

РОЗДІЛ 9. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ

ПРОБЛЕМИ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ
РЕАЛІЗАЦІЇ ФАРМАЦЕВТИЧНОЇ ПРОДУКЦІЇPROBLEMS OF ACCOUNTING AND CONTROL
OF REALIZATION OF PHARMACEUTICAL PRODUCTS

УДК 339.166.84

Винниченко Н.В.д.е.н., доцент кафедри
бухгалтерського обліку і оподаткування
Навчально-науковий інститут бізнес-
технологій
«УАБС» Сумського державного
університету**Кисельова О.О.**студент
Навчально-науковий інститут бізнес-
технологій
«УАБС» Сумського державного
університету*У статті розглянуто особливості обліку й контролю за реалізацією фармацевтичної продукції. Визначено підходи до сутності поняття «реалізація продукції». Запропоновано методику відображення на рахунках в обліку реалізації медикаментів. Розроблено схему аналітичного відображення фармацевтичної продукції та націнки на неї в обліку. **Ключові слова:** реалізація продукції, фармацевтична галузь, фармацевтична продукція, лікарські засоби, націнка.**В статье рассмотрены особенности учета и контроля реализации фармацевтической продукции. Определены подходы к сущности понятия «реализация продукции». Предложена методика отражения на счетах в учете реализации медикаментов. Разработана схема аналитического отображения**фармацевтической продукции и наценки на нее в учете.***Ключевые слова:** реализация продукции, фармацевтическая отрасль, фармацевтическая продукция, лекарственные средства, наценка.*The article deals with the features of accounting and control over the realization of pharmaceutical products. The approaches to the essence of the concept of "realization of products" are determined. The method of reflection on accounts in accounting of the realization of medicines is offered. The scheme of analytical reflection of pharmaceutical products and its mark-up in accounting is developed.***Key words:** realization of products, pharmaceutical industry, pharmaceutical products, medicines, mark-up.

Постановка проблеми. У сучасних умовах через соціальну важливість управління цінами на лікарські засоби та велику наукоємність реалізація продукції фармацевтичної галузі є однією з найдискусійніших тем у вітчизняній практиці. Продаж лікарських засобів є одним із динамічних і прибуткових видів бізнесу, проте господарська діяльність фармацевтичної галузі загалом супроводжується низкою умов та обмежень, зокрема, необхідністю продажу продукції лише за умови її ліцензування та наявності сертифікату якості, необхідності відпуску окремих лікарських засобів за рецептами, наявністю пілг на медикаменти для окремих соціальних груп населення, що зумовлює виникнення низки особливостей в обліковому процесі такого бізнесу.

Аналіз останніх досліджень. Загальні засади процесу реалізації продукції знайшли своє відображення у роботах таких вітчизняних науковців, як: Ф.Ф. Бутинець, О.В. Лишиленко, П.А. Лайко, М.Ф. Огійчук, Є.І. Свідерський, П.Л. Сук, О.В. Фомина, В.Г. Швець. До закордонних науковців, які розглядали це питання, належать: Л.А. Бернстайн, М.Ф. Ван Бреда, Е.С. Хендріксен. Проте питання обліку реалізації у сфері фармацевтичної галузі не часто знаходять відображення у фаховій літературі. Особливості та основні тенденції діяльності підприємств фармацевтичної галузі розглядаються у роботах Ю. Граковського, Н.В. Демченка, Н.В. Зайцевої, О.М. Згурської, А.С. Немченка, О.П. Руба, С.І. Страпчука, Г.І. Фролової та інших.

Постановка завдання. Мета статті полягає у аналізі особливостей облікового та контрольного процесів у частині реалізації продукції фармацевтичної галузі.

Виклад основного матеріалу. Реалізація продукції є одним із основних господарських процесів, який допомагає досягти головної мети діяльності торговельного підприємства – отримання прибутку. Реалізація є результатом діяльності підприємства: логічним завершенням процесу виробництва або заключним етапом товарообігу.

Однак у науковій літературі є значна кількість підходів до визначення поняття процесу реалізації, які по своїй суті мають певні подібності та відмінності у трактуванні сутності цього поняття (табл. 1).

Отже, аналіз досліджуваної літератури показав, що є чотири підходи до визначення сутності поняття «реалізація». Найбільш повно сутність цього процесу розкриває останній – комплексний підхід. Необхідно додати, що у процесі реалізації продукції підприємство отримує від споживача дохід у вигляді грошових коштів, який зазвичай перевищує витрати, понесені на виробництво та реалізацію продукції, а також включає в себе прибуток, який входить до відпускну (продажної) ціни [14].

Реалізація продукції в фармацевтичній галузі супроводжується низкою особливостей, які зумовлені властивостями діяльності. В Україні фармацевтична галузь включає в себе як виробництво

Підходи до визначення сутності поняття «реалізація»

Автор	Сутність поняття «реалізація продукції (товарів)»
Підхід, що базується на передачі права власності на актив	
М.Ф. Огійчук	Відчуження активів, які належать підприємству, шляхом їх реалізації з метою відтворення використаних активів підприємства та отримання прибутку для задоволення різних потреб підприємства та його власників [1].
Є.І. Свідерський	Передача права власності підприємства на окремі об'єкти іншому суб'єктові підприємницької діяльності в обмін на еквівалентну суму коштів або боргових зобов'язань [2].
В.І. Ждан	Процес продажу готової продукції, який супроводжується передачею прав власності на об'єкти продажу іншим особами та отриманням доходу (виручки) від реалізації продукції [3].
Податковий кодекс України	Будь-яка операція, що здійснюється згідно з договорами купівлі-продажу, міни, поставки та іншими господарськими, цивільно-правовими договорами, які передбачають передачу прав власності на такі товари за плату або компенсацію незалежно від строків її надання, а також операції з безоплатного надання товарів [4].
Підхід, що базується на зміні форми активів	
Л.А. Бернстайн	Процес переведення у грошовий вираз негрошових прав та ресурсів, що найбільш точно використовується в обліку й фінансовій звітності при встановленні обсягу продажу активів за гроші або вимог на одержання грошей [5].
В.Г. Швець	Сукупність операцій з продажу готової продукції споживачам. У процесі реалізації натуральна форма продукту в результаті обміну набуває грошової форми. Процес тісно пов'язаний з кінцевими результатами діяльності підприємства – прибутком і його розподілом відповідно до планів відтворення [6].
Н.Є. Василевська	Комплекс операцій зі збуту готової продукції, доведення її до споживача і визначення фінансового результату (прибуток чи збиток), у процесі яких натуральна форма продукту в результаті обміну набуває грошової форми [7].
Підхід, що розглядає реалізацію як завершальну стадію кругообігу господарських засобів	
О.В. Лишиленко	Кінцевий етап кругообігу засобів, пов'язаний із реалізацією готової продукції, виконаних робіт та наданих послуг підприємством і, як результат, із встановленням фінансового результату його діяльності [8].
П.А. Лайко, Ю.І. Ляшенко	Кінцева стадія кругообігу засобів підприємства, яка вказує на завершення процесу виробництва й доведення продукції до споживача [9].
Р.Ф. Бруханський	Завершальний процес кругообігу засобів підприємства, який включає сукупність операцій, пов'язаних із збутом виробленої продукції [10].
Комплексний підхід	
О.В. Фоміна	Тристоронній процес доведення товару до споживача, у якому в момент продажу, по-перше, права власності на об'єкт продажу передаються від продавця до покупця, визнається очікуване надходження економічних вигод, по-друге, визнаються витрати, по-третє, здійснюється зіставлення доходів і витрат, що дозволяє визначити фінансовий результат від продажу [11].
П.Л. Сук	Сукупність операцій із продажу готової продукції, виконаних робіт і наданих послуг, під час яких відбувається передача готової продукції споживачам, одержання оплати від них, виявлення результату діяльності [12].
Е.С. Хендріксен, М.Ф. Ван Бреда	Відображення доходу, коли відбулися обмін або вибуття продукту; коли товари й послуги мають бути передані покупцеві або клієнту, зумовлюючи або одержання грошей, або право на одержання грошей чи інших активів [13].

лікарських засобів та виробів медичного призначення, так і їх реалізацію – оптову та роздрібну торгівлю.

До законів України, які регулюють питання реалізації фармацевтичної продукції, відносять закон «Про лікарські засоби», «Про ліцензування видів господарської діяльності», «Про захист прав споживачів», Ліцензійні умови провадження господарської діяльності з виробництва лікарських засобів, оптової, роздрібною торгівлі лікарськими засобами, імпорту лікарських засобів» та ін.

Продаж фармацевтичної продукції має певні специфічні особливості в здійсненні обліку та контролю. По-перше, реалізація лікарських

засобів (як оптова, так і роздрібна) має здійснюватись лише за умови обов'язкової наявності ліцензії на провадження такої діяльності. Контроль за видачею та наявністю такої ліцензії покладено на Державну службу України з лікарських засобів та контролю за наркотиками. Однак на практиці виникають ситуації, коли аптеки здійснюють продаж медикаментів без спеціального дозволу. Ця продукція може бути неякісною, простроченою чи фальсифікованою. І факт відсутності ліцензії може виявитись за умови, коли споживач запідозрить, що діяльність аптеки є протиправною, і повідомить про це Державну службу з лікарських засобів.

По-друге, до всієї продукції фармацевтичної галузі має обов'язково додаватися сертифікат якості – документ, виданий виробником чи імпортером, який підтверджує якість як окремого засобу, так і партії продукції в цілому. Контроль за наявністю сертифікату також покладено на Державну службу України з лікарських засобів. Реалізація лікарських засобів за відсутності такого сертифікату заборонена. Однак аптеки не зобов'язані надавати сертифікати покупцям під час кожної покупки, а лише на вимогу споживача, що зазвичай виникає за появи сумнівів у якості реалізованих ліків. І якщо немає дорікань з боку споживачів, то в аптеках може продовжуватися реалізація лікарських засобів без відповідних сертифікатів якості, а отже, продаж неякісних, підроблених чи прострочених препаратів.

По-третє, продаж лікарських засобів може проводитися за рецептами та без них. Наявність виписаного рецепту обов'язкова для рецептурних лікарських засобів, медикаментів, які відпускаються безоплатно або на пільгових умовах, та для препаратів, які виробляються аптекою для конкретного пацієнта. Аптеки мають перевіряти правильність заповнення рецептів, вести облік реалізованих рецептурних лікарських засобів, зберігати самі рецепти у місцях та за термінами, чітко встановленими чинним законодавством [15]. Однак у чинному законодавстві є лише перелік препаратів, випуск яких дозволено без рецепту [16], і немає єдиного реєстру лікарських засобів, які можуть відпускатися лише за рецептами.

По-четверте, держава здійснює регулювання за граничними розмірами надбавок на ціни лікарських засобів [17]. Для різних груп лікарських засобів надбавки є різними. Тому для правильного обліку реалізації продукції фармацевтичної галузі необхідно пильно стежити, до якої категорії лікарських засобів належить наявний вид, і встановити як надбавку, яка діє в аптеці (чи мережі аптек), так і граничний її розмір, який не можна перевищувати. Для відображення націнки на лікарські засоби використовується рахунок 285 «Торгова націнка». Для зручності обліку і контролю за пра-

вильністю нарахування надбавки доцільно відкрити два субрахунки: 285-1 «Торгова націнка, граничний розмір якої контролюється державою» (з розбивкою по граничним нормам) та 285-2 «Торгова націнка, граничний розмір якої держава не контролює».

На основі даних постанови «Про заходи щодо стабілізації цін на лікарські засоби і медичні вироби» [17] можна зробити таке відображення націнки на рахунках бухгалтерського обліку (табл. 2).

По-п'яте, у 2016 році КМУ ухвалив постанову № 862 «Про державне регулювання цін на лікарські засоби», згідно з якою в Україні здійснюється державний контроль за цінами на певні групи лікарських засобів від серцево-судинних захворювань, бронхіальної астми, цукрового діабету [20]. На ці групи медикаментів встановлено референтні ціни, які залежать від цін, встановлених на подібні препарати в таких країнах, як Польща, Угорщина, Словаччина, Латвія та Чехія. На ці ліки також поширюється програма реімбурсації – компенсації вартості препарату державою. Відображення в обліку реалізації медикаментів, вартість яких повністю чи частково відшкодовується з бюджету, наведено у табл. 3.

Ще однією особливістю фармацевтичної галузі є діяльність аптек, яка може бути спрямована або лише на реалізацію готових лікарських засобів, або аптеки можуть виготовляти і власні медичні препарати. І на практиці виникає проблема у класифікації запасів та їх відображенні в обліку, яке має дозволяти аптекам проводити найбільш повний аналіз за препаратами, які цікавлять споживачів.

Класифікацію лікарських засобів можна здійснювати за багатьма ознаками. Так, однією з них є поділ препаратів за місцем діяльності їх виробників на імпортні та вітчизняні, що дає змогу проводити аналіз насиченості ринку лікарськими засобами саме українських виробників, визначати, для яких імпортних препаратів немає місцевих аналогів. Також аптеки можуть робити поділ медикаментів за місцем їх розташування: на складі, в аптеці,

Таблиця 2

Відображення націнки на лікарські засоби

Субрахунки	Рахунки третього порядку	Лікарські засоби
285.1 «Торгова націнка, граничний розмір якої контролюється державою»	285.1.1 «Не вище 25%»	Включені до Національного переліку основних лікарських засобів [18].
	285.1.2 «Не вище 10%»	Внесені до Реєстру оптово-випускних цін на лікарські засоби [19] та лікарські засоби, які повністю чи частково придбаються за рахунок державних коштів [20].
	285.1.3 «Не вище 15%»	Включені до Переліку міжнародних непатентованих назв лікарських засобів [21].
285.2 «Торгова націнка, граничний розмір якої держава не контролює»		Інші лікарські засоби та медичні вироби.

в дорозі чи в аптечній мережі. Фармацевтичну продукцію також можна поділяти залежно від її виду: лікарські засоби (ліки, медикаменти, препарати), вироби медичного призначення, парафармацевтичні товари та інша продукція. Лікарські засоби, у свою чергу, можна класифікувати залежно від їх терапевтичного застосування: діють на нервову систему, на серцево-судинну систему, дерматологічні засоби, протимікробні засоби тощо. Для аптек, які самі виготовляють ліки, необхідно розмежовувати вже готові препарати та лікарські засоби, які виробляються на місці.

Від класифікації фармацевтичної продукції в кожній аптеці чи мережі аптек залежить можли-

вість та точність проведення оперативного аналізу. Пропонуємо такий поділ фармацевтичної продукції, який є досить громіздким, проте дозволяє найбільш повно аналізувати торговельну діяльність (рис. 1).

Для прикладу розглянемо відображення в бухгалтерському обліку деяких лікарських засобів (табл. 4).

Висновки. У процесі реалізації продукції фармацевтичної галузі постає низка проблем, яка в основному залежить від якості проданих лікарських засобів. Так, деякі аптеки можуть провадити свою діяльність без необхідної ліцензії на ведення таких господарських операцій. Також виникає



Рис. 1. Класифікація фармацевтичної продукції на рахунках бухгалтерського обліку

Таблиця 3

Реалізація лікарських засобів за рахунок бюджету [22]

Зміст господарської операції	Дебет рахунку	Кредит рахунку	Сума
Відображено дохід від реалізації ліків (повна вартість) (10 упаковок по 44,36 грн., з них 27,48 грн. відшкодовуються з бюджету)	361	702	443,60
Отримано оплату від покупця на суму перевищення вартості ліків над сумою бюджетного відшкодування	301	361	168,80
Відображено ПДВ (за ставкою 7 %):			
– в частині, сплаченій покупцем	702	641	11,04
– в частині оплати за рахунок бюджету	702	643	17,98
Відображено заборгованість бюджету	377	361	274,80
Списано собівартість реалізованих лікарських засобів (закупівельна вартість – 38,57 грн.)	902	282	385,70
Списано націнку на лікарські засоби	285	282	57,90
Списано дохід на фінансовий результат	702	791	414,58
Списано собівартість на фінансовий результат	791	902	385,70
Одержано компенсацію з бюджету	311	482	274,80
Відображено суму ПДВ	643	641	17,98
Погашено заборгованість бюджету	482	377	274,80

Відображення деяких ліків на рахунках бухгалтерського обліку

Назва лікарського засобу	Місце походження виробника	АТС-класифікація	Вид	Місце розташування
Анальгін 281.1.10.2.1	Україна 281.1.10.2	Діють на нервову систему 281.1.10	Лікарський засіб 281.1	На складі 281
Валеріана 282.1.10.2.3	Україна 282.1.10.2	Діють на нервову систему 282.1.10	Лікарський засіб 282.1	В аптеці 282
Валеріана 282.1.10.1.4	Болгарія 282.1.10.1	Діють на нервову систему 282.1.10	Лікарський засіб 282.1	В аптеці 282
Фестал 281.1.01.1.8	Індія 281.1.01.1	Діють на травну систему 281.1.01	Лікарський засіб 281.1	На складі 281

проблема в реалізації медикаментів без підтвердження їхньої якості і безпечності для споживачів, що спричинене поширенням фальсифікованої, простроченої продукції. Контроль за дотриманням вимог чинного законодавства і накладання відповідальності на порушників покладено на Державну службу України з лікарських засобів та контролю за наркотиками.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК

- Огійчук М.Ф. Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами: підруч. / М.Ф. Огійчук, В.Я. Плаксієнко, М. І. Беленкова та ін. К.: Алерта, 2011. 1042 с.
- Свідерський Є.І. Бухгалтерський облік у галузях економіки: навч. посіб. / Є.І. Свідерський. К.: КНЕУ, 2004. 233 с.
- Ждан В.І. Теорія бухгалтерського обліку: навч. посіб. / В.І. Ждан, Є.Б. Хаустова, І.В. Колос, О.С. Бондаренко. К.: Центр навчальної літератури, 2006. 384 с.
- Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI // Верховна Рада України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
- Бернстайн Л.А. Анализ финансовой отчетности / Л.А. Бернстайн; пер. с англ. М.: Финансы и статистика, 2006. С. 44.
- Швец В.Г. Теорія бухгалтерського обліку: підруч. / В.Г. Швец. К.: Знання, 2015. 572 с.
- Василевська Н.Є. Конспект лекцій з дисципліни «Бухгалтерський облік» / Н.Є. Василевська; Харк. нац. акад. міськ. госп-ва. Х.: ХНАМГ, 2010. 135 с.
- Лишилєнко О.В. Бухгалтерський облік: підруч. / О.В. Лишилєнко. 3-тє вид., перероб. і допов. К.: ЦНЛ, 2009. 670 с.
- Лайко П.А. Фінанси АПК: навч. посіб. / П.А. Лайко, Ю.І. Ляшенко. К.: ДІЯ, 2000. 225 с.
- Бруханський Р.Ф. Бухгалтерський облік: підруч. / Р.Ф. Бруханський. Тернопіль: ТНЕУ, 2016. 480 с.
- Фоміна О.В. Облік і аудит в управлінні продажами товарів: автореф. дис. канд. екон. наук: спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» / О.В. Фоміна; Київ. нац. торг.-екон. ун-т. К., 2008. 21 с.
- Сук Л.К. Фінансовий облік: навч. посіб. / Л.К. Сук, П.Л. Сук. К.: Знання, 2012. 647 с.
- Хендриксен Э.С. Теория бухгалтерского учета: пер. с англ. / Э.С. Хендриксен, М. Ф. Ван Бреда, под

ред. проф. Я.В. Соколова. М.: Финансы и статистика, 2000. 576 с.

14. Винниченко Н.В. Проблеми визначення сутності поняття «реалізація» / Н.В. Винниченко, О.О. Кисельова // Економічне зростання: стратегія, напрями і пріоритети. Запоріжжя: ГО «СІЕУ», 2018. 108 с.

15. Про затвердження Правил виписування рецептів на лікарські засоби і виробу медичного призначення, Порядку відпуску лікарських засобів і виробів медичного призначення з аптек та їх структурних підрозділів, Інструкції про порядок зберігання, обліку та знищення рецептурних бланків [Електронний ресурс]: наказ МОЗ України від 19.07.2005 № 360. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0782-05>.

16. Про затвердження Переліку лікарських засобів, дозволених до застосування в Україні, які відпускаються без рецептів з аптек та їх структурних підрозділів [Електронний ресурс]: наказ МОЗ України від 02.04.2018 № 599. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/ru/z0494-18>.

17. Про заходи щодо стабілізації цін на лікарські засоби і медичні виробу [Електронний ресурс]: постанова КМУ від 17.10.2008 № 955. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/955-2008-п>.

18. Національний перелік основних лікарських засобів [Електронний ресурс]: постанова КМУ від 25.03.2009 № 333. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/180-2017-п>.

19. Реєстр оптово-відпускних цін на лікарські засоби [Електронний ресурс]. URL: <http://moz.gov.ua/reestr-optovo-vidpusknih-cin-na-likarski-zasobi>.

20. Про державне регулювання цін на лікарські засоби [Електронний ресурс]: постанова КМУ від 09.11.2016 № 862. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/862-2016-п>.

21. Про запровадження відшкодування вартості лікарських засобів [Електронний ресурс]: постанова КМУ від 09.11.2016 № 863. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/863-2016-п>.

22. Альошкіна Н. Аптека реалізує «доступні» ліки: що в обліку? [Електронний ресурс] / Н. Альошкіна // Податки та бухгалтерський облік. 2017. № 93. URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2017/november/issue-93/article-32168.html>.

23. Анатомо-терапевтично-хімічна (АТС) класифікація [Електронний ресурс] // Довідник «Компендіум:лікарські препарати». URL: <https://compendium.com.ua/uk/atc/>.

REFERENCES:

1. Ohiichuk M.F., Plaksienko V.Ya., Belenkova M.I. (2011) Finansovyi ta upravlinskyi oblik za natsionalnyy standartamy [Financial and managerial accounting according to national standards]. Kyiv: Alerta. (in Ukrainian)
2. Sviderskyi Ye.I. (2004) Bukhhalterskyi oblik u haluziakh ekonomiky [Accounting in the branches of economy]. Kyiv: KNEU. (in Ukrainian)
3. Zhdan V.I., Khaustova Ye.B., Kolos I.V., Bondarenko O. S. (2006) Teoriia bukhhalterskoho obliku [Theory of accounting]. Kyiv: Tsentr navchalnoi literatury. (in Ukrainian)
4. Podatkovi kodeks Ukrainy [Tax Code of Ukraine]. Available at: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (accessed 7 November 2018).
5. Bernstayn L. A. (2006) Analiz finansovoy otchetnosti [Analysis of financial statements]. Moscow: Finansy i statistika. (in Russian)
6. Shvets V. H. (2015) Teopiia bukhhalteretskoho obliku [Theory of accounting]. Kyiv: Znannia. (in Ukrainian)
7. Vasylevska N.Ye. (2010) Konspekt lektsii z dystsypliny "Bukhhalterskyi oblik" [Summary of lectures on discipline "Accounting"]. Kharkiv: KhNAMH. (in Ukrainian)
8. Lyshylenko O.V. (2009) Bukhhalterskyi oblik [Accounting]. Kyiv: TSNL. (in Ukrainian)
9. Laiko P.A., Liashenko Yu.I. (2000) Finansy APK [Finance of Agribusiness]. Kyiv: DIIA. (in Ukrainian)
10. Brukhanskyi R. F. (2016) Bukhhalterskyi oblik [Accounting]. Ternopil: TNEU. (in Ukrainian)
11. Fomina O. V. (2008) Oblik i audyt v upravlinni prodazhamy tovariv [Accounting and audit in the management of sales of goods] (PhD Thesis), Kyiv: Kyiv National Trade and Economic University.
12. Suk L. K. (2012) Finansovyi oblik [Financial Accounting]. Kyiv: Znannia. (in Ukrainian)
13. Khendriksen E. S., Van Breda M. F. (2000) Teoriya bukhgalterskogo ucheta [Theory of accounting]. Moscow: Finansy i statistika. (in Russian)
14. Vynnychenko N. V., Kyselova O. O. (2018) Problemy vyznachennia sutnosti poniattia "realizatsiia" [Problems of definition of the essence of the concept of "realization"]. Proceedings of the Ekonomichne zrostantia: stratehiia, napriamy i priorytety (Ukraine, Zaporizhzhia, October 20, 2018), Zaporizhzhia: HO "SIEU".
15. Pro zatverdzhennia Pravyl vypysuvannia retseptiv na likarski zasoby i vyroby medychnoho pryznachennia, Poriadku vidpusku likarskykh zasobiv i vyrobiv medychnoho pryznachennia z aptek ta yikh strukturnykh pidrozdiliv, Instrukt sii pro poriadok zberihannia, obliku ta znyshchennia retsepturnykh blankiv [On Approval of the Rules for Prescribing Prescriptions for Medicinal Products and Medical Products, the Procedure for Dispensing Medicinal Products and Medical Products from Pharmacies and their Structural Units, Instructions on the Procedure for Storage, Registration and Destruction of Prescription Forms]. Available at: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0782-05> (accessed 4 November 2018).
16. Pro zatverdzhennia Pereliku likarskykh zasobiv, dozvolenykh do zastosuvannia v Ukraini, yaki vidpuskaiutsia bez retseptiv z aptek ta yikh strukturnykh pidrozdiliv [On Approval of the List of Medicinal Products Permitted for Use in Ukraine, which are Dispensed Without Prescriptions from Pharmacies and their Departments]. Available at: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/ru/z0494-18> (accessed 3 November 2018).
17. Pro zakhody shchodo stabilizatsii tsin na likarski zasoby i medychni vyroby [On measures to stabilize prices for medicines and medical products]. Available at: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/955-2008-n> (accessed 4 November 2018).
18. Natsionalnyi perelik osnovnykh likarskykh zasobiv [National List of Essential Medicines]. Available at: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/180-2017-n> (accessed 6 November 2018).
19. Reiestr optovo-vidpusknykh tsin na likarski zasoby [Register of wholesale and retail prices for medicines]. Available at: <http://moz.gov.ua/reestr-optovo-vidpusknih-cin-na-likarski-zasobi>.
20. Pro derzhavne rehuliuвання tsin na likarski zasoby [On state regulation of prices for medicines]. Available at: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/862-2016-n> (accessed 4 November 2018).
21. Pro zaprovadzhennia vidshkoduvannia var-tosti likarskykh zasobiv [On introduction of the reimbursement of the cost of drugs]. Available at: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/863-2016-n> (accessed 4 November 2018).
22. Aloshkina N. (2017) Apteka realizuie "dostupni" liky: shcho v obliku? [Pharmacy sells "affordable" medicines: what's in store?]. Proceedings of the Podatky ta bukhhalterskyi oblik (2017, № 93). Available at: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2017/november/issue-93/article-32168.html> (accessed 4 November 2018).
23. Anato-mo-terapevtychno-khimichna (ATC) klasyfikatsiia [Anatomical-Therapeutic-Chemical (ATC) Classification]. Available at: <https://compendium.com.ua/uk/atc/> (accessed 4 November 2018).

Vynnycenko N. V.

Doctor of Economic Sciences,
Senior Lecturer at Department of Accounting and Taxation
Education and Research Institute for Business Technologies
“UAB” Sumy State University

Kyselova O. O.

Master of Specialty “Accounting and Taxation”
Education and Research Institute for Business Technologies
“UAB” Sumy State University

PROBLEMS OF ACCOUNTING AND CONTROL OF REALIZATION OF PHARMACEUTICAL PRODUCTS

In modern conditions, the realization of medicines and the control of their prices fall within the sphere of the interests of the state, because the sale of pharmaceutical products is one of the most profitable types of rapidly developing business. The article is devoted to the study of the peculiarities of accounting and control over the implementation of products of the pharmaceutical industry and the problems that arise in the process of carrying out such activities.

The first part of the article defines the problems of determining the essence of the concept of “sales of products”. There are four approaches to the definition of this term. The first approach is based on the transfer of ownership of an asset from one entity to another. The second approach is based on changing the form of the asset from the natural to the monetary. According to the third approach, realization of product is the final stage in the circulation of economic assets at the enterprise. And the last is an integrated approach that incorporates elements of previous approaches.

The second part of the article highlights the peculiarities of monitoring and accounting of sales of pharmaceuticals products, analyzes the existing legal and regulatory framework for regulating the sale of pharmaceuticals. It is determined that the implementation of activities for the sale of medical products is possible only if there is a license that is issued by a competent state body and a product quality certificate – a document, which is certified the product qualitative characteristics.

The method of displaying the mark-up of pharmaceutical products on analytical accounts has been developed. The possible division of analytical account is presented in order to comply with the requirements of the current legislation in the field of state regulation and stabilization of prices for medicinal products, considering the level of mark-up that is established by the legislation.

The method of reflection in the accounting of sales of medicines under the program of reimbursement is disclosed – sale of medicines on preferential terms with partial or full reimbursement of the cost of the drug by the state.

It is proposed to construct an analytical account of the availability of pharmaceutical products, which is associated with a large variation in the classification of medicinal products (by country of origin of the medicine, the place of storage, species, etc.), which, in turn, causes the problem of completeness of display of goods in the accounts. For this purpose, an analytical classification of accounting records is proposed for the purpose of accounting goods in the pharmaceutical industry.