значення або (рядок 21 + рядок 22), від'ємне значення (значення цього рядка переноситься до рядка 22 податкової декларації (скороченої) наступного звітного періоду)	×	
25	Сума штрафів та пені, самостійно нарахованих платником (рядок 25.1 + рядок 25.2)	×	
25.1	Сума штрафу, нарахована платником самостійно у зв'язку з виправленням помилки*	×	
25.1.1	Загальна сума помилки (рядок 8.1 – рядок 16.1):	×	×
25.1.2	позитивне значення (+)	×	
25.1.3	від'ємне значення (-)	×	
25.2	пеня за операції, указані в рядку 8.2 (розрахунок додається)	×	

* За операціями, на які поширюються норми п.п. 11.12 (абзац дванадцятий), 11.21, 11.29, 11/35 ст. 11 Закону, рядки 25.1 – 25.1.3 не заповнюються

До декларації додаються:

Додатки до рядків цієї декларації (зазначити номери рядків декларації):

--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

Додатки, що містять інформацію щодо уточнених показників поданої раніше декларації, у якій платником самостійно виявлено помилки (зазначити номери рядків декларації):

--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

Наведена інформація є достовірною.

Дата подання декларації																			
-------------------------	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

Керівник

(підпис)

(підписи та прізвище)

Головний бухгалтер

(підпис)

(підписи та прізвище)

Платник ПДВ

(підпис)

(підписи та прізвище)

(для фізичної особи – платника податку)

М.П.

ЗАЯВА про право застосування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності

1. Відповідно до Указу Президента України «Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва» в редакції від 28 червня 1999 року № 746/99 прошу перевести мене на спрощену систему оподаткування, обліку та звітності на 200_____ рік.
(літерами)

2. Вид або види діяльності _____
3. Місце здійснення підприємницької діяльності _____*
4. Дата переходу на спрощену систему оподаткування, обліку і звітності _____
(назва місяця)
5. Мені відомі положення Порядку видачі Свідоцтва про сплату єдиного податку суб'єктом малого підприємства — фізичною особою, граничний помісячний термін сплати єдиного податку та сума єдиного податку, належна до помісячної сплати.
6. Простроченої заборгованості зі сплати податків та інших обов'язкових платежів немає.
7. Обсяг виручки від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) з початку календарного року становив _____ грн.
(сума словами в гривнях)
8. Чисельність працівників на день складання заяви становить _____ чол., з якими укладено трудові угоди, зареєстровані в установленому порядку.
9. Поіменний склад осіб, які перебуватимуть у трудових відносинах, та їх ідентифікаційні номери з державного реєстру фізичних осіб — платників податків:

9.1.	_____
9.2.	_____
9.3.	_____
9.4.	_____
9.5.	_____
9.6.	_____
9.7.	_____
9.8.	_____
9.9.	_____
9.10.	_____

* Цей абзац заповнюється тільки новоствореним суб'єктом підприємницької діяльності



СВИДОЦТВО
про державну реєстрацію (перереєстрацію)
суб'єкта підприємницької діяльності — фізичної особи

Місце
для
фотокартки

(прізвище, ім'я та по батькові)

Ідентифікаційний номер суб'єкта підприємницької діяльності в державному реєстрі
фізичних осіб — платників податків та інших обов'язкових платежів

--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

Місце проживання

Видане

(найменування органу державної реєстрації)

дата реєстрації «___» _____ року,

Про те, що зроблено запис «___» _____ р. у журналі обліку реєстраційних справ за № _____

Посадова особа органу державної реєстрації

(посада)

(прізвище та ініціали)

(підпис)

М.П.

Відомості про зміну місця проживання _____

До державної податкової інспекції

_____ (назва органу державної податкової служби)

від _____

--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

(ідентифікаційний номер)

_____ (прізвище, ім'я та по батькові платника єдиного податку)

ЗВІТ**суб'єкта малого підприємництва — фізичної особи — платника єдиного податку**за _____ квартал 200 _____ року
(літерами)

1. Види підприємницької діяльності, які здійснювалися мною у звітному кварталі:

_____ (вказуються згідно з порядковими номерами (кодами), передбаченими в рішеннях відповідних місцевих рад)

2. Фактична чисельність працівників у звітному кварталі:

1-й місяць кварталу _____ чол.; 2-й місяць кварталу _____ чол.; 3-й місяць кварталу _____ чол.

3. Сума фактично сплаченого єдиного податку у звітному кварталі:

відповідно до _____

_____ (назва, дата та номер платіжних документів)

у звітному кварталі сплачено _____ грн.

4. Обсяг виручки від реалізації товарів (робіт, послуг) за звітний квартал нарастаючим підсумком з початку терміну дії Свідоцтва про сплату єдиного податку в календарному році _____ грн.

Суб'єкт малого підприємництва

М.П.

_____ (підпис, дата)

План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій

Синтетичні рахунки (рахунки першого порядку)		Субрахунки (рахунки другого порядку)		Сфера застосування
Код	Назва	Код	Назва	
1	2	3	4	5
Клас 1. Необоротні активи				
10	Основні засоби	103	Будинки та споруди	Усі види діяльності
		104	Машини та обладнання	
		105	Транспортні засоби	
		106	Інструменти, прилади та інвентар	
		109	Інші основні засоби	
11	Інші необоротні матеріальні активи	112	Малоцінні необоротні матеріальні активи	Усі види діяльності
		115	Інвентарна тара	
		116	Предмети прокату	
		117	Інші необоротні матеріальні активи	
12	Нематеріальні активи	121	Права користування природними ресурсами	Усі види діяльності
		122	Права користування майном	
		123	Права на знаки для товарів і послуг	
		124	Права на об'єкти промислової власності	
		125	Авторські та суміжні з ними права	
		127	Інші нематеріальні активи	
13	Знос необоротних активів	131	Знос основних засобів	Усі види діяльності
		132	Знос інших необоротних матеріальних активів	
		133	Накопичена амортизація	

14	Довгострокові фінансові інвестиції	141	Інвестиції пов'язаним сторонам за методом обліку участі в капіталі	Усі види діяльності
		142	Інші інвестиції непов'язаним сторонам	
		143	Інвестиції непов'язаним сторонам	
15	Капітальні інвестиції	151	Капітальне будівництво	Усі види діяльності
		152	Придбання (виготовлення) основних засобів	
		153	Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів	
		154	Придбання (створення) нематеріальних активів	
16	Довгострокова дебіторська заборгованість	161	Заборгованість за майно, що передане у фінансову оренду	Усі види діяльності
		162	Довгострокові векселі одержані	
		163	Інша дебіторська заборгованість	
17	Відстрочені податкові активи		За видами відстрочених податкових активів	Усі види діяльності
18	Інші необоротні активи		За видами активів	Усі види діяльності
19	Негативний гудвіл		За видами об'єктів інвестування	Усі види діяльності
Клас 2. Запаси				
20	Виробничі запаси	203	Паливо	Усі види діяльності
		204	Тара й тарні матеріали	
		205	Будівельні матеріали	
		209	Інші матеріали	
22	Малюючі та швидкозношувані предмети		За видами предметів	Усі види діяльності
23	Виробництво		За видами виробництва	Усі види діяльності
24	Брак у виробництві		За видами продукції	Галузі матеріального виробництва

25	Напівфабрикати		За видами напівфабрикатів	Промисловість
26	Готова продукція		За видами готової продукції	Промисловість, сільське господарство та ін.
28	Товари	281	Товари на складі	Усі види діяльності
		282	Товари в торгівлі	
		283	Товари на комісії	
		284	Тара під товарами	
		285	Торгова націнка	
Клас 3. Грошові кошти, розрахунки та інші активи				
30	Каса	301	Каса в національній валюті	Усі види діяльності
		302	Каса в іноземній валюті	
31	Рахунки в банках	311	Поточні рахунки в національній валюті	Усі види діяльності
		312	Поточні рахунки в іноземній валюті	
		313	Інші рахунки в банку в національній валюті	
		314	Інші рахунки в банку в іноземній валюті	
33	Інші грошові кошти	331	Грошові документи в національній валюті	Усі види діяльності
		332	Грошові документи в іноземній валюті	
		333	Грошові засоби в дорозі в національній валюті	
		334	Грошові засоби в дорозі в іноземній валюті	
34	Короткострокові векселі одержані	341	Короткострокові векселі, одержані в національній валюті	Усі види діяльності
		342	Короткострокові векселі, одержані в іноземній валюті	

35	Поточні фінансові інвестиції	351	Еквіваленти грошових коштів	Усі види діяльності
		352	Інші поточні фінансові інвестиції	
36	Розрахунки з покупцями та замовниками	361	Розрахунки з вітчизняними покупцями	Усі види діяльності
		362	Розрахунки з іноземними покупцями	
37	Розрахунки з різними дебіторами	371	Розрахунки за виданими авансами	Усі види діяльності
		372	Розрахунки з підвітними особами	
		373	Розрахунки за нарахованими доходами	
		374	Розрахунки за претензіями	
		375	Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків	
		376	Розрахунки за позиками членам кредитних спілок	
		377	Розрахунки з іншими дебіторами	
38	Резерв сумнівних боргів		За дебіторами	Усі види діяльності
39	Витрати майбутніх періодів		За видами витрат	Усі види діяльності
Клас 4. Власний капітал та забезпечення зобов'язань				
40	Статутний капітал		За видами капіталу	Усі види діяльності
41	Паївий капітал		За видами капіталу	Кооперативні організації, кредитні спілки
42	Додатковий капітал	421	Емісійний дохід	Усі види діяльності
		422	Інший вкладений капітал	
		423	Дооцінка активів	
		424	Безоплатно одержані необоротні активи	
		425	Інший додатковий капітал	

43	Резервний капітал		За видами капіталу	Усі види діяльності
44	Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)	441	Прибуток нерозподілений	Усі види діяльності
		442	Непокриті збитки	
		443	Прибуток, використаний у звітному періоді	
45	Вилучений капітал	451	Вилучені акції	Усі види діяльності
		452	Вилучені вклади й паї	
		453	Інший вилучений капітал	
46	Неоплачений капітал		За видами капіталу	Усі види діяльності
47	Забезпечення майбутніх витрат і платежів	471	Забезпечення виплат відпусток	Усі види діяльності
		472	Додаткове пенсійне забезпечення	
		473	Забезпечення гарантійних зобов'язань	
		474	Забезпечення інших витрат і платежів	
48	Цільове фінансування і цільові надходження		За об'єктами фінансування	Усі види діяльності
49	Страхові резерви	491	Резерви незароблених премій	Страхова діяльність
		492	Резерви збитків	
		493	Інші страхові резерви	
		494	Частка перестраховиків у резервах незароблених премій	
		495	Частка перестраховиків у резервах збитків	
		496	Частка перестраховиків у інших страхових резервах	
		497	Результат зміни резервів незароблених премій	
		498	Результат зміни резервів збитків	

Клас 5. Довгострокові зобов'язання			Усі види діяльності	
50	Довгострокові позики	501	Довгострокові кредити банків у національній валюті	Усі види діяльності
		502	Довгострокові кредити банків в іноземній валюті	
		503	Відстрочені довгострокові кредити банків у національній валюті	
		504	Відстрочені довгострокові кредити банків в іноземній валюті	
		505	Інші довгострокові позики у національній валюті	
		506	Інші довгострокові позики в іноземній валюті	
51	Довгострокові векселі видані	511	Довгострокові векселі, видані у національній валюті	Усі види діяльності
		512	Довгострокові векселі, видані в іноземній валюті	
52	Довгострокові зобов'язання за облігаціями	521	Зобов'язання за облігаціями	Усі види діяльності
		522	Премія за випущеними облігаціями	
		523	Дисконт за випущеними облігаціями	
53	Довгострокові зобов'язання з оренди	531	Зобов'язання з фінансової оренди	Усі види діяльності
		532	Зобов'язання з оренди цілісних майнових комплексів	
54	Відстрочені податкові зобов'язання		За видами зобов'язань	Усі види діяльності
			За видами зобов'язань	
55	Інші довгострокові зобов'язання		За видами зобов'язань	Усі види діяльності
Клас 6. Поточні зобов'язання			Усі види діяльності	
60	Короткострокові позички	601	Короткострокові кредити банків у національній валюті	Усі види діяльності
		602	Короткострокові кредити банків в іноземній валюті	
		603	Відстрочені короткострокові кредити банків у національній валюті	
		604	Відстрочені короткострокові кредити банків в іноземній валюті	
		605	Прострочені позики в національній валюті	
		606	Прострочені позики в іноземній валюті	

61	Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями	611	Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями в національній валюті	Усі види діяльності
	ваність за довгостроковими зобов'язаннями	612	Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями в іноземній валюті	
62	Короткострокові векселі видані	621	Короткострокові векселі, видані у національній валюті	Усі види діяльності
		622	Короткострокові векселі, видані в іноземній валюті	
63	Розрахунки з постачальниками та підрядниками	631	Розрахунки з вітчизняними постачальниками	Усі види діяльності
		632	Розрахунки з іноземними постачальниками	
64	Розрахунки за податками й платежами	641	Розрахунки за податками	Усі види діяльності
		642	Розрахунки за обов'язковими платежами	
		643	Податкові зобов'язання	
		644	Податковий кредит	
65	Розрахунки за страхуванням	651	За пенсійним забезпеченням	Усі види діяльності
		652	За соціальним страхуванням	
		653	За страхуванням на випадок безробіття	
		654	За індивідуальним страхуванням	
		655	За страхуванням майна	
66	Розрахунки з оплати праці	661	Розрахунки за заробітною платою	Усі види діяльності
		662	Розрахунки з депонентами	
67	Розрахунки з учасниками	671	Розрахунки за нарахованими дивідендами	Усі види діяльності
		672	Розрахунки за іншими виплатами	
68	Розрахунки за іншими операціями	681	Розрахунки за авансами одержаними	Усі види діяльності
		682	Внутрішні розрахунки	
		683	Внутрішньогосподарські розрахунки	
		684	Розрахунки за нарахованими відсотками	
		685	Розрахунки з іншими кредиторями	
69	Доходи майбутніх періодів		За видами доходів	Усі види діяльності

Клас 7. Доходи і результати діяльності

70	Доходи від реалізації	701	Доходи від реалізації готової продукції	Усі види діяльності
		702	Дохід від реалізації товарів	
		703	Дохід від реалізації робіт і послуг	
		704	Виручування з доходу	
71	Інший операційний дохід	711	Дохід від реалізації іноземної валюти	Усі види діяльності
		712	Дохід від реалізації інших оборотних активів	
		713	Дохід від операційної оренди активів	
		714	Дохід від операційної курсової різниці	
		715	Одержані штрафи, пені, неустойки	
		716	Відшкодування раніше списаних активів	
		717	Дохід від списання кредиторської заборгованості	
		718	Одержані гранти та субсидії	
		719	Інші доходи від операційної діяльності	
		720	Інші доходи від операційної діяльності	
72	Дохід від участі в капіталі	721	Дохід від інвестицій в асоційовані підприємства	Усі види діяльності
		722	Дохід від спільної діяльності	
		723	Дохід від інвестицій в дочірні підприємства	
73	Інші фінансові доходи	731	Дивіденди одержані	Усі види діяльності
		732	Відсотки одержані	
		733	Інші доходи від фінансових операцій	
74	Інші доходи	741	Дохід від реалізації фінансових інвестицій	Усі види діяльності
		742	Дохід від реалізації необоротних активів	
		743	Дохід від реалізації майнових комплексів	
		744	Дохід від операційної курсової різниці	
		745	Дохід від безоплатно одержаних активів	
		746	Інші доходи від звичайної діяльності	

75	Надзвичайні доходи	751	Відшкодування збитків від надзвичайних подій	Усі види діяльності
		752	Інші надзвичайні доходи	
76	Страхові платежі		За видами страхування	Страхова діяльність
79	Фінансові результати	791	Результат основної діяльності	Усі види діяльності
		792	Результат фінансових операцій	
		793	Результат іншої звичайної діяльності	
		794	Результат надзвичайних подій	
Клас 8. Витрати за елементами				
80	Матеріальні витрати	801	Витрати сировини й матеріалів	Усі види діяльності
		802	Витрати кулієвельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів	
		803	Витрати палива і енергії	
		804	Витрати тари й тарних матеріалів	
		805	Витрати будівельних матеріалів	
		806	Витрати запасних частин	
		807	Витрати матеріалів сільськогосподарського призначення	
		808	Витрати товарів	
		809	Інші матеріальні витрати	
81	Витрати на оплату праці	811	Виплати за окладами і тарифами	
		812	Премії та заохочення	
		813	Компенсаційні виплати	
		814	Оплата відпусток	
		815	Оплата іншого невідпрацьованого часу	
		816	Інші витрати на оплату праці	

82	Відрахування на соціальні заходи	821	Відрахування на пенсійне забезпечення	Усі види діяльності
		822	Відрахування на соціальне страхування	
		823	Страхування на випадок безробіття	
		824	Відрахування на індивідуальне страхування	
83	Амортизація	831	Амортизація основних засобів	Усі види діяльності
		832	Амортизація інших необоротних матеріальних активів	
		833	Амортизація нематеріальних активів	
84	Інші операційні витрати		За видами витрат	Усі види діяльності
85	Інші витрати		За видами витрат	Усі види діяльності
Клас 9. Витрати діяльності				
90	Собівартість реалізації	901	Собівартість реалізованої готової продукції	Усі види діяльності
		902	Собівартість реалізованих товарів	
		903	Собівартість реалізованих робіт і послуг	
91	Загальновиробничі витрати		За видами витрат	Усі види діяльності
92	Адміністративні витрати		За видами витрат	Усі види діяльності
93	Витрати на збут		За видами витрат	Усі види діяльності
94	Інші витрати операційної діяльності	941	Витрати на дослідження і розробки	Усі види діяльності
		942	Собівартість реалізованої іноземної валюти	
		943	Собівартість реалізованих виробничих запасів	
		944	Сумнівні та безнадійні борги	

		945	Втрати від операційної курсової різниці		
		946	Втрати від знецінення запасів		
		947	Нестачі і втрати від псування цінностей		
		948	Визнані штрафи, пені, неустойки		
		949	Інші витрати операційної діяльності		
95	Фінансові витрати	951	Відсотки за кредит		Усі види діяльності
		952	Інші фінансові витрати		
96	Втрати від участі в капіталі	961	Втрати від інвестицій в асоційовані підприємства		Усі види діяльності
		962	Втрати від спільної діяльності		
		963	Втрати від інвестицій у дочірні підприємства		
97	Інші витрати	971	Собівартість реалізованих фінансових інвестицій		Усі види діяльності
		972	Собівартість реалізованих необоротних активів		
		973	Собівартість реалізованих майнових комплексів		
		974	Втрати від неопераційних курсових різниць		
		975	Уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій		
		976	Списання необоротних активів		
		977	Інші витрати звичайної діяльності		
		978	Виплати страхових сум та страхових відшкодувань		
		979	Перестраховання		
98	Податки на прибуток	981	Податки на прибуток від звичайної діяльності		Усі види діяльності
		982	Податки на прибуток від надзвичайних подій		
99	Надзвичайні витрати	991	Втрати від стихійного лиха		Усі види діяльності
		992	Втрати від техногенних катастроф і аварій		
		993	Інші надзвичайні витрати		

Клас 0. Позабалансові рахунки

01	Орендовані необоротні активи		За видами активів		Усі види діяльності
02	Активи на відповідальному зберіганні	021	Устаткування, прийняте для монтажу		Усі види діяльності
		022	Матеріали, прийняті для переробки		
		023	Матеріальні цінності на відповідальному зберіганні		
		024	Товари, прийняті на комісію		
		025	Майно у довірчому управлінні		
03	Контрактні зобов'язання		За видами зобов'язань		Усі види діяльності
04	Непередбачені активи й зобов'язання	041	Непередбачені активи		Усі види діяльності
		042	Непередбачені зобов'язання		
05	Гарантії та забезпечення надані		За видами гарантій та забезпечень наданих		Усі види діяльності
06	Гарантії та забезпечення отримані		За видами гарантій та забезпечень отриманих		Усі види діяльності
07	Списані активи	071	Списана дебіторська заборгованість		Усі види діяльності
		072	Невідшкодовані нестачі й втрати від псування цінностей		
08	Бланки суворого обліку		За видами бланків		Усі види діяльності

Приклад наказу по Луганському обласному комунальному виробничому підприємству «Фармація»

Н А К А З

1.04.04 р.

№ 77

Про затвердження спеціалізованих (внутрішньовідомчих) форм первинного управлінського обліку в аптечних закладах

У відповідності до Закону про бухгалтерський облік з метою уніфікації та удосконалення форм первинної облікової документації для аптечних закладів

1. Затверджую:

- 1.1. Перелік форм первинної облікової документації аптечних закладів (додаток 9.1).
- 1.2. Вказівки по застосуванню і заповненню спеціалізованих (внутрішньовідомчих) форм первинного управлінського обліку (додаток 9.2).
- 1.3. Спеціалізовані форми первинного управлінського обліку для аптечних закладів (додаток 9.3).

2. Наказую:

- 2.1. Всім керівникам і головним бухгалтерам структурних підрозділів:
 - 2.1.1. Прийняти до керування і виконання затвержені форми первинної облікової документації.
 - 2.1.2. Закінчити до 1 липня 2004 року впровадження уніфікованих форм первинної облікової документації, затверджених цим наказом, забезпечивши суворий контроль введення їх в практику усіх аптечних закладів.
 - 2.1.3. Розмножити спеціалізовані форми первинного бухгалтерського обліку для аптечних закладів в необхідній кількості і забезпечити ними аптечні заклади і централізовані бухгалтерії.
 - 2.1.4. Суворо контролювати застосування форм, затверджених цим наказом, при проведенні ревізій і перевірок діяльності аптечних закладів.
3. Контроль за виконанням цього наказу покласти на першого заступника генерального директора Деркачевського В.І. і головного бухгалтера Шульженко Л.Є.

Генеральний директор

О.П. Гудзенко

Перелік форм первинної облікової документації аптечних закладів

№ з/п	№ форми	Найменування форми	Вид виробу та роботи	Формат
1.	Ф. № АП-1	Штамп приймання	бланк	–
2.	Ф. № АП-2	Акт про встановлену розбіжність у кількості і якості при прийманні товару	бланк	А4
3.	Ф. № АП-3	Реєстр придбуваних накладних	бланк	А4
4.	Ф. № АП-4	Акт приймання лікарської сировини	блосног на 48 аркушів	А5
5.	Ф. № АП-5	Журнал реєстрації надходження товарів за групами	бланк	А4
6.	Ф. № АП-6	Зобов'язання на прийняті на прокат медичні товари	бланк	А4
7.	Ф. № АП-7	Журнал видачі медичних товарів на прокат	книга 48 аркушів	А4
8.	Ф. № АП-9	Реєстр реєнтів на пільговий відпуск медикаментів	бланк	А4
9.	Ф. № АП-11	Журнал обліку лабораторних і фасувальних робіт	книга	А3
10.	Ф. № АП-12	Довідка про дооцінку та уцінку по лабораторних і фасувальних роботах, реалізації робіт і послуг	бланк	А4
11.	Ф. № АП-13	Акт про списання засобів на господарські потреби	бланк	А4
12.	Ф. № АП-14	Журнал обліку медичних товарів, витрачених для надання першої медичної допомоги	книга 48 аркушів	А4
13.	Ф. № АП-15	Довідка про використання товарів на надання першої медичної допомоги	бланк	А4
14.	Ф. № АП-16	Накладна-вимога	бланк	А4
15.	Ф. № АП-17	Видувково-придбувкова накладна	бланк	А4
16.	Ф. № АП-18	Реєстр виписаних покущям накладних-вимог (рахунків)	бланк	А4
17.	Ф. № АП-19	Акт на переведення у товар лікарської рослинної сировини	бланк	А4
18.	Ф. № АП-20	Акт про псування товарно-матеріальних цінностей	бланк	А4
19.	Ф. № АП-21	Акт про переоцінку товарів	бланк	А4
20.	Ф. № АП-24	Товарний звіт дрібно-роздрібної мережі	бланк	А4

21.	Ф. № АП-25	Товарний звіт	бланк	А4
22.	Ф. № АП-29	Акт про перевірку наявності коштів у касі	бланк	А5
23.	Ф. № АП-33	Посвідчення	бланк	А6
24.	Ф. № АП-37	Рахунок	бланк	А4
25.	Ф. № АП-38	Накладна	бланк	А4
26.	Ф. № АП-45	Зведений опис інвентаризаційних аркушів (відділу аптеки)	бланк	А4
27.	Ф. № АП-46	Зведена інвентаризаційна відомість по аптечному закладу	бланк	А4
28.	Ф. № АП-47	Розрахунок природної втрати товарів	бланк	А4
29.	Ф. № АП-48	Акт результатів інвентаризації (роздрібно-аптечної установи)	бланк	А4
30.	Ф. № АП-53	Акт про списання допоміжних матеріалів	бланк	А4
31.	Ф. № АП-55	Акт на списання використаного палива	бланк	А4
32.	Ф. № АП-58	Акт про списання матеріалів на поточний ремонт	бланк	А4
33.	Ф. № АП-59	Квитанція на замовлені ліки	бланк	А6
34.	Ф. № АП-60	Акт про списання малцінних та швидкозношуваних предметів	бланк	А4
35.	Ф. № АП-64	Вибірковий лист для обліку пільових рецептів	книга	А3
36.	Ф. № АП-65	Рецептурний журнал	книга	А3
37.	Ф. № АП-71	Журнал обліку рецептури	книга	А3
38.	Ф. № АП-72	Звіт про господарську діяльність аптеки	книга	А4
39.	Ф. № АП-73	Стележна картка	бланк	А5
40.	Ф. № АП-86	Журнал реєстрації прийомних актів	книга	А4
41.	Ф. № АП-87	Реєстр прийомних актів	бланк	А4
42.	Ф. № АП-88	Реєстр накладних по відділу	бланк	А4
43.	Ф. № АП-104	Акт відбору зразків лікарських засобів для лабораторної перевірки їх якості	бланк	А4
43.	Ф. № АП-110	Поворотна накладна	бланк	А4

КОРОТКІ ВКАЗІВКИ по застосуванню і заповненню спеціалізованих (внутрішньовідомчих) форм первинного управлінського обліку

Штамп приймання (форма № АП-1)

При прийманні товарів, що доставляються централізованим шляхом чи в порядку кільцевого завезення, матеріально відповідальні особи на всіх примірниках накладної, що повертаються водію чи експедитору, проставляють штамп аптечного складу і своїм підписом (при колективній (бригадній) матеріальній відповідальності не менша двох членів бригади) підтверджують факт приймання товарів. У цих документах указуються також розбіжності (якщо вони мали місце) між фактичною наявністю товарів і даними накладних.

На примірнику супровідного документа, що залишається у матеріально відповідальній особі і надалі додається до товарного звіту, проставляється штамп приймання, що збирається у завідувача аптечним складом.

Акт про встановлену розбіжність у кількості і якості при прийманні товару (форма № АП-2)

Акт про встановлену розбіжність у кількості і якості при прийманні товару складається приймальною комісією в тих випадках, коли встановлено нестачу, бій, брак і псування товарів. Акт повинен затверджуватися керівником аптечного складу.

Для участі в прийманні товарів і складанні акта запрошуюється представник аптечного складу чи постачальника, незацікавленої організації чи громадськості аптеки. Посвідчення представника додається до акта.

Усі реквізити акта повинні бути заповнені чітко і розбірливо, тому що він є документом, на підставі якого висувають претензії і позови про відшкодування зайво сплачених сум.

Акт складається в трьох примірниках. Перший примірник подається в організацію, якій підпорядкована аптека чи господарський суд як документ, що обґрунтовує позов, другий примірник додається до приймального акта і разом з реєстром придаткових документів передається в бухгалтерію для облікових записів і наступного збереження в архіві, а третій примірник призначений для постачальника і вручається його представнику (якщо він брав участь у прийманні) чи пересилається поштою як додаток до претензійного листа.

Реєстр придаткових накладних (форма № АП-3)

Заповнюється в двох примірниках бухгалтером аптечного складу на підставі накладних, отриманих з аптечного складу.

Акт приймання лікарської сировини
(форма № АП-4)

Застосовується в аптечних закладах для обліку і розрахунків за прийняту від населення лікарську рослину сировину.

Квитанція вписується матеріально відповідальною особою в грюх примірниках. Перший примірник є підставою для видачі грошей з каси і додається до видаткового касового ордера, другий додається до звіту матеріально відповідальної особи, третій — видається заготівнику.

Журнал реєстрації надходження товарів за групами
(форма № АП-5)

У журналі проводиться облік товару, що надійшов у аптеку по груповому асортименту (мінеральна вода, медикаменти і хімотовари, перев'язувальні матеріали та предмети догляду за хворими, мило туалетне, парфумерія, окулярна оптика і т. д.).

Зобов'язання на прийнятті напрокат медичні товари
(форма № АП-6)

Зобов'язання заповнюється у двох примірниках. Перший примірник залишається в аптечному закладі разом із пробитим чеком, другий передається хворому. Про продовження терміну прокату на зобов'язанні робиться дозвільний напис.

Журнал видачі медичних товарів напрокат
(форма № АП-7)

Журнал ведеться керівником (його заступником) аптечного закладу чи керівником бригади при колективній (бригадній) матеріальній відповідальності.

Записи в журнал проводяться відразу по мірі відпуску предметів на прокат чи при їхньому поверненні. Продовження прокату записується окремим рядком.

Реєстр рецептів на пільговий відпуск медикаментів
(форма № АП-9)

Реєстр передається лікувально-профілактичним закладам для оплати виписаних ними рецептів на безкоштовний чи зі знижкою відпуск медикаментів хворим. Використовується як супровідний документ.

Реєстри на безкоштовний відпуск медикаментів і на відпуск їх зі знижкою складаються окремо.

Реєстр складається в двох примірниках і підписується керівником аптечного закладу і бухгалтером. Перший примірник реєстру вручається посадовій особі лікувально-профілактичного закладу під розписку на другому примірнику, що залишається в бухгалтерії.

Журнал обліку лабораторних і фасувальних робіт (форма № АП-11)

У журналі облік лабораторних і фасувальних робіт ведеться окремо.

Журнал використовується в аптечних закладах для обліку і контролю за виконанням лабораторних і фасувальних робіт.

У журналі визначений порядок обліку і контролю за:

- виконанням лабораторних і фасувальних робіт;
- оприбуткуванням чи списанням сум за різницею вартості медикаментів, використаних для виготовлення продукції з них;
- результатами округлення цін за одиницю фасовки.

Усі записи в журналі проводяться негайно після закінчення відповідної роботи.

При лабораторних роботах у графі 4 показуються всі отримані інгредієнти, що входять до складу внутрішньоаптечної заготовки. У графі 7 показується роздрібна ціна товару (сировини) і послуг, виданих для фасовки, а в графі 14 — фактична роздрібна ціна за одиницю фасовки готової продукції, виходячи з роздрібною вартості медикаментів (сировини) і упакування.

Наприкінці місяця підраховуються суми по графах 8 і 15, а різниця — результати округлення — показується в графах 20 і 21 по кожній лабораторній роботі чи виду фасовки. У журналі враховується вартість і кількість відпущеного населенню за рецептами спирту в чистому вигляді.

Журнал лабораторних і фасувальних робіт повинний бути пронумерований, прошнурований і скріплений печаткою і підписом керівника вищестоячої організації.

Довідка про дооцінку та уцінку по лабораторних і фасувальних роботах, реалізації робіт і послуг (форма № АП-12)

Довідка складається наприкінці місяця на підставі даних, підрахованих наприкінці місяця в журналі обліку лабораторних і фасувальних робіт (форма № АП-11) та у журналі видачі медичних товарів напрокат (форма № АП-7), зі зведених документів по послугах ремонту й інших видів зроблених послуг.

Довідка складається в одному примірнику і включається в товарний звіт аптечного закладу у роздрібних цінах.

Акт про списання засобів на господарські потреби (форма № АП-13)

Акт складається на видачу медичних товарів для витрат на господарські потреби. Записи проводяться матеріально відповідальними особами. Акт складається щомісяця у двох примірниках. Перший примірник акта передається до централізованої бухгалтерії. Другий примірник залишається в аптечному закладі і додається до звіту.

Журнал обліку медичних товарів, витрачених для надання першої медичної допомоги (форма № АП-14)

Журнал ведеться всіма аптечними закладами. До початку записів книга повинна бути пронумерована, прошнурована і скріплена печаткою і підписом керівника організації, якій підпорядкована аптека. Записи до журналу проводяться відразу ж після надання допомоги.

Довідка про використання товарів на надання першої медичної допомоги (форма № АП-15)

Довідка складається щомісяця в двох примірниках на підставі записів про поточні витрати підсумками даних форми № АП-14. Довідка складається в розрізі відділів (матеріально відповідальних осіб) і включається в товарний звіт.

Накладна-вимога (форма № АП-16)

Накладні-вимоги нумеруються порядковими номерами з початку року і виписуються в трьох примірниках лікувально-профілактичними закладами з заповненням граф 1, 3, 4, 5, інші графи заповнює аптечний заклад. Лікувально-профілактичний заклад встановлює особу, відповідальну за підпис у накладній-вимозі самостійно і повідомляє про це аптечний заклад.

Перший примірник віддається представнику лікувально-профілактичного закладу, другий залишається у матеріально відповідальної особи, третій примірник передається разом з товарним звітом в бухгалтерію аптечного закладу.

Витратно-прибуткова накладна (форма № АП-17)

Витратно-прибутковими накладними в аптеці оформлюють передачу іншим організаціям товарно-матеріальних цінностей.

Реєстр виписаних покупцям накладних-вимог (рахунків) (форма № АП-18)

Реєстр складається аптечними закладами, які відпускають медикаменти лікувально-профілактичним закладам та іншим покупцям за безготівковим розрахунком. В ньому відображається загальна сума оптового товарообігу за місяць.

Акт на переведення у товар лікарської рослинної сировини (форма № АП-19)

Матеріально відповідальними особами оприбуткування лікарської рослинної сировини як товару оформляється актом після одержання задовільного аналізу.

Акт складається у двох примірниках комісею, до складу якої входять: керівник аптечного закладу, матеріально відповідальна особа. Перший примірник акта служить підставою для оприбуткування лікарської рослинної сировини як товару і разом з іншими прибутковими документами додається до товарного звіту. Другий примірник залишається в аптечному закладі.

Акт про псування товарно-матеріальних цінностей (форма № АП-20)

Акт про псування товарно-матеріальних цінностей складається в трьох примірниках окремо по кожній групі цінностей (медикаменти, тара і т. д.) у момент виявлення факту псування чи при інвентаризації спеціально призначеною інвентаризаційною комісією з установленим причин псування і винних осіб.

В акті непродаті товари і тара вказуються в оптових та роздрібних цінах. До акта повинні бути прикладені пояснення винних у псуванні цінностей. Два примірники акта подаються на затвердження згідно з Постановою КМ України за № 116 від 22.01.96 р. «Про затвердження порядку визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей» і Інструкції № 69. Третій примірник зберігається у матеріально відповідальній особі і додається до товарного звіту при списанні цінностей. Визначення розміру збитків від псування матеріальних цінностей проводиться на підставі вищезазначених документів.

Акт про переоцінку товарів (форма № АП-21)

Застосовується для оформлення переоцінки товарів. Акт складається в двох примірниках комісією з обов'язковою участю представника організації, якій підпорядкована аптека.

Товарний звіт дрібнороздрібної мережі (форма № АП-24)

Товарний звіт складається матеріально відповідальними особами дрібнороздрібної мережі (аптечних пунктів, кіосків) у двох примірниках не рідше одного разу на місяць.

В прибутковій частині звіту робиться запис документів, якими оформляється надходження товарів (рахунка, накладної чи товарно-транспортної накладної і т. д.).

У видатковій частині звіту сума реалізації вказується на підставі суми реалізації по РРО та розрахункових квитанціях, інші види витрат (відпуск в порядку внутрішнього переміщення, відпуск лікувальним установам, включаючи і безкоштовний чи частково оплачуваний відпуск ліків хворим деяких категорій, уцінка, списання по актах, довідках і т. п.) відображаються на підставі відповідних документів по кожному документу окремо.

Товарний звіт (форма № АП-25)

Заповнюється відділом аптечного закладу в двох примірниках щомісячно.

**Акт про перевірку наявності коштів у касі
(форма № АП-29)**

Акт форми № АП-29 заповнюється при проведенні інвентаризації грошових коштів у касі з заповненням фактичної суми залишку коштів на місці проведення розрахунків з покупцями, а також різниці між фактичними даними і даними лічильників РРО (суми розрахункових квитанцій).

Посвідчення (форма № АП-33)

Посвідчення видається працівникам аптечних закладів, яким як представникам громадськості доручено брати участь при прийманні товарів, що надійшли від постачальників.

Список осіб, що можуть бути притягнуті до участі в прийманні товарів, визначається рішенням профкому (номер протоколу і дата вказуються в посвідченні). Кожен представник громадськості може брати участь у прийманні товарів не більш двох разів на місяць. Посвідчення не може бути видане матеріально відповідальним і підлеглим їм особам, а також працівникам, зв'язаним з обліком, збереженням, прийманням і відпуском матеріальних цінностей.

Представник громадськості призначається в тих випадках, коли в прийманні не беруть участь представники постачальника чи незацікавленої організації.

Рахунок (форма № АП-37)

Рахунок виписується аптечним закладом при відпуску товару й інших матеріальних цінностей, а також за надання послуг разовим покупцям і іншим організаціям.

Рахунок виписується у двох примірниках. Перший примірник рахунку вручається покупцю для оплати, другий — залишається в аптечному закладі.

Накладна (форма № АП-38)

Виписується аптечним закладом стороннім покупцям у трьох примірниках.

**Зведений опис інвентаризаційних аркушів
відділу аптеки (форма № АП-45)**

Зведений опис інвентаризаційних аркушів складається для полегшення підрахунку підсумків інвентаризаційних описів по аркушах. Підсумок зведеного опису повинен дорівнювати заключним даним інвентаризаційного опису.

**Зведена інвентаризаційна відомість
по аптеці (форма № АП-46)**

Зведена інвентаризаційна відомість по аптеці складається для полегшення підрахунку результатів інвентаризації по аптеці в цілому.

Розрахунок природних втрат товарів (форма № АП-47)

Розрахунок природних втрат товарів складається в роздрібних аптечних закладах за встановленими нормами тільки при виявленні нестачі цінностей.

У графі 3 вказується оборот за роздрібними цінами за міжінвентаризаційний період по товарах, для яких установлені норми втрати. У графі 4 проставляється нормативна сума природних втрат за роздрібними цінами.

Розрахунок складається по кожній матеріально відповідальній особі окремо за кожен міжінвентаризаційний період.

Дані розрахунку включаються в акт результатів інвентаризації.

Оборот включається в розрахунок за даними бухгалтерського обліку. Розрахунок підписує бухгалтер, що склав його. Право затвердження розрахунку надається керівнику аптечного закладу.

Акт результатів інвентаризації (роздрібно-аптечної установи) (форма № АП-48)

Акт результатів інвентаризації складається в цілому по аптечному закладу. У ньому визначаються результати по кожному відділу (у необхідних випадках по кожній матеріально відповідальній особі).

Акт результатів інвентаризації складається за даними бухгалтерського обліку (графа «Числиться за даними обліку»), на підставі інвентаризаційних описів (графа «Фактичні залишки по опису»), розрахунків природних втрат (графа «Нараховано природних втрат за нормами»). Інші показники визначаються інвентаризаційною комісією разом із працівниками бухгалтерської служби.

До акта додаються розрахунки природних втрат, у необхідних випадках пояснення матеріально відповідальних осіб.

Після складання і підписання акт з усіма документами, що його обґрунтовують, подається на затвердження керівнику.

Акт про списання допоміжних матеріалів (форма № АП-53)

Акт про списання допоміжних матеріалів складається матеріально відповідальними особами і надається в бухгалтерію один раз на місяць. Він є підставою для списання допоміжних матеріалів.

Акт на списання використаного палива (форма № АП-55)

Акт призначений для оформлення витраченого за місяць палива. Акт складається в двох примірниках: один передається в централізовану бухгалтерію, другий залишається в аптечному закладі.

В акті вказується, з якою метою було витрачене паливо (на опалення аптеки, на виготовлення дистильованої води і т. д.) і проводиться розподіл вартості витраченого палива.

Акт про списання матеріалів на поточний ремонт
(форма № АП-58)

Акт призначений для оформлення витрачених за місяць матеріалів на поточний ремонт. Акт складається в двох примірниках, перший передається в централізовану бухгалтерію, а другий залишається в аптечному закладі.
Акт складається за видами матеріалів із зазначенням обсягу виконаних робіт.

Квитанція на замовлені ліки (форма № АП-59)

Квитанція заповнюється при прийомі рецепта на індивідуальне виготовлення лікарського засобу в одному примірнику.
Корінець квитанції служить підставою для обліку лікарських засобів, виготовлених екстериторально. Квитанції комплектуються по 50–100 штук у книжку.

Акт про списання малоцінних та швидкозношуваних предметів
(форма № АП-60)

Акт складається при списанні малоцінних і швидкозношуваних предметів після завершення періоду їхнього фактичного використання. Після завершення періоду експлуатації комісія визначає причину списання. При необхідності до акта додається висновок фахівців сторонньої організації (списання електронних та електромеханічних приладів).

Вибірковий лист для обліку пільгових рецептів
(форма № АП-64)

Журнал ведеться в аптечних закладах, які мають ліцензію на виготовлення лікарських засобів і дозвіл на пільговий відпуск ліків.
Наприкінці робочого дня робиться підсумок за видами захворювань (графіа б).

Рецептурний журнал (форма № АП-65)

Журнал ведеться в аптечних закладах, які мають ліцензію на виготовлення лікарських засобів для обліку індивідуально виготовлених лікарських засобів (аналог квитанції на замовлені ліки, який може використовуватися аптеками з незначними обсягами робіт).

У графі 2 «Номер рецепта» проставляється нумерація рецептів один за одним з початку робочого дня (зміни). Наприкінці робочого дня (зміни) підраховується кількість рецептів по графі 2 і робиться підсумок по графі 10 «Вартість ліків».

Журнал обліку рецептури (форма № АП-71)

Журнал складається аптечним закладом на підставі підрахунку коріньків квитанцій на замовлені ліки, підсумків рецептурного журналу і касових чеків на готові лікарські засоби наприкінці робочого дня (зміни) одним рядком.

У журналі помісяця підраховуються підсумки і скріплюються підписами керівника та головного бухгалтера аптечного закладу (або бухгалтера).

Звіт про господарську діяльність аптеки (форма № АП-72)

Звіт про господарську діяльність аптеки складається по закінченню звітного періоду, але не менше одного разу на місяць, у двох примірниках та передається з прикладеними до нього документами в централізовану бухгалтерію.

Після перевірки та затвердження другого примірник звіту повертається в аптеку.

Стор. 1. Рух коштів та відомість інкасованого виторгу. Показники заповнюються по накопичених даних касових звітів у гривнях та копійках.

Стор. 3–4. Рух товарно-матеріальних цінностей. Матеріально відповідальні особи у прибутковій частині відомості роблять записи документів, якими оформляється надходження та дооцінка цінностей окремо за кожним документом.

Товари за їх надходженням та списанням за документами, крім готівки, відображаються у товарному звіті за роздрібною та оптовою вартістю, а тара та допоміжний матеріал — за цінами придбання.

У витратній частині відомості сума реалізації вказується на основі підрахунку касових звітів. Інші види витрат відображаються на підставі відповідних документів, за кожним документом окремо.

Стор. 5–6. Оборотна відомість по тарі та інших матеріальних цінностях. У відомості відображаються залишки, прихід та вибуття тари, палива та інших матеріальних цінностей.

Стор. 7. Рух основних засобів, малоцінних та швидкозношуваних предметів. У відомості відображається рух основних засобів по мірі надходження або вибуття.

Стор. 8. Оборотна відомість по особових рахунках покупців та інших організацій. Для взаємперевірки розрахунків за відповідний період оборотна відомість по особових рахунках покупців та інших розрахунках складається спільно з бухгалтерією, на основі записів у реєстрі виписаних покупцям накладних-вимог.

Стор. 9. Реєстр виписаних покупцям рахунків-фактур. Реєстр складається таким чином, яким дозволено проводити продаж оптом по безготівковому розрахунку та за готівковий розрахунок, в ньому відображається загальна сума оптового товарообігу за місяць з розбивкою за видами: вартість ліків (екстемпоральних, готових) та ін. товарів.

Стор. 10. Реєстрація роздрібних обігів. Дані роздрібного обігу заповнюються у цьому розділі за кожен день на підставі журналу обліку рецептури аптеки та журналу РРО аптеки.

Стор. 11. Рух товарів та виторгу в аптечних пунктах та кіосках. У цьому розділі відображаються дані на підставі товарних звітів аптечних пунктів та кіосків.

Стеклажна картка (форма № АП-73)

Картка складається у відділах збереження складу, аптечному закладі в одному примірнику на кожну партію медичних товарів, що надійшла, і служить контрольним документом за реалізацією лікарських засобів по термінах придатності.

Журнал реєстрації прийомних актів (форма № АП-86)

Журнал реєстрації ведеться окремо для прийомних актів і служить контрольним журналом за рухом документів по приходу товарів. Журнали заводяться на рік у всіх відділах аптечних складів.

**Реєстр прибуткових (видаткових) документів
(форма № АП-87)**

Реєстри складаються по приходу і витраті товарів по кожному відділу складу щомісячно.

Реєстри складаються у двох примірниках, один примірник реєстру разом з кошиками прийомних і видаткових документів передається у відповідні відділи складу, другий разом із прибутковими і видатковими документами здається в бухгалтерію.

Реєстр накладних по відділу (форма № АП-88)

Реєстр складається за накладними з відпуску товарів відділами аптеки (за роздрібними цінами) щомісячно.

В кінці місяця підраховується сума відпущених товарів за місяць.

**Акт відбору зразків лікарських засобів для лабораторної
перевірки їх якості (форма № АП-104)**

Форма № АП-104 застосовується при здійсненні відбору зразків лікарських засобів для лабораторної перевірки їх якості в контрольно-аналітичній лабораторії. В акті вказуються всі препарати, взяті для аналізу, їх кількість та вартість.

Акт приймання (форма № АП-105)

Акт приймання направляється постачальнику у випадку виставлення претензій. Комісія в присутності представника громадськості чи представника постачальника складає акт з обов'язковим заповненням усіх реквізитів п.п. 1–15. У таблиці (п. 13) робиться розрахунок нестачі, надлишків, бою чи браку. У п. 15 комісія визначає суму збитку згідно з фактичними даними та договірними зобов'язаннями.

Поворотна накладна (форма № АП-110)

Поворотна накладна застосовується у випадках, коли аптека повертає товар, оприбуткований згідно з діючим законодавством.

СПЕЦІАЛІЗОВАНІ ФОРМИ
первинного бухгалтерського обліку для аптечних закладів

Додаток 9.3.1

Форма № АП-1

Штамп приймання

Дата приймання _____ Аптечний заклад _____

Відділ _____

Ціни перевірів _____

(*підпис*) _____

Товарно-матеріальні цінності по кількості та
якості за рахунком (фактурою)

№ _____ від _____

На суму _____ грн. _____ коп.

У тому числі:

товар _____ грн. _____ коп.

тара _____ грн. _____ коп.

допоміжні матеріали _____ грн. _____ коп.

малюючі та швидкозношувані

предмети _____ грн. _____ коп.

Товар по рахунку отримав повністю.

Прийняв _____
(*підпис матеріально відповідальної особи*)

Додаток 9.3.2
Форма № АП – 2

Підприємство _____
Адреса _____

Керівник _____
п.і.б.

_____ підпис
« _____ » _____ 200__ р.

АКТ від « _____ » _____ 200__ р.

Про встановлену розбіжність у кількості та якості при прийманні товару

Місце складання акту _____
Початок приймання _____ год. _____ хв.
Закінчення приймання _____ год. _____ хв.
Комісія у складі _____

в присутності представника _____
(посвідчення № _____ від « _____ » _____ 200__ р.)
провела приймання товару і встановила:

1. Найменування і адреса вантажовідправника _____
2. Рахунок постачальника № _____ від « _____ » _____ 200__ р.
3. Договір № _____ від « _____ » _____ 200__ р. на поставку продукції
4. Вантаж відправлений « _____ » _____ 200__ р. в контейнері, вагоні, автофургоні № _____ за накладною № _____ квітанняю _____ зі ст. _____ в кількості _____ міськ масою бруutto _____ кг.
5. Вантаж прибув на ст. _____ « _____ » _____ 200__ р. викуплений « _____ » _____ 200__ р. і доставлений на склад покупця « _____ 200__ р. в кількості _____ міськ.

6. Комерційний акт _____ *акт органу авіотранспорту*

складений за № _____ від « _____ 200 _____ р. і подається до акта _____

7. Контейнер (автофургон) розкрито _____ *де*

« _____ » _____ 200 _____ р.

в _____ год. _____ хв. в присутності _____

Стан пломб і зміст відбитка _____

8. Представник вантажовідправника (виготовловача) визваний телефонограмою (телеграмою № _____ від « _____ » _____ 200 _____ р.

9. Умови зберігання товару до початку приймання _____

10. Час початку _____ год. _____ хв. « _____ » _____ 200 _____ р.
і закінчення _____ год. _____ хв. « _____ » _____ 200 _____ р.
приймання товарів.

11. Вантаж переважений _____ його маса бруutto _____ *цифрами*

12. Докладний опис стану товару і тари по зовнішньому огляду _____

13. Стан зовнішнього маркування місць _____

14. Спосіб визначення нестачі, чи могла вміститися продукція, якої не достає _____

15. Визначення кількості товарів проводилось справними ваговимірними приладами, перевіреними в установленому порядку.
16. Члени комісії ознайомлені з інструкціями про порядок приймання товарів народного споживання по кількості та якості, затвердженими постановами держарбінтражу.
17. Докладний опис дефектів (характер нестачі, надлишків, браку, биття) і думка комісії про причини їх виникнення.

18. Висновок комісії _____

Голова комісії — _____ підпис _____ підпис.

Члени комісії _____ підпис _____ підпис.

_____ підпис _____ підпис.

_____ підпис _____ підпис.

Підприємство _____
Аптечний заклад _____

РЕЄСТР прибуткових накладних

Дата	№ накладної	Сума товару роздрібно	в т. ч. ПДВ	Сума товару по оптових цінах	Тара			Допоміжний матеріал			Інші			
					роздрібно на сума	в т. ч. ПДВ	оптова сума	роздрібно на сума	в т. ч. ПДВ	оптова сума	роздрібно на сума	в т. ч. ПДВ	оптова сума	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	
РАЗОМ:														

Завідувач аптечного закладу _____

Бухгалтер _____

Підприємство _____
Аптечний заклад _____

Акт приймання лікарської рослинної сировини

від « _____ » _____ 200 _____ р.

Прийнято від _____ який проживає _____ виданий _____ паспорт _____

лікарська сировина _____
(ідентифікаційний код фіз. особи)

Найменування сировини	Кількість	Заготівельна вартість		
		Ціна 3	в т. ч. ПДВ 4	в т. ч. ПДВ 6
1	2		5	6
Разом:				

Прийняв: _____ Лікарська сировина: _____
Видати: _____ (підпис матер. відпов. особи) _____
Здав: _____ Лікарська сировина: _____
(підпис здавача)

(прізвище, ім'я, по батьковій здавача лікарської сировини)

Підпис завідувача _____
Одержав _____
(сума прописом)

« _____ » _____ 200 _____ р.

Підприємство _____
 Аптечний заклад _____

ЗОБОВ'ЯЗАННЯ

на прийнятті напрокат медичні товари

« _____ » 20 ____ р. _____ м. _____

Я, що нижче підписався _____,
 що проживає у м. _____ по вул. _____ № _____,
 буд. _____ кв. _____ паспорт: серія _____ № _____
 виданий _____

зобов'язуюсь:

1. Прийняті напрокат предмети _____
 вартістю _____ 20 ____ р. у повній справності. _____ на термін _____
 днів повернути _____
 2. За користування отриманими предметами сплатити суму _____ грн. _____ коп., в тому числі ПДВ _____ грн. _____ коп.
 3. У випадку повернення зіпсованих предметів сплатити повну вартість цих предметів.
 4. За неповнення отриманих предметів сплатити їхню роздрібну вартість.
 5. За прострочення повернення предметів прокату оплатити вартість прокату за діючим тарифом.
- З правилами одержання і користування предметами прокату ознайомлений _____ (підпис)
 Усі вищевказані предмети в повній справності прийняв _____ (підпис)
 Усі перераховані в пункті 1 предмети на суму, зазначену в цьому ж пункті, видав _____

посада

підпис

Сплачено в касу за прокат _____ грн. _____ коп., в тому числі ПДВ _____ грн. _____ коп.
 Предмети, зазначені в цьому зобов'язанні, повернені аптеці « _____ » 20 ____ р. Час прострочення прокату _____
 Сплатити _____ грн. _____ коп., в тому числі ПДВ _____ грн. _____ коп.

Підпис користувача _____

За прострочення прокату отримано (сплачено) за прибутковим ордером № _____

Сума _____ грн. _____ коп., в тому числі ПДВ _____ грн. _____ коп.

Підпис матеріально відповідальної особи _____

ЖУРНАЛ
видачі медичних товарів напрокат

№ з/п	Дата видачі	Кому видано, адреса одержувача	Предмети, видані напрокат	Ціна за прокат	Кількість днів прокату	Вартість прокату	в т. ч. ПДВ	Позначка про прокат	Додатково за прострочення внесена вартість прокату	в т. ч. ПДВ
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11

Додаток 93.8
 Форма № АП-9
 з ПДВ
 без ПДВ

Підприємство _____
 Аптечний заклад _____
 Відділ _____

Реєстр № _____

рецептів _____
 (лікувально-профілактичного закладу)
 на пільговий відпуск медикаментів

за _____ 20 ____ р.
 (категорії хворих) _____
 (місяць)

№ з/п	П. І. Б. хворого	Вартість відпущених медикаментів	в т. ч. ПДВ	Сума, оплачена хворим	в т. ч. ПДВ	Сума, що підлягає відшкодуванню	в т. ч. ПДВ
1	2	3	4	5	6	7	8

Разом _____

Усього _____ рецептів _____ грн. _____ кол., в т. ч. ПДВ _____
 у тому числі оплачено хворими _____ грн. _____ кол., в т. ч. ПДВ _____
 До сплати _____ грн. _____ кол., в т. ч. ПДВ _____

Завідувач _____

підпис _____

Бухгалтер _____

підпис _____

Реєстр з рецептами одержав _____
 (посада, прізвище, ініціали, підпис, дата)

**Журнал
 обліку лабораторних і фасувальних робіт**

Дата	Серія		Видано в роботу										Розфасовано і зроблено						Виконавець (підпис)	№ аналізу	Перевіряв (підпис)				
	№ серії початкової сировини	№ серії сировини	Найменування сировини	Од. виміру	Кількість	Розділова ціна	Сума вартості продукції	в т. ч. ПДВ	в т. ч. послуг	Найменування готової продукції	Од. виміру	Кількість	Розділова ціна	Сума по розділних цінах	в т. ч. ПДВ	Тариф	Сума тарифу	Вартість 1 од. продукції				Різниця	+	-	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24		

Підприємство _____

Аптечний заклад _____

Затверджую:
 Завідувач

Відділ _____ (підпис) _____ (п.і.б.)

ДОВІДКА

про дооцінку та уцінку по лабораторних і фасувальних роботах, реалізації робіт і послуг за _____ р. 20 _____ р.

ДООЦІНКА	Ціна	в т. ч. ПДВ	Дооцінка	в т. ч. ПДВ
по лабораторних роботах				
по фасувальних роботах				
за результатами округлення цін				
вода очищена				
тариф по лабораторно-фасувальних роботах загальна				
УЦІНКА	Ціна	в т. ч. ПДВ	Уцінка	в т. ч. ПДВ
по лабораторних роботах				
по фасувальних роботах				
за результатами округлення цін загальна				
РЕАЛІЗАЦІЯ РОБІТ І ПОСЛУГ	Ціна	в т. ч. ПДВ	Сума	в т. ч. ПДВ
послуги прокату				
послуги ремонту				
інші				
загальна				

Разом: _____

Матеріально відповідальна особа

Перевірив бухгалтер

Додаток 9.3.14
 Форма № АП-16

Підприємство _____
 Аптечний заклад _____
 Відділ _____

ВИМОГА № _____
 від « _____ » _____ 200 _____ р.
 Кому _____

НАКЛАДНА № _____
 від « _____ » _____ 200 _____ р.
 Через кого _____
 доручення № _____ від _____

№ з/п	Серія	Найменування	Завод-виготовлювач	Од. вим.	Необхідна кількість	Кількість, що відпущено	Тендерна (відпускна)		Регульована		Роздрібна		Сума знижки	в т. ч. ПДВ			
							Ціна	Сума	Ціна	Сума	Ціна	Сума			в т. ч. ПДВ	в т. ч. ПДВ	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18
РАЗОМ:																	

Продажна сума _____ грн. _____ коп., в т. ч. ПДВ _____

ЗАМОВИВ _____
 ОДЕРЖАВ _____
 ВІДПУСТИВ _____

Місце печатки _____
 Керівник _____
 установа _____
 Бухгалтер _____

Додаток 9.3.15
 Форма № АП-17

Код

Управління _____
 Аптека № _____
 Відділ _____

код опер.

--

ВИТРАТНО-ПРИБУТКОВА НАКЛАДНА №

від « _____ » _____ 200 р.

Кому відпущено _____

Ліміт

--

Грн. _____

№ за прейску- рантом	Номен- клатурний номер	Найменування товару	Од. вимі- ру (код)	Оптова ціна, грн.	Відпущено		Здано назад		Прода- но на суму
					К-ть	сума	К-ть	сумма	

Всього:

Відпустив _____

Здав назад _____

підпис

підпис

Прийняв на суму грн. _____
 прописом _____

Прийняв на суму, грн. _____
 прописом _____

Підпис _____

Підпис _____

Гроші в сумі грн. отримані _____
 шифрами _____

касовий ордер № _____ від « _____ » _____ 200 р.

Підпис _____

Підприємство _____
 Аптечний заклад _____
 Відділ _____

АКТ № _____
 на переведення у товар лікарської рослинної сировини

від « _____ » _____ 200 _____ р.

Комісія у складі: голови _____, членів комісії _____
 _____ на підставі наказу (розпорядження) № _____ від _____

_____ склала акт на списання заготовленої лікарської рослинної сировини й оприбуткування лікарської сировини на рахунок «Товари»

№ з/п	Найменування товару	Одиниця виміру	Кількість	Вартість						№ аналізу	
				Заготовельна		Оптова		Роздрібна			
				ціна	сума	ціна	сума	ціна	сума	в т. ч. ПДВ	
Разом:											

Разом: _____
 Голова комісії _____
 Члени комісії _____

Додаток 9.3.18
Форма № АП-20

Управління _____
Аптека № _____
Відділ _____

АКТ № _____
про псування товарно-матеріальних цінностей
від _____ 20____ р.

Комісія в складі: голова _____ члени комісії _____
на підставі наказу від _____ № _____ складала цей акт у тому, що зазначені нижче цінності, що зберігалися в аптеці,
стали непридатними та підлягають списанню.

№ з/п	Серія	Найменування цінностей	Од. вим.	К-ть	Вартість			Коли і звідки надійшло			Причини і характер псування (лом, бій і т. д.), № і дата висновку лабор.					
					роздрібна		оптова		рахунок	дата		серія	дата випуску	термін придатності		
					ціна	сума	ціна	сума							№	дата
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17
Разом																

Разом за актом _____ найменування на суму _____ грн. _____ коп.,
(кількість прописом) _____ (прописом за роздрібними або за цінами придбання)

в т. ч. ПДВ _____

Додаток 9.3.21
Форма № АП-25

Затверджена наказом
 Міністерства охорони здоров'я

Аптечне управління	код
Аптека №	
Відділ (аптечний пункт, кіоск)	
Матеріально-відповідальні особи	

Товарний звіт № _____
 за _____ 200 р.

№ з/п	Зміст запису	Документ		Сума				Накладення на товари												
		номер	дата	товар	роздрібна вартість	оптова вартість	допоміжні матеріали		тара	паливо	лік. рос-линна сировина									
	Залишок на																			
	Приход																			
	Всього приход																			
	Витрати																			
	Всього витрати																			
	Залишок на																			

Додаток..... (кількість) документів. (підпис)

Матеріально-відповідальні особи..... (підпис)

Звіт і документи прийняв.....

Звіт перевірів.....

(дата, підпис бухгалтера)

(дата, підпис бухгалтера)

З виправленнями згідні. Залишок товару в сумі.....

тари в сумі..... підтверджуємо

Матеріально-відповідальні особи..... (підпис)

Звіт про рух тари за 200 рік

Найменування тари	Ціна	Залишок на		Прибуток		Витрати		Залишок на	
		кількість	сума	кількість	сума	кількість	сума	кількість	сума
1.									
2.									
3.									
4.									
5.									
6.									
7.									
8.									
10.									
11.									
12.									
13.									
Всього:									

Матеріально-відповідальна особа.....

Підприємство _____
Літечний заклад _____

АКТ

про перевірку наявності коштів у касі
на « ____ » _____ 200__ р.

ПІДПИСКА

Я, _____ (прізвище, ім'я, по батькові) _____, даю що підписку в тому, що до початку інвентаризації всі прибуткові і видаткові документи на кошти й інші цінності здані в бухгалтерію. Усі кошти й інші цінності, що надійшли на мою відповідальність, оприбутковані, а вибулі списані у витрату.

Касир _____ (підпис)
Голова _____ (підпис)
Члени комісії: _____

Комісія в складі:

зробила перевірку фактичної наявності грошових коштів. У результаті установлено:

Номер РРО (розрахункової книжки)	Номер Х-звіту	Залишок за показниками Х-звіту (розрахункових квитанцій)	Фактична наявність коштів	Відхилення (більш +, менш -)

Фактична наявність грошей _____
(сума прописом)

Голова _____

Члени комісії: _____

Матеріально відповідальна особа _____

Додаток 9.3.23

Форма № АП-33

Підприємство _____
Агачний заклад _____

ПОСВІДЧЕННЯ № _____

Дано _____

_____ для участі в комісії з приймання _____
_____ який надійшов від _____
за накладною _____ у кількості _____ місьць брати участь як представник громадськості.

Засвідувач

підпис

Додаток 9.3.29
Форма № АП-48

Підприємство _____
 Аптечний заклад _____

АКТ
РЕЗУЛЬТАТІВ ІНВЕНТАРИЗАЦІЇ

від « _____ » _____ 200 _____ р.

Інвентаризаційна комісія в складі: голова _____, члени комісії _____ на підставі розпорядження _____ (наказу) № _____ від _____ 200 _____ р. зробила перевірку записів по обліку товарів, тари, матеріальних цінностей і коштів аптеки і звірила залишки перерахованих цінностей по бухгалтерським даним станом на « _____ » _____ 200 _____ р. з фактичною наявністю, відповідно до інвентаризаційного опису на те ж саме число. При цьому виявилось:

Найменування	Числиться за даними обліку	Фактичний залишок за описом	Результат		Нараховано природної втрати за нормами	Списано природної втрати	Невикор. природної втрати	Належить стягнено з винних осіб	Оприбутковано (надлишки)
			Нестача	Надлишки					
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Товари за роздрібними цінами:									
1. Відділ									
2. Відділ									
3. Відділ									
4. Відділ									
Разом за роздрібними цінами									
За оптовими цінами (у цілому по аптеці)									
I. Тара									
II. Допоміжні матеріали									
III. Малочінний інвентар									
IV. Каса									
V. Основні засоби									

ВИСНОВОК ІНВЕНТАРИЗАЦІЙНОЇ КОМІСІЇ

Інвентаризаційна комісія вважає за можливе:

1. Природний збиток у межах норм на суму _____ грн. _____ коп. списати за рахунок _____
2. Нестачу товарів на суму _____ грн. _____ коп. віднести за рахунок _____
3. Нестачу товарів на суму _____ грн. _____ коп. віднести за рахунок _____
4. Надлишки в сумі _____ грн. _____ коп. оприбуткувати.

Голова інвентаризаційної комісії _____
(підпис)

Члени комісії _____
(підпис)

РІШЕННЯ КЕРІВНИКА ПІДПРИЄМСТВА

Акт затвердити. Природну втрату у межах норм на суму _____ грн. _____ коп.,
в т. ч. ПДВ _____ списати за рахунок _____

Нестачу товарів на суму _____ грн. _____ коп. віднести за рахунок винних _____

Нестачу товарів на суму _____ грн. _____ коп. списати за рахунок _____

Надлишки товарів на суму _____ грн. _____ коп. оприбуткувати.

« _____ » _____ 20 _____ р. _____
(підпис) Керівник _____

Підприємство _____
Аптечний заклад _____

Довідка
про нормативні витрати допоміжних матеріалів

№ з/п	Зміст запису	Од. виміру	Кількість	Норма витрат, грн	Сума
	На рецептуру й ручну продажу				
	Екстемпоральна рецептура				
	а) амбулаторна	тис. рецептів			
	б) стаціонарна	тис. рецептів			
	Готові лікарські засоби за рецептурою	тис. рецептів			
	Ручна продажа	тис. грн			
	На внутрішньо аптечну заготовку та фасування	Всього:			
	Рідини	тис. упаковок			
	Сипучі речовини	тис. упаковок			
	Порошки дозовані	тис. упаковок			
	Мазі	тис. упаковок			

Оборотний бік форми № АП-53
Код операції _____

Дані
про витрачені допоміжні матеріали
за _____ місяць 20__ р.

№ з/п	Номенклатурний номер	Найменування	Од. виміру	Кількість	Ціна	Сума
		Всього				

Всього на грн. _____

Зав. аптеки (матеріально відповідальна особа) _____
підпис

Бухгалтер _____
підпис

Квитанція на замовлені ліки (Квитанційна книга)

№ _____ Пр. _____		Аптека № _____ № _____ Пр. _____		Аптека № _____ № _____	
Медика- менти і упаковка	Вода і спирт	Тариф	До каси	порошки, присипка, рідина, свічки інші	Буде готове о _____ год.
				кранлі, мазь, мікстура, підшкір-, пілюлі	
				До каси	
			Аптека № _____ № _____		
			Витоговив		
			Перевірів		
			Відпустив		
			1 2 3 4 5 6 7 8 9 10 11 12		

№ _____ Пр. _____		Аптека № _____ № _____ Пр. _____		Аптека № _____ № _____	
Медика- менти і упаковка	Вода і спирт	Тариф	До каси	порошки, присипка, рідина, свічки інші	Буде готове о _____ год.
				кранлі, мазь, мікстура, підшкір-, пілюлі	
				До каси	
			Аптека № _____ № _____		
			Витоговив		
			Перевірів		
			Відпустив		
			1 2 3 4 5 6 7 8 9 10 11 12		

Підприємство _____
 Аптечний заклад _____
 Відділ _____

ЗАТВЕРДЖУЮ

_____ (підпис, п. і, б.)
 « _____ » _____ 200 ____ р.

А К Т № _____
 про списання малюючих і швидкозношуваних предметів

Комісія, призначена наказом від « _____ » _____ 200 ____ р. № _____ дивилася малюючі і швидкозношувані предмети, що знаходилися в експлуатації і визнала їх непридатними для подальшого використання і тим, що підлягають знищенню.

Найменування	Інв. №	Од. вим.	дата над- ходження в експлуат.	Кіль-кість	Ціна	Сума	в т. ч. ПДВ	Причина списання

(загальна кількість предметів прописом)

Голова комісії _____ посада _____ підпис _____ прізвище, і, б. _____
 Члени комісії: _____ посада _____ підпис _____ прізвище, і, б. _____
 _____ посада _____ підпис _____ прізвище, і, б. _____
 _____ посада _____ підпис _____ прізвище, і, б. _____

ЗВІТ ЗАТВЕРДЖУЮ: Завідувач _____ « ____ » _____ 200__ р.	ЗВІТИ І ДОКУМЕНТИ ПЕРЕВІРИВ І ПРИЙНЯВ _____ (підпис) гол. бухгалтер « ____ » _____ 200__ р.	Дата надходження звітів _____
--	---	-------------------------------------

АПТЕКА № _____

ЗВІТ

про господарську діяльність аптеки
 за _____ м - ць 200__ р.
 Перелік виправдувальних касових і інших документів і довідок,
 прикладених до звіту

Завідувач аптеки

Бухгалтер

« ____ » _____ 200__ р.

(підпис)

(підпис)

І. Рух коштів
І. Каса

Надходження

Видаток

№ стор.	Зміст записів	Сума		№ стор.	Зміст записів	Сума		кор. рах.
		кор. рах.	Сума			кор. рах.	Сума	
1	Залишок на			24	Здано виторгу			
2	Виторг аптеки			25	Виплачено зарплати			
3	Виторг кіосків			26				
4	Виторг аптечних пунктів			27				
5	Отримано з банку			28				
6	Отримано від ін. осіб			29	Розмінна монета			
7	Повернення підзвітних сум			30	Підзвіт			
8	Розмінна монета			31				
9				32				
10				33				
11				34				
12				35				
13				36				
14				37				
15				38				
16				39				
17				40				
18				41				
19				42				
20				43				
22	Разом надійшло			45	Разом видатків			
23	Усього з залишком			46	Залишок на			

II. Відомість інкасованого виторгу

Дата	Сума	Дата	Сума	Дата	Сума	Дата	Сума	Дата	Сума
2	9	16	23	30	3	10	17	24	31
3	10	17	24	31	4	11	18	25	
4	11	18	25		5	12	19	26	
5	12	19	26		6	13	20	27	
6	13	20	27		7	14	21	28	
7	14	21	28						

Підпис _____
Перевірів _____

II. Рух товарно-матеріальних цінностей
I. Товари, тара та допоміжні матеріали

ПРИХІД

Від кого надійшло	№ ряд.	Рахунок		Товар			Інші матеріальні цінності			
		дата	№	пролажн. вартість	собівар-тість	тара	допо-міжні матер.	малопізн. інвентг.	різне	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Залишок на Прихід	1									
	2									
	3									
	4									
	5									
	6									
	7									
	8									
Внутрішнє переміщення	9									
Переведено з лікарської сировини по загот. вартості	10									
	11									
	12									
Переведено з інших груп	13									
	14									
Дооцінка від переоцінки товару	15									
	16									
	17									
по лаб. роб:	18									
а) гарніф	19									
б) вода	20									
	21									
	22									
	23									
Дооцінка по фасуванню	24									
	25									
Разом	26									
Усього з залишком	27									

Матеріально відповідальній особі

Звіт перевіряє

ІІ. Рух товарно-матеріальних цінностей
1. Товари, тара та допоміжні матеріали

ВИТРАТИ

КУДИ ВИТРАЧЕНО	№ ряд.	Товар		Інші матеріальні цінності			
		за готівковий розрахунок	Продажна вартість по безготівковому розрахунку	тара	допоміжні матер.	малоцін. інвент.	різне
	12	14	15	16	17	18	19
І. Реалізовано	13						
	28						
а) Покупці	29						
	30						
	31						
	32						
	33						
	34						
	35						
	36						
	37						
	38						
Знижка	39						
%	40						
%	41						
Уцінка	42						
	43						
	44						
Списано по актах	45						
	46						
Переведено в інші групи	47						
	48						
	49						
Уцінка по лабораторних роботах:	50						
	51						
Разом реалізовано	52						
Залишок на	53						
	54						
55							
Норма природної втрати	56						
	57						
Залишок на	58						

Матеріально відповідальні особи

Звіт перевіри

ОБОРОТНА ВІДОМІСТЬ
по особових рахунках покупців і інших організацій

Найменування	Залишок на початок місяця		Оборот за місяць		Залишок на кінець місяця	
	на користь аптеки	за аптекою	відпущено покупцям	отримано від покупців	на користь аптеки	за аптекою
Покупці						
Інші організації						
Разом						
Усього						

Реєстрація роздрібних обігів

дні місяця	Кількість рецептів		Амбулаторна рецептура				Ручний продаж	Надійшло від дрібнороздрібної мережі		Усь- ого
	екстем- поральні	готові форми	медикаментів	готових форм	вартість	разом		кіоски	аптечні пункти	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	
1										
2										
3										
4										
5										
6										
7										
8										
9										
10										
11										
12										
13										
14										
15										
16										
17										
18										
19										
20										
21										
22										
23										
24										
25										
26										
27										
28										
29										
30										
31										
Усього										

ВИСНОВОК ПО ЗВІГУ

<p>Відділ аптечної мережі Банк і інкасація звірені</p>	<p>(підпис)</p>
<p>Звірені постачальники</p>	<p>(підпис)</p>
<p>Плановий відділ економіст</p>	<p>(підпис)</p>
<p>Основні засоби МНМА, МШП</p>	<p>(підпис)</p>

« » _____ 200__ р.

Додаток 9.3.43
Форма № АП-104

Акт

відбору зразків лікарських засобів
для лабораторної перевірки їх якості

м. _____ « _____ » _____ 200 _____ р. _____

Представником Державної інспекції з контролю якості лікарських засобів МОЗ України _____ на підставі наказу
Державної інспекції від « _____ » _____ 200 _____ р. № _____ у присутності _____

_____ прізвище та посада представника
проведено відбір у _____ назва та адреса суб'єкта підприємницької діяльності
зразків лікарських засобів: для лабораторної перевірки їх якості

№ з/п	Найменування л.з., фірма виробник	Від кого надійшли л.з. (назва постачальника, № та дата документа)	Номер серії	Кількість відібраних зразків	Вартість	Загальна кількість л.з. на день перевірки	Примітка
1	2	3	4	5	6	7	8

Додаток: копії сертифікату якості виробника на лікарські засоби, що вилучаються
Представник Державної інспекції з контролю якості лікарських засобів МОЗ України _____ підпис _____ (посада, прізвище)

Представник суб'єкта господарської діяльності _____ підпис _____ (посада, прізвище)

Представник територіальної державної інспекції _____ підпис _____ (посада, прізвище)

Представник митниці _____ підпис _____ (посада, прізвище)

Акт складений у _____ прим. _____

ДОГОВІР №

м. Харків

Даний договір укладений між

«17» листопада 2004 р.

назва гуртової фармацевтичної фірми

в особи

П.І.Б., посада

надалі «Постачальник», з однієї сторони і аптечним закладом

назва підприємства

в особи

, у подальшому «Покупець», з другої сторони.

П.І.Б., посада

1. ПРЕДМЕТ УГОДИ

1.1. Постачальник зобов'язується поставити Покупцю, а Покупець прийняти і своєчасно оплатити продукцію, виділену у встановленому порядку.

1. ЦІНА ТОВАРУ І ЗАГАЛЬНА ВАРТІСТЬ УГОДИ

2.1. Ціна товару вказується в накладних і устновлюється в національній валюті України.

2.2. Ціна товару, вказана в накладних, являє собою еквівалент до долара США за курсом, встановленим НБУ, на момент виписки накладної.

2.3. Загальна вартість договору визначається загальною сумою ціи, вказаних в накладних, які є невід'ємною частиною договору.

2.4. Орієнтовна сума договору

2. УМОВИ ОПЛАТИ

3.1. Оплата за даним договором проводиться Покупцем в національній валюті України шляхом перерахування на розрахунковий рахунок Продавця.

3.2. Терміни і форми оплати погоджуються окремо на кожну партію поставки товару.

4. ПОСТАВКА

4.1. Продавець поставляє товар у погоджені з Покупцем терміни.

5. ЯКІСТЬ І УПАКОВКА ПРОДУКЦІЇ, ЯКА ПОСТАЧАЄТЬСЯ

5.1. Якість товару повинна бути підтверджена сертифікатом якості виробника.

5.2. Упаковка, в якій відправляється товар, повинна повністю забезпечувати його збереження під час перевезення.

5.3. Залишковий термін придатності товару повинен становити не менше, ніж

5.4. Відвантажуються товар транспортом

(Продавця чи Покупця)

6. ПОРЯДОК ПРИЙМАННЯ ТОВАРУ

6.1. Покупець приймає товар за кількістю відповідно до документів, які супроводжують товар.

6.2. Кількісне та якісне приймання продукції виконується в порядку і у терміни, встановлені Інструкцією про порядок приймання продукції виробничо-технічного призначення і товарів народного споживання за якістю і кількістю».

6.3. При встановленні нестач, пересортитці, недоброякісного товару виклик представника Продавця _____

(потрібний / не потрібний)

6.4. У разі виникнення суперечки про якість поставленої продукції, її зразки передаються на контроль у Державну інспекцію з контролю якості лікарських засобів України, які вказані в «Особливих умовах поставки медичної продукції».

6.5. Покупець вираї повернути нереалізований товар Продавцю за його згодою протягом 30 днів з дати постачання, при цьому повернений товар не повинен мати ніякого додаткового маркування, крім тих, що були на момент поставки, а також повинен мати не порушену оригінальну упаковку.

6.6. За порушення погоджених термінів оплати Покупець сплачує за кожний день протермінування пеню Продавцю у розмірі подвійної облікової ставки НБУ від загальної суми відпущеного товару, стосовно якого порушені терміни оплати.

7. ФОРС-МАЖОР

7.1. Сторони погодилися, що в разі виникнення форс-мажорних обставин (дії нездоланної сили, яка не залежить від волі сторін, а саме: війни, воєнних дій, блокади, ембарго, інших міжнародних санкцій, валютних обмежень, інших дій держави, які роблять неможливим виконання стороною своїх зобов'язків, пожеж, повені, іншого стихійного лиха або сезонних природних явищ, зокрема таких, як замерзання моря, проток, портів тощо, закриття шляхів, проток, каналів, перевалів) сторони звільняються від своїх зобов'язків на час дії вказаних обставин. Якщо дія вказаних обставин триває більше, ніж _____ днів, кожна зі сторін має право на розірвання договору і не несе відповідальності за такий розрив за умови, що вона повідомила про це іншу сторону не пізніше ніж за _____ днів до її розірвання.

7.2. Виникнення зазначених обставин не є підставою для відмови Покупця від сплати за товари, поставлені до їх виникнення.

8. ІНШІ УМОВИ

8.1. Договір вступає в силу з моменту підписання і діє до моменту виконання сторонами своїх зобов'язків за угодою.

8.2. З моменту підписання договору всі попередні перемовини і переписки по ній втрачають силу.

8.3. Жодна зі сторін не має права передавати свої права і зобов'язки за договором третьої стороні без письмової згоди другої сторони.

8.4. Будь-які зміни і доповнення до цієї угоди дійсні лише у тому разі, якщо вони зроблені у письмовому вигляді і підписані уповноваженими особами обох сторін.

8.5. Сторони зобов'язані негайно письмово повідомити одна одну при зміні свого місцезнаходження або банківських реквізитів.

Постачальник

Покупець

Юридичні адреси сторін:

Підписи сторін:

За Постачальника

За Покупця

Міжнародні правила тлумачення термінів «ІНКОТЕРМС»
Коротка характеристика

Умовні позначення	Коротка характеристика термінів
EXW Франко-завод (місце зазначено)	Обов'язки продавця щодо постачання вважаються виконаними після того, як він віддав покупцеві товар на своєму підприємстві. Продавець не відповідає за відвантаження товарів, очищення товарів від мита на експорт. Покупець несе всі загрози та ризики у зв'язку з перевезенням товару. Ці умови передбачають мінімальні обов'язки продавця
FCA Франко-перевізник (місце зазначене)	Обов'язки продавця щодо постачання вважаються виконаними після передавання розмитненого товару на експорт, під відповідальність перевізника, зазначеного покупцем у зазначеному місці. У договірних відношеннях щодо постачання продавець може діяти на свій ризик і за рахунок покупця. Умова стосується всіх речей транспорту
FCA Франко-уздовж борту судна (порт доставки зазначений)	Продавець вважається таким, що виконав свої обов'язки щодо постачання, якщо товар розміщений уздовж борту судна на набережній або на ліхтерах. Транспортно-експедиторські затрати продавця обмежені доставкою вантажу до причалу. Умови лише для морського або річкового транспорту
FOB Франко-борт (порт відвантаження зазначений)	Обов'язки продавця щодо постачання вважаються виконаними після того, як товар, переданий через поруччі судна в узгодженому порту відвантаження. Продавець несе лише частину затрат щодо транспортування та страхування тільки до моменту доставки на борт судна. Продавець здійснює розмитнення товару на експорт. Ці умови можна використовувати лише для морського та внутрішнього водного транспорту
CFR Варність і фрахт (порт призначення зазначений)	Продавець зобов'язаний оплатити затрати і фрахт, необхідні для поставки товару до узгодженого порту призначення. Ризик загибелі або пошкодження товару, а також ризик збільшення затрат після доставки товару на борт судна переходять від продавця до покупця. Розмитнення товару на експорт здійснює продавець. Дані умови можна використовувати тільки для морського та внутрішнього водного транспорту
CIF Варність, страхування та фрахт (порт призначення зазначений)	Продавець має ті ж обов'язки, як і у випадку CFR, з додатком, що він повинен забезпечити морське страхування для ліквідації ризиків загибелі або пошкодження товару при перевезенні. Продавець складає договір страхування та оплачує страховий внесок. За договором, продавець повинен отримати лише страхівку на мінімальне покриття. Продавець здійснює розмитнення товару на експорт. CIF повинен використовуватись тільки для морського і внутрішнього водного транспорту
CPT Перевезення оплачене до (...місце призначення зазначене)	Продавець оплачує фрахт за перевезення товару до узгодженого місця призначення. Ризик загибелі або пошкодження товару, а також додаткові затрати після поставки перевізнику переходять від продавця до покупця після поставки товару на зберігання перевізникові. Продавець здійснює розмитнення товару на експорт. Ці умови можна використати для будь-якого виду перевезень згідно з договором

СІР Перевезення та страхування оплачені (... місце призначення зазначене)	Продавець має такі ж самі обов'язки, як у випадку умов СРТ, при цьому додатково він повинен забезпечити страхування вантажу для усунення ризику пошкодження товару під час перевезення. Продавець укладає договір страхування і робить страховий внесок. За договором продавець повинен отримати страховку лише на мінімальне покриття. Продавець здійснює розмитнення товару на експорт. Цей термін можна використовувати для будь-якого виду перевезення, у тому числі різними видами транспорту
DAF Поставка до кордону (... місце зазначене)	Обов'язки продавця вважаються виконаними в момент прибуття товару, очищеного від мита на експорт, в зазначеній у договорі термін пункту і місця на кордоні. Дані умови призначені для використання головним чином при перевезенні товару залізницею або автомобільним транспортом
DES доставлено Франко-строп судно (... порт призначення вказано)	Обов'язки продавця з постачання вважаються виконаними після того, як товар здано покупцеві на борт судна не розмитненим на імпорту в узгодженому порту призначення. Покупець несе всі витрати і приймає на себе ризики, пов'язані з доставкою товару в узгоджений порт призначення. Цей термін можна використовувати лише для морського або внутрішнього водного транспорту
DEQ доставлено Франко-набережя (мито сплачено) (порт призначення вказаний)	Обов'язки продавця з постачання вважаються виконаними після того, як він віддав товар у розпорядження покупця на набережній (товарній пристані) в узгодженому порту призначення розмитнений на імпорту. Продавець повинен приймати на себе всі ризики і витрати, включаючи мито, податки та інші збори щодо доставки туди товару. Цей термін не бажано використовувати в тих випадках, коли продавець не може прямо чи непрямо отримати імпорту ліцензію. Договором обумовлюються особливості оплати або несплати мита продавцем, а також звільнення його від сплати ПДВ (обумовлюються словами «доставлено франко-набережя»). Дані умови можна використовувати лише для морського або внутрішнього транспорту
DDU доставлено, мито не сплачено (місце призначення вказано)	Обов'язки продавця з доставки вважаються виконаними після того, як він віддав товар у розпорядження покупця в узгодженому місці країни імпорту. Продавець повинен нести витрати, приймати на себе ризики, пов'язані з доставкою туди товару (за винятком мита, податків та інших офіційних зборів, які сплачуються при ввезенні, а також витрати щодо виконання митних формальностей). Додаткові обов'язки продавця щодо виконання митних формальностей, оплати витрат під час увезення товарів (наприклад ПДВ) необхідно обумовлювати в договорі за погодженням сторін словами «доставлено, мито не сплачено».
DDP доставлено, мито сплачено (... місце призначення вказано)	Ці умови можна використовувати незалежно від виду транспорту Обов'язки продавця з доставки вважаються виконаними після того, як він здав товар в узгодженому місці країни імпорту. Продавець зобов'язаний брати на себе ризики й витрати, включаючи мито, податки та інші збори щодо доставки в це місце розмитненого на імпорту товару. Даний термін означає максимальні обов'язки продавця (на відміну від EXW). Умови не слід використовувати, якщо продавець не може отримати імпорту ліцензію. Якщо сторони вважають за необхідне вилучити якісь обов'язки продавця щодо сплати ввезення товару, то це повинно бути додатково обумовлено в договорі («доставлено, мито сплачено, ПДВ не оплачений»). Умови можна використовувати незалежно від виду транспорту

*) Термін «франко» означає «вільний», у даному випадку — відповідно до продавця, який вільний від транспортних витрат з доставки товару.

**ТИПОВИЙ ДОГОВІР
про повну індивідуальну відповідальність**

Відповідно до статті II Положення про матеріальну відповідальність працівників та службовців за збитки, спричинені підприємству, установі, організації, письмові договори про повну матеріальну відповідальність можуть бути укладені підприємством, установою та організацією з працівниками, які досягли 18-річного віку, займають посаду або виконують роботи, безпосередньо пов'язані із зберіганням, обробкою, продажем (відпуском), перевезенням або застосуванням у процесі виробництва переданих цінностей, якщо посади, які обіймають працівники або виконувати ними роботи, передбачені у спеціальному переліку, затвердженому у встановленому порядку.

З метою забезпечення зберігання матеріальних цінностей, які належать

назва підприємства, установи, організації

керівник або заступник керівника підприємства, установи, організації

посада, прізвище, ім'я, по-батькові

названий надалі «працівник», з другої сторони, уклали цей договір про наступне:

1. Працівник, який обіймає посаду

назва посади

або виконує роботу

назва роботи

безпосередньо пов'язану

із зберіганням, обробкою, продажем (відпуском), перевезенням

або застосуванням у процесі виробництва переданих йому цінностей

бере на себе повну матеріальну відповідальність за забезпечення зберігання довірених йому підприємством, установою, організацією матеріальних цінностей, і у зв'язку з викладеним зобов'язується:

а) бережно ставитись до переданих йому для збереження або інших цілей матеріальних цінностей підприємства, установи, організації та вживати заходів щодо запобігання збитків;

б) своєчасно повідомляти адміністрацію підприємства, установи, організації про всі обставини, що загрожують забезпеченню зберігання довірених йому матеріальних цінностей;

- в) вести облік, складати та подавати у встановленому порядку товарно-прошові та інші звіти про рух та залишки довірених йому матеріальних цінностей;
- г) брати участь в інвентаризації довірених йому матеріальних цінностей.
2. Адміністрація зобов'язується:
- створювати працівнику умови, необхідні для нормальної роботи та забезпечення повного зберігання довірених йому матеріальних цінностей;
 - знайомити працівника з чинним законодавством про матеріальну відповідальність робочих, службовців за збитки, спричинені підприємству, установі, організації, а також з діючими інструкціями, нормативами та правилами зберігання, приймання, обробки, продажу (відпуску), перевезення або застосування у процесі виробництва переданих йому матеріальних цінностей;
 - проводити у встановленому порядку інвентаризацію матеріальних цінностей.
3. У випадку незабезпечення з провину працівника зберігання довірених йому матеріальних цінностей, визначення розміру збитку, спричиненого підприємству, установі, організації та його відшкодування проводиться згідно з чинним законодавством.
4. Працівник не несе матеріальної відповідальності, якщо збитки спричинені не з його провину.
4. Дія справжнього договору поширюється на всі роботи з довіреними працівнику матеріальними цінностями підприємства, установи, організації.
6. Справжній договір складений у двох примірниках, з яких перший – знаходиться в адміністрації, другий – у працівника.

Адреса сторін договору

Підписи сторін договору

адміністрації

адміністрації

працівника

працівника

Дата укладення договору:

Додаток 13

Підприємство _____ Відпущається по прямому фінансуванню
 Відділ № _____ Товарно – транспортна накладна № _____ по дорученню
 від « _____ » _____ 200 _____ р. код: _____
 Постачальник: _____ код: _____

№ розрахункового рахунка _____ Банк _____
 МФО 351016 (адреса) _____
 Вангажопримувач: аптека – _____ код: _____
 для кого: _____ код: _____
 Платник: аптека – _____ код: _____
 Підстава, розпорядження: _____

№ з/п	Група	Найменування товару. Аналіз дата аналізу. Серія	Од. вим.	К-ть	Тамож. варт. (ціна з-ду вироб.)	Націнка	Ціна відпускна грн.	Сума по відпуску. ціні грн.	Ціна роздрібна грн.	Сума по роздрібній ціні грн.
ТОВАР										
1										
2										
3										
5										
6										
ТАРА										
7										
8										

Всього по Товарно-транспортній накладній № _____
 Всього за товар _____
 Всього за тару _____
 ПДВ _____
 Всього по документу _____

Всього найменувань: _____ Маса вантажу _____
 Сертифікати та інші документи, що засвідчують якість лікарських препаратів, які знаходяться в _____ т.сл. _____
 Відпуск дозволив _____ Відпустив _____
 Експедитор _____ Одержав _____

_____ (підприємство, організація)

Затверджено наказом
Держкомстату України
від 27 липня 1998 р. № 263
Типова форма № КО-1

Ідентифікаційний

код ЄДРПОУ

Код за ДКУД

Прибутковий касовий ордер № _____

Номер документа	Дата складання	Кореспондуючий рахунок субрахунок	Шифр аналітичного рахунка	Сума	Шифр цільового призначення

Прийнято від _____

Підстава _____

_____ грн. _____ коп.

(прописом)

Додаток _____

Головний бухгалтер _____

Отримав касир _____

_____ (підприємство, організація)

КВИТАНЦЯ
до прибуткового касового
ордера № _____

Прийнято від _____

Підстава _____

(прописом)

_____ грн. _____ коп.

« _____ » _____ 200 _____ р.

М.П. _____

Головний бухгалтер _____

Касир _____

_____ (підприємство, організація)

Ідентифікаційний

код ЄДРПОУ

Код за ДКУД

Видатковий касовий ордер №

Номер документа	Дата складання	Кореспондуючий рахунок	Код аналітичного обліку	Сума	Код цільового призначення
1	2	4	5	6	7
				8	

Видати _____ п. і. б.

Підстава _____ грн. _____ коп.

прописом

Додаток _____

Керівник Головний бухгалтер

Одержав _____ грн. _____ коп.

(прописом)

« _____ » 200 _____ р. Підпис

За _____

(найменування, номер, дата і місце видачі документа, що засвідчує особу отримувача)

засвідчує особу одержувача

Видав касир _____

КНИГА ОБЛІКУ РОЗРАХУНКОВИХ ОПЕРАЦІЙ

Розділ 1. Фіскальні звітні чеки

МІСЦЕ ПІДКЛЕЮВАННЯ ЧЕКІВ	
--------------------------	--

Розділ 2. Облік руху готівки та сум розрахунків

Дата	Номер Z-звіту (номер розрахункової книжки)	Сума готівки		Сума розрахунків		Сума ПДВ	Видано при поверненні товару
		Службове внесення	Службова видача	загальна	За ставкою ПДВ 20 %		

(прн., коп..)

Розділ 3. Облік розрахункових квитанцій

Номери фіскальних чеків за контрольного стрічкою		Номер розрахункової книжки		Початок використання		Закінчення використання		Номер Z-звіту після встановлення РРО
Першого на початку робочого дня	Останнього перед виходом РРО з ладу	дата і час	серія та номер розрахункової квитанції	дата і час	серія та номер розрахункової квитанції	дата і час	серія та номер розрахункової квитанції	
1	2	3	4	5	6	7	8	

Розділ 4. Облік ремонтів і технічного обслуговування РРО

№ п/п	Дата і час виходу РРО з ладу	Характер несправності (вид техобслуговування)	Дата і година відновлення РРО	Підпис та індивідуальне клеймо працівника ЦСО, який виконував ремонт (обслуговування РРО)	Засіб реєстрації розрахунків під час ремонту РРО	Номер першого Z-звіту після поновлення роботи РРО
1	2	3	4	5	6	7

Заява на переказ готівки №

Дата здійснення операції _____
 Дата валютування _____

Назва валюти	№ рахунку	Сума	Еквівалент у гривнях
	Дебет		
	Кредит		
Загальна сума (цифрами)			

Платник _____
 Код платника _____
 Банк платника _____
 Отримувач _____
 Код отримувача _____
 Банк отримувача _____
 Код банку отримувача _____
 Загальна сума _____
 (словами)

Призначення платежу _____
 Пред'явлений документ _____
 (паспорт або другий документ, що його замінює)
 серія _____ № _____, виданий _____
 (номер документа) (найменування установи, яка видала документ)

(дата видачі документа)

(дата народження) (місце проживання особи)

Додаткові реквізити _____
 Підпис платника _____ Підпис банку _____

Квитанція №

Дата здійснення операції _____
 Дата валютування _____

Назва валюти	№ рахунку	Сума	Еквівалент у гривнях
	Дебет		
	Кредит		
Загальна сума (цифрами)			

Платник _____
 Код платника _____
 Банк платника _____
 Отримувач _____
 Код отримувача _____
 Банк отримувача _____
 Код банку отримувача _____
 Загальна сума _____
 (словами)

Призначення платежу _____
 Додаткові реквізити _____

Підпис банку _____

2-й прим. **НАКЛАДНА**
ДО СУМКИ З ГРОШОВОЮ ВИРУЧКОЮ №
 _____ 200 _____ р.

ДЕБЕТ		Сума
Від (кого)		
Отримувач	рах. № 30	
	КРЕДИТ	
Для зарахування на рахунок _____	рах. № _____	
Банк отримувача _____	чеками з рахун- ків за переліком на звороті _____	загальна
Сума літерами, грн. _____	Показ. каспл. сума _____	Код
_____	_____	_____
Керівник підприємства (організації)	Касир	
Зазначена вище сума прийнята повністю	Касир	
	Контролер	
	АКТ _____ 200 _____ р.	
При розкритті сумки й перерахунку вкладень виявилось: готівкою грн. _____ чеками грн. _____		
_____ нестача _____ грн.		
_____ надлишок _____ надлишок _____ грн.		
_____ неплатіжних _____		
і фальшивих _____ грн. _____ дефектних грн. _____		
	Вид опер	
	Принь шлаг.	
	№ гр. банку	

Касир _____ Контролер _____ Представник клієнта _____
Підписи банку
 Касир _____ Контролер _____

КУЛЮРНІЙ ОПИС ГРОШЕЙ, ПОЗДАЮТЬСЯ		ПЕРЕЛІК ПОДАНИХ ЧЕКІВ			Відмітка про дефект- ні чеки
		№ № чеків і серії	№ № рахунків і найменування чекодавця	Сума	
Купюри або вартість	Кіль- кість	Сума			
1	2	3	4	5	6
1 грн.					7
3 грн.					
5 грн.					
10 грн.					
25 грн.					
50 грн.					
100 грн.					
200 грн.					
500 грн.					
1000 грн.					
2000 грн.					
5000 грн.					
10000 грн.					
20000 грн.					
50000 грн.					
100 000 грн.					
200 000 грн.					
500 000 грн.					
1 000 000 грн.					

Усього: _____ Усього: _____

3-й прим. КОПІЯ СУПРОВІДНОЇ ВІДОМОСТІ
ДО СУМКИ З ГРОШОВОЮ ВИРУЧКОЮ №

_____ 200 _____ р.

ДО ВІДОМА КЛІЄНТА :

До сумки вкладається для здачі в банк
уся грошова виручка понад дозволе-
ного банком ліміту залишку готівки.

Гроші добираються за купюрами. Від-
тиск пломбівра повинен бути чітким.

При здачі сумки з грішми інкасато-
рові вимагайте від нього:

а) пред'явлення посвідчення особи,
доручення на отримання сумки та
явочної картки, завіреної гербовою
печаткою;

б) видачі порожньої сумки, закріпле-
ної за підприємством;

в) розписки інкасатора банку на копії
супровідної відомості й накладення
на неї чіткої печатки в отриманні оп-
ломбованої сумки.

Даний 3-й примірник зали-
шається у господарській як
квитанція в прийманні сумки

ДЕБЕТ		Сума
Від (кого)		
Отримувач		
Для зарахування на рахунок _____ готівкою		
Банк отримувача		
Сума літерами, грн.		

Керівник підприємства (організації)	Касир	
РОЗПІСКА		
Опломбовану сумку № _____ без перерахунку владен- них у неї грошей прийняв інкасатор Національного банку України		
Інкасатор _____	підпис (розбірливий)	
печатка банку		
« _____ » _____ 20 _____ р.		

загальна	
Показ. каспл.	
сума	Код
Вид опер	
Прив. плат.	
№ гр. банку	

0410001

ПЛАТІЖНЕ ДОРУЧЕННЯ № _____

від « _____ » « _____ » 200 р.

Одержано банком
« _____ » « _____ » 200 _____ р.

Платник	_____	_____	_____	_____
Код	_____	_____	_____	_____
Банк платника	_____	код банку	_____	ДЕБЕТ рах. №
Одержувач	_____	_____	_____	СУМА
Код	_____	_____	_____	_____
Банк одержувача	_____	код банку	_____	КРЕДИТ рах. №
Сума прописом	_____	_____	_____	_____

Призначення платежу _____

М. П. Підпис _____

Підпис _____

Проведено банком
« _____ » « _____ » 200 _____ р.

Додаток до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 2

коди	
	01

Дата (рік, місяць, число) _____
 Підприємство _____ за ЄДРПОУ _____
 Територія _____ за КОАТУУ _____
 Форма власності _____ за КФВ _____
 Орган державного управління _____ за СПОДУ _____
 Галузь _____ за ЗКІНГ _____
 Вид економічної діяльності _____ за КВЕД _____
 Одиниця виміру: тис. грн.. _____ Контрольна сума _____
 Адреса _____

Баланс

на _____ 20__ р.

Форма №1

Код за ДКУД

1801001

Актив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4

I. Необоротні активи

Нематеріальні активи:			
залишкова вартість	010		
первісна вартість	011		
знос	012		
Незавершене будівництво			
Основні засоби:			
залишкова вартість	030		
первісна вартість	031		
знос	032		

Довгострокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	040
інші фінансові інвестиції	045
Довгострокова дебіторська заборгованість	050
Відстрочені податкові активи	060
Інші необоротні активи	070
Усього за розділом I	080

II. Оборотні активи

Запаси:	
виробничі запаси	100
тварини на вирощуванні та відгодівлі	110
незавершене виробництво	120
готова продукція	130
товари	140
Векселі одержані	150
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги:	
чиста реалізаційна вартість	160
первісна вартість	161
резерв сумнівних боргів	162
Дебіторська заборгованість за рахунками: з бюджетом	170
за виданими авансами	180
з нарахованих доходів	190
із внутрішніх розрахунків	200
Інша поточна дебіторська заборгованість	210
Поточні фінансові інвестиції	220
Грошові кошти та їх еквіваленти: в національній валюті	230
в іноземній валюті	240
Інші оборотні активи	250
Усього за розділом II	260
III Витрати майбутніх періодів	270
Баланс	280

Пасив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Статутний капітал	300		
Пайовий капітал	310		
Додатковий вкладений капітал	320		
Інший додатковий капітал	330		
Резервний капітал	340		
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	350		
Неоплачений капітал	360	()	()
Вилучений капітал	370	()	()
Усього за розділом I	380		
II. Забезпечення наступних витрат і платежів			
Забезпечення витрат персоналу	400		
Інші забезпечення	410		
Цільове фінансування	420		
Усього за розділом II	430		
III. Довгострокові зобов'язання			
Довгострокові кредити банків	440		
Інші довгострокові фінансові зобов'язання	450		
Відстрочені податкові зобов'язання	460		
Інші довгострокові зобов'язання	470		
Усього за розділом III	480		

IV. Поточні зобов'язання

Короткострокові кредити банків	500
Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями	
	510
Векселі видані	520
Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	530
Поточні зобов'язання за розрахунками:	
з одержаних авансів	540
з бюджетом	550
з позабюджетних платежів	560
зі страхування	570
з оплати праці	580
з учасниками	590
із внутрішніх розрахунків	600
Інші поточні зобов'язання	610
Усього за розділом IV	620
V. доходи майбутніх періодів	630
Баланс	640

Керівник

Головний бухгалтер

Додаток до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 3

коди	
	01

Дата (рік, місяць, число) _____ за ЄДРПОУ _____
 Підприємство _____ за КОАТУУ _____
 Територія _____ за КФВ _____
 Форма власності _____ за СПОДУ _____
 Орган державного управління _____ за ЗКПНГ _____
 Галузь _____ за КВЕД _____
 Вид економічної діяльності _____
 Одиниця виміру: тис. грн. _____
 Адреса _____
 Контрольна сума _____

Звіт про фінансові результати
 на _____ 20____ р.

Форма №2

Код за ДКУД

1801003

I. Фінансові результати

Стаття	Код рядка	За звітний період	За попередній період
1	2	3	4
Доход (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	010		
Податок на додану вартість	015		
Акцизний збір	020		
	025		
Інші вирахування з доходу	030		
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	035		
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	040		
Валовий:			
прибуток	050		
збиток	055		

Інші операційні доходи	060
Адміністративні витрати	070
Витрати на збут	080
Інші операційні витрати	090
Фінансові результати від операційної діяльності:	
прибуток	100
збиток	105
Доход від участі в капіталі	110
Інші фінансові доходи	120
Інші доходи	130
Фінансові витрати	140
Витрати від участі в капіталі	150
Інші витрати	160
Фінансові результати від звичайної діяльності до оподаткування:	
прибуток	170
збиток	175
Податок на прибуток від звичайної діяльності	180
Фінансові результати від звичайної діяльності:	
прибуток	190
збиток	195
Надзвичайні:	
доходи	200
витрати	205
Податки з надзвичайного прибутку	210
Чистий:	
прибуток	220
збиток	225

II. Елементи операційних витрат

Найменування показника	Код рядка	За звітний період	За попередній період
1	2	3	4
Матеріальні витрати	230		
Витрати на оплату праці	240		
Відрахування на соціальні заходи	250		
Амортизація	260		
Інші операційні витрати	270		
Разом	280		

III. Розрахунок показників прибутковості акцій

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За попередній період
1	2	3	4
Середньорічна кількість простих акцій	300		
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	310		
Чистий прибуток, що припадає на одну просту акцію	320		
Скоригований чистий прибуток, що припадає на одну просту акцію	330		
Дивіденди на одну просту акцію	340		

Керівник

Головний бухгалтер

Додаток до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 4

Додаток 25

Дата (рік, місяць, число) _____ за ЄДРПОУ _____
 Підприємство _____ за КОАТУУ _____
 Територія _____ за СПОДУ _____
 Орган державного управління _____ за ЗКІНГ _____
 Галузь _____ за КВЕД _____
 Вид економічної діяльності _____ Контрольна сума _____
 Одиниця виміру: тис. грн. _____

Звіт про рух грошових коштів на _____ 20____ р.

Форма №3

Код за ДКУД

1801003

Статт	Код	За звітний період		За попередній період	
		Находження	Видаток	Находження	Видаток
1	2	3	4	5	6

I. Рух коштів у результаті операційної діяльності

Прибуток (збиток) від звичайної діяльності до оподаткування	010				
Коригування на:					
амортизацію необоротних активів	020		×		×
збільшення (зменшення) забезпечень	030				
збиток (прибуток) від нерезалізованих курсових різниць	040				
збиток (прибуток) від не операційної діяльності	050				
Витрати на сплату відсотків	060		×		×
Прибуток (збиток) від операційної діяльності до зміни в чистих оборотних активах	070				
Зменшення (збільшення):					
оборотних активів	080				
витрат майбутніх періодів	090				
Зменшення (збільшення):					
поточних зобов'язань	100				
доходів майбутніх періодів	110				
Грошові кошти від операційної діяльності	120				
Сплачені:					
відсотки	130	×			×
податки на прибуток	140	×			×

Чистий рух коштів до надзвичайних подій	150			
Рух коштів від надзвичайних подій	160			
Чистий рух коштів від операційної діяльності	170			

II. Рух коштів у результаті інвестиційної діяльності

Реалізація				
фінансових інвестицій	180		×	×
необоротних активів	190		×	×
майнових комплексів	200			
Отримані:				
відсотки	210		×	×
дивіденди	220		×	×
інші платежі	230		×	×
Придбання:				
фінансових інвестицій	240		×	×
необоротних активів	250		×	×
майнових комплексів	260		×	×
інші платежі	270		×	×
Чистий рух коштів до надзвичайних подій	280			
Рух коштів від надзвичайних подій	290			
Чистий рух коштів від інвестиційної діяльності	300			

III. Рух коштів у результаті фінансової діяльності

	1	2	3	4	5	6
Находження власного капіталу		310		×		×
Отримані позики		320		×		×
Інші надходження		330		×		×
Погашення позик		340		×	×	
Сплачені дивіденди		350		×	×	
Інші платежі		360		×	×	
Чистий рух коштів до надзвичайних подій		370				
Рух коштів від надзвичайних подій		380				
Чистий рух коштів від фінансової діяльності		390				
Чистий рух коштів за звітний період		400				
Залишок коштів на початок року		410		×		×
Вплив зміни валютних курсів на залишок коштів		420				
Залишок коштів на кінець року		430		×		×

Керівник

Головний бухгалтер

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Чистий прибуток (збиток) за звітний період	130									
Розподіл прибутку:										
Виплати власникам (дивіденди)	140									
Спрямування прибутку до статутного капіталу	150									
Відрахування до Резервного капіталу	160									
	170									
Внески учасників:										
Внески до капіталу	180									
Поташення заборгованості з капіталу	190									
	200									
Видучення капіталу:										
Викуп акцій (часток)	210									
Перепродаж викуплених акцій (часток)	220									
Анулювання викуплених акцій (часток)	230									
Видучення частки в капіталі	240									
Зменшення номінальної вартості акцій	250									
Інші зміни в капіталі:										
Списання невідшкодованих збитків	260									
Безкоштовно отримані активи	270									
	280									
Разом змін в капіталі	290									
Залишок на кінець року	300									

Керівник

Головний бухгалтер

Державне статистичне спостереження

Конфіденційність статистичної інформації забезпечується статтею 21 Закону України «Про державну статистику»

Порушення порядку подання або використання даних державних статистичних спостережень тягне за собою відповідальність, яка встановлена статтею 1863 Кодексу України про адміністративні правопорушення

ЗВІТ ПРО ТОВАРОБОРОТ

за _____ 200__ р.

Подано:	Терміни подання
незалежно від форм власності та господарювання: Підприємства роздрібною торгівлі та ресторанного господарства, інші підприємства, що здійснюють діяльність з роздрібною торгівлі та ресторанного господарства; Органу державної статистики за місцезнаходженням	2 числа після звітного періоду

Форма № 1-торг

ЗАТВЕРДЖЕНО

Наказ держкомстату України

03.07.2003 р. №202

Місячна

Термінова

Найменування організації – складача інформації

Поштова адреса

Коди організації – складача

За ЄДРПОУ	території (КОАТУУ)	виду економічної діяльності (КВЕД)	форми власності (КФВ)	організаційно-правової форми господарювання (КОПФГ)	міністерства, іншого центрального органу, якому підпорядкована організація – складач інформації (КОДУ)*
1	2	3	4	5	6
					7

*Тільки для підприємств державного сектора

тис.грн. з одним десятковим знаком

Показники	№ рядка	З початку року	У тому числі за звітний місяць
А	Б	1	2
Роздрібний товарооборот торгової мережі без вартості скляного посуду	01		
Роздрібний товарооборот ресторанного господарства	02		
Весь роздрібний товарооборот (рядок 01+02)	03		
Оптовий товарооборот (продаж іншим підприємствам) і оборот від посередницької діяльності*)	04		
Оборот від інших видів діяльності*)	05		
із рядка 01 обсяг продажу ювелірних виробів із золота (крім обручок), платини і дорогоцінного каміння у т.ч. на комісійній основі від населення	07		
	08		

*) Заповнюються тільки підприємствами роздрібної торгівлі та ресторанного господарства

Місяць, нарастаючим підсумком з початку року	№ рядка	Обсяг обороту, тис. грн.

Якщо у попередніх місяцях поточного року внесено зміни до звітних даних, заповнюється наступна таблиця

« ___ » _____ 200 ____ р.

прізвище і № телефону виконавця

Керівник

Код ЄДРПОУ									
------------	--	--	--	--	--	--	--	--	--

Державне статистичне спостереження

Додаток 28

Конфіденційність статистичної інформації забезпечується статтею 21 Закону України
«Про державну статистику»

Порушення порядку подання або використання даних державних статистичних спостережень тягне за собою відповідальність, яка встановлена статтею 1863 Кодексу України про адміністративні правопорушення

ЗВІТ ПРО ПРОДАЖ І ЗАПАСИ ТОВАРІВ У ТОРГОВІЙ МЕРЕЖІ ТА МЕРЕЖІ РЕСТОРАННОГО ГОСПОДАРСТВА

за _____ 200_____ року

Подають:	Терміни подання
Підприємства роздрібної торгівлі та ресторанного господарства, інші підприємства, які здійснюють діяльність з роздрібної торгівлі та ресторанного господарства органу державної статистики за місцезнаходженням	квартальна — на 10 день після звітного періоду; річна — 1 лютого

Форма № 3-торг
ЗАТВЕРДЖЕНО

Наказ Держкомстату України
27.09.2004 №531

Квартальна

(за I квартал, I півріччя, 9 місяців)

Річна

Поштова

Найменування організації - складача інформації

Поштова адреса

Коди організації — складача

за ЄДРПОУ	території (КОАТУУ)	виду економічної діяльності (КВЕД)	форми власності (КФВ)	організаційно-правової форми господарювання (КОПФГ)	міністерства, іншого центрального органу, якому підпорядкована організація — складач інформації (КОДУ) ¹
1	2	3	4	5	6
					7

¹ Тільки для підприємств державного сектора.

Додаток 28 (продовження)

Розділ І. Оборот торгової мережі

тис. грн. з одним десятковим знаком

А	№ рядка	Фактично за звітний період
	Б	І
Роздрібний товаробіг торгової мережі з нього:	101	
продаж на комісійній основі	102	
продаж за безготівковим розрахунком	103	
передплата (для підприємств зв'язку)	104	
Крім того, сума компенсації за відшук окремих категорій населення товарів (ліки, паливо, автомобілі тощо), що оплачуються безпосередньо з бюджету або організаціями соціального забезпечення, лікарняними, профілактичними установами за безготівковим розрахунком.	116	
Оптовий товаробіг і оборот від посередницької діяльності ¹	117	
Оборот від інших видів діяльності ²	118	
У звіті за рік:		
Із рядка 101 у тому числі роздрібний товаробіг:		
у місцевих поселеннях	120	
у сільській місцевості	121	
		КС

¹ Заповнюється тільки підприємствами роздрібної торгівлі.

² Заповнюється тільки підприємствами роздрібної торгівлі та ресторанного господарства.

Розділ III. Продаж і запаси товарів

№ товарної групи	Товари і товарні групи	№ рядка	Тис. грн. з одним десятковим знаком		
			продано у роздріб та інші недокументовані витрати у торговій мережі	у тому числі продано товарів виробництва України	запаси товарів у торговій мережі та на складах підприємств роздрібної торгівлі
A	B	B	1	2	3
061	Мило туалетне	312			
062	Парфюмерно-косметичні товари	313			
099	Медикаменти та хімтовари	351			
099	Перев'язочні матеріали та предмети догляду за хворими	352			
099	Медична техніка	353			
099	Окулярна оптика	354			
	Разом непродовольчих товарів (ряд. 301+359 за винятком ряд.335-340,344,345,350,358)	398			
	Всього (рядки 299 + 398)	399			

Розділ VI. Відомості про роздрібний товарооборот у розрізі районів (міст) регіону

№ № з/п	Найменування території (район, місто)	Код території за КОАТУУ	Роздрібний товарооборот		Роздрібний товарооборот	
			усього	у т.ч. у сільській місцевості ¹	торгової мережі	ресторанного господарства
A	B	B	1	2	3	4

¹ у звіті за рік показувати у тому числі в сільській місцевості

«___» _____ 200___ року

_____ прізвище та № телефону виконавця

Керівник

Затверджено Наказ Державного комітету статистики України 30.04.2004 р.
№ 254. Зареєстровано в Мінюсті України 27. 05. 2004 р. № 670/9269.

Інструкція щодо заповнення форми державного статистичного спостереження № 3-торг «Звіт про продаж і запаси товарів у торговій мережі та мережі ресторанного господарства»

1. Загальні положення

1.1. Звіт за формою державного статистичного спостереження № 3-торг «Звіт про продаж і запаси товарів у торговій мережі та мережі ресторанного господарства» (далі форма № 3-торг) складають щоквартально (за I квартал, I півріччя, 9 місяців) та за рік в цілому по підприємству роздрібної торгівлі та ресторанного господарства, інші підприємства, що здійснюють діяльність з роздрібної торгівлі та ресторанного господарства; (далі підприємства). Якщо підприємство має відокремлений підрозділ на іншій адміністративній території, то звіт по цьому підрозділу складається окремо, а звіт по підприємству подається без даних цього підрозділу.

1.2. Підприємства подають звіт за формою № 3-торг органу державної статистики за місцезнаходженням. Адміністрація підприємств забезпечує повноту та достовірність складених звітів.

1.3. Звіт подається у строки, вказані на бланку форми № 3-торг.

2. Заповнення бланка форми державного статистичного спостереження № 3-торг

При заповненні звіту необхідно керуватись Інструкцією про облік роздрібного товарообороту і товарних запасів, затвердженої наказом Міністерства статистики України від 28.12.1996 р. № 389, зареєстрованої у Міністерстві юстиції України 28.01.97 р. за № 13/1817

2.1. Роздрібний товарооборот — це виручка від продажу безпосередньо населенню споживчих товарів (як за готівку, так і за розрахункові чеки установ банків, банківські платіжні картки) через організований споживчий ринок, тобто спеціально організовану торгову мережу (магазини, аптеки, палатки, кіоски, автозаправні станції, розвозну і розносну мережу) і мережу ресторанного господарства (дальні, кафе, ресторани тощо) усіма діючими підприємствами незалежно від відомчої підпорядкованості, форм власності і господарювання, а також виручка, одержана через касу неторгових підприємств, організацій, установ від продажу безпосередньо населенню споживчих товарів для особистого споживання за готівку, або при наявності заяви працівника на відпуск товару в рахунок оплати праці. Не включається продаж для виробничої діяльності, або подальшого перепродажу.

2.2. Вартість скляного посуду, що має заставну ціну, проданого з товаром (з-під алкогольних напоїв, молочних продуктів та інших товарів) в роздрібний товарооборот не включається.

2.3. Роздрібний товарооборот визначається у цінах фактичної реалізації за моментом відпуску товарів покупцеві, незалежно від часу слати грошей, включаючи продаж товарів, які надійшли підприємству (об'єкту) торгівлі у межах договорів комісії (консигнації).

- 2.4. При продажу пільговим категоріям населення легкових автомобілів з ручним керуванням через торгіву мережу, санітарно-гігієнічних та фармацевтичних товарів аптечними закладами і підприємствами медтехніки, палива організаціями, що постачають паливо, в товарооборот включаться фактично сплачена населенням їх вартість. Вартість цих товарів, що оплачена безпосередньо з бюджету або організаціями соціального забезпечення, лікарняними, профілактичними установами, відображається у рядку 116.
- 2.5. Аптечними закладами і підприємствами медтехніки продаж медичного обладнання, інструменту, спеціальних медичних меблів та медикаментів лікарняним закладам, дитячим садкам та іншим організаціям і підприємствам включаться в оптовий товарооборот.
- 2.6. До складу роздрібного товарообороту включаться також відпуск за безготівковим розрахунком із роздрібною мережі і мережі ресторанного господарства:
- продуктів харчування закладам охорони здоров'я, соціального забезпечення та освіти (лікарняним, профілактичним, будинкам відпочинку, будинкам-інтернатам для громадян похилого віку та інвалідів, загальної освіти, дошкільного виховання, виховання дітей, які залишилися без опіки батьків) для організації харчування відповідних контингентів населення;
 - продовольчих товарів суднам морського і річкового флоту, риболовецьким промисловим суднам для харчування екіпажів суден, туристів і пасажирів у суднових ресторанах, геологорозвідувальним партиям для харчування працівників експедицій, а також окремих непродовольчих товарів на поточні потреби для реалізації членам екіпажів;
 - товарів подарункового асортименту до свят і новорічних подарунків для дітей.
- 2.7. Оптовий товарооборот — це продаж товарів іншим підприємствам, організаціям, підприємцям для виробничої діяльності або подального перепродажу як за безготівковими розрахунками, так і за готівку.
- 2.8. Оборót від посередницької діяльності — це сума послуг без вартості товару.
- 2.9. Оборót від інших видів діяльності — це оборót від надання послуг, іншої неторгової діяльності.
- 2.10. Увесь товарооборот ресторанного господарства — це продаж купованих товарів і продукції власного виробництва (роздрібний товарооборот та оптовий продаж власного виготовлення).
- 2.11. Роздрібний товарооборот ресторанного господарства — це продаж безпосередньо населенню купованих товарів і роздрібний продаж продукції власного виготовлення.
- 2.12. Куповані товари — товари, що придбані підприємством ресторанного господарства на стороні і продані населенню без усякої обробки.
- 2.13. Реалізація продукції власного виготовлення підприємств ресторанного господарства складається з роздрібного і оптового продажу.
- 2.14. Роздрібний продаж продукції власного виготовлення підприємств ресторанного господарства:
- продаж готових виробів і напівфабрикатів власного виготовлення населенню через обідній зал і буфет цього підприємства, включаючи відпуск обідів люду, а також продаж через магазини кулінарії і напівфабрикатів, палатки, розвозну та розносну мережу, яка належить цьому підприємству ресторанного господарства;

- продаж за безготівковим розрахунком готових виробів і напівфабрикатів власного виготовлення лікарняним, профілактичним установам, оздоровчим закладам і закладам відпочинку, соціального забезпечення і освіти для харчування населення, яке вони обслуговують;
- продаж продукції пересувних їдалень, які обслуговують працівників сільськогосподарських підприємств на польових станах, лісорозробках, лісосплаві та шляхових машинних станціях.
- 2.15. Оптовий продаж продукції власного виготовлення підприємств ресторанного господарства — це продаж готових виробів і напівфабрикатів власного виготовлення підприємствам і організаціям роздрібної торгівлі (магазинам і палаткам), їдальням, ресторанам, буферам та іншим підприємствам ресторанного господарства.
- 2.16. У товарних запасах враховуються запаси всіх товарів, які належать торговому підприємству, знаходяться на його балансі і призначені для роздрібної торгівлі та ресторанного господарства.
- 2.17. У статистичній звітності товарні запаси відображаються за продажними (роздрібними) цінами.
- 2.18. Не включаються у запаси товари в дорозі, товари, які прийняті у межах договорів комісії (консигнації), товари матеріально-технічного забезпечення і заготівель, тара всіх видів.
- 2.19. Дані про продаж товарів виробництва України заповнюються за експертною оцінкою.

Код ЄДРПОУ									
------------	--	--	--	--	--	--	--	--	--

Державне статистичне спостереження

Конфіденційність статистичної інформації забезпечується статтею 21 Закону України «Про державну статистику»

Порушення порядку подання або використання даних державних статистичних спостережень тягнє за собою відповідальність, яка встановлена статтею 1863 Кодексу України про адміністративні правопорушення

ЗВІТ ПРО НАЯВНІСТЬ ТОРГОВОЇ МЕРЕЖІ ТА МЕРЕЖІ РЕСТОРАННОГО ГОСПОДАРСТВА на 1 січня 200 ____ року

Подать:	Терміни подання
Підприємства роздрібної торгівлі та ресторанного господарства, інші підприємства, установи, заклади тощо усіх форм власності, що здійснюють діяльність з роздрібної торгівлі та ресторанного господарства органу державної статистики за місцезнаходженням	10 січня

Форма № 7-торг. ЗАТВЕРДЖЕНО
 Наказ Держкомстату України
 27.09.2004 р. № 531
Річна
Поштова

Найменування організації – складача інформації		Коди організації – складача				
Поштова адреса		форму власності (КФВ)	форму організаційно-правової форми господарювання (КОПФГ)	міністерства, іншого центрального органу, якому підпорядкована організація – складач інформації (КОДУ) ¹		
за ЄДРПОУ	території (КОАТУУ)	виду економічної діяльності (КВЕД)	форм власності (КФВ)	форм господарювання (КОПФГ)	міністерства, іншого центрального органу, якому підпорядкована організація – складач інформації (КОДУ) ¹	
1	2	3	4	5	6	7

¹ Тільки для підприємства державного сектора.

990	Довідково: середньооблікова чисельність працівників (штатних працівників облікового складу та позаштатних працівників, працюючих за договорами та зовнішніх сумісників), осіб (неторгові підприємства заповнюють тільки чисельність працівників, що займаються роздрібною торгівлею і рестораним господарством).
-----	--

Розділ І. Наявність мережі

Тип торгового підприємства	№ рядка	Кількість діючих об'єктів	Торгова площа (кв. м), кількість місць (одиноць)	У тому числі торгова площа здана в оренду для здійснення торгової діяльності	Роздрібний товарооборот за IV квартал 2004 року (тис. грн. з одним десятковим знаком)
A	Б	1	2	3	4
Усього магазинів	01=02+20				
продовольчі магазини (питома вага продтоварів у товарообороті > 35%)	02=03+10				
з універсальним асортиментом товарів	03				
з них: універсами, супермаркети (з торговою площею від 400 до 2499 кв.м)	04				
гіпермаркети (з торговою площею від 2500 кв.м і більше)	05				
спеціалізовані продовольчі магазини	10				
непродовольчі магазини (питома вага непродтоварів у товарообороті > 65%)	20 = 21+28+30				
з універсальним асортиментом товарів	21				
з них універсами (з торговою площею від 2500 кв. м і більше)	22				
будинки торгівлі (з торговою площею від 1000 до 2499 кв.м)	23				

Тип торгового підприємства	№ рядка	Кількість діючих об'єктів	Торгова площа (кв. м), кіл'кість міськ (одиниць)	У тому числі торгова площа здана в оренду для здійснення торгової діяльності	Роздільний товарооборот за IV квартал 2004 року (тис. грн. з одним десятковим знаком)
А	Б	1	2	3	4
спеціалізовані непродовольчі магазини з торговою площею від 2500 кв. м і більше	28				
інші спеціалізовані непродовольчі магазини	30				
з них: аптеки	31				
аптечні пункти	32				
магазини оптики	33				
магазини медтехніки	34				
із загальної кількості магазинів (із ряд. 01): магазини самообслуговування продовольчі	44				
магазини самообслуговування непродовольчі	45				
магазини, що торгують алкогольними напоями	46		×	×	×
Кіоски роздільної мережі	50		×	×	
з них: автотранспортні станції	51		×	×	
аптечні кіоски	52		×	×	
Торговля поза магазинами	60		×	×	
з неї: лотки (розкладки)	61		×	×	
торгівля зі складів, майданчиків тощо	62		×	×	
торгівля з орендованих кутків, прилавок ¹	63		×	×	
Усього мережі ресторанного господарства (Σ ряд. 71-75)	70			×	
ресторани	71			×	
кафе, закусочні, буфети (кіоски) тощо	72			×	

бари	73				×
їдальні	74				×
постачання готової їжі	75				×
Із загальної кількості мережі мережа, яка розташована у сільській місцевості: магазини (з рядка 52)	80				
з них: аптеки	81				
аптечні пункти	82				
магазини оптики	83				
магазини медтехніки	84				
кіоски роздрібної торгівлі (з рядка 50)	85		×		×
з них аптечні (з рядка 52)	86		×		×
мережа ресторанного господарства (з рядка 70)	87				×
КС					

¹ Проставляється кількість магазинів та закладів ресторанного господарства, у яких орендується кутики, прилавки

Розділ II. Найвність реєстраторів розрахункових операцій, що зареєстровані у державних податкових органах

		одиниць	
№ рядка	Кількість об'єктів, які мають реєстратори розрахункових операцій	Кількість реєстраторів розрахункових операцій	
		1	2
А	Б		
Магазини	90		
Кіоски	91		
Мережа ресторанного господарства (їдальні, кафе, ресторани тощо)	92		
Торгівля поза магазинами	93		
КС			

Код за ЄДРПОУ
організації - складача інформації

Розділ III. Відомості про місцеві одиниці (структурні підрозділи) на території регіону

№№ з/п	Найменування території (АРК, область, місто, район)	Код території за КОАТУУ	№ рядка відповідно до розділів I та II форми	Кількість діючих об'єктів	Торгова площа (кв.м), кількість місць (одиниць)	У тому числі торгова площа здана в оренду для здійснення торгової діяльності	Розрібний товарооборот за IV квартал 2004 року (тис.грн. з одним десятковим знаком)
A	Б	В	Г	1	2	3	4

Розділ IV. Відомості про місцеві одиниці (структурні підрозділи) за межами регіону

№№ з/п	Найменування території (АРК, область, місто, район)	Код території за КОАТУУ	№ рядка відповідно до розділів I та II форми	Кількість діючих об'єктів	Торгова площа (кв.м), кількість місць (одиниць)	У тому числі торгова площа здана в оренду для здійснення торгової діяльності	Розрібний товарооборот за IV квартал 2004 року (тис. грн. з одним десятковим знаком)
A	Б	В	Г	1	2	3	4

« ___ » _____ 200__ року

Керівник

прізвище і № телефону виконавця

Код за ЄДРПОУ
організації - складача інформації

Додаток 30

Державне статистичне спостереження

Конфідельність статистичної інформації забезпечується статтею 21 Закону України
«Про державну статистику»

Порушення порядку подання або використання даних державних статистичних спостережень тягне за собою відповідальність, яка встановлена статтею 1863 Кодексу України про адміністративні правопорушення

Звіт з праці

за січень _____ 200__ року

Податьте:	Терміни подання
підприємства, установи, організації,	не пізніше 7-го
їх структурні підрозділи, визначені	числа після
за переліком органів державної	звітного періоду
статистики	
- органу державної статистики за	
місцем знаходження	

Форма № 1-ПВ

ЗАТВЕРДЖЕНО

Наказ Держкомстату України

11.08.2004 № 472

Термінова-місячна

Найменування організації — складача інформації

Поштова адреса

Коди організації — складача

за ЄДРПОУ	території (КОАТУУ)	виду економічної діяльності (КВЕД)	форми власності (КФВ)	організаційно-правової форми господарювання (КОПФГ)	міністерства, іншого центрального органу, якому підпорядкована організація — складач інформації (КОДУ)*
1	2	3	4	5	6
					7

Розділ І. Кількість працівників та фонд оплати праці

Назва показників	Код рядка	За звітний місяць	За період з початку року
А	Б	1	2
Середньоблікова кількість усіх працівників в еквіваленті повної зайнятості, осіб	1010		
Фонд оплати праці усіх працівників, тис. грн.	1020		
Сума податку з доходів фізичних осіб, що відрахована з фонду оплати праці усіх працівників, тис. грн.	1030		
Середньоблікова кількість штатних працівників, осіб	1040		
Фонд робочого часу, за який нарахована заробітна плата штатним працівникам (крім тимчасової непрацездатності) всього, людино-годин	1050		
з нього відпрацьовано	1060		
Фонд оплати праці штатних працівників, тис. грн.	1070		
	1080		
	1090		

* Тільки для підприємств державного сектора.

Примітки 1. Показники кількості працівників та робочого часу заповнюються в цілих одиницях, вартісні показники з одним десятковим знаком.

2. Склад фонду оплати праці визначається згідно Інструкції

зі статистики заробітної плати, затвердженої наказом

Держкомстату № 5 від 13.01.2004 та зареєстрованої

в Мінюсті 27.01.2004 за № 114/8713.

Розділ II. Заборгованість перед працівниками по заробітній платі та допомагах із соціального страхування

на 1 _____ 200__ року
(назва місяця, наступного після звітного періоду)

Назва показників	Код рядка	Всього	3 неї за рахунок бюджетних коштів (по статтях бюджетної класифікації 111.1.341)
А	Б	1	2
			із гр.2 місцевий бюджет
			3
1. Сума заборгованості із виплати заробітної платні всього, тис. грн.	2010		
з неї — утворена у попередні роки	2020		
Сума заборгованості із виплати заробітної платні штатним працівникам, тис. грн. (із ряд. 2010)	2030		
Облікова кількість штатних працівників, яким своєчасно не виплачена заробітна плата всього, осіб	2040		
у тому числі за терміном утворення: до трьох місяців	2050		
від трьох до шести місяців	2060		
понад шість місяців	2070		
Виплачено у звітному році в рахунок погашення заборгованості за попередні роки, тис. грн.	2080		
2. Сума заборгованості з оплати перших п'яти днів тимчасової непрацездатності, що здійснюється за рахунок коштів підприємства, тис. грн.	2090		
Сума заборгованості працівникам по допомогах та інших виплатах, що здійснюються за рахунок коштів Фонду державного соціального страхування з тимчасової втрати працездатності, тис. грн.	2100		
Сума заборгованості потерпілим від нещасного випадку на виробництві та професійного захворювання, які спричинили втрату працездатності, за рахунок коштів підприємства, тис. грн.	2110		
3. Сума заборгованості з компенсаційних виплат працівникам, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи, тис. грн. (із ряд. 2010 гр. 2)	2120		
	2130		

« ____ » _____ 200__ р.

Виконавець _____ (П.П./б)
Головний бухгалтер _____ (П.П./б)

Керівник _____ (П.П./б)
Головний бухгалтер _____ (П.П./б)

Державне статистичне спостереження

Конфіденційність статистичної інформації забезпечується статтею 21 Закону України «Про державну статистику»

Порушення порядку подання або використання даних державних статистичних спостережень тягне за собою відповідальність, яка встановлена статтею 1863 Кодексу України про адміністративні правопорушення

Звіт з праці

за _____ 200__ року
(1 квартал, I півріччя, 9 місяців, 12 місяців)

Форма № 1-ПВ

ЗАТВЕРДЖЕНО

Наказ Держкомстату України

21. 07.2003 р. № 224

Термінова-квартальна

Телеграфом дані передаються у випадку, якщо звіт не може бути переданий іншими засобами зв'язку у встановлений термін

Подать	Термін подання
підприємства, установи, організації, визначені за переліком органів державної статистики — органу державної статистики за періоду місцем знаходження	не пізніше 7-го числа після звітного періоду

Найменування організації — складача інформації

Поштова адреса

		Коди організації — складача			
за ЄДРПОУ	території (КОАТУУ)	виду економічної діяльності (КВЕД)	форми власності (КФВ)	організаційно-правової форми господарювання (КОПФГ)	міністерства, іншого центрального органу, якому підпорядкована організація — складач інформації (КОДУ)*
1	2	3	4	5	6
					7

Розділ I. Склад фонду оплати праці та інші виплати

Назва показників	Код рядка	За період з початку року, тис. грн.
А	Б	Г
1. Фонд оплати праці штатних працівників всього (ряд. 4020+4030+4080) у тому числі: Фонд основної заробітної плати	4010	
Фонд додаткової заробітної плати, всього	4020	
з нього: — надбавки та доплати до тарифних ставок та посадових окладів	4030	
	4040	

А	Б	І
— премії та винагороди, що носять систематичний характер (щомісячні, щоквартальні)	4050	
— виплати в порядку компенсації втрати заробітної плати згідно чинного законодавства; у зв'язку з порушенням термінів її виплати	4060	
внаслідок зростання споживчих цін	4070	
Заочувальні та компенсаційні виплати, всього	4080	
з них: — матеріальна допомога	4090	
— соціальні пільги, що носять індивідуальний характер	4100	
2. Оплата за невідпрацьований час (із ряд. 4030, 4080)	4110	
3. Натуральна оплата праці, нарахована продукцією, що дозволена до виплати працівникам (із ряд. 4010)	4120	
Виплати, що не входять до фонду оплати праці:		
4. Доходи, дивіденди, проценти згідно акцій, внесків та договорів оренди земельних ділянок та майна, що нараховані до плати (у грошовій та натуральній формі); — штатним працівникам облікового складу	4130	
— особам, які не перебувають в обліковому складі	4140	
Продаж продукції в рахунок заробітної плати:		
5. Продано продукції та надано послуг штатним працівникам в рахунок заробітної плати	4150	
	4160	
	4170	

* Тільки для підприємств державного сектора.

** 3 одним десятковим знаком.

Розділ II. Чисельність та фонд оплати праці окремих категорій працівників (за період з початку року)

Назва показників	Код рядка	Середньо-облікова чисельність, осіб	Фонд оплати праці, тис. грн.**	Відпрацьовано людино-годин
А	Б	І	2	3
Із загальної кількості штатних працівників облікового складу:				
- жінки	7010			
- працівники, оплата праці фінансується за рахунок коштів державного та місцевого бюджету (по статті бюджетної класифікації 1110)	7020			
Працівники, які не перебувають в обліковому складі:				
- сумісники	7030			
- працюючі за договорами цивільно-правового характеру	7040			
	7050			

Розділ III. Розподіл працівників за розмірами заробітної плати

за _____ 200 ____ р.
(заповнюється за останній місяць кварталу – березень, червень, вересень, грудень)

Назва показників	Код рядка	Фактично, осіб
А	Б	1
Чисельність штатних працівників, яким нарахована заробітна плата за місяць, всього ¹⁾ (сума ряд. 8020 – 8150)	8010	
в тому числі у розмірі: до	8020	
Від до	8030	
Від до	8040	
Від до	8050	
Від до	8060	
Від до	8070	
Від до	8080	
Від до	8090	
Від до	8100	
Від до	8110	
Від до	8120	
Від йо	8130	
Від до	8140	
Від до	8150	
Довідково: чисельність штатних працівників, які повністю відпрацювали місяць	8160	
	8170	
	8180	
	8190	

1) **Включаються** дані про чисельність працівників, які впродовж місяця відпрацювали 50% і більше табельного фонду робочого часу, встановленого на цей місяць, або перебували в оплачуваних відпустках, відрядженнях та були відсутні з інших причин із збереженням середнього заробітку. **Не враховуються** ті, які прийняті на роботу з неповним робочим днем.

« ____ » _____ 200 ____ р.

Керівник _____
(підпис, П.І.П./б)

Головний бухгалтер _____
(підпис, П.І.П./б)

Виконавець _____
(підпис, П.І.П./б, телефон)

Державне статистичне спостереження

Конфіденційність статистичної інформації забезпечується статтею 21 Закону України «Про державну статистику»

Порушення порядку подання або використання даних державних статистичних спостережень тягне за собою відповідальність, яка встановлена статтею 1863 Кодексу України про адміністративні правопорушення

Звіт про використання робочого часу за січень 200__ року
(заповнюється за I квартал, I півріччя, 9 місяців, рік)

Подать:	Терміни подання
підприємства, установи, організації, визначені за переліком органів державної статистики — органу державної статистики за місцем знаходження	не пізніше 7-го числа після звітного періоду

Форма № 3-ПВ
ЗАТВЕРДЖЕНО
Наказ Держкомстату України
21.07.2003 р. № 224

Термінова-квартальна

Телеграфом дані передаються у випадку, якщо звіт не може бути переданий іншими засобами зв'язку у встановлений термін

Найменування організації — складача інформації			
Поштова адреса			
Коди організації-складача			
за ЄДРПОУ	території (КОАТУУ)	виду економічної діяльності (КВЕД)	форми власності (КФВ)
організаційно-правової форми господарювання (КОПФГ)	міністерства, іншого центрального органу, якому підпорядкована організація - складач інформації (КОДУ)*		
1	2	3	4
		5	6
			7

Розділ I. Використання робочого часу

Назва показників	Код	
	рядка	За період з початку року
A	Б	людино-години праці/інші, осіб
Фонд робочого часу, всього (рядки 3020+3040)	3010	2
		×

Відпрацьовано, всього **	3020		×
з них надурочно	3030		×
Невідпрацьовано, всього (сума рядків з 3050 по 3160, за винятком 3110)	3040		×
у тому числі:			
щорічні відпустки (основні та додаткові)	3050		
тимчасова непрацездатність	3060		
навчальні відпустки та інші невяжки, передбачені законодавством	3070		×
невяжки у зв'язку з тимчасовим переведенням для роботи на іншому підприємстві	3080		×
невяжки з дозволу адміністрації	3090		×
відпустки за ініціативою адміністрації	3100		
з них привалістю понад 3 місяці підряд	3110		
невяжки у зв'язку з переведенням на скорочений робочий день, тиждень простої	3120		
	3130 ч		×
масові невиходи на роботу (страйки)	3140		×
прогули	3150		×
невяжки у зв'язку з міжсезонням ***	3160		×
Довідково: середньооблікова чисельність штатних працівників облікового складу	3170	×	
	3180		

* Тільки для підприємств державного сектора.

** Із форми № 1-ПВ (термінова) місячна, рядок 1060, гр. 2 за відповідний період.

*** Заповнюють сільськогосподарські підприємства на працівників, зайнятих в основній діяльності

Розділ II. Рух робочої сили

Назва показників	Код рядка	За період з початку року	
		Всього, осіб	з них жінки
А		1	2
Прийнято працівників	Б		
Вибуло працівників, усього	5010		
З них: з причин скорочення штатів	5020		
за власним бажанням, звільнено за прогул та інші порушення трудової дисципліни, невідповідність займаній посаді	5030		
Облікова чисельність штатних працівників на кінець звітного періоду	5040		×
з них: працювали в умовах вимушеної неповної зайнятості	5050		×
Кількість вакансій на кінець звітного періоду	5060		×
	5061		×

А	Б	1	2
Станом на 31 грудня звітного року			
Із рядка 5050-осіб: постійних працівників	5070		×
іноземних громадян	5080		×
	5090		
	5100		

Розділ III. Інформація про укладення колективних договорів

станом на _____ 200__ року

(1 квітня, 31 грудня)

Назва показників	Код рядка	Всього	З них виконано
А	Б	1	2
Кількість укладених колективних договорів, одиниць з них зареєстрованих	6010		×
Чисельність працівників, які охоплені колективними договорами, осіб	6020		×
Сума витрачених коштів на запровадження не передбачених законодавством пільг та виплат працівникам і членам їхніх сімей, тис. грн. (з одним десятковим знаком)	6030		×
Розмір установленної мінімальної місячної тарифної ставки (окладу), грн. (з двома десятковими знаками): у галузевій угоді	6040		×
у колективному договорі	6050		×
Кількість зобов'язань у колективному договорі, що підлягали виконанню на момент складання звіту, з питань: зайнятості	6060		×
оплати праці	6070		
охорони праці	6080		
	6090		
	6100		

« _____ » _____ 200__ р.

Керівник

_____ (підпис, П.І.П./б)

Виконавець _____ (підпис, П.І.П./б, телефон)

Голова профкому

_____ (в частині складання розділу III)

Код ЄДРПОУ									
------------	--	--	--	--	--	--	--	--	--

Додаток 33

Державне статистичне спостереження

Конфіденційність статистичної інформації забезпечується статтею 21 Закону України
«Про державну статистику»

Порушення порядку подання або використання даних державних статистичних спостережень тягне за собою відповідальність, яка встановлена статтею 1863 Кодексу України про адміністративні правопорушення

ЗВІТ

**ПРО КІЛЬКІСТЬ ПРАЦІВНИКІВ, ЇХНІЙ ЯКІСНИЙ СКЛАД
ТА ПРОФЕСІЙНЕ НАВЧАННЯ
за 200__ рік**

Форма № 6-ПВ
ЗАТВЕРЖЕНО

Наказ Держкомстату України
04.10.2004 р. № 535
Річна
Поштова

Подають:	Термін подання
підприємства, установи, організації, визначені за переліком органів державної статистики — органу державної статистики за місцезнаходження	не пізніше 31 січня року, наступного за звітним

Найменування організації — складача інформації

Поштова адреса

		Коди організації — складача			
за ЄДРПОУ	території (КОАТУУ)	виду економічної діяльності (КВЕД)	форми власності (КФВ)	організаційно-правові форми господарювання (КОПФГ)	міністерства, іншого центрального органу, якому підпорядкована організація — складач інформації (КОДУ)*
1	2	3	4	5	6
					7

* Тільки для підприємств державного сектора.

Розділ І. Кількість працівників за якісним складом на 31 грудня звітного року

Назва показників	Код рядка	Всього осіб		З них жінок
		А	Б	
Облікова кількість штатних працівників на кінець року, всього		12010	12020	
з них:				
Кількість працівників, які прийняті на умовах неповного робочого дня (тижня)		12030		
Кількість працюючих у віці (років): 15–35		12040		
з них: 15–24		12050		
50–54		12060		
55–59		12070		
Кількість працівників, які мають вищу освіту за освітніми рівнями:				
— неповна та базова вища освіта		12080		
— повна вища освіта		12090		
Кількість працівників, які отримують пенсію, всього		12100		
у тому числі:				
— за вислугу років		12110		
— за віком		12120		
— по інвалідності, всього		12130		
з них III групи		12140		
Із загальної кількості працівників (ряд. 12010):				
— жінки, які знаходяться у відпустці з зв'язку з вагітністю та пологами, всього		12150		
— працівники, які знаходяться у відпустці по догляду за дитиною до досягнення нею віку, встановленого чинним законодавством, всього		12160		
— працівники, які проживають на території інших регіонів (АР Крим, областей, м. Києва, м. Севастополя, поза межами України)		12170		
		12180		

Розділ II. Підготовка кадрів

Назва показників	Код рядка	Навчено у звітному році, всього, осіб	у тому числі:				
			первинна професійна підготовка		перепідготовка		
			всього	з них жінки	всього	з них жінки	з них жінки
А	Б	1	2	3	4	5	
Навчено новим професіям (первинна професійна підготовка, перепідготовка), всього (ряд. 13020+ряд. 13050)	13010						
безпосередньо на виробництві, всього	13020						

у тому числі за формами навчання: — індивідуальна	13030					
— курсова	13040					
у навчальних закладах різних типів за договорами, всього	13050					
у тому числі: - професійно-технічних	13060					
— вищих (I–IV рівнів акредитації)	13070					
Навчено новим професіям керівників, професіоналів, фахівців (із ряд. 13010)	13080					
Крім того, навчались за кордоном	13090					

Розділ III. Підвищення кваліфікації

Назва показників	Код рядка	Навчено у звітному році, всього, осіб	керівники	професіонали, фахівці	технічні службовці	у тому числі:		Із гр.1 жінки
						кваліфіковані та інші робітники	з них підвищили кваліфікаційний розряд	
A	Б	1	2	3	4	5	6	7
Підвищили кваліфікацію, всього (ряд. 14020 + ряд.14030)	14010							
у тому числі: безпосередньо на виробництві	14020							
у навчальних закладах різних типів за договорами	14030							
Крім того, навчались за кордоном	14040							
	14050							

Примітка: При заповненні слід керуватися положеннями Інструкції щодо заповнення форми державного статистичного спостереження № 6-ПВ (річна) «Звіт про кількість працівників, їхній якісний склад та професійне навчання», затвердженої наказом Держкомстату України від 04.10.2004 № 536, зареєстрованої у Міністерстві юстиції України 19.10.2004 за № 1334/9933.

«___» _____ 200__ р.

Керівник _____

(підпис, П.І.П./б)

Головний бухгалтер _____

(підпис, П.І.П./б)

Виконавець _____

(підпис, П.І.П./б, телефон)

ЗАТВЕРДЖЕНО

наказом Державного комітету статистики
України від 13 січня 2004 р. № 5

Зареєстровано

в Міністерстві юстиції України
27 січня 2004 р. за № 114/8713

Інструкція зі статистики заробітної плати

Ця Інструкція розроблена відповідно до Законів України «Про державну статистику» та «Про оплату праці» з урахуванням міжнародних рекомендацій у системі статистики оплати праці й стандартів Системи національних рахунків (СНР 93).

1. Загальні положення

1.1. Інструкція містить основні методологічні положення щодо визначення показників оплати праці у формах державних статистичних спостережень з метою одержання об'єктивної статистичної інформації про розміри та структуру заробітної плати найманих працівників.

Інструкція не застосовується для визначення складових фонду оплати праці як бази (об'єкта) для нарахування внесків до фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування.

Дія Інструкції поширюється на всіх юридичних осіб, їхні філії, відділення, представництва та інші відособлені структурні підрозділи (далі — підприємства).

1.2. Відповідно до положень Закону України «Про оплату праці» (далі — Закон) заробітна плата — це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому вираженні, яку за трудовим договором власник або вповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу.

1.3. Для оцінки розміру заробітної плати найманих працівників застосовується показник фонду оплати праці.

До фонду оплати праці включаються нарахування найманим працівникам у грошовій та натуральній формі (оцінені в грошовому вираженні) за відпрацьований та невідпрацьований час, який підлягає оплаті, або за виконану роботу незалежно від джерела фінансування цих виплат.

Фонд оплати праці складається з:
фонду основної заробітної плати;

фонду додаткової заробітної плати;
інших заохочувальних та компенсаційних виплат.

1. 4. У формах державних статистичних спостережень відображаються нарахування працівникам підприємства у відповідності до розрахунково-платіжних документів незалежно від терміну їхніх фактичних виплат. Зазначені суми наводяться до утримання прибуткового податку та внесків працівників на обов'язкове державне соціальне страхування.

1.5. Програми державних статистичних спостережень передбачають облік фонду оплати праці, нарахованого всім працівникам, а також виділення фонду штатних працівників, які перебувають в обліковому складі підприємства, та поділ його на складові.

Фонд оплати праці інших категорій працівників (сумісників або тих осіб, які зайняті за договорами цивільно-правового характеру) розподіляється на складові на загальних підставах згідно з Інструкцією. При цьому суми оплати праці вищезгаданих категорій у формах державних статистичних спостережень відображаються у фонді оплати працівників позаоблікового складу та не враховуються при обчисленні середньої заробітної плати штатних працівників облікового складу підприємства.

При визначенні фонду оплати праці штатних працівників із загальної суми фонду оплати праці також виключаються суми, нараховані працівникам, які перебувають у відпустці у зв'язку з вагітністю та пологами та для догляду за дитиною, вибраним до органів первинної профспілкової організації, звільненим з роботи на момент здійснення нарахувань.

Фонд оплати праці працівників, прийнятих на постійну роботу за направленням державної служби зайнятості згідно з договором з роботодавцем про надання дотації на створення додаткових робочих місць для працевлаштування безробітних, ураховується на загальних підставах згідно з Інструкцією.

1.6. Під час заповнення форм державних статистичних спостережень слід мати на увазі такі особливості обліку та відображення суми фонду оплати праці:

1.6.1. Нарахування відображаються за календарний місяць (з першого до останнього числа місяця). Наприклад, суми нарахувань за час

відпусток, на відміну від порядку їхньої фактичної виплати, розподіляються пропорційно часу, що припадає на дні відпустки у відповідному місяці.

1.6.2. Якщо нарахування фонду оплати праці здійснюються за попередній період, зокрема у зв'язку з уточненням кількості відпрацьованого часу, виявленням помилок, вони відображаються у фонді оплати праці того місяця, у якому були здійснені нарахування.

1.6.3. Усі види нарахувань в іноземній валюті перераховуються в національній валюті за курсом Національного банку України на дату їхнього нарахування.

2. Фонд оплати праці

2.1. Фонд основної заробітної плати

Фонд основної заробітної плати включає нарахування винагороди за виконану роботу відповідно до встановлених норм праці (норми часу, виробітку, обслуговування, посадових обов'язків). До його складу належать:

2.1.1. Винагорода за виконану роботу відповідно до встановлених норм праці за тарифними ставками (окладами), відрядними розцінками робітників та посадовими окладами керівників, фахівців, технічних службовців, включаючи в повному обсязі внутрішнє сумісництво.

2.1.2. Суми відсоткових або комісійних нарахувань залежно від обсягу доходів (виручки), отриманих від реалізації продукції (робіт, послуг), у разі, якщо вони є основною заробітною платою.

2.1.3. Гонорар штатним працівникам редакцій газет, журналів, інших засобів масової інформації, видавництв, установ мистецтва й (або) оплата їх праці, що нараховується за ставками (розцінками) авторської (постановочної) винагороди, нарахованої на даному підприємстві.

2.1.4. Оплата при переведенні працівника на нижчеоплачувану роботу у випадках і розмірах, передбачених чинним законодавством, а також при невиконанні норм виробітку та виготовленні продукції, що виявилася браком, не з вини працівника.

2.1.5. Оплата роботи висококваліфікованих працівників, залучених для підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації працівників.

2.1.6. Оплата праці за час перебування у відрядженні (не включає відшкодування витрат у зв'язку з відрядженням: добових, вартості проїзду, витрат на наймання житлового приміщення).

2.1.7. Вартість продукції, виданої працівникам при натуральній формі оплати праці.

У разі виплати заробітної плати натурою відповідно до статті 23 Закону для відображення у звітах видана продукція оцінюється за цінами не вище собівартості в розмірі, що не перевищує 50 відсотків нарахованої заробітної плати за місяць.

У формах державних статистичних спостережень, крім показника оплати праці, у натуральній формі міститься показник проданої продукції в рахунок заробітної плати. Він заповнюється у разі, якщо в рахунок грошової оплати працівникам підприємства застосовують продаж продукції як власного виробництва, так і отриманої за бартером або безготівкові розрахунки за послуги, надані працівникам (комунальні та ін.). При цьому заповнення показника фонду оплати праці здійснюється згідно з нарахуваннями.

2.1.8. Оплата праці (включаючи гонорари) працівників, які не перебувають у штаті підприємства (за умови, що розрахунки проводяться підприємством безпосередньо з працівниками), за виконання робіт:

згідно з договорами цивільно-правового характеру, включаючи договір підряду (за винятком фізичних осіб — суб'єктів підприємницької діяльності);

згідно з обов'язками особам, які є членами спостережної ради або ревізійної комісії акціонерного товариства;

згідно з договорами між підприємствами про надання робочої сили (безробітним за виконання громадських робіт, учням та студентам, які проходять виробничу практику на підприємстві чи залучені на тимчасову роботу на період канікул).

2.2. Фонд додаткової заробітної плати

Фонд додаткової заробітної плати включає доплати, надбавки, гарантійні і компенсаційні виплати, передбачені чинним законодавством, премії, пов'язані з виконанням виробничих завдань і функцій. До складу фонду додаткової заробітної плати входять:

2.2.1. Надбавки та доплати до тарифних ставок (окладів, посадових окладів) у розмірах, передбачених чинним законодавством, за:

суміщення професій (посад);

розширення зони обслуговування або збільшення обсягу робіт;

виконання обов'язків тимчасово відсутнього працівника;

роботу у важких і шкідливих та особливо важких і особливо шкідливих умовах праці;

інтенсивність праці;

роботу в нічний час;

керівництво бригадою;

високу професійну майстерність;

класність водіям (машиністам) транспортних засобів;

високі досягнення в праці, у тому числі державним службовцям;

виконання особливо важливої роботи на певний термін;

знання та використання в роботі іноземної мови;

допуск до державної таємниці;

дипломатичні ранги, персональні звання службових осіб, ранги державних службовців, кваліфікаційні класи суддів;

науковий ступінь;

нормативний час пересування у шахті (руднику) від ствола до місця роботи і назад працівникам, постійно зайнятим на підземних роботах;

роботу на територіях радіоактивного забруднення;

інші надбавки та доплати, передбачені чинним законодавством, включаючи доплату до розміру мінімальної заробітної плати.

2.2.2. Премії та винагороди, у тому числі за вислугу років, що мають систематичний характер, незалежно від джерел фінансування (крім сум, указаних у пп. 2.3.2).

2.2.3. Відсоткові або комісійні винагороди, виплачені додатково до тарифної ставки (окладу, посадового окладу).

2.2.4. Оплата роботи в надурочний час і у святкові та неробочі дні, у розмірах та за розцінками, установленими чинним законодавством.

2.2.5. Оплата працівникам днів відпочинку, що надаються їм у зв'язку з роботою понад нормальну тривалість робочого часу при вахтовому методі організації праці, при підсумованому обліку робочого часу і в інших випадках, передбачених законодавством.

2.2.6. Суми, виплачені (при виконанні робіт вахтовим методом) у розмірі тарифної ставки (окладу, посадового окладу) за дні перебування в дорозі до місцезнаходження підприємства (пункту збору) — місця роботи і назад, передбачені графіком роботи на вахті, а також за дні затримки працівників у дорозі через метеорологічні умови та з вини транспортних підприємств.

2.2.7. Суми виплат, пов'язаних з індексацією заробітної плати працівників.

2.2.8. Суми компенсації працівникам втрати частини заробітної плати у зв'язку з порушенням термінів її виплати.

2.2.9. Вартість безоплатно наданих окремим категоріям працівників відповідно до законодавства житла, вугілля, комунальних послуг, послуг зв'язку та суми коштів на відшкодування їхньої оплати.

2.2.10. Витрати, пов'язані з наданням безкоштовного проїзду працівникам залізничного, авіаційного, морського, річкового, автомобільного транспорту та міського електротранспорту.

2.2.11. Вартість безкоштовно наданого працівникам форменого одягу, обмундирування, що може використовуватися поза робочим місцем та залишається в особистому постійному користуванні, або сума знижки у разі продажу форменого одягу за зниженими цінами.

2.2.12. Оплата за невідпрацьований час:

оплата, а також суми грошових компенсацій у разі невикористання щорічних (основної та додаткових) відпусток та додаткових відпусток працівникам, які мають дітей, у розмірах, передбачених законодавством;

оплата додаткових відпусток (понад тривалість, передбачену законодавством), наданих відповідно до колективного договору;

оплата додаткових відпусток у зв'язку з навчанням та творчих відпусток;

оплата додаткових відпусток, що надаються відповідно до Закону України «Про статус і соціальний захист громадян, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи»;

суми заробітної плати, що зберігаються за основним місцем роботи працівників, за час їхнього навчання з відривом від виробництва в системі підвищення кваліфікації та перепідготовки кадрів;

суми, нараховані особам, які проходять навчання (підготовку) для роботи на щойно введених у дію підприємствах за рахунок коштів, передбачених у загальних кошторисах будівництва;

оплата спеціальної перерви в роботі у випадках, передбачених законодавством, оплата пільгового часу неповнолітнім;

оплата працівникам, які залучаються до виконання державних або громадських обов'язків, якщо вони виконуються в робочий час;

оплата працівникам-донорам днів обстеження, здавання крові та відпочинку, що надаються після кожного дня здавання крові або днів, приєднаних за бажанням працівника до щорічної відпустки;

оплата, що зберігається за працівником, який підлягає медичному огляду, за основним місцем роботи за час перебування в медичному закладі на обстеженні;

оплата простоїв не з вини працівника.

2.3. Інші заохочувальні та компенсаційні виплати

Інші заохочувальні та компенсаційні виплати включають винагороди та премії, які мають одноразовий характер, компенсаційні та інші грошові й матеріальні виплати, які не передбачені актами чинного законодавства або які провадяться понад встановлені зазначеними актами норми. До них належать:

2.3.1. Нарахування за невідпрацьований час, не передбачені чинним законодавством, зокрема працівникам, які вимушено працювали скорочений робочий час та перебували у відпустках з ініціативи адміністрації (крім допомоги по частковому безробіттю), брали участь у страйках.

2.3.2. Винагороди та заохочення, що здійснюються раз на рік або мають одноразовий характер. Зокрема:

винагороди за підсумками роботи: за рік, щорічні винагороди за вислугу років (стаж роботи);

премії, що виплачуються у встановленому порядку за спеціальними системами преміювання, виплачені відповідно до рішень уряду;

премії за сприяння винахідництву та раціоналізації, створення, освоєння та впровадження нової техніки і технології, введення в дію в строк і достроково виробничих потужностей й об'єктів будівництва, своєчасну поставку продукції на експорт та ін.;

премії за виконання важливих та особливо важливих завдань;

одноразові заохочення, не пов'язані з конкретними результатами праці (наприклад, до ювілейних та пам'ятних дат, як у грошовій, так і натуральній формі);

грошова винагорода державним службовцям за сумлінну безперервну працю в органах державної влади, зразкове виконання трудових обов'язків;

вартість безкоштовно наданих працівникам акцій;

кошти, спрямовані на викуп майна працівниками з моменту їх персоніфікації, а також суми вартості майна, яке розподіляється між членами колективу в разі ліквідації (реорганізації, перепрофілювання) підприємства (крім випадків розподілу майна між засновниками підприємства).

2.3.3. Матеріальна допомога, що має систематичний характер, надана всім або більшості працівників (на оздоровлення, у зв'язку з екологічним станом, крім сум, указаних у п. 3.31).

2.3.4. Виплати соціального характеру у грошовій і натуральній формі:

витрати в розмірі страхових внесків підприємств (крім випадків, зазначених у п. 3.5) на користь працівників, пов'язаних з добровільним страхуванням (особистим, страхуванням майна). Указані суми включаються до фонду оплати праці в тому місяці, коли провадяться перерахунки страховій компанії;

оплата або дотації на харчування працівників, у тому числі в їдальнях, буфетах, профілакторіях;

оплата за утримання дітей працівників у дошкільних закладах;

вартість путівок працівникам та членам їхніх сімей на лікування та відпочинок, екскурсії або суми компенсацій, видані замість путівок за рахунок коштів підприємства (крім випадків, указаних у п. 3.2);

вартість проїзних квитків, які персонально розподіляються між працівниками, та відшкодування працівникам вартості проїзду транспортом загального користування;

інші виплати, що мають індивідуальний характер (оплата квартири та найманого житла, гуртожитків, товарів, продуктових замовлень, абонементів у групи здоров'я, передплати на газети та журнали, протезування, суми компенсації вартості виданого працівникам палива у випадках, не передбачених чинним законодавством).

3. Інші виплати, що не належать до фонду оплати праці

3.1. Внески підприємств на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

3.2. Допомоги та інші виплати, що здійснюються за рахунок коштів фондів державного соціального страхування:

допомога по тимчасовій непрацездатності;

допомога по вагітності та пологах;

допомога при народженні дитини;

допомога по догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку;

допомога на поховання;

оплата путівок на санаторно-курортне лікування та оздоровлення;

допомога по частковому безробіттю.

3.3. Оплата перших п'яти днів тимчасової непрацездатності за рахунок коштів підприємства, установи, організації.

3.4. Соціальні допомоги та виплати за рахунок коштів підприємства, установлені колективним договором (працівникам, які перебувають у відпустці для догляду за дитиною, народження дитини, сім'ям з неповнолітніми дітьми).

3.5. Внески підприємств згідно з договорами добровільного медичного та пенсійного страхування працівників і членів їхніх сімей.

3.6. Одноразова допомога працівникам, які виходять на пенсію згідно з діючим законодавством та колективними договорами (включаючи грошову допомогу державним службовцям та науковим (науково-педагогічним) працівникам).

3.7. Надбавки та доплати до державних пенсій працюючим пенсіонерам.

3.8. Суми вихідної допомоги при припиненні трудового договору.

3.9. Суми, нараховані працівникам за час затримки розрахунку при звільненні.

3.10. Витрати на платне навчання працівників і членів їхніх сімей, не пов'язане з виробничою необхідністю, згідно з договором між підприємством та навчальним закладом.

3.11. Видатки підприємств на покриття витрат Пенсійного фонду України на виплату та доставку пільгових пенсій.

3.12. Виплати в установленому розмірі особам, які потерпіли від Чорнобильської катастрофи (крім зазначених у пп. 2.2.1, 2.2.12).

3.13. Компенсація моральної шкоди працівникам за рахунок коштів підприємства, що виплачується за рішенням суду.

3.14. Винагорода, що сплачується за авторським договором на створення та використання творів науки, літератури та мистецтва, крім зазначеної у пп. 2.1.3.

Винагороди за відкриття, винаходи та раціоналізаторські пропозиції та їхнє використання.

3.15. Витрати на відрядження: добові (у повному обсязі), вартість проїзду, витрати на: наймання житлового приміщення.

Компенсаційні виплати та добові, які виплачуються при переїзді на роботу в іншу місцевість згідно з чинним законодавством.

3.16. Надбавки (польове забезпечення) до тарифних ставок і посадових окладів працівників, направлених для виконання монтажних, наладжувальних, ремонтних і будівельних робіт, і працівників, робота яких виконується вахтовим методом, постійно проводиться в дорозі або має роз'їзний (пересувний) характер, у розмірах, визначених чинним законодавством.

3.17. Витрати на колективне харчування плавскладу річкового, морського та рибпромислового флотів, а також харчування льотно-го складу цивільної авіації при виконанні завдань польоту, які можуть бути прирівняні до добових витрат, що виплачуються в період відрядження.

3.18. Витрати на харчування учасників спортивних заходів, у тому числі суддів, на час перебування на спортивних змаганнях та навчально-тренувальних зборах у межах установлених норм.

3.19. Вартість виданого згідно з діючими нормами спецодягу, спецвзуття та інших засобів індивідуального захисту, мийних та знешкоджувальних засобів, молока та лікувально-профілактичного харчування або відшкодування витрат працівникам за придбання ними спецодягу та інших засобів індивідуального захисту в разі невидачі їх адміністрацією.

3.20. Вартість придбаних підприємством проїзних квитків, які персонально не розподіляються між працівниками, а видаються їм у міру потреби для виконання виробничих завдань (у зв'язку зі специфікою роботи).

3.21. Витрати на перевезення працівників до місця роботи як власним, так і орендованим транспортом (крім оплати праці водіїв).

3.22. Компенсації працівникам за використання для потреб виробництва власного інструменту та особистого транспорту.

3.23. Вартість подарунків до свят і квитків на видовищні заходи для дітей працівників.

3.24. Витрати на підготовку та перепідготовку кадрів (крім витрат на заробітну плату, зазначених у пп. 2.2.12):

витрати на оплату навчання працівників у вищих навчальних закладах та установах підвищення кваліфікації, професійної підготовки та перепідготовки кадрів;

стипендії слухачам підготовчих відділень, студентам, аспірантам, направленим підприємствами на навчання з відривом від виробництва у вищі навчальні заклади;

оплата проїзду до місцезнаходження навчального закладу та назад;

витрати, пов'язані з організацією навчального процесу (придбання навчального матеріалу, оренда приміщень).

3.25. Стипендії, що призначаються згідно з діючим законодавством, видатним діячам науки, освіти та культури, фізичної культури та спорту, інформаційної галузі, олімпійським і параолімпійським чемпіонам, видатним спортсменам і тренерам з олімпійських видів спорту, талановитим і перспективним спортсменам, молодим ученим, та інші державні стипендії.

3.26. Довічна плата за звання дійсного члена та члена-кореспондента академії наук.

3.27. Витрати на проведення культурно-освітніх і оздоровчих заходів та утримання громадських служб (крім оплати праці працівників, які їх обслуговують).

Витрати на благоустрій садівничих товариств (будівництво шляхів, енерго- та водопостачання, осушення та інші витрати загального характеру), будівництво гаражів для працівників.

3.28. Позики, видані працівникам підприємств для поліпшення житлових умов, на індивідуальне будівництво, заведення домашнього господарства.

3.29. Вартість житла, переданого у власність працівникам.

3.30. Витрати підприємств на оплату послуг з лікування працівників, які були надані установами охорони здоров'я (крім виплат, зазначених у пп. 2.3.3).

3.31. Матеріальна допомога разового характеру, що надається підприємством окремим працівникам у зв'язку із сімейними обставинами, на оплату лікування, оздоровлення дітей, поховання.

3.32. Суми матеріальної та благодійної допомоги, виплачені особам, які не перебувають у трудових відносинах з підприємством.

3.33. Суми матеріальної допомоги як у грошовій, так і натуральній формі незалежно від її розміру, що надається на підставі рішень Уряду України у зв'язку зі стихійним та екологічним лихом, аваріями та катастрофами місцевими органами державної виконавчої влади, профспілками, благодійними фондами та іноземними державами.

3.34. Грошове забезпечення військовослужбовців Збройних Сил України, державної прикордонної служби України, Служби безпеки України, Управління державної охорони України, інших утворених відповідно до законів України військових формувань, осіб начальницького і рядового складу органів внутрішніх справ, кримінально-виконавчої системи, податкової міліції України, державної пожежної охорони Міністерства України з питань надзвичайних ситуацій та у справах захисту населення від наслідків Чорнобильської катастрофи.

3.35. Доходи за акціями та інші доходи від участі працівників у власності підприємства (дивіденди, відсотки, виплати за паями), а також доходи від здавання в оренду землі. Зазначені виплати відображаються у формах державних статистичних спостережень окремо.

4. Середня заробітна плата

4.1. Середніми показниками номінальної заробітної плати є:

4.1.1. Середня заробітна плата одного штатного працівника облікового складу, що визначається діленням суми нарахованого фонду оплати праці штатних працівників на середньооблікову кількість цих працівників за відповідний період (місяць, квартал, півріччя, рік).

4.1.2. Середня заробітна плата на одного працівника в еквіваленті повної зайнятості, що визначається діленням суми нарахованого фонду оплати праці найманих працівників (штатних та позаштатних) на їхню середню кількість в еквіваленті повної зайнятості, за відповідний період.

4.1.3. Середня заробітна плата на одну оплачену або відпрацьовану годину, що визначається діленням суми нарахованого фонду оплати праці штатних працівників на кількість оплачених або відпрацьованих цими працівниками людино-годин за відповідний період.

У разі визначення заробітної плати за відпрацьовану годину з фонду оплати праці виключаються нарахування за невідпрацьований час.

4.2. Для визначення середньомісячної величини заробітної плати за квартал (рік) або будь-який інший період отриману величину заробіт-

ної плати за квартал (рік) необхідно розділити на кількість місяців у періоді.

4.3. Обчислення середньої заробітної плати для розрахунку виплат за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням та інших нарахувань, виходячи із розмірів середньої заробітної плати, здійснюється згідно з чинним законодавством.

**Начальник управління
статистики праці**

Н.В. Григорович

Код ЄДРПОУ									
------------	--	--	--	--	--	--	--	--	--

Державне статистичне спостереження

Конфіденційність статистичної інформації забезпечується статтею 21 Закону України «Про державну статистику»

Порушення порядку подання або використання даних державних статистичних спостережень тягне за собою відповідальність, яка встановлена статтею 1863 Кодексу України про адміністративні правопорушення

ЗВІТ ПРО ТРАВМАТИЗМ НА ВИРОБНИЦТВІ

у 200__ році

Форма № 7-тв
ЗАТВЕРЖЕНО
 Наказ Держкомстату України
 14.08.2002 № 309
 Річна
 Поштова

Подать: юридичні особи, їх відокремлені структурні підрозділи незалежно від відомчої підпорядкованості, форми власності та організаційно-правової форми господарювання - органу державної статистики за місцезнаходженням за вказівкою регіонального управління статистики; - своїй організації вищого рівня (місцевому органу державної виконавчої влади)	Терміни подання
	25 січня

Найменування організації – складача інформації

Поштова адреса

Коди організації – складача						
за ЄДРПОУ	території (КОАТУУ)	виду економічної діяльності (КВЕД)	форми власності (КФВ)	організаційно-правової форми господарювання (КОПФГ)	міністерства, іншого центрального органу, якому підпорядкована організація – складач інформації (КОДУ)*	
1	2	3	4	5	6	7

Кількість підприємств, що їх включено до звіту _____

Розділ 1. Потерпілі та нещасні випадки на виробництві

Назва показників		№ рядка
А		Б
Середньооблікова чисельність штатних працівників облікового складу у тому числі жінки		1
		1.1

Назва показників	№ рядка	Травматизм на виробництві	
		пов'язаний з виробництвом (від нещасних випадків, оформлених актами Н-1 та Н-5)	не пов'язаний з виробництвом (від нещасних випадків, оформлених актами НТ (НПВ) та Н-5)
А	Б	1	2
Кількість потерпілих з утратою працездатності на 1 робочий день і більше та зі смертельним наслідком	2		
у тому числі жінки	2.1		
підлітки до 18 років	2.2		
у стані алкогольного або наркотичного сп'яніння	2.3		
під час групових нещасних випадків	2.4		
Кількість потерпілих зі смертельним наслідком	3		
у тому числі жінки	3.1		
підлітки до 18 років	3.2		
у стані алкогольного або наркотичного сп'яніння	3.3		
під час групових нещасних випадків	3.4		
Кількість людино-днів непрацездатності у потерпілих з утратою працездатності на 1 робочий день і більше (включно з померлими), тимчасова непрацездатність яких закінчилася у звітному році	4		
Кількість потерпілих, які частково втратили працездатність і були переведені з основної роботи та іншу на 1 робочий день і більше	5		

А		Б	1	2
У тому числі жінки		5.1		
Кількість нещасних випадків		6		
У тому числі групові - всього		6.1		
зі смертельним наслідком - усього		6.2		
з них групові		6.2.1		

Розділ 2. Окремі матеріальні наслідки нещасних випадків на виробництві та витрати на заходи з охорони праці
Окремі матеріальні наслідки нещасних випадків¹
(оформлені актами Н-1 та НТ (НПВ))

Назва показників	№ рядка	Нараховано протягом звітного року	Виплачено протягом звітного року	У тому числі в рахунок погашення заборгованості минулих років
А	Б	1	2	3
Відшкодовано потерпілим, членам сімей та утриманцям померлих, грн. (сума рядків 1.1 і 1.2)	1			
У тому числі за перші п'ять днів тимчасової непрацездатності, що оформлені листком непрацездатності	1.1			
інші виплати потерпілим, членам сімей та утриманцям померлих, здійснені за рахунок коштів підприємства*	1.2			
Вартість зіпсованого устаткування, зруйнованих будівель, споруд, грн.	2		×	×
Сума штрафів за настання з вини підприємства нещасних випадків на виробництві або їх приховування, грн.	3			

* Без урахування страхових внесків до Фонду соціального страхування від нещасних випадків на виробництві та професійних захворювань України.

Витрати на заходи з охорони праці¹

Назва показників	№ рядка	Витрачено
А	Б	1
Усього, грн. (сума рядків 4.2-4.5) у тому числі на заходи, передбачені колективними договорами (угодами)	4	
З рядка 4 — за джерелами фінансування: державний бюджет	4.1	
місцевий бюджет	4.2	
Фонд соціального страхування від нещасних випадків на виробництві та професійних захворювань	4.3	
інші джерела	4.4	
	4.5	

¹ дані наводяться у цілих числах.

Розділ 3. Розподіл кількості потерпілих від нещасних випадків, пов'язаних з виробництвом, за основними видами подій та причинами нещасних випадків (з графи 1 розділу 1)

Назва показників	№ рядка	Кількість потерпілих з утратою працездатності на 1 робочий день і більше та зі смертельним наслідком, осіб		
		усього	з них жінок	з них жінок
А	Б	1	2	3
Види подій	1			4
Дорожно-транспортні пригоди				
Падіння потерпілого	2			
у тому числі з висоти	2.1			
Падіння, обрушення, обваллення предметів, матеріалів, породи, ґрунту тощо	3			
Дія предметів та деталей, що рухаються, розлітаються, обертаються	4			
Ураження електричним струмом	5			
Дія шкідливих та токсичних речовин	6			
Дія іонізуючого випромінювання	7			
Нервово-психічні перевантаження	8			
Ушкодження внаслідок контакту з тваринами, комахами та іншими пред- ставниками фауни і флори	9			
Утоплення	10			
Навмисне вбивство або травма, заподіяна іншою особою	11			

А	Б	1	2	3	4
Стихийне лихо	12				
Пожежа	13				
Інші види	14				
Причини нещасних випадків	15				
Технічні					
Користрукційні недоліки, недосконалість, недостатня надійність засобів виробництва	16				
Недосконалість, невідповідність вимогам безпеки технологічного процесу	17				
Незадовільний технічний стан виробничих об'єктів, будинків, споруд, територій, засобів виробництва та транспортних засобів	18				
Інші технічні причини	19				
Організаційні					
Недоліки під час навчання безпечним прийомам праці	20				
Порушення режиму праці та відпочинку	21				
Відсутність або неякісне проведення медичного обстеження, профвідбору	22				
Невикористання через незабезпеченість ними засобів індивідуального захисту	23				
Порушення технологічного процесу	24				
Порушення вимог безпеки під час експлуатації устаткування, машин, механізмів тощо	25				
Порушення правил дорожнього руху	26				
Порушення трудової і виробничої дисципліни	27				
Інші організаційні причини	28				
Психологічні					
Алкогольне, наркотичне сп'яніння, токсичне отруєння	29				
Інші психологічні причини	30				
Інші					
(без урахування технічних, організаційних і психофізіологічних причин)					

Примітки:

1. Підсумок даних рядків 1, 2, 3–14 розділу 3 за всіма графами має збігатися з даними відповідних рядків розділу 1 графи 1.
2. Підсумок даних рядків 15–30 розділу 3 за всіма графами має збігатися з даними відповідних рядків розділу 1 графи 1.

Дата _____
(у цифровій формі)

Виконавць _____
(прізвище і № телефону виконавця)

Керівник _____
(підпис) (прізвище, ім'я, по батькові)

Головний бухгалтер _____
(підпис) (прізвище, ім'я, по батькові)

ДЕРЖАВНА СТАТИСТИЧНА ЗВІТНІСТЬ

КОДИ										
форми доку- мента за ДКУД	організаці- складача — ідентифі- каційний код за ЄДРПОУ	території КОАТУУ	галузі за ЗКІНГ	виду економічної діяльності за КВЕД	форми власності за КФВ	організаційно- правової форми господарювання за КОПФГ	міністерства, іншого центрального органу виконавчої влади за СПОДУ	організації ви- щого рівня — ідентифікаційний код за ЄДРПОУ	КС	КС
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11

Кому подається (назва і адреса одержувача) _____

Форма № 17

Затверджено

Кім подається (назва і адреса закладу) _____

Наказ Держкомстату України та МОЗ України

31. 07. 2000 р. № 256/184

Форма власності _____

Поштова-річна

Подають:

1. Заклади охорони здоров'я всіх профілів незалежно від відомчої підпорядкованості та форми власності та інші заклади, які мають в штатному розписі посади медичного персоналу — 5 січня; заклади системи Міністерства охорони здоров'я України — Міністерству охорони здоров'я Автономної Республіки Крим, органу управління охорони здоров'я обласних, Київської та Севастопольської міських держадміністрацій; заклади іншої підпорядкованості — Іоловному управлінню статистики в Автономній Республіці Крим, обласному, Київському та Севастопольському міським управлінням статистики за місцезнаходженням і своїй вищій організації;
2. Міністерство охорони здоров'я Автономної Республіки Крим, органи управління охорони здоров'я обласних, Київської та Севастопольської міських держадміністрацій — зведений звіт Головному управлінню статистики в Автономній Республіці Крим, обласному, Київському та Севастопольському міським управлінням статистики та Міністерству охорони здоров'я України в термін, установленний наказом відповідного органу управління охорони здоров'я;
3. Міністерство охорони здоров'я України зведений звіт по Україні та регіонах — Державному комітету статистики України — 17 березня.

ЗВІТ ПРО МЕДИЧНІ КАДРИ

за 200__ рік

(витяг)

Медичні кадри

Таблиця 1000

	Номер рядка	Усього	У тому числі на основній роботі в закладах підготовки кадрів, НДІ та апараті органів управління	Із загальної кількості лікарів (графа 1), які мають кваліфікаційну категорію вищу		
				І	II	III
A	Б	1	2	3	4	5
1. Провізори в лікувально-профілактичних закладах, закладах підготовки кадрів, НДІ і апаратах органів управління						
2. Фармацевти в лікувально-профілактичних закладах, закладах підготовки кадрів, НДІ та апаратах органів управління						

Дата «__» _____ 200__ р.

Керівник закладу

(підпис) (прізвище, ім'я, по батькові)

Виконавць _____
(підпис) (прізвище, ім'я, по батькові, № телефону)

Список використаної літератури

1. Про ціни та ціноутворення: Закон України від 03.12.1990 № 507-XII // Відомості Верховної Ради. – 1990. – № 52. – С. 650.
2. Про оплату праці: Закон України від 24.03.95 р. № 108/95 ВР// Юридичні аспекти фармації: Зб. нормат.-прав. актів станом на 5.04.2004 р. – Х.: Магаполіс – 2004.– Т1.– С. 523–525.
3. Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг: Закон України у редакції від 01.06. 2000 р., № 1776 – III // Юридичні аспекти фармації: Зб. нормат.-прав. актів станом на 5.04.2004 р. – Х.: Магаполіс – 2004.– Т1.– С. 232–236.
4. Про збір на обов'язкове пенсійне страхування: Закон України від 26.06.1997 р. № 400/97 ВР зі змінами та доповненнями // Податкове планування. – 2002.– № 1.– С. 70–72.
5. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996 – XIV// Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку. Нормативна база. Нова редакція.– Х.: Курсор, 2004.– С. 3–13.
6. Про розмір внесків на деякі види загальнообов'язкового державного страхування: Закон України від 11.01.2001 р. № 2213–III. // Дебет – Кредит. – 2001.– № 8–9.– С. 91–92.
7. Про податок з доходів фізичних осіб: Кодекс законів про працю в Україні (зі змінами та доповненнями) // Юридичні аспекти фармації: Зб. нормат.-прав. актів станом на 5.04.2004 р. – Х.: Магаполіс – 2004.– Т1.– С. 422–450.
8. Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва: Указ Президента України (зі змінами і доповненнями, внесеними Указом Президента України від 28.06.1999 р. № 746/99)// Юридичні аспекти фармації: Зб. нормат.-прав. актів станом на 5.04.2004 р. – Х.: Магаполіс – 2004.– Т1.– С. 410–411.
9. Про внесення змін до деяких постанов Кабінету Міністрів України: Постанова від 16.11.2001 № 1499// Юридичні аспекти фармації.– 2001.– № 23.– С. 2.
10. Перелік окремих форм та умов проведення діяльності у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг, яким дозволено проводити розрахункові операції без застосування реєстрів розрахункових операцій, з використанням розрахункових операцій, з використанням розрахункових книжок та книг обліку розрахункових операцій: Постанова від 23 серпня 2002 р. № 1336//Юридичні аспекти фармації: спецвип. журн. Провізор.– 2001.– С. 20–21.
11. Порядок видачі свідчення об'єкта об'єкта єдиного податку, утверджений наказом ГНАУ от 29.10.1999 г., № 599. Про роз'яснення Указу Президента України від 3.07.98 р. № 727. Постанова КМУ від 16.03.2000 р. № 507//

Юридичні аспекти фармації: Зб. нормат.-прав. актів станом на 5.04.2004 р. — Х.: Магаполіс — 2004.— Т1.— С. 411.

12. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій, затверджений Наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р., № 291.// Провізор.— 2001.— №4.— С. 14–16.

13. Про затвердження нормативно-правових актів до Закону України «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг»: Наказ ДПАУ від 01.12.2000 р., № 614// Юридичні аспекти фармації: Зб. нормат.-прав. актів станом на 5.04.2004 р. — Х.: Магаполіс — 2004.— Т1.— С. 237–248.

14. Об утверждении методических рекомендаций по формированию себестоимости продукции (работ, услуг): Приказ Государственного Комитета Промышленной Политики Украины от 02.02.2001 № 47// Энциклопедия бухгалтера и экономиста. — 2001. — №11. — 218 с.

15. Про впорядкування та затвердження умов оплати праці працівників закладів охорони здоров'я та установ соціального захисту населення: Наказ МОЗ України від 06.04.2001 р. №161/137// Юридичні аспекти фармації: Зб. нормат.-прав. актів станом на 5.04.2004 р. — Х.: Магаполіс — 2004.— Т1.— С. 526–541.

16. Про затвердження Інструкції про порядок видачі документів, що засвідчують тимчасову неприцездатність громадян: Наказ МОЗ України від 13 листопада 2001 р. № 455// Юридичні аспекти фармації: Зб. нормат.-прав. актів станом на 5.04.2004 р. — Х.: Магаполіс — 2004.— Т1.— С. 505–508.

17. Про затвердження Методичних рекомендацій з формування складу витрат та порядку їх планування у торговельній діяльності: Наказ Міністерства економіки та з питань Європейської інтеграції України від 22.05.2002 р. № 145//Юридичні аспекти фармації.— 2002.— С. 3–20.

18. Про внесення змін та доповнень до Умов оплати праці працівників закладів охорони здоров'я та соціального захисту населення: Наказ МОЗ України від 15.03.2004 р. №55/137// Юридичні аспекти фармації: Зб. нормат.-прав. актів станом на 5.04.2004 р. — Х.: Магаполіс — 2004.— Т1.— С. 540–544.

19. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку. 7 «Основні засоби»// Національні положення (стандарты) бухгалтерського обліку. Нормативна база. Нова редакція.— Х.: Курсор, 2004.— С. 52–62.

20. Хозяйственный кодекс Украины: Комментарий/ Под общ. ред. Н.А. Саниахметовой.— Харьков: Одиссей, 2004.— 896 с.

21. Национальные Положения (стандарты) бухгалтерского учета: нормативная база. Новая редакція.— Харьков: Курсор, 2004.— 236 с.

22. Система оподаткування в Україні: Збірка законодавчих актів зі змінами та доповненнями за станом на 15 січня 2004 р. — Х.: Легас, 2004.— 696 с.

23. Бухгалтерський облік і аудит: Навч. посіб. для ВНЗ/ За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця.– Житомир, 2002.– 384 с.
24. Галій Л.В., Немченко А.С. Історичний аналіз практики державного регулювання цін на медикаменти в Україні // Вісник фармації.– 2004.– № 1. – С. 46–49.
25. Гореньков В.Ф. Организация и экономика советской фармации: Учебник.– Минск: Высш. шк., 1982.– 400 с.
26. Грабова Н.Н., Добровский В.Н. Бухгалтерский учет в производственных и торговых предприятиях, 2000: Учеб. пособ. для студ. вузов / Под ред. Н.В. Кужельного.– К.: А.С.К., 2000.– 623 с.
27. Економічна енциклопедія: у 3-х томах/ Редкол.: С.В. Мочерний (відп. ред.) та ін.– К.: Видавничий центр «Академія», 2000.
28. Єріна А.М., Пальян З.О. Теорія статистики: Практикум.– К.: Товариство «Знання», КОО, 1997.– 325 с.
29. Загородний В. Автоматизация бухгалтерского учета, контроля, анализа и аудита: Учеб. пособие.– К.: А.С.К., 1998.– 760 с.
30. Загородний А.Г., Партин Г.О. Бухгалтерський облік: основи теорії та практики: Навч. посібник.– К.: Тов. «Знання» КОО, 2004.– С.124–127.
31. Краснокутский А.Б., Лагунова А.Л. Фармаэкономика/ Системный анализ мирового фармацевтического рынка.– М.: Классик – Консалтинг, 1998.– 344 с.
32. Криков В.И., Прокопишин В.И. Организация и экономика фармации: Учебник. – М.: Медицина, – 1991.– 624 с.
33. Литвак А.И. Организация планирования в лечебном учреждении.– Одесса: ОРИГУ УАГУ, 2003.– 87 с.
34. Лоскутова Є.С. Деякі аспекти формування теоретичних основ фармацевтичної економіки// Фармацевтичний журнал.– 1996.– № 1.– С. 85–87.
35. Матвеева В. Аптечные учреждения: особенности организации и учета.– Х.: Фактор, 2000.– 260 с.
36. Международные стандарты бухгалтерского учета. Перевод с англ.// Под ред. С.Ф. Голова.– К.: ФПБДУ.– 1993.– 210 с.
37. Методика проведення експертизи та державної реєстрації цін на основні лікарські засоби./ Немченко А.С., Галій Л.В., Півень О.П.– Харків: Вид-во НФаУ.– 2003. – 24 с.
38. Мнушко З.М., Діхтярьова Н.М.. Менеджмент та маркетинг у фармації: Підручник у 2-х томах.– Х.: Основа: Вид-во УкрФА, 1998.
39. Немченко А.С. Реформирование системы учета в аптеках и фармацевтических фирмах с применением национальных стандартов// Провизор. – Юридические аспекты фармации (Прилож. к журналу Провизор).– 2000.– №2.– С. 12–15.

40. Немченко А.С. Анализ торгово-финансовой деятельности аптек на основе данных финансовой отчетности // Провизор.— Юридические аспекты фармации (прилож. к журналу Провизор).— 2000.— № 12.— С. 12–15.

41. Немченко А.С. Основные принципы составления бухгалтерского баланса аптеки и фирмы в соответствии с национальными стандартами // Провизор.— Юридические аспекты фармации (прилож. к журналу Провизор).— 2000.— № 21.— С. 12–15.

42. Немченко А.С. Основные направления совершенствования ценообразования и организационно-экономической деятельности торгово-производственных структур фармацевтического рынка: Диссертация д-ра фарм. наук.— Харьков, 1992.— 348 с.

43. Немченко А.С. Фармацевтическое ценообразование.— Харьков: Радар, 1999. — 290 с.

44. Немченко А.С., Немченко О.А. Организационно-экономические проблемы реализации парафармацевтических товаров в Украине и за рубежом // Провизор.— № 13.— 2001.— С. 14–17.

45. Немченко А.С., Галій Л.В. Государственное регулирование цен на лекарственные средства: проблемы и перспективы // Провизор.— № 14.— 2001.— С. 3–5.

46. Немченко А.С., Дмитриевский Д.И., Панфилова А.Л. и др. Основы организации и экономики фармации в вопросах и ответах // Харьков: НФАУ.— 2001.— С. 118.

47. Немченко А.С., Галій Л.В. Основні принципи державного регулювання системи цін на лікарські засоби в Україні: Інформаційний лист.— Х.: НФАУ, 2001.— 4 с.

48. Немченко А.С., Жирова І.В. Методологічні аспекти фармакоеконіміки. // Клін. фармація.— 2002.— Т. 6. — С. 4–8.

49. Немченко А.С., Галій Л.В. Моніторинг цін лікарських препаратів, які закупаються бюджетними закладами охорони здоров'я // Вісник фармації.— 2002.— № 3 (31).— С. 62 – 66.

50. Немченко А., Гавриленко А. Организационно-экономические аспекты изготовления лекарственных средств в аптеках // Провизор. — №10. — 2002.— С. 5–10.

51. Немченко А. Что же все таки понимаем под термином «оптовая цена производителя»? // Провизор. — № 11. — 2002.— С. 20

52. Немченко А.С, Галій Л.В. Наукове обґрунтування та розробка методичних підходів до регулювання цін на лікарські засоби // Фармація ХХІ століття: Тези доповідей всеукраїнської науково-практичної конференції.— Х.: Вид-во НФАУ: Золоті сторінки, 2002.— С. 234 – 235.

53. Немченко А.С. Економіка охорони здоров'я. Методичні рекомендації.— Х.: РІ УАДУ.— 2002. — 32 с.

54. Немченко А.С., Галій Л.В. Методичні підходи щодо проведення державної реєстрації цін на основні лікарські засоби // Фармацевтичний журнал.— 2003.— № 4.— С. 32–38.

55. Немченко А.С., Галій Л.В., Кнерцер А.Ю., Гуленко О.И., Пивень Е.П. Какой быть государственной регистрации цен производителей на основные лекарственные средства?// Провизор.— 2003.— № 20.— С. 3.

56. Немченко А.С., Галій Л.В., Тищенко Л.В. Коммунальные аптеки: экономический аспект проблемы. // Провизор.— 2004.— № 3.— С. 2–5.

57. Немченко А.С. Анализ нововведений налогообложения прибыли аптек и фирм// Юрид. аспекты фармации (прилож. к журналу Провизор).— 2003.— № 6.— С. 22–25.

58. Немченко А.С. Анализ нововведений налогообложения прибыли аптек и фирм. // Юрид. аспекты фармации.— 2003.— № 10.— С. 9–12.

59. Немченко А.С., Панфилова А.Л. Фармакоэкономика как важнейший инструмент формирования Национальной лекарственной политики // Провизор.— 2003.— № 22.— С. 2–4.

60. Немченко А.С., Печений О.П. НДС и акциз: проблемы фармрынка 2004 года. // Провизор.— 2003.— № 24.— С. 2–3.

61. Немченко А.С., Панфилова А.Л. Проблематика НДС на лекарственные препараты в ракурсе фармаэкономики// Провизор.— 2004.— № 21.— С. 3–5.

62. Посилкіна О.В., Толочко В.М. Фінансова діяльність хіміко-фармацевтичних підприємств: Підручник для студентів вищ. фармацев. навч. закладів/ За ред. В.М.Толочка.— Х.: Вид-во НФаУ: Золоті сторінки.— 2001.— 536 с.

63. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия: 2 изд., перераб. допол.— Минск: И.П. «Перспектива», 1997.— 498 с.

64. Скотнікова Л.П., Миланич Т.А., Солодовнік О.О. Бухгалтерський облік і фінансова звітність на підприємстві: Навч.-методич. посібник.—Х.: ВД «ІНЖЕК», 2003.— 328 с.

65. 1С: Предприятие. Версия 7.7. Бухгалтерский учет: руководство для пользователя.— М.: Фирма 1С, 1999.— 458 с.

66. Теория бухгалтерского учета: Учебник для студ. факультета «Бизнес-управление» по спец. «Экономика предприятия»/ А.Ф. Кондратьева и др.— Харьков: Фолио, 2002.— 271 с.

67. Терещук С.І., Новикевич А.М., Чухрай І.Л. Система бухгалтерського обліку в аптеках. Навчальний посібник.— Вінниця: Нова книга, 2003.— 280 с.

68. Ткаченко Н.М., Горова Т.М., Ілленко Н.О. Податкові системи країн світу та України. Облік і звітність: Навчально-методичний посібник/ Під заг. ред. Н.М. Ткаченко.— К.: Алерта, 2004.— 554 с.

69. Управління фармацією: Підручник для студ. вищ. навч. закладів/ За ред. В.М.Толочка.— Х.: Вид-во НФаУ: Золоті сторінки, 2004.— 388 с.

70. Фармацевтический сектор: основы современного законодательства в Европейском союзе/Авт.-составители Ляпунов Н.А, Усенко В.А, Спасокукоцкий А.Л., Безуглая Е.П.— К.: Морион, 2002.— 96 с.

71. Чистов С.М. Державне регулювання економіки: Навч. метод. посібник для самост. вивч. дисц. — К.: КНЕУ, — 2002. — 208 с.

72. Юридичні аспекти фармації 2004: Збірник нормативно-правових актів: у 2-х томах. — Х.: Мегаполіс, 2004.

73. Яругова А. Управленческий учет: опыт экономически развитых стран: Пер. с польск.— М.: Финансы и статистика, 1991.— 240 с.

74. Grund I. The societal value of pharmaceuticals: balancing industrial and healthcare policy// Pharmacol Economics.— 1996; 10 (1): 14–22.

75. Lilas B How to calculate indirect costs in economic evaluations // Pharmacol Economics.— 1998; 13(1): 1–7.

76. TACIS Enterprise Privatization and Restructuring Programme Assistance in Restructuring Pharmaceutical Industry. Country Profile of Poland. CII Group.— Luxembourg: Office for Official Publication of EC. — 1999.— 48 p.

Зміст

Передмова	3
Розділ I. Основи фармаекономіки: принципи, механізми та методи	7
1.1. Сучасні методи аналізу та планування торгово-фінансової діяльності аптек і фармацевтичних фірм	7
1.1.1. Основні поняття фармаекономіки.....	7
1.1.2. Характеристика економічних показників торгово-фінансової діяльності аптек та фармацевтичних фірм.....	9
1.1.3. Планування торгово-фінансової діяльності аптек і фармацевтичних фірм	32
1.1.4. Аналіз торгово-фінансової діяльності: історіографія, методи, організація, інформаційне забезпечення.....	48
1.2. Механізми і методи ціноутворення на лікарські засоби	68
1.2.1. Теоретичні основи фармацевтичного ціноутворення	68
1.2.2. Класифікація та структура ціни на лікарські засоби	73
1.2.3. Характеристика методів державного регулювання цін у міжнародній та вітчизняній фармації	77
1.3. Принципи та методи оподаткування суб'єктів господарювання у фармації	87
1.3.1. Податкова система України	87
1.3.2. Характеристика податків як соціально-економічної категорії	95
1.3.3. Особливості визначення ПДВ при реалізації лікарських засобів і виробів медичного призначення в аптеках, фармацевтичних фірмах	109
1.3.4. Спрощена система оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва	112
Розділ II. Організація системи обліку та звітності в аптеках і фармацевтичних фірмах	120
2.1. Значення законодавчого і нормативного регулювання в системі обліку та звітності підприємств. Положення (стандарти) бухгалтерського обліку	120
2.2. Роль міжнародних стандартів з обліку та звітності	123
2.3. Загальна характеристика системи обліку та звітності.....	125
2.4. Визначення активів і пасивів аптеки (фармацевтичної фірми), їх класифікація	129
2.5. Основи бухгалтерського обліку	130
2.6. Автоматизація обліку в аптеках і фармацевтичних фірмах. Комп'ютерна форма бухгалтерського обліку	138

Розділ III. Внутрішньогосподарський (управлінський) облік в аптеках і фармацевтичних фірмах. Відображення господарських операцій на бухгалтерських рахунках.....	147
3.1. Облік руху товарно-матеріальних цінностей	147
3.1.1. Приймання фармацевтичних товарів в аптеці. Облік їх надходження в первинних документах і бухгалтерських рахунках.....	148
3.1.2. Облік рецептури.....	160
3.1.3. Облік реалізації та іншого вибуття товару в аптеках і фармацевтичних фірмах	168
3.1.4. Облік руху інших активів (матеріальних цінностей)	180
3.2. Організація обігу грошових коштів.....	185
3.2.1. Облік руху готівкових грошових коштів.....	186
3.2.2. Облік безготівкових розрахунків.....	203
3.3. Облік основних засобів, малоцінних та швидкозношуваних предметів.....	209
3.4. Інвентаризація товарно-матеріальних цінностей, основних засобів, нематеріальних активів та МПП	225
3.4.1. Головні завдання інвентаризації, види і терміни її проведення	225
3.4.2. Загальний порядок проведення інвентаризації	227
3.4.3. Інвентаризація товарів та інших цінностей.....	228
3.4.4. Інвентаризація основних засобів і нематеріальних активів та малоцінних і швидкозношуваних предметів	230
3.4.5. Підведення підсумків інвентаризації та правила списання природного збитку	232
3.4.6. Відображення результатів інвентаризації на бухгалтерських рахунках та у податковому обліку.....	234
3.5. Облік праці та заробітної платні.....	237
3.5.1. Форми і системи оплати праці.....	237
3.5.2. Фонд заробітної платні. Основні поняття, структура	238
3.5.3. Облік праці.....	238
3.5.4. Порядок обчислення різних видів виплат. Нарахування заробітної платні за посадовими окладами	239
3.5.5. Оподаткування доходів громадян.....	242
3.5.6. Порядок обліку виплати заробітної платні	245
3.5.7. Відображення операцій з розрахунку й виплат заробітної платні в бухгалтерському обліку.....	245
3.6. Облік витрат аптек і фармацевтичних фірм.....	248
3.7. Облік доходів та фінансових результатів діяльності аптеки (фармацевтичної фірми)	256
3.8. Первинна внутрішньогосподарська звітність аптек і фармацевтичних фірм.....	262

Розділ IV. Фінансова звітність суб'єктів підприємництва у фармації.....	278
Розділ V. Державна статистична звітність в аптеках	
і фармацевтичних фірмах.....	301
5.1. Торговельно-виробнича статистична звітність	303
5.2. Звітність про працю та заробітну платню.....	305
5.3. Фінансово-господарська статистична звітність	313
Додатки	317
Список використаної літератури	495

Навчальне видання

Немченко Алла Семенівна
Панфілова Ганна Леонідівна
Чернуха Віталій Миколайович
Огарь Світлана Володимирівна
Єрко Олександра Кузьмівна
Подколзіна Раїса Іванівна
Калайчева Світлана Георгіївна
Котвіцька Алла Анатоліївна
Галій Лариса Віталіївна
Жирова Ірина Василівна
Шульженко Лілія Євгенівна

ОСНОВИ ЕКОНОМІКИ ТА СИСТЕМИ ОБЛІКУ У ФАРМАЦІЇ

**Навчальний посібник
для студентів вищих навчальних закладів**

За редакцією доктора фармацевтичних наук,
професора А. С. Немченко

Редактор *О. Г. Попко*
Комп'ютерна верстка *В. Г. Євлахова*
Оформлення обкладинки *С. М. Нурахметова*

Підписано до друку 20.11.2005. Формат 60×90¹/₁₆. Папір офсет.
Гарнітура PetersburgC. Друк офсет. Ум. друк. арк. 31,5.
Обл.-вид. арк. 24,6. Тираж 2000 пр. Зам. 793.

Видавництво Національного фармацевтичного університету
Україна, 61002, м. Харків, вул. Пушкінська, 53
Свідоцтво серії ДК № 33 від 04.04.2000

ТОВ «Золоті сторінки»
Україна, 61145, м. Харків, вул. Космічна, 26
Тел./факс (057) 701-0-701
Свідоцтво серії ДК № 276 від 12.12.2000