

7. Parkhomets, M.K. and Hudak, V.V. (2014), *Orhanizatsiino-ekonomichnyi mekhanizm zabezpechennia dokhidnosti silskohospodarskykh pidpriemstv rehionu: teoriia, metodyka, praktyka* [Organizational and economic mechanism to ensure profitability of agricultural enterprises in the region: theory, methodology, practice], monograph, VPTs Ekonomichna dumka, Ternopil, Ukraine, 256 p.

8. Plaskova, N.S. (2010), *Analiz finansovoy otchetnosti* [Analysis of Financial Statements], JeKSMO, Moscow, Russia, 384 p.

9. Popovych, P.Ya. (2008), *Ekonomichnyi analiz diialnosti subiektiv hospodariuvannia* [Economic analysis of business entities], textbook, Znannia, Kyiv, Ukraine, 630 p.

10. Chernysh, S.S. (2010), *Ekonomichnyi analiz* [Economic Analysis], tutorial, Tsentр uchbovoi literatury, Kyiv, Ukraine, 312 p.

11. Sheremet, A.D. (2011), *Teoriia jekonomicheskogo analiza* [Theory of Economic Analysis], textbook, INFRA-M, Moscow, Russia, 352 p.

12. Shkaraban, S.I., Koretskyi, B.M. and Yaroshchuk, O.V. (2010), *Diahnostyka i prohnozuvannia finansovo-hospodarskoho rozvytku aktsionernoho tovarystva*, [Diagnosis and forecasting financial and economic development corporation], monograph, TAIP: Rada, Ternopil, Ukraine, 300 p.

УДК 657.2

Левченко Н.М.,
д. держ. упр., професор кафедри обліку і аудиту
Головань С.В.
Запорізький національний технічний університет

УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ МЕДИКАМЕНТІВ ТА ЛІКАРСЬКИХ ЗАСОБІВ В ЗАКЛАДАХ ОХОРОНИ ЗДОРОВ'Я

Levchenko N.M.,
doctor of science of state administration, professor
of the department of accounting and auditing
Holovan S.V.
Zaporizhia National Technical University

IMPROVEMENT OF ACCOUNTING MEDICAMENTS AND PHARMACEUTICAL PREPARATY IN HEALTH CARE INSTITUTIONS

Постановка проблеми. На виконання Указу Президента України від 14 листопада 2014 року № 880/2014 «Про Рішення Ради національної безпеки і оборони України від 4 листопада 2014 року», доручення Секретаріату Кабінету Міністрів України від 24.11.2014 р. № 42513/1/1-14 щодо виконання пункту 9 Протокольного рішення Адміністрації Президента України стосовно соціальної реабілітації учасників антитерористичної операції на Сході України та протезування осіб, постраждалих під час АТО, проводиться реабілітація учасників АТО в госпіталях ветеранів війни та інших закладах охорони здоров'я. Госпіталі повністю укомплектовані кваліфікованими кадрами, що мають достатній досвід роботи по реабілітації учасників бойових дій, проте медикаментів та лікарських засобів, придбаних за рахунок коштів загального фонду не достатньо. Не аби яку допомогу в створенні належного забезпечення медикаментами надають волонтери, благодійні фонди, міжнародні організації тощо. Отже, питання організації обліку медикаментів і лікарських засобів в госпіталях та інших закладах охорони здоров'я в умовах сьогодення набувають особливої актуальності.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Над питаннями організації обліку медикаментів та лікарських засобів в бюджетних установах працювала низка відомих вчених, таких як П.Й. Атамас, Ф.Ф. Бутинець, Р.Т. Джога, Т.В. Канєва, Г.Г. Кірейцев, В.І. Лемішовський, В. В. Сопко, Н.М. Ткаченко та інші. Проте, не зважаючи на широке висвітлення у науковій літературі проблем, пов'язаних з організацією бухгалтерського обліку медикаментів, до тепер не всі аспекти цієї складної та багатогранної проблеми належно обґрунтовано. Тож, питання правильності організації обліку медикаментів та лікарських препаратів вимагають на подальше вивчення.

Постановка завдання полягає в удосконаленні порядку облікового відображення руху медикаментів та лікарських засобів, які надходять до госпіталів та інших закладів охорони здоров'я в умовах надзвичайної ситуації.

Виклад основного матеріалу дослідження. В умовах надзвичайної ситуації, що склалась на Сході, існує нагальна потреба зупинитись на розгляді облікового відображення надходження до госпіталів та інших закладів охорони здоров'я медикаментів та лікарських засобів. Як відомо, традиційно в госпіталях та інших закладах охорони здоров'я надходження медикаментів та лікарських

засобів здійснюється за кошти загального фонду (за кошти місцевого бюджету, а також за кошти державного бюджету у вигляді субвенцій, коштів програмно-цільового фінансування тощо) та спеціального фонду. В умовах надзвичайних ситуацій перелік джерел надходження медикаментів та лікарських препаратів за рахунок коштів спеціального фонду значно розширюється (рис.1).



Рис. 1. Джерела фінансування придбання госпіталами та іншими закладами охорони здоров'я медикаментів та лікарських засобів в умовах надзвичайної ситуації

Джерело: власна розробка

На особливу увагу вимагає вивчення організації обліку медикаментів, що надійшли у вигляді благодійних внесків, оскільки за статистикою їх частка стала найвагомішою при наданні медичної допомоги постраждалим унаслідок АТО.

Так, зокрема вітчизняні фармвиробники надали благодійної допомоги для потреб АТО, закупивши медпрепаратів на загальну суму 466 тис. грн. Суттєва допомога надійшла від Всесвітньої організації охорони здоров'я, уряду Грузії, Фонду народонаселення ООН в Україні, волонтерів, громадян України тощо.

Зокрема, від ВООЗ, уряду Грузії, Фонду народонаселення ООН в Україні та інших міжнародних організацій Міністерство охорони здоров'я (далі – МОЗ) отримав за останні два місяці гуманітарної допомоги на 10 млн. 806 948,49 грн. для поліпшення ситуації із забезпеченістю постраждалих лікарськими засобами та виробами медичного призначення.

Урядом Грузії було надано ліки, інсуліни, вакцини, вироби медичного призначення та витратні матеріали для проведення апаратного гемодіалізу на загальну суму понад 5 млн. грн. ВООЗ надала лікарські засоби та вироби медичного призначення у вигляді міжвідомчих медичних наборів для невідкладної допомоги на загальну суму понад 3,5 млн. грн, а також вкрай необхідні 300 тис. доз правцевого анатоксину на суму понад 260 тис. грн. Фірма «АстраЗенека ЮК Лімітед» (Велика Британія) надала сучасні препарати для знеболення та антибіотики на загальну суму 1 млн. 217 тис. грн. Фонд народонаселення ООН надав ліки та вироби медичного призначення у вигляді міжвідомчих медичних наборів для невідкладної допомоги на загальну суму понад 820 тис. грн. Загалом, за словами міністра, МОЗ України залучило допомоги від різних благодійників на суму понад 40 млн. грн. [8].

Медичні препарати та лікарські засоби, отримані госпіталами та іншими закладами охорони здоров'я у вигляді благодійних внесків, згідно Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ від 26.06.2013 №611 відображаються за дебетом відповідного субрахунку рахунку 233 «Медикаменти і перев'язувальні засоби», оскільки Мінфін переніс на 2016 рік набрання чинності Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, затвердженому Наказом Міністерства фінансів України від 31.12.2013 р. за №1203.

З надходженням благодійного внеску набувачі мають внести зміни до спеціального фонду кошторису за напрямками видатків, що визначаються відповідно до п.2 Порядку, визначеного постановою Кабінету Міністрів України «Порядок складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ» від 28.02.2002 р. №228 та оформити Довідку про зміни до кошторису (як правило, планові показники для надходжень у натуральній формі уточнюються після їх отримання). Окрім

того набувачі мають заповнити Довідку про надходження в натуральній формі й надати її до органів Держказначейства. Органи Державного казначейства відображають в обліку операції, проведені розпорядниками бюджетних коштів в натуральній формі на момент їх подання [4].

Слід наголосити, що затверджені наказом Міністерства охорони здоров'я України від 9 вересня 2014 року за №635 Методичні рекомендації ведення обліку лікарських засобів та медичних виробів в закладах охорони здоров'я (далі – Методрекомендації №635) [2] суттєво змінили порядок облікового відображення лікарських засобів, який до тепер регулювався Інструкцією з обліку медикаментів, перев'язувальних засобів і виробів медичного призначення в лікувально-профілактичних закладах, затвердженої наказом Мінздраву СРСР від 02.06.87 р. за №747.

Згідно з Методрекомендаціями №635, облікове відображення руху медикаментів та лікарських засобів має здійснюватись за наступною схемою (рис. 2).

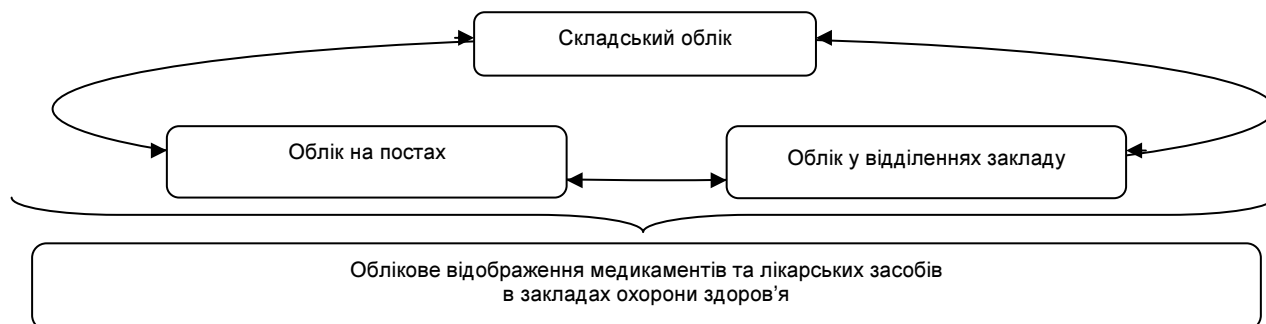


Рис. 2. Схема облікового відображення медикаментів та лікарських засобів в закладах охорони здоров'я

Джерело: власна розробка

Складський облік має здійснюватися за найменуванням кожного препарату окремо, із вказівкою його назви, дозування, форми випуску (таблетки, ампули й т.п.), назви виробника, кількості, ціни й суми. Цей вид обліку забезпечуватиме своєчасне й достовірне відображення операцій по надходженню, переміщенню й вибуттю медикаментів та лікарських засобів.

Видача препаратів зі складу у відділення закладу здійснюється за накладною (вимогою), яка має випускатися старшою медсестрою кожного відділення у двох екземплярах: один залишається на складі, другий – у відділенні. За підсумками місяця матеріально-відповідальна особа складу має оформити наступні документи:

- реєстр отриманих прибуткових накладних;
- реєстр виданих накладних.

Ці реєстри складаються у двох екземплярах і подаються в бухгалтерську службу не пізніше 1-го числа місяця, наступним за звітним. Один екземпляр реєстру з підшитими до нього накладними після перевірки правильності оформлення повинен залишитися в бухгалтерії, другий з оцінкою бухгалтера про приймання повертатися матеріально-відповідальній особі складу. Не пізніше 2-го числа місяця, наступним за звітним, матеріально-відповідальна особа має подати у бухгалтерію закладу «Звіт про надходження й відпуск (використання) лікарських засобів і медичних виробів».

Облік медикаментів та лікарських засобів у відділеннях закладу охорони здоров'я має здійснюватися матеріально-відповідальною особою відділень по найменуваннях за кожним препаратом в кількісному вимірі. У кожному відділенні запаси, які отримано зі складу, мають відобразитися як надходження в «Журналі обліку отриманих і використаних лікарських засобів і медичних виробів».

Не пізніше 2-го числа місяця, наступним за звітним, матеріально-відповідальна особа відділень повинні подати у бухгалтерію закладу «Звіт про надходження і відпуск (використання) лікарських засобів та медичних виробів». Облік на постах (у маніпуляційних кімнатах) має здійснюватися медичними сестрами постів шляхом ведення «Журналі обліку фактично отриманих і використаних лікарських засобів і медичних виробів постами». На пости медикаменти видаються головними (старшими) медичними сестрами відділень відповідно до листків-призначеннями хворим.

Не пізніше 1-го числа місяця, наступним за звітним, медичні сестри постів, на підставі даних Журналу обліку повинні скласти «Звіт про надходження й використання лікарських засобів і медичних виробів постами» і мають подати його головній (старшій) медичній сестрі відділення, яка робить відповідні записи у реєстрі аналітичного обліку - Книзі складського обліку лікарських засобів і медикаментів.

Оскільки, благодійні внески є досить різноманітними за джерелами надходження [1, с. 8], то вважаємо що аналітичний облік на рахунку 233 «Медикаменти і перев'язувальні засоби» має вестись у розрізі класифікації благодійної допомоги (рис. 3).

Наголосимо, що облік медикаментів та лікувальних засобів, отриманих як благодійність, має вестись у тих же облікових реєстрах, але окремо від придбаних за рахунок загального фонду.

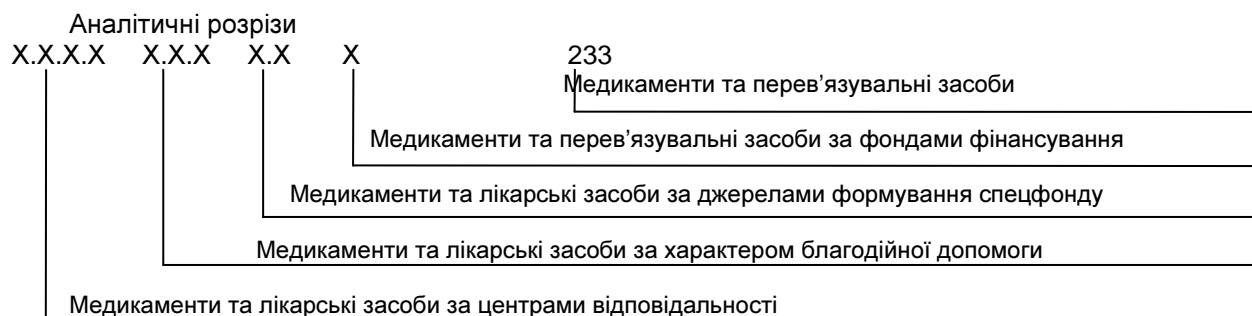


Рис. 3. Аналітичний облік браку у виробництві

Джерело: власна розробка

Залежно від форми благодійних внесків вартість медикаментів та лікувальних засобів має відображатись у меморіальному ордері:

- №3 «Накопичувальна відомість руху грошових коштів спеціального фонду в органах Державного казначейства України (установах банків)» (форма № 382 (бюджет)) - у разі відображення натуральних надходжень;

- № 4 «Накопичувальна відомість за розрахунками з іншими дебіторами» (форма № 408 (бюджет)), складеному за операціями спецфонду – у разі відображення натуральних надходжень, при застосуванні субрахунку 364 «Розрахунки з іншими дебіторами» [7].

Списання вартості медикаментів та лікарських препаратів на потреби госпіталю, набувачами мають відображатись за дебетом субрахунку 812 «Видатки за іншими джерелами власних надходжень бюджетних установ» і кредитом відповідного субрахунку рахунку 233 «Медикаменти і перев'язувальні засоби» [3].

Доходи за отриманою благодійною допомогою, що відображаються на субрахунку 712 «Доходи за іншими джерелами власних надходжень бюджетних установ» та проведені протягом поточного року фактичні видатки за витраченою благодійною допомогою, що відображаються на субрахунку 812 «Видатки за іншими джерелами власних надходжень бюджетних установ», у кінці року заключними оборотами мають списуватись на субрахунок 432 «Результат виконання кошторису за спеціальним фондом» [6].

Проведені операції з надходження та використання медикаментів та лікарських засобів, що надійшли у вигляді благодійної допомоги мають відображатись у формі фінансової звітності №4-2 «Звіт про надходження і використання коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень бюджетних установ» [5].

Отже, враховуючи специфіку функціонування закладів охорони здоров'я, бухгалтерський облік медикаментів та лікарських засобів в госпіталах та інших закладах охорони здоров'я має здійснюватися бухгалтерською службою в кількісному й вартісному вимірі за найменуваннями, за видами благодійної допомоги і в розрізі матеріально-відповідальних осіб з обов'язковим дотриманням порядку оформлення й подачі первинних документів.

Висновки з проведеного дослідження. За результатами проведеного дослідження, приходимо до висновку, що аналітичний облік медикаментів та лікарських засобів, що надійшли у вигляді благодійної допомоги до госпіталів та інших закладів охорони здоров'я має вестись в кількісному й вартісному вимірі за найменуваннями, за джерелами фінансування, за характером благодійної допомоги і в розрізі матеріально-відповідальних осіб. Запровадження на практиці поданих пропозицій дозволить підвищити якість обліково-інформаційного забезпечення управління медикаментами та лікарськими засобами в умовах надзвичайної ситуації.

Література

1. Аверіна О. Благодійність: види, підстави надання, обмеження та облік / О. Аверіна // Все про бухгалтерський облік. – 23 грудня 2011. – № 118. – С. 8-13.
2. Методичні рекомендації ведення обліку лікарських засобів та медичних виробів в закладах охорони здоров'я. Наказ Міністерства охорони здоров'я України від 9 вересня 2014 року № 635 // Баланс-Бюджет. – 2014. – № 40 (504) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.medsprava.com.ua/regulations/2340/2592/2593/413948>
3. Про затвердження Положення з бухгалтерського обліку запасів бюджетних установ та внесення змін до деяких нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку бюджетних установ. Наказ Міністерства фінансів України від 14.11.2013 за № 947 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.document.ua/prozatverdzhennja-polozhennja-zbuhgalterskogo-obliku-zapas-doc171159.html>
4. Порядок бухгалтерського обліку та звітності в бюджетних установах гуманітарної допомоги, затверджений Наказом Головного управління Державного казначейства України від 10.12.1999 р. за №113 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.treasury.gov.ua/main/doccatalog>

5. Про затвердження Порядку отримання благодійних (добровільних) внесків і пожертв від юридичних та фізичних осіб бюджетними установами і закладами освіти, охорони здоров'я, соціального захисту, культури, науки, спорту та фізичного виховання для потреб їх фінансування. Постанова КМУ від 04.08.2000 р. за №1222 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.kodeksy.com.ua/norm_akt/source-KMU/type-Постанова/1222-2000-p-04.08.2000.htm

6. Про порядок відображення у бухгалтерському обліку операцій пов'язаних з надходженнями у натуральній формі. Лист Державного Казначейства України від 12.05.2004 за №07-04/960-3876 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukraine.uapravo.net/data/base30/ukr30214.htm>

7. Про затвердження Інструкції про форми меморіальних ордерів бюджетних установ та порядок їх складання. Наказ Державного казначейства України від 27.07.2000 р. за №68. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/REG4791.html

8. Україна за останні місяці отримала медичної гуманітарної допомоги на суму понад 40 млн. грн. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.health.unian.ua/country/1027489-ukrajina-otrimala-medichnoji-gumanitarnoji-dopomogi-na-40-mln-grn.html>

References

1. Averina, O. (2011), "Charity: kinds, grounds of grant, limitation, and account", *Vse pro bukhhalterskyi oblik*, no. 118, pp. 8-13

2. Ministerstv okhorony zdorovia Ukrainy (2014), "Methodical recommendations of conduct of account of medications and medical wares are in establishments of health protection", available at: <http://medsprava.com.ua/regulations/2340/2592/2593/413948>

3. Ministerstvo Finansiv Ukrainy (2013), "About claim of Statute from the record-keeping of supplies of budgetary establishments and making alteration to some normatively legal acts from the record-keeping of budgetary establishments", available at: <http://document.ua/pro-zatverdzhennja-polozhennja-zbukhgalterskogo-obliku-zapas-doc171159.html>

4. Holovne upravlinnia Derzhavnoho kaznacheistva Ukrainy (1999), "An order of record-keeping and accounting is in budgetary establishments of humanitarian help", available at: <http://treasury.gov.ua/main/doccatalog/>

5. Postanova Kabinet Ministriv Ukrainy (2000), "About claim of Order of receipt of eleemosynary (voluntarily) payments and offerings from legal and physical entities by budgetary establishments and establishments of education, guard of zdorov'ya, social defence, culture, science, sport and physical education, for the necessities of their financing", available at: http://kodeksy.com.ua/norm_akt/source-KMU/type-Постанова/1222-2000-p-04.08.2000.htm

6. Derzhvne Kaznacheistvo Ukrainy (2004), "About the order of reflection in the record-keeping of operations of pov'yazanikh with receipts in a natural form", available at: <http://ukraine.uapravo.net/data/base30/ukr30214.htm>

7. Derzhvne Kaznacheistvo Ukrainy (2000), "On approval of the Instruction on the form of budgetary institutions memorial orders and the order of assembly", available at: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/REG4791.html

8. Ukraine for the last months got humanitarian medicare to the amount of over 40 million Uah, available at: <http://health.unian.ua/country/1027489-ukrajina-otrimala-medichnoji-gumanitarnoji-dopomogi-na-40-mln-grn.html>

УДК 657 : 334. 723

Мошковська О.А.,
к.е.н., доцент, докторант кафедри бухгалтерського обліку
Київський національний торговельно-економічний університет

ОРГАНІЗАЦІЙНО - МЕТОДИЧНІ ПРИНЦИПИ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ НА ВИРОБНИЧИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

Moshkovska O.A.,
cand.sc.(econ.), assoc. prof., doctoral candidate of department of accounting
Kyiv National University of Trade and Economy

ORGANIZATIONAL AND METHODOLOGICAL PRINCIPLES OF ACCOUNTING MANAGEMENT ON PRODUCTION ENTERPRISES

Постановка проблеми. Кардинальна переорієнтація парадигми розвитку України, як незалежної держави, зміна вектору руху вітчизняних підприємств в бік ринкових умов господарювання, особливо після підписання угоди про асоціацію з Європейським Союзом, загострення політичної ситуації в державі спрямовують керівництво вищої ланки вітчизняних промислових підприємств на пошук нових, надійних джерел інформації щодо стану справ всередині компанії, надати яку може впроваджений на підприємстві управлінський облік. Особливо це актуально для діючих виробничих підприємств, що пов'язано з необхідністю їх переорієнтації та пошуку нових ринків збуту, залученням додаткових інвестиційних джерел фінансування з метою переоснащення виробничих потужностей та підвищення якісних показників продукції власного виробництва, перегляду