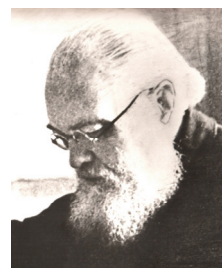




ГОУ ВПО  
«Красноярский государственный медицинский  
университет им. проф. В.Ф. Войно-Ясенецкого  
Министерства здравоохранения и социального  
развития Российской Федерации»



Кафедра управления, экономики здравоохранения и фармации ИПО

**Артюхов И.П., Лунева Л.А., Богданов В.В.**

# **Организация и управление фармацевтической деятельностью**

учебное пособие для студентов 4 курса очной и 5 курса  
заочной форм обучения по специальности 060108 – фармация

Красноярск  
2010

УДК 614.2:338.2:615.12 (075.8)

ББК 51.1

А 86

Артюхов, И.П. **Организация и управление фармацевтической деятельностью:** учебное пособие для студентов 4 курса очной и 5 курса заочной форм обучения по специальности 060108 65 – фармация / И.П. Артюхов, Л.А. Лунева, В.В. Богданов. – Красноярск: типография КрасГМУ, 2010. – 184 с.

Учебное пособие посвящено актуальным вопросам организации, управления и экономики фармации. В учебном пособии в комплексе рассмотрены основные вопросы, возникающие в системе организации управления фармацевтической организацией с учетом основ организации здравоохранения. Рассматриваются вопросы организации работы товаропроводящей системы фармацевтического рынка с учетом основ экономики аптечной организации, вопросы учета и анализа хозяйственно-финансовой деятельности аптечной организации, информационного обеспечения фармацевтического бизнеса, теории и практики фармацевтического менеджмента рассматриваются с учетом специальности и в соответствии с государственным планом специальности «фармация».

**Рецензенты:** Заведующий кафедрой управления и экономики фармации  
НГМУ к.фарм. н., доцент И.А. Джупарова  
Зав.кафедрой общественного здоровья и здравоохранения  
НГМУ д.м.н., профессор А.В. Калиниченко

Рекомендовано Учебно-методическим объединением по медицинскому и фармацевтическому образованию вузов России в качестве учебного пособия для студентов фармацевтического факультета, обучающихся по специальности 060108 65 – Фармация (Гриф УМО 17-29/495 от 14 декабря 2009 г.)

КрасГМУ  
2010

## Оглавление

I. Основы экономики аптечной организации .....	4
1. Общая характеристика рыночной системы хозяйствования.....	4
2. Аптека как субъект фармацевтического рынка.....	13
3. Особенности действия основных экономических законов и потребительское поведение на фармацевтическом рынке.....	24
4. Особенности ценообразования на лекарственные средства.....	34
5. Розничный товароборот аптечной организации .....	42
6. Товарные ресурсы аптечной организации.....	48
7. Издержки обращения аптечной организации .....	57
8. Прибыль аптечной организации.....	67
9. Трудовые ресурсы аптечных организаций.....	78
10. Финансовые ресурсы аптечной организации.....	84
Список рекомендуемой литературы по разделу «Основы экономики аптечной организации» .....	90
II. Учет и анализ хозяйственной деятельности аптечной организации ...	91
1. Теоретические основы ведения бухгалтерского учета в РФ.....	91
2. Учетная политика аптечной организации .....	99
3. Метод бухгалтерского учета.....	106
4. Учет основных средств и нематериальных активов аптечной организации .....	120
5. Учет материально-производственных запасов и дебиторской задолженности.....	136
6. Учет денежных средств и финансовых вложений аптечной организации» .....	146
7. Учет труда и заработной платы в аптечных организациях .....	156
8. Собственные и привлеченные средства аптечной организации. Бухгалтерский учет доходов и расходов. Бухгалтерская отчетность аптечной организации .....	172
Список рекомендуемой литературы по разделу «Учет и анализ хозяйственной деятельности аптечной организации».....	175
Перечень нормативных актов по разделам «основы экономики аптечной организации» и «учет и анализ хозяйственной деятельности аптечной организации» .....	176
Перечень основных понятий .....	180
Эталоны ответов к тестовым заданиям .....	182

## **I. Основы экономики аптечной организации**

**Фармацевтическая экономика** – это совокупность институтов, предприятий и организаций, занятых производством, распределением и обменом ЛС, ИМН, услуг, необходимых для поддержания индивидуального и общественного здоровья. Областью исследования фармацевтической экономики являются проблемы эффективного управления и использования ограниченных ресурсов ЛС и других товаров аптечного ассортимента с целью достижения максимального удовлетворения потребностей населения и институциональных потребителей.

### **1. Общая характеристика рыночной системы хозяйствования**

Рынок выступает результатом возникновения и развития товарного производства и обмена. Рынок является многоаспектным понятием, так как воплощает в себе множество связей и отношений, характерных для товарной экономики. Отсюда, вполне возможно объяснить существование целого ряда его определений. Но, прежде всего, рынок – это система отношений между экономическими субъектами по поводу купли-продажи (обмена) товаров и услуг.

Основными характеристиками рынка являются:

- господство частной собственности;
- свобода выбора;
- ограниченная роль государства в экономике;
- обмен с помощью денег (товар – деньги – товар);
- личный интерес рыночных субъектов;
- рыночное ценообразование;
- свобода предпринимательства.

Рынок выполняет определенные функции:

- информационную – передача информации субъектам рынка о количестве и ассортименте благ;
- посредническую – сведение продавцов и покупателей;
- функцию образования цены – формирование цены через взаимодействие спроса и предложения;
- регулирующую – определение того что? как? и сколько? производить через соотношение спроса и предложения; данная функция на фармацевтическом рынке ограничена регулирующей функцией государства, т.к. существует группы товаров, производство которых стимулируется государством, а не спросом покупателей, например группа орфанных препаратов.

- санирующую – очищение общественного производства от неэффективных хозяйствующих субъектов рынка.

### **Структура, инфраструктура и классификация рынков**

Рынок как сложная взаимосвязанная система отношений между его основными субъектами состоит из ряда элементов – конкретных рынков.

В зависимости от критериев, положенных в основу классификации рынков, выделяют их различные виды.

Рынки можно классифицировать с точки зрения их территориальных границ, характера конкуренции, объектов купли-продажи, соотношения спроса и предложения и др. признаков:

- 1) по территориальному признаку различают рынок мировой, национальный, региональный, местный рынки;
- 2) по степени развития рыночных отношений рынки – рынок развитый и рынок формирующийся;
- 3) по характеру конкуренции и ценообразования – рынок совершенной конкуренции, рынок монополистической конкуренции, рынок олигополии, рынок чистой монополии;
- 4) по объектам обмена – рынок товарный и финансовый рынок.

**Инфраструктура рынка** – это комплекс институтов, которые обеспечивают непрерывное функционирование рынка за счет исполнения роли посредника между его субъектами, а также берут на себя решение вспомогательных задач товарно-денежного обращения между субъектами рынка.

Основными элементами инфраструктуры рынка являются:

- 1) товарный рынок – это товарные биржи, товарные предприятия, транспорт, рекламные агентства, информация, связь, маркетинговые службы, биржи труда, миграционные службы, система подготовки и переподготовки кадров.
- 2) финансовый рынок – банки, страховые компании, пенсионные фонды, инвестиционные фонды, фондовые и валютные биржи, налоговая система, аудиторские компании.

### **Отраслевые особенности фармацевтического рынка**

**Фармацевтический рынок** – это совокупность экономических отношений, возникающих между его субъектами по поводу купли-продажи и назначения- потребления ЛС и других товаров аптечного ассортимента.

Основными экономическими законами фармацевтического рынка являются объективные экономические законы:

- закон спроса (повышение рыночной цены при прочих равных условиях уменьшает объем спроса и наоборот);
- закон предложения (повышение рыночной цены при прочих равных условиях увеличивает объем предложения и наоборот);
- закон стоимости.

Но действие объективных экономических законов в условиях фармацевтического рынка ограничивают факторы, связанные с особенностями фармацевтической деятельности, особенностями взаимоотношений в цепочке продавец-покупатель, особенностями лекарственных средств и других товаров аптечного ассортимента как товаров. Поэтому в фармацевтической рынке не всегда полностью проявляются рыночные отношения. Рассмотрим основные причины этого явления.

В сфере лекарственного обеспечения **экономическая эффективность должна сочетаться с социальной справедливостью**. Назначение необходимых больному лекарственных средств недопустимо ставить в зависимость от уровня его дохода. Социальная ориентация фармацевтического рынка предполагает обязательное включение в механизм его функционирования системы социальной защиты отдельных категорий населения, которые сами не в состоянии оплачивать по полной стоимости необходимую им лекарственную помощь. Одновременно, следует помнить, что социальная справедливость как морально-этическая категория не исключает действия принципов рыночной экономики в этой социально-значимой сфере.

По сравнению с другими отраслями товаром на фармацевтическом рынке является фармацевтическая продукция, большую часть которой составляют ЛС рецептурного отпуска, которые отличаются спецификой потребления, в связи с чем, важное место при их реализации отводится **промежуточному потребителю – врачу**. В фармацевтической отрасли существеннее сказывается асимметрия информации относительно потребительских свойств ЛС у производителей, фармацевтических работников и потребителей по сравнению с другими отраслями. Для потребителя обширность и научная емкость информации создают дополнительные трудности при выборе.

Значительная часть ЛС относится к перечню жизненно важных лекарственных средств, т.е. является **продукцией стратегического назначения, определяющей здоровье нации**. В связи с этим государством введен ряд ограничений и льгот при ценообразовании и налогообложении.

Кроме того, фармацевтическая сфера характеризуется **повышенными затратами на вхождение в отрасль** (лицензирование, специальная подготовка персонала) и соблюдение условий осуществления фармацевтической деятельности. Затраты труда фармацевтических работников при оказании фармацевтической помощи не поддаются точной количественной оценке.

Спрос, предложение и цена остаются основными инструментами фармацевтического рынка.

### **Структура фармацевтического рынка**

**Фармацевтический рынок** – это часть рынка потребительских товаров и услуг, анализ которого осуществляется с использованием системного, маркетингового и институционального подходов.

Анализ фармацевтического рынка на основе системного подхода базируется на двух основных принципах:

**1. Принцип открытой системы.** Фармацевтический рынок является открытой системой, представляющей совокупность взаимосвязанных составляющих, среди которых:

- структурные элементы системы (внешняя среда, внутренняя среда, система «вход-выход»);
- связи между элементами;
- окружающая среда фармацевтической отрасли.

**2. Принцип синергии.** Принцип синергии означает, что функционирующая система вследствие взаимодействия между ее структурными элементами приобретает свойства, отсутствующие при простом суммировании ее элементов. При том изменение свойств любого из элементов повлечет за собой изменение характеристик всей системы в целом.

Внешний контур системы фармацевтического рынка России формируют факторы глобального воздействия (мировая среда-мегаконтур, к факторам мегаконтур относятся научно-технический прогресс, экология, международное сотрудничество, глобальная экономика и культура), федерального воздействия (среда косвенного окружения- макроконтур, макроконтур характеризует степень воздействия федерального уровня на региональный.) и регионального воздействия (среда непосредственного окружения- мезоконтур).

Внутренний контур системы фармацевтического рынка России составляют субъекты и объекты фармацевтического рынка.

Субъекты рынка — это участники рынка, активные по отношению к объектам, на которые они воздействуют.

**Субъекты фармацевтического рынка** представлены подсистемами (организациями):

- управления и регулирования (представленные органами по осуществлению надзора за фармацевтической деятельностью, контролю качества, эффективности и безопасности ЛС на федеральном и региональном уровнях);
- научно исследовательские организации;
- производственные организации и организации распределения, включающая фармацевтические промышленные отечественные предприятия, представительства зарубежных компаний, оптовые и розничные организации;
- потребителей (институциональных, промежуточных и конечных);
- фармацевтической информации, объединяющая специализированные информационно-аналитические издания и агентства, консалтинговые компании и др.;
- подготовки кадров, ориентированная на непрерывное фармацевтическое обучение на этапах профориентации, дипломного (среднего и высшего) и последипломного образования;
- профессиональных общественных организаций.

### **Объекты фармацевтического рынка - это:**

- фармацевтические товары и услуги,
- парафармацевтические товары,
- фармацевтическая информация,
- вкусы и предпочтения потребителей,
- платежеспособная потребность,
- качество продукции, технологии и т.п.

Маркетинговый подход предполагает, что фармацевтический рынок может рассматриваться как совокупность существующих и потенциальных потребителей фармацевтической продукции и совокупность товаров и услуг, удовлетворяющих потребности в фармацевтической помощи.

Особенностью фармацевтического рынка в отличие от рынков других товаров и услуг является то, что наряду с институциональными и конечными потребителями в его структуре имеется группа промежуточных потребителей. Таким образом, в фармацевтическом рынке выделяют три типа потребителей: институциональных, промежуточных и конечных.

**Институциональные потребители** - это организации-потребители, приобретающие товары для дальнейшего использования в рамках организации или перепродажи другим потребителям.

**Конечные потребители** – это пациент, семья, приобретающие товары аптечного ассортимента для личного или семейного использования.

**Промежуточные потребители** – это медицинские работники, назначающие лекарственный препарат (лечение в стационаре клинике, санатории) или выписывающие рецепт на него (амбулаторное лечение).

Именно промежуточный потребитель является главным фактором формирования потребностей на фармацевтическом рынке.

Отечественный фармацевтический рынок состоит из 3 сегментов:

- госпитального;
- коммерческого;
- ОНЛС (ДЛО)

Программа ДЛО (дополнительного лекарственного обеспечения) которая сменилась программой ОНЛС (обеспечение необходимыми лекарственными средствами) направлена на льготное обеспечение отдельных категорий граждан РФ жизненно-необходимыми ЛС.

Каждый из сегментов, по способу отпуска препаратов, разделяется на 2 части: рецептурный – Rx и OTC или безрецептурный (от англ. over-the-counter – через прилавок). Доля рецептурного сегмента российского фармрынка с 2005 года постоянно увеличивается в связи с введением программы ДЛО. В структуре европейского фармацевтического рынка доля рецептурного отпуска составляет более 80%.



## **Механизмы и принципы взаимодействия субъектов фармацевтического рынка**

**Механизмы взаимодействия** субъектов фармацевтического рынка могут быть рыночными и административными.

К рыночным механизмам взаимодействия относят обмен, конкуренцию, партнерство, контракт и легализм.

**Обмен.** Основными объектами обмена выступают товар, деньги, право собственности и информация.

Типы обмена:

- простой (двоичный) обмен осуществляется между парой субъектов двумя видами обмениваемых ресурсов;
- комплексный обмен происходит между несколькими субъектами посредством обмена двумя видами обмениваемых ресурсов;
- взаимодействующий обмен предполагает обмен ресурсами, в число которых обязательно входит информация между всеми участниками цепочки товародвижения.

**Конкуренция** представляет собой механизм взаимодействия экономически обособленных субъектов, преследующих частные интересы. Конкуренция – это поведение, когда индивидуальные продавцы и покупатели соперничают на рынке за более выгодные продажи и покупки соответственно. Конкуренция имеет две стороны:

- борьба – соперничество за ограниченные ресурсы;
- сотрудничество – совместные проекты, единые стандарты.

Основными типами конкуренции являются статусная и рыночная конкуренция.

Конкуренция между юридически и экономически неравнозначными субъектами соответствует типу статусной конкуренции. В условиях юридического и экономического равенства между субъектами возникает рыночная конкуренция.

**Партнерство** – взаимоотношения, возникающие в результате совместной деятельности.

**Контракт** – правила, которые структурируют обмен между двумя субъектами на основе специфики обмениваемых прав и взятых на себя обязательств. Контракты могут иметь формальный и неформальный характер.

**Легализм** – уважение к законам и готовность их добровольного исполнения.

К административным механизмам взаимодействия субъектов фармацевтического рынка относят власть, регулирование, подчинение и принуждение.

**Принципы взаимодействия** экономических субъектов классифицируют на правовые, экономические и научные:

**Правовые принципы** взаимодействия гарантируют:

- возможность выбора партнеров в цепочке движения товаров аптечного ассортимента;
- равенство экономических и политических прав на хозяйственную деятельность;
- простоту, доступность и непротиворечивость законам соглашений по взаимодействию;
- обязательность для всех субъектов соглашений по взаимодействию.

**Экономические принципы** взаимодействия предполагают:

- полноту учета имеющихся возможностей;
- заблаговременность, приоритетность и перспективность в организации взаимодействия;
- устойчивость управления и координацию совместных действий;
- непрерывный взаимный обмен информацией и контроль.

**Научные принципы** взаимодействия - это:

- системный подход,
- предвидение,
- адаптация,
- постоянное совершенствование.

### **Основные направления государственного регулирования фармацевтического рынка**

**Государственное регулирование** – это совокупность форм и методов государственного воздействия на экономическую систему в конкретных условиях, дополняющее действие рыночного механизма саморегулирования.

Основные направления государственного регулирования фармацевтического рынка:

1) **разработка законов и «прикладных стандартов»**, регулирующих порядок обращения ЛС, лицензирование фармацевтической деятельности, порядок допуска к фармацевтической деятельности;

2) **регулирование экспорта и импорта** фармацевтической продукции;

3) **стандартизация объемов и качества фармацевтической помощи** в виде стандартов лечения, формуляров, перечней ЖНВЛС, а также финансирование их производства и закупки;

4) **разработка и совершенствование системы регистрации и сертификации ЛС** и другой продукции, оказывающей воздействие на здоровье населения;

5) **финансовая и налоговая политика** – контроль за рациональным использованием финансовых средств на закупку ЛС; предоставление налоговых льгот отечественным предприятиям, производящим и реализующим лекарственные препараты;

6) **ценовая политика** (государственное регулирование цен на ЛС);

7) **патентно-лицензионная политика**;

8) участие государства в производстве и реализации фармацевтической продукции за счет поддержания определенных долей государственной собственности;

9) социальная защита потребителей;

10) антимонопольная политика.

### **Вопросы для самоподготовки:**

1. Фармацевтическая экономика – определение, область исследования.
2. Общие и частные принципы фармацевтической экономики.
3. Характеристика области товарного обращения фармацевтического рынка. Виды торговой деятельности.
4. Экономика фармацевтической торговой организации: основные цели.
5. Модель экономической системы и признаки фармацевтической торговой организации.
6. Механизмы взаимодействия субъектов фармацевтического рынка.
7. Принципы взаимодействия субъектов фармацевтического рынка.
8. Государственное регулирование рыночных отношений.

### **Тестовые задания по теме «Общая характеристика рыночной системы хозяйствования»**

Укажите правильные варианты ответов:

#### **1. РЫНОК – ЭТО**

- 1) система отношений между экономическими субъектами по поводу купли-продажи (обмена) товаров, услуг
- 2) передача информации рыночным субъектам о количестве, ассортименте благ
- 3) очищение общественного производства от неэффективных хозяйственных единиц
- 4) комплекс институтов, выполняющих роль посредников и берущих на себя решение вспомогательных задач товарно-денежного кругооборота между рыночными субъектами

#### **2. ФАРМАЦЕВТИЧЕСКИЙ РЫНОК – ЭТО**

- 1) механизм, сводящий вместе продавцов и покупателей
- 2) это часть рынка потребительских товаров и услуг, анализ которого осуществляется с использовани-

ем системного, маркетингового и институционального подходов

- 3) обмен с помощью денег (товар – деньги – товар)
- 4) организации-потребители, приобретающие товары для дальнейшего использования в рамках организации или перепродажи другим потребителям

#### **3. СУБЪЕКТЫ ФАРМАЦЕВТИЧЕСКОГО РЫНКА – ЭТО**

- 1) это участники рынка, активные по отношению к объектам, на которые они воздействуют
- 2) факторы глобального, федерального и регионального воздействия
- 3) совокупность существующих и потенциальных потребителей фармацевтической продукции и совокупность товаров и услуг, удовлетворяющих потребности в фармацевтической помощи
- 4) окружающая среда фармацевтической отрасли

#### 4. КОНЕЧНЫЙ ПОТРЕБИТЕЛЬ – ЭТО

- 1) медицинские работники, назначающие лекарственный препарат (лечение в стационаре клиники, санатории) или выписывающие рецепт на него (амбулаторное лечение)
- 2) организации-потребители, приобретающие товары для дальнейшего использования в рамках организации или перепродажи другим потребителям
- 3) пациент, семья, приобретающие товары аптечного ассортимента для личного или семейного использования
- 4) главный фактор формирования потребностей на фармацевтическом рынке

#### 5. ИНСТИТУЦИОНАЛЬНЫЙ ПОТРЕБИТЕЛЬ – ЭТО

- 1) это участники рынка, активные по отношению к объектам, на которые они воздействуют
- 2) главный фактор формирования потребностей на фармацевтическом рынке
- 3) организации-потребители, приобретающие товары для дальнейшего использования в рамках организации или перепродажи другим потребителям
- 4) пациент, семья, приобретающие товары аптечного ассортимента для личного или семейного использования

#### 6. ПРОМЕЖУТОЧНЫЙ ПОТРЕБИТЕЛЬ – ЭТО

- 1) медицинские работники, назначающие лекарственный препарат (лечение в стационаре клиники, санатории) или выписывающие рецепт на него (амбулаторное лечение)

- 2) организации-потребители, приобретающие товары для дальнейшего использования в рамках организации или перепродажи другим потребителям
- 3) пациент, семья, приобретающие товары аптечного ассортимента для личного или семейного использования
- 4) это участники рынка, активные по отношению к объектам, на которые они воздействуют

#### 7. СУБЪЕКТЫ ФАРМАЦЕВТИЧЕСКОГО РЫНКА ПРЕДСТАВЛЕНЫ ОРГАНИЗАЦИЯМИ

- 1) управления и регулирования
- 2) научно-исследовательские организации
- 3) организации производства распределения
- 4) фармацевтической информации,
- 5) подготовки кадров

#### 8. ОБЪЕКТЫ ФАРМАЦЕВТИЧЕСКОГО РЫНКА – ЭТО

- 1) фармацевтические товары и услуги
- 2) парафармацевтические товары
- 3) фармацевтическая информация
- 4) вкусы и предпочтения потребителей
- 5) платежеспособная потребность

#### 9. ФАРМАЦЕВТИЧЕСКОЙ РЫНОК СОСТОИТ ИЗ СЕГМЕНТОВ

- 1) госпитального
- 2) коммерческого
- 3) ОНЛС (ДЛО)
- 4) производственного

#### 10. К РЫНОЧНЫМ МЕХАНИЗМАМ ВЗАИМОДЕЙСТВИЯ СУБЪЕКТОВ ФАРМАЦЕВТИЧЕСКОГО РЫНКА ОТНОСЯТ

- 1) обмен
- 2) конкуренцию
- 3) партнерство
- 4) контракт
- 5) легализм.

## 2. Аптека как субъект фармацевтического рынка.

Согласно современному законодательству **аптечное учреждение** – это организация, осуществляющая розничную торговлю лекарственными средствами, изготовление и отпуск ЛС в соответствии с требованиями Федерального закона от 22.07.1998 № 86-ФЗ «О лекарственных средствах. Аптечная организация представляет собой экономический субъект фармацевтического рынка, которая имеет параметры как коммерческой организации так и параметры организации системы здравоохранения. Принадлежность аптечных организаций к организациям торговли подтверждается отнесением оптовой и розничной фармацевтической деятельности к разделу G «оптовая и розничная торговля» согласно ОКВЭД (Общероссийскому классификатору видов экономической деятельности) который принят и введен в действие Приказом Федерального агентства по техническому регулированию и метрологии от 22.11.2007 г. № 329-ст, дата введения – 01.01.2008 г. Согласно классификатору ОКВЭД оптовая фармацевтическая деятельность относится к группе 51.46 «Оптовая торговля фармацевтическими и медицинскими товарами, изделиями медицинской техники и ортопедическими изделиями», а розничная фармацевтическая деятельность относится к подклассу 52.3 «Розничная торговля фармацевтическими и медицинскими товарами, косметическими и парфюмерными товарами».

В то же время, согласно закону от 22.07.1993 № 5487-1 «Основы законодательства РФ об охране здоровья граждан» фармацевтические организации отнесены к органам здравоохранения (согласно статьям 12,13 и 14). Из документов ВОЗ (Правила надлежащей аптечной практики (GPP)) следует, что фармацевт, занятый в розничной аптеке не продавец, а носитель специализированных знаний, советник врача и пациента.

По этим причинам аптечные организации рассматриваются с двух сторон: как торговые организации и как организации здравоохранения.

### **Аптека как коммерческая (торговая) организация**

Как коммерческая организация аптечная организация имеет качественные и количественные параметры коммерческой деятельности.

Основные качественные параметры:

- **Характер и содержание деятельности.** Отрасль, в которой функционирует предприятие, определяет характер его деятельности. Бывают промышленные, торговые, транспортные, страховые предприятия, учреждения здравоохранения и т.д. Характер деятельности находит свое отражение в структуре и величине экономических показателей, степени государственного влияния. Аптечные предприятия входят в состав фармацевтической отрасли. Основная задача, которую выполняет организация, определяет содержание ее деятельности. Например, аптека по характеру своей деятельности относится к учреждениям здравоохранения, наряду с поликлиниками, больницами и т.д., а по содержанию дея-

тельности является розничной торговой организацией, которая предназначена для оказания фармацевтической помощи, в том числе для продажи лекарственных препаратов и других товаров аптечного ассортимента населению, другим организациям.

- **Базовая форма собственности.** В России существуют следующие виды собственности, определенные Гражданским кодексом Российской Федерации (ГК РФ): частная, государственная, муниципальная, иные формы. Базовая форма собственности оказывает существенное влияние на экономическую деятельность аптечной организации, в частности на систему и формы оплаты труда аптечных работников, их материальное стимулирование, на уровень издержек аптеки и др.
- **Организационно-правовой статус.** В зависимости от формы собственности ГК РФ выделяются следующие типы предприятий: унитарные (на базе государственной и муниципальной форм собственности), хозяйственные товарищества и общества (на базе частной формы собственности). Каждый тип организационно-правовой формы предприятия подразделяется на несколько видов.
- **Конкурентоспособность.** Увеличение количества аптечных организаций, вызванное ростом спроса на их услуги, предполагает их свободный выбор потребителями. Одним из способов повышения конкурентоспособности аптеки в таких условиях является привлечение и удержание потребителей на основе повышения их удовлетворенности качеством фармацевтической помощи. Основные факторы конкурентоспособности аптечной организации, влияющие на потребительскую удовлетворенность.

Основные количественные параметры аптечной организации:

- численность работников;
- годовой капитал (оборот).

### **Аптека как организация системы здравоохранения**

Аптека как организация системы здравоохранения имеет следующие особенности:

- Фармацевтические услуги оказывают только дипломированные специалисты.
- Аптека реализует особый товар, для которого характерны повышенные требования к качеству и хранению.
- Около половины ЛС отпускается по рецептам врачей, т.е. спрос на них формируется промежуточными потребителями.
- Сохранения в некоторых аптеках изготовления ЛС по индивидуальным рецептам, производство которых является убыточным.
- Повышение требования к составу и оборудованию торговых и производственных помещений.

## Прогнозирование и планирование деятельности

Прогнозирование и планирования являются начальными этапами управления любой организации.

**Прогнозирование** — это процесс формирования основных целей и возможных средств и способов их выполнения. В процессе прогнозирования определяется миссия организации – то к чему стремиться организации в процессе выполнения своей деятельности. Миссией аптечной организации может быть обеспечение качественной и доступной лекарственной помощи населению района обслуживания. На основании миссии определяются ее цель или цели. На основании определенных целей ведется планирование деятельности организации.

**Планирование** – это особая форма деятельности, направленная на разработку и обоснование программы экономического развития предприятия и его структурных звеньев на определенный (календарный) период в соответствии с целью его функционирования и обеспечением ресурсами. Основа эффективной экономической деятельности предприятия. Периодом планирования могут быть неделя, месяц, год и более длительные периоды.

Выделяют следующие функции планирования

- 1) планирование способствует рациональному использованию ограниченных ресурсов;
- 2) планирование устанавливает оптимальные показатели хозяйственной деятельности с последующим контролем за их динамикой;
- 3) планирование выявляет сильные и слабые стороны деятельности;
- 4) планирование влияет на степень адаптации организации к изменениям внешней и внутренней среды;
- 5) планирование согласовывает цели и задачи предприятия и отдельных его подразделений;
- 6) планирование улучшает координацию действий исполнителей.

**Принципы планирования** определяют характер и содержание плановой деятельности в экономической организации. Правильное соблюдение принципов планирования создает предпосылки для эффективности работы и уменьшает возможность отрицательных результатов планирования. Еще А. Файоль определил четыре основных принципа планирования, назвав их общими чертами программы действия; единство, непрерывность, гибкость, точность. Позже Р. Акофф обосновал еще один принцип – принцип участия. Эти классические принципы актуальны и сегодня.

**Принцип единства.** Принцип единства (холизма) предполагает, что планирование в любой экономической организации должно иметь системный характер, который можно описать терминами «координация» и «интеграция».

Координация плановой деятельности отдельных функциональных подразделений выражается в следующем:

- деятельность ни одной части организации нельзя планировать эффективно, если такое планирование не связано с плановой деятельностью отдельных единиц данного уровня;

- всякие изменения в планах одного из подразделений должны быть отражены в планах других подразделений.

Интеграция плановой деятельности предполагает, что в организации существует разнообразие относительно обособленных процессов планирования и частных планов подразделений, т.е. разнообразие подсистем планирования, но каждая из подсистем действует исходя из общей стратегии организации, а каждый отдельный план является частью плана более высокого подразделения и организации в целом. Все планы, созданные в организации – это не просто совокупность, набор документов, это их взаимосвязанная система.

**Принцип непрерывности.** Смысл этого принципа заключается в следующем: процесс планирования в организациях должен осуществляться постоянно в рамках установленного цикла. Разработанные планы должны непрерывно приходить на смену друг другу.

Непрерывность процесса планирования продиктована следующими предпосылками:

- неопределенность внешней среды и наличие непредусмотренных изменений делают необходимой постоянную корректировку и уточнение планов
- изменяются не только фактические предпосылки, но и представления организации о своих внутренних ценностях и возможностях.

Непрерывность в планировании обеспечивается системой органичного сочетания стратегических, тактических и оперативных планов организации.

**Принцип гибкости.** Этот принцип заключается в придании планам и процессу планирования способности менять свою направленность в связи с возникновением непредвиденных обстоятельств.

Для осуществления принципа гибкости планы должны составляться так, чтобы в них можно было вносить изменения, увязывая их с изменяющимися внутренними и внешними условиями. Поэтому планы обычно содержат резервы, иначе называемые «надбавками безопасности», или «подушками».

При этом резервы, заложенные в показателях, не должны быть слишком большими, иначе планы окажутся неточными. В то же время слишком низкие пределы влекут за собой слишком частые изменения в планах, что размывает ориентиры деятельности организации.

С финансовой точки зрения обеспечение принципа гибкости нуждается в дополнительных затратах, которые могут оказаться настолько высокими, что гибкость плана и связанные с ней преимущества не окупят их.

**Принцип точности.** Любой план должен составляться с такой степенью точности и конкретизации, какой позволяют внешние и внутренние условия деятельности организации. Поэтому долгосрочные планы, как правило, ограничиваются определением основных целей и общих направлений деятельности. Краткосрочные планы и планы отдельных структурных подразделений, являясь своего рода инструкциями по реализации планов, должны быть максимально конкретизированы.



**Принцип участия.** Принцип участия тесно связан с принципом единства. Принцип участия означает, что каждый член экономической организации становится участником плановой деятельности, т.е. процесс планирования должен привлекать к себе всех тех, кого он непосредственно затрагивает. Планирование, основанное на принципе участия, называют **партисипативным**. Принцип участия позволяет:

- каждому участнику организации получить более глубокое понимание целей и задач организации;
- всем членам организации, в том числе рядовым работникам, лично участвовать в процессе планирования. Это приводит к тому, что планы организации становятся личными планами работающих, а участие в достижении целей организации приносит удовлетворение их собственным потребностям;
- работникам организации развивать себя как личность. У них появляются новые навыки и знания, расширяется горизонт личных возможностей, а значит, организация приобретает дополнительные ресурсы для решения своих будущих задач;
- объединить две функции менеджмента, которые часто вступают в противоречие друг с другом: оперативное руководство и планирование. Планы перестают быть чем-то внешним для руководителей различного уровня, и они сами участвуют в их составлении.

Процесс планирования состоит из 4 стадий:

1. организационная;
2. аналитическая;
3. прогнозная;
4. контрольная.

Планы **по уровню управления** подразделяют на:

- Планы в целом по организации.
- Планы по структурному подразделению, центру затрат и доходов.

**По функционально-целевому назначению** планы разделяют на виды:

- По торговой деятельности.
- Финансовый.
- Коммерческий.
- Социального развития.
- Инвестиционный.
- Маркетинга.
- Другие.

**По длительности планового периода** выделяют планы:

- Стратегический или долгосрочный (разрабатывается на срок более 5 лет).

- Тактический или среднесрочный (охватывает период от 2 до 5 лет).
- Оперативный или краткосрочный (определяет направления и показатели на очередной год).

С целью прогнозирования показателей деятельности организации особое значение имеют два уровня планирования: стратегическое и оперативное.

**Стратегическое планирование** – это управленческий процесс создания и поддержания соответствия между целями предприятия и его потенциальными возможностями.

Этапы стратегического планирования:

1. Разработка программы предприятия, т.е. экономической политики.
2. Формирование целей и задач.
3. Внешний анализ.
4. Внутренний анализ финансово-хозяйственной деятельности.
5. Формулировка стратегии роста предприятия.

Стратегии роста могут разрабатываться в различных направлениях, но наиболее актуальными являются конкурентные стратегии.

Инструментом реализации стратегического плана является текущие (оперативные) планы, которые призваны решать конкретные задачи на ограниченном временном отрезке (год, квартал, месяц).

**Текущие планы** – это план, в котором объединяются все направления деятельности предприятия на текущий финансовый год.

Существуют три типа текущих планов:

#### 1. **Функциональные.**

- Функциональные планы необходимы для внедрения управленческих решений в различных функциональных сферах производства, подверженных стремительным изменениям.
- Функциональный план предусматривает действия, которые необходимо предпринять в ближайшем будущем в конкретной сфере.
- Функциональный план имеет некоторые особенности:
- разрабатывается на период от 1 до 2 лет;
- по содержанию более подробен, специфичен, логичен, раскрывает способы достижения целей.

2. **Единовременные.** В процессе планирования часто возникает потребность в создании единовременных планов, разрабатываемых с целью контроля за выполнением какого либо проекта или программы внедряемых однократно. Существуют два типа единовременных планов:

- Программный - создается для координации разнообразных видов деятельности, являющихся вспомогательными при реализации сложной производственной программы.
- Проектный - создаются для контроля за проведением менее сложных мероприятий, чем программы. Они должны содержать вре-

менные рамки выполнения и быть более детальными чем функциональные планы.

3. **Стабильные.** Стабильные планы – это директивы, направленные на увеличение общей эффективности на основе соблюдения простейших принципов предприятия. Они отличаются от функциональных планов тем, что практически не связаны с общей стратегией предприятия. Существуют три вида стабильных планов:

- Политика это положение, в соответствии с которым устанавливаются параметры принятия повторяющихся второстепенных решений.
- Стандартные инструкции это планы действий, состоящие из нескольких этапов, которым необходимо следовать при выполнении отдельных заданий или при исполнении определенных обязанностей.
- Правила и рекомендации это предписания о том, какие действия должны или не должны быть предприняты в каждой конкретной ситуации.

**Оперативное планирование** – это специфическая форма управления текущей деятельностью организации и постоянный контроль за ее ходом.

Любые планы находят свое выражение через совокупность показателей.

Экономические показатели деятельности фармацевтической торговой организации:

- товарооборот (объем реализации);
- валовой доход (торговое наложение);
- расходы и затраты (издержки);
- товарные запасы и другие оборотные средства;
- валовая прибыль от торговой деятельности, а также операционные и внереализационные доходы;
- чистая прибыль.

Методы планирования – это конкретные способы и приемы экономических расчетов, применяемых при разработке, координации и увязки плановых показателей.

Выбор конкретного метода планирования зависит от длительности планового периода, особенностей расчета планового показателя, обеспеченности исходной информацией и возможностью ее использования, наличия соответствующей технической базы обработки информации и проведения расчетов, уровня квалификации специалистов.

### **Методы планирования экономических показателей деятельности аптечных организаций**

Существует несколько методов планирования экономических показателей фармацевтической организации. Это балансовый, нормативный, расчет-

но-аналитический, экономико-математический методы и метод экономической эффективности.

**Балансовый метод** предусматривает использование в планировании балансов.

Классическая формула товарного баланса:

$$O_n + П = P + O_k + В,$$

Где:

$O_n, O_k$  – остатки товаров на начало и конец периода;

$П$  – поступление;

$P$  – расход;

$В$  – выбытие.

Метод используется при планировании поступления товаров на предприятие, исходя из прогнозируемого товарооборота и величины начальных и конечных товарных остатков.

**Нормативные методы** основаны на применении норм и нормативов расхода материальных ресурсов.

Выделяют три вида нормативов: единые, отраслевые, специальные.

Примером отраслевого норматива может быть Приказ Министерства здравоохранения Российской Федерации № 284 от 20 июля 2001 г. «Об утверждении норм естественной убыли лекарственных средств и изделий медицинского назначения в аптечных организациях независимо от организационно – правовой формы и формы собственности».

Методы используются при определении потребности в строго нормируемых и специфических ЛС, при расчете штатной численности, планировании рабочих мест и др.

Например, в случаях выявления недостачи товарно-материальных ценностей при проведении инвентаризации мы можем, основываясь на вышеуказанном Приказе списать недостающие ЛС, использованные при изготовление лекарственных средств по рецептам и требованиям учреждений здравоохранения, внутриаптечной заготовке и фасовке. в размере до 1,80% от взятого для изготовления количества.

**Расчетно-аналитический (опытно-статистический) метод** используется в том случае, когда отсутствуют технико-экономические нормативы, а взаимосвязь между отдельными показателями может быть установлена лишь косвенным путем на основе анализа и сопоставления отчетных данных. Расчеты плановых показателей производятся на основе достигнутого уровня их развития, и индексов их изменения в планируемом периоде.

Примером расчетно-аналитического метода служит метод динамических показателей, основанный на учете прошлых тенденций.

Этапы метода динамических показателей:

1. сбор данных;

2. построение динамических рядов показателей;
3. расчет относительных индексов роста или темпов прироста;
4. выявление тенденций относительного показателя или расчет среднегодового индекса роста или темпа прироста;
5. определение планового показателя на основе данных текущего периода с учетом выявленной тенденции относительного показателя или среднегодового индекса роста (или темпа прироста)

Например, используя метод динамических показателей, можно рассчитать план товарооборота (в ден.ед.) на год D, исходя из следующих данных:

Показатель	A	B	C	D
Товарооборот, ден.ед.	200	299	756	?
Индекс цен	1	1,12	2,8	4

Решение:

1. Приводим показатели товарооборота к сопоставимым ценам:

Товарооборот года A:  $200 \div 1 = 200$  ден.ед,

Товарооборот года B:  $299 \div 1,12 = 260$  ден.ед.,

Товарооборот года C:  $756 \div 2,8 = 270$  ден.ед.

2. Рассчитываем цепные индексы роста товарооборота:

$260 \div 200 = 1,3$  и

$270 \div 260 = 1,04$ .

3. Средний показатель индекса роста товарооборота находим, используя формулу средней арифметической:

$(1,3 + 1,04) \div 2 = 1,17$ .

4. Прогноз товарооборота на год D в сопоставимых ценах:

$270 \times 1,17 = 315,9$  ден.ед.

5. Прогноз товарооборота на год D с учетом индекса цен:

$315,9 \times 4 = 1263,6$  ден.ед.

**Экономико-математические методы** основаны на построении математических моделей, отражающих взаимосвязи между показателями.

**Метод экономической эффективности** (оптимизации плановых решений) заключается в том, что при составлении плана выполняются многовариантные решения одной и той же задачи. Выбирается оптимальный вариант задания.

Пример такого планирования – метод РЕКТ – метод оценки и пересмотра планов, основанный на определении трех видов прогноза показателей: О – оптимистический, М- наиболее вероятный, П- пессимистический.

Ожидаемый прогноз показателя (ОП) рассчитываю по формуле:

$$ОП = \frac{О + 4М + П}{6}$$

Стандартное отклонение (СО) определяется по формуле:

$$CO = \frac{O - П}{6}$$

Наиболее вероятное значение прогноза находится в границах, равных  $OP \pm 2CO$ . В результате получается прогноз показателя и пределы прогноза с вероятностью 95%.

Пример: если рентабельность аптеки оптимистичная будет равна – 5%, наиболее вероятная – 3%, а пессимистичная – 2%, то Ожидаемый прогноз с отклонением будет:

$$OP = (5 + 4 \times 3 + 2) / 6 = 3,2;$$

$$CO = (5 - 2) / 6 = 0,5.$$

$$\text{Следовательно, } OP \pm 2CO = 3,2 \pm 1,0\%.$$

Это значит, что рентабельность с вероятностью 95% попадет в диапазон [2,2%-4,2%].

### **Препятствия для планирования**

Основными и наиболее часто встречающимися препятствиями для планирования могут быть следующие причины:

- стратегия организации не полностью разработана на самом высоком уровне, так что цели для подразделений и отделов не совсем ясны;
- высшее звено руководства не предоставляет достаточной информации о целях организации, что позволило бы отделам подготовить свои собственные конкретные предложения;
- исполнители на более низких уровнях не считают волнение плана своей обязанностью, поскольку они не принимали участия в их разработке;
- планы скучны и неинтересны и не вызывают у персонала стремления их выполнять;
- некоторые сотрудники опасаются очевидной жесткости плановой системы, они чувствуют, что планирование осуществляется специалистами, у которых нет настоящего понимания реальной жизни отделов.

### **Вопросы для самоподготовки:**

1. Аптека как субъект фармацевтического рынка, особенности экономики.
2. Критерии оценки эффективности экономической деятельности фармацевтических торговых организаций.
3. Планирование, как функция управления. Какие особенности стратегического и оперативного планирования вы знаете?
4. Методы планирования экономических показателей фармацевтической организации.
5. Основные препятствия для планирования.

## Тестовые задания по теме «Аптека как субъект фармацевтического рынка»

укажите все правильные варианты ответов:

### 1. К КАЧЕСТВЕННЫМ ПАРАМЕТРАМ АПТЕЧНОЙ ОРГАНИЗАЦИИ ОТНОСЯТ

- 1) Характер и содержание деятельности
- 2) Базовая форма собственности
- 3) Организационно-правовой статус
- 4) Конкурентоспособность

### 2. К ОСНОВНЫМ КОЛИЧЕСТВЕННЫМ ПАРАМЕТРАМ АПТЕЧНОЙ ОРГАНИЗАЦИИ ОТНОСЯТ

- 1) численность работников
- 2) число филиалов
- 3) годовой капитал (оборот)
- 4) обслуживаемое население

### 3. РАЗЛИЧАЮТ ФОРМЫ СОБСТВЕННОСТИ АПТЕЧНЫХ ОРГАНИЗАЦИЙ

- 1) частная
- 2) городская
- 3) муниципальная
- 4) региональная
- 5) государственная

### 4. ПРОЦЕСС ПЛАНИРОВАНИЯ СОСТОИТ ИЗ СТАДИЙ

- 1) организационная
- 2) аналитическая
- 3) прогнозная
- 4) контрольная
- 5) выполнения

### 5. К ОСНОВНЫМ ПРИНЦИПАМ ПЛАНИРОВАНИЯ ОТНОСЯТ ПРИНЦИПЫ

- 1) единства
- 2) непрерывности
- 3) гибкости
- 4) точности
- 5) участия

### 6. ПО ДЛИТЕЛЬНОСТИ ПЛАНОВОГО ПЕРИОДА ВЫДЕЛЯЮТ ПЛАНЫ

- 1) стратегический
- 2) тактический
- 3) оперативный
- 4) функциональный

### 7. ЭКОНОМИЧЕСКИЕ ПОКАЗАТЕЛИ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ФАРМАЦЕВТИЧЕСКОЙ ТОРГОВОЙ ОРГАНИЗАЦИИ

- 1) товарооборот
- 2) валовой доход
- 3) расходы и затраты
- 4) товарные запасы
- 5) чистая прибыль

### 8. К МЕТОДАМ ПЛАНИРОВАНИЯ ЭКОНОМИЧЕСКИХ ПОКАЗАТЕЛЕЙ ФАРМАЦЕВТИЧЕСКОЙ ОРГАНИЗАЦИИ ОТНОСЯТ МЕТОДЫ

- 1) балансовый
- 2) нормативный
- 3) статистический
- 4) экономико-математический
- 5) экономической эффективности

### 3. Особенности действия основных экономических законов и потребительское поведение на фармацевтическом рынке

#### Спрос на фармацевтическом рынке

Для начала необходимо определиться с терминологией и понять чем отличаются нужда, потребность и спрос.

**Нужда** – это необходимость в чем-либо, требующая удовлетворения.

**Потребность** – это нужда, принявшая конкретные формы, в зависимости от индивидуальных особенностей потребителя: его образования, привычек, вкуса и (или) уровня развития общества. У данной категории есть особенность: не каждая потребность может быть удовлетворена. Главным ограничителем является покупательская способность (платежеспособность) как населения, так и государства.

**Спрос** – потребность покупателей в том или ином товаре, выраженная в деньгах, т.е. платежеспособная потребность, т.е. спрос – это желание купить товар, подкрепленный финансовыми возможностями потребителя.

1) индивидуальный спрос – это платежеспособная потребность отдельного покупателя в том или ином товаре;

2) рыночный спрос – это суммарный спрос индивидуальных покупателей;

3) совокупный, или агрегированный спрос – это спрос, который формируется на национальном уровне и представляет собой реальный объем товаров и услуг, который готовы купить при определенном уровне цен все экономические субъекты.

**Спрос на фармацевтическом рынке** – это количество ЛС и других товаров аптечного ассортимента, фармацевтических услуг, которые желают и могут приобрести потребители (промежуточные и конечные) за определенный период по определенной цене. Спрос можно измерить количественно с помощью определения **величины спроса (Qd)**. На величину спроса товаров аптечного ассортимента влияют ценовые и неценовые детерминанты спроса.

**Основные ценовые детерминанты спроса** (влияют на степень эластичности спроса, т.е. определяют угол наклона кривой спроса):

- 1) заменяемость;
- 2) удельный вес в бюджете потребителя;
- 3) мера необходимости в товаре;
- 4) фактор времени;
- 5) характер потребителей.

**Основные неценовые детерминанты спроса** (не влияют на степень эластичности спроса, а только сдвигают кривую спроса вправо или влево):

- 1) доход потребителей;
- 2) вкусы и предпочтения;
- 3) изменение спектра использования товара;
- 4) цена на сопряженные товары;
- 5) потребительские ожидания относительно уровня будущих цен;
- 6) изменение числа и структуры потребителей.



## **Закон спроса.**

Для формулировки закона спроса вспомним, что такое цена. **Цена** – это денежное выражение стоимости (ценности) товара или услуги.

**Закон спроса** – чем ниже цена на товар или услугу, тем больше их количество будет куплено и наоборот. Это обратная зависимость между ценой и количеством приобретаемых благ. Спрос характеризует поведение покупателей.

Закон спроса описывает взаимодействие между количеством товара, которое потребители желают купить и ценой этого товара: при прочих равных условиях между ценой на товар и величиной спроса существует обратная зависимость, т.е. снижение цены приводит к увеличению спроса, и наоборот.

Выражение закона спроса можно представить в разных видах: алгебраическом, графическом и табличном.

**Коэффициент эластичности** – это отношение темпа прироста резуль- тативного признака к темпу прироста формирующего его фактора.

Зависимость величины спроса от цены характеризуется коэффициентом ценовой эластичности спроса ( $E_d$ ):

$$E_d = \Delta Q / \Delta P$$

или

$$E_d = \% \text{ изменения спроса} / \% \text{ изменения цены,}$$

где  $\Delta Q$  – изменение спроса, %;  $\Delta P$  – изменение цены, %.

$E_d$  показывает, на сколько процентов изменится величина спроса при изменении цены на 1%. Эта величина всегда отрицательная, поэтому ее берут по модулю.

Если:

$|E_d| > 1$  – спрос эластичный; в этом случае изменение цены на 1% приведет к изменению спроса более чем на 1%.

$|E_d| < 1$  – спрос неэластичный; в этом случае изменение цены на 1% приведет к изменению спроса менее чем на 1%.

$|E_d| = 0$  – спрос абсолютно неэластичный; в этом случае изменение цены не приводит к изменению спроса

$|E_d| = 1$  – единичная эластичность спроса; в этом случае изменение цены на 1% приведет к изменению спроса так же на 1%.

Существуют особые эластичности спроса: перекрестная эластичность и эластичность по доходу.

Степень изменения спроса в зависимости от изменения цен на другие товары (заменители) называется **перекрестной эластичностью спроса**. Она выражается формулой:

$$Ed(XY) = \frac{\Delta Q_X}{\Delta P_Y},$$

где  $Ed(XY)$  – перекрестная эластичность,

$\Delta Q_X$  – процентное изменение объема спроса на товар X,

$\Delta P_Y$  – процентное изменение цены товара Y (заменителя).

**Эластичность спроса по доходу** – степень изменения объема спроса в ответ на 1% изменения дохода покупателя.

$$Ed(Y) = \frac{\Delta Q(\%) }{\Delta I(\%) } ,$$

где  $Ed(Y)$  – эластичность спроса по доходу,

$\Delta Q$  - процентное изменение объема спроса,

$\Delta I$  - процентное изменение дохода.

Коэффициент эластичности спроса по доходу имеет положительное значение для товаров высокого качества (нормальные товары) –  $Ed(Y) > 0$ .

$Ed(Y) < 0$ , для товаров «низкого качества», заменяемых с ростом доходов лучшими.

### **Предложение на фармацевтическом рынке**

**Предложение** – это желание и способность продавцов (производителей) предоставить товар для реализации на рынке по определенной цене. Различают индивидуальное, рыночное и совокупное предложение.

**Предложение на фармацевтическом рынке** – это количество ЛС, других товаров аптечного ассортимента, фармацевтических услуг, которые могут быть предложены потребителям за определенный период времени по определенной цене.

#### **Величина предложения**

Как и спрос, предложение можно измерить количественно.

**Величина предложения ( $Q_s$ )** – это количество предлагаемого на рынке товара при данном уровне цен.

**Ценовые и неценовые детерминанты предложения** – это факторы, влияющие на величину и особенности предложения.

Основные ценовые детерминанты предложения:

- 1) фактор времени;
- 2) особенности технологических и производственных циклов.

Основные неценовые детерминанты предложения:

- 1) цены на ресурсы;
- 2) уровень технологии;
- 3) цены на взаимозаменяемые и взаимодополняющие товары;
- 4) деятельность государства в сфере экономики;
- 5) количество продавцов на рынке.

#### **Закон предложения. Эластичность предложения**

Закон предложения описывает взаимодействие между ценой и величиной предложения: при прочих равных условиях между ценой и величиной предложения существует прямая зависимость, т.е. с повышением цен возрастает величина предложения, и наоборот.

Зависимость величины предложения от цены характеризуется коэффициентом эластичности предложения ( $E_s$ ):

$$E_s = \Delta Q / \Delta P.$$

$E_s$  показывает процент изменения величины предложения при изменении цены на 1%. Эта величина всегда положительная.

### **Взаимодействие спроса и предложения. Рыночное равновесие**

**Цена спроса ( $P_d$ )** – это максимальная цена, по которой потребитель еще согласен приобретать товары в аптечных организациях.

**Цена предложения ( $P_s$ )** – это минимальная цена, по которой производители и продавцы еще готовы отпускать ЛС и другие товары аптечного ассортимента. Цена предложения должна покрывать затраты и приносить прибыль.

В результате взаимодействия спроса и предложения устанавливается рыночное равновесие.

**Рыночное равновесие** – это ситуация, когда взаимные интересы и желания обоих экономических агентов (покупателей и продавцов) совпадают, и ни у кого не возникает желания нарушить существующее положение.

Рыночное равновесие предполагает равенство цены спроса цене предложения и соответственно величины спроса величине предложения:

$$P_d = P_s, Q_d = Q_s$$

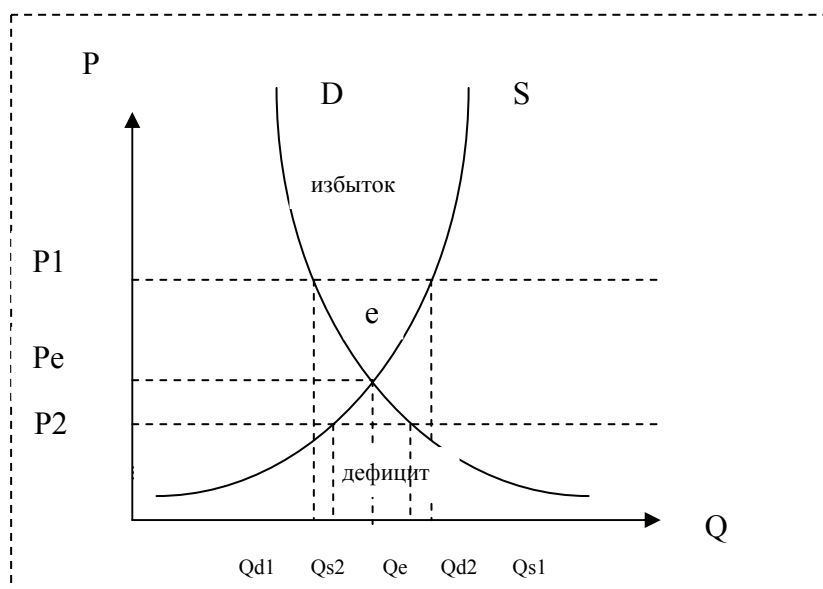
График рыночного равновесия :

$e$  – точка рыночного равновесия;

$P_e$  – равновесная цена;

$Q_e$  – равновесный объем продукта;

$$Q_e = Q_d = Q_s$$



Результатом взаимодействия спроса и предложения является формирование цены.

Если реальная цена выше цены равновесия, на рынке возникает избыток товарной массы (избыток предложения).

Если реальная цена ниже цены равновесия, возникает дефицит товаров (избыток спроса).

Только состояние рыночного равновесия обеспечивает стабильность рынка и наибольший объем продаж.

### **Особенности поведения потребителей и производителей на фармацевтическом рынке**

**Поведение потребителя** описывается законом убывающей предельной полезности и эффектами дохода и замещения. В самом общем смысле поведение потребителя связано с приобретением какого-либо товара для того, чтобы использовать его и извлечь из него какие-то характеристики.

Потребительское поведение на фармацевтическом рынке – это процесс взаимодействия индивида с окружающей средой по поводу удовлетворения своих потребностей в фармацевтической помощи, способность воспринимать, хранить и преобразовывать информацию о фармацевтическом рынке.

**Потребительский выбор** – это причинно-обусловленная деятельность потребителя, результатом которой является приобретение или назначение конкретного товара аптечного ассортимента.

Экономический подход к изучению потребительского поведения включает анализ предпочтений (вкусов) потребителей с позиций **предельной полезности** и кривых безразличия и с позиций бюджетных ограничений.

Потребитель приобретает товар по причине того, что этот товар обладает полезностью и необходим ему для удовлетворения его потребностей.

**Полезность** – это способность товаров (услуг) удовлетворять определенные потребности людей. Полезность не абсолютна, но допускает возможность количественного измерения некоторых принципов потребительского поведения. Один из таких принципов формирует концепцию предельной полезности.

Концепция предельной полезности доказывает, что по мере увеличения количества потребляемого блага каждая новая, дополнительная его единица приносит все меньше и меньше полезности.

**Предельная полезность ( $U_{max}$ )** – это полезность, извлекаемая потребителем из одной дополнительной единицы продукции.

Закон убывающей предельной полезности утверждает, что, начиная с определенного момента, дополнительные единицы каждого продукта будут приносить потребителю постоянно уменьшающееся добавочное удовлетворение (предельную полезность).

С позиций кривых безразличия потребительские предпочтения (вкусы) описываются тремя предположениями:

1. предпочтения уже сформировались и люди могут ранжировать альтернативные наборы товаров в таком порядке, который отражает их предпочтения;
2. предпочтения транзитивны (если товар А лучше В, а В лучше С, то А лучше С);
3. потребители всегда предпочитают большее количество товара меньшему.

Подход с позиции кривых безразличия предполагает не количественное соизмерение потребностей, а лишь их ранжирование. Они дают представление о том, как потребитель выбирает набор товаров исходя из представлений о полезности каждого благ, входящих в набор.

Кривые безразличия показывают комбинации товаров, которые являются предпочтительными и степень замещения одних товаров другими, т.е. альтернативные наборы товаров, обеспечивающие одинаковый уровень полезности.

Кривые безразличия характеризуют предпочтения потребителей.

При анализе кривых безразличия возникает понятие «предельная норма замещения».

Предельная норма замещения ( $R_{m.s.}$ ) – это количество товара В, от которого потребитель отказался бы, чтобы получить еще одну единицу товара А, не теряя при этом общую полезность (т.е. оставаясь на данной кривой замещения):

$$R_{m.s.} = - \Delta Q_B / \Delta Q_A, \text{ где}$$

$\Delta Q_B$  – изменение количества товара В,

$\Delta Q_A$  – изменение количества товара А.

Совокупность денежного дохода и цен на товары определяет бюджетное ограничение потребителя.

Бюджетное ограничение потребителя показывает, что общий расход должен быть равен доходу:

$$I = P_A Q_A + P_B Q_B, \text{ где}$$

I – доход;

$Q_A$  – количество товара А;

$Q_B$  – количество товара В;

$P_A$  – цена единицы товара А;

$P_B$  – цена единицы товара В.

Бюджетные линии строятся для анализа того, как бюджетные ограничения определяют пределы потребления людей. Они показывают различные комбинации наборов товаров, в пределах отпущенного на них бюджета и определяют возможности потребителя, ограниченные размерами его бюджета.

Т.к. объем совершаемых потребителями покупок зависит кроме уровня его доходов еще и от цен на товары и услуги, то при изменении цен (при прочих равных условиях) активизируются эффекты, побуждающие его изменить количество приобретаемого товара.

Это **эффекты дохода и замещения**, которые проявляются в случае понижения цены.

**Эффект дохода:** при понижении цены на товар у покупателя появляется возможность приобрести дополнительные единицы этого товара, не отказывая себе в приобретении альтернативных товаров.

**Эффект замещения:** при понижении цены на конкретный товар покупателя будут стремиться приобретать больше этого товара вместо аналогичного, но более дорогого.

Эффект дохода и эффект замещения дополняют друг друга, обуславливая желание потребителя купить больше товаров по низкой цене.

**Поведение производителей** описывается законом убывающей доходности (отдачи).

Для начала необходимо определить несколько терминов, касающихся производителей:

**Производство** – это процесс преобразования факторов производства в готовую продукцию. Величина затрат на производство зависит от цен на факторы производства и от производительности (отдачи) последних.

**Производство лекарственных средств** – серийное получение лекарственных средств в соответствии с правилами организации производства и контроля качества лекарственных средств, утвержденными федеральным органом исполнительной власти, в компетенцию которого входит осуществление функций по выработке государственной политики и нормативно-правовому регулированию в сфере обращения лекарственных средств.

**Производственная функция** – это зависимость между максимально возможным объемом производства и количеством используемых факторов производства.

Зависимость между выпуском продукции и затраченными ресурсами отражает сущность **закона убывающей доходности (отдачи)**: начиная с определенного момента, последовательное присоединение единиц переменного ресурса к неизменному ресурсу дает уменьшающийся добавочный или предельный продукт в расчете на каждую единицу переменного ресурса.

**Предельный продукт** – это дополнительный прирост объема продукции, полученный за счет использования дополнительной единицы ресурса.

**Предельный продукт труда** (предельная производительность труда) – это дополнительный объем продукции, полученный при увеличении затрат труда на одну единицу.

**Средний продукт труда** (средняя производительность труда) – это объем выпуска продукции на одну единицу трудозатрат.

#### **Вопросы для самоподготовки:**

1. Особенности действия основных экономических законов в условиях фармацевтического рынка.
2. Спрос на фармацевтическом рынке. Величина спроса. Ценовые и неценовые детерминанты спроса.
3. Предложение на фармацевтическом рынке. Величина предложения. Ценовые и неценовые детерминанты предложения.
4. Закон спроса. Эластичность спроса.
5. Закон предложения. Эластичность предложения.
6. Взаимодействие спроса и предложения. Рыночное равновесие.
7. Особенности поведения потребителей на фармацевтическом рынке. Закон убывающей предельной полезности.
8. Теория поведения производителей. Закон убывающей доходности (отдачи).

**Тестовые задания по теме «Особенности действия основных экономических законов и потребительское поведение на фармацевтическом рынке»**

Укажите правильные варианты ответов:

**1. ПРОИЗВОДСТВЕННАЯ ФУНКЦИЯ – ЭТО ЗАВИСИМОСТЬ МЕЖДУ**

- 1) объемом производства и ценой конечного продукта
- 2) максимально возможным объемом производства и количеством используемых факторов производства
- 3) объемом производства и полученной прибылью предприятия
- 4) ценой конечного продукта и затратами ресурсов
- 5) нет правильного ответа

**2. ПОЛЕЗНОСТЬ ТОВАРА (УСЛУГИ) ВЫРАЖАЕТСЯ**

- 1) состоянием удовлетворенности человека
- 2) способностью товаров (услуг) удовлетворять определенные потребности людей
- 3) установлением баланса интересов продавцов и покупателей на рынке
- 4) спросом
- 5) предложением

**3. ПРОЦЕСС ПРЕОБРАЗОВАНИЯ ФАКТОРОВ ПРОИЗВОДСТВА В ГОТОВУЮ ПРОДУКЦИЮ – ЭТО**

- 1) производственная функция
- 2) процесс производства
- 3) предельная производительность продукта
- 4) предельная норма замещения
- 5) нет правильного ответа

**4. РЫНОК ТОВАРОВ И УСЛУГ НАХОДЯТСЯ В СОСТОЯНИИ РАВНОВЕСИЯ, ЕСЛИ**

- 1) спрос превышает предложение
- 2) спрос равен предложению

- 3) предложение превышает спрос
- 4) цена равна издержкам плюс прибыль
- 5) уровень технологии меняется постоянно

**5. СТЕПЕНЬ РЕАКЦИИ ОБЪЕМА СПРОСА И ПРЕДЛОЖЕНИЯ НА ИЗМЕНЕНИЕ ФАКТОРОВ – ЭТО**

- 1) эластичность спроса и предложения
- 2) конкуренция
- 3) производительность
- 4) равновесие спроса и предложения
- 5) нет правильного ответа

**6. ВЗАИМОДЕЙСТВИЕ СПРОСА И ПРЕДЛОЖЕНИЯ – ЭТО**

- 1) установление баланса интересов продавцов и покупателей на рынке
- 2) конкуренция
- 3) выявление излишков предложения
- 4) равновесие
- 5) изменение численности и возраста потребителей

**7. СПРОС – ЭТО**

- 1) количество товаров и услуг, которое готов предоставить продавец покупателям
- 2) количество товаров и услуг, которое готов купить потребитель
- 3) количество товаров и услуг, которое готов предоставить производитель
- 4) разность между совокупной выручкой и совокупными издержками за определенный период времени
- 5) нет правильного ответа

## 8. ПРЕДЛОЖЕНИЕ – ЭТО

- 1) количество товаров и услуг, которое готов предоставить продавец покупателям
- 2) количество товаров и услуг, которое готов купить потребитель
- 3) планы и намерения покупателя относительно покупки товара
- 4) сумма денежных поступлений, получаемых фирмой от продажи определенного количества блага
- 5) нет правильного ответа

## 9. ЭЛАСТИЧНОСТЬ СПРОСА ПО ДОХОДУ – ЭТО

- 1) реакция одной переменной на изменение другой, выраженная как отношение процентных изменений
- 2) реакция спроса на изменение цены
- 3) процентное изменение величины спроса, вызванное увеличением дохода
- 4) процентное изменение величины предложения товаров, обусловленное 1%-ным изменением его цены
- 5) нет правильного ответа

## 10. ОБРАТНАЯ ЗАВИСИМОСТЬ МЕЖДУ ЦЕНОЙ И КОЛИЧЕСТВОМ ПОКУПАЕМЫХ БЛАГ – ЭТО

- 1) закон предложения
- 2) закон спроса
- 3) закон рыночного равновесия
- 4) закон инфляции
- 5) нет правильного ответа

## 11. ЦЕНОВАЯ ЭЛАСТИЧНОСТЬ СПРОСА – ЭТО

- 1) реакция одной переменной на изменение другой, выраженная как отношение процентных изменений
- 2) реакция спроса на изменение цены

- 3) процентное изменение величины спроса, вызванное увеличением дохода
- 4) процентное изменение величины предложения товаров, обусловленное 1%-ным изменением его цены
- 5) нет правильного ответа

## 12.ВЕЛИЧИНА СПРОСА – ЭТО

- 1) количество предлагаемого на рынке товара при данном уровне цен
- 2) количество товара, которое покупатели (потребители) желают, готовы и имеют денежную возможность приобрести за определенный период по определенным ценам
- 3) денежное выражение стоимости (ценности) товара или услуги
- 4) максимальная цена, по которой потребитель еще согласен приобретать товары в аптечных организациях
- 5) минимальная цена, по которой производители и продавцы еще готовы отпускать ЛС и другие товары аптечного ассортимента

## 13.ВЕЛИЧИНА ПРЕДЛОЖЕНИЯ – ЭТО

- 1) минимальная цена, по которой производители и продавцы еще готовы отпускать ЛС и другие товары аптечного ассортимента
- 2) денежное выражение стоимости (ценности) товара или услуги
- 3) количество товара, которое покупатели (потребители) желают, готовы и имеют денежную возможность приобрести за определенный период по определенным ценам
- 4) количество предлагаемого на рынке товара при данном уровне цен



- 5) максимальная цена, по которой потребитель еще согласен приобретать товары в аптечных организациях

**14. СТЕПЕНЬ ИЗМЕНЕНИЯ СПРОСА В ЗАВИСИМОСТИ ОТ ИЗМЕНЕНИЯ ЦЕН НА ДРУГИЕ ТОВАРЫ (ЗАМЕНИТЕЛИ) НАЗЫВАЕТСЯ**

- 1) ценовой эластичностью спроса
- 2) эластичностью спроса по доходу
- 3) эластичностью спроса
- 4) перекрестной эластичностью спроса
- 5) нет правильного ответа

**15. ЭЛАСТИЧНОСТЬ СПРОСА ПО ДОХОДУ – ЭТО**

- 1) процентное изменение величины предложения товаров, обусловленное 1%-ным изменением его цены
- 2) реакция спроса на изменение цены
- 3) степень изменения объема спроса в ответ на 1% изменения дохода покупателя
- 4) реакция одной переменной на изменение другой, выраженная как отношение процентных изменений
- 5) нет правильного ответа

#### 4. Особенности ценообразования на лекарственные средства

**Цена** – это денежное выражение стоимости (ценности) товара или услуги.

Экономическая сущность цены в макроэкономике проявляется в выполняемых ею функциях:

1. учетной;
2. стимулирующей;
3. распределительной;
4. функции сбалансирования спроса и предложения;
5. функции цены как критерия рационального размещения производства.

Все функции взаимосвязаны и взаимодействуют друг с другом.

В микроэкономике цена является:

1. посредником и соизмерителем при обмене товаров на деньги;
2. важным показателем конъюнктуры рынка;
3. инструментом образования прибыли и управления эффективностью;
4. способом конкурентной борьбы.

#### **Виды цен и их классификация**

В зависимости от того, на какой стадии товародвижения они формируются, различают три вида цен:

- 1) оптовая цена предприятия (отпускная цена) или цена изготовителя;
- 2) оптовая цена посредника (организации оптовой торговли);
- 3) розничная цена.

#### **Состав и структура цен**

Основными элементами цены являются себестоимость и прибыль. Кроме того, в структуру цены включаются отдельные виды налогов, например НДС, акцизы, взимаемые с отдельных видов продукции.

**Оптовая цена предприятия** (отпускная цена) – цена изготовителя продукции, по которой предприятие реализует произведенную продукцию оптовым посредникам или розничным предприятиям. Она состоит из себестоимости, прибыли, акциза (по подакцизным товарам, например, спирту) и НДС.

**Оптовая цена посредника** – цена, по которой предприятия и организации-потребители оплачивают продукцию оптовым организациям. Она складывается из цены изготовителя и оптовой торговой надбавки. Оптовая надбавка включает издержки обращения оптового посредника, его прибыль, акцизы и НДС.

**Розничная цена** – это цена, по которой товар реализуется населению, предприятиям и организациям. Она является конечной, по этой цене товар выбывает из сферы обращения. Розничная цена состоит из оптовой цены и розничной торговой надбавки.

Розничная торговая надбавка включает издержки обращения розничного предприятия; его прибыль, акцизы и НДС.

### **Особенности лекарственных средств как товара**

Ценообразование – процесс формирования цен на товары и услуги. Особенности ценообразования на ЛС связаны с особенностями ЛС как товара:

- 1) экономической и социальной сущностью ЛС как товара;
- 2) социально-экономической эффективностью ЛС как товара;
- 3) генератором спроса на ЛС рецептурного отпуска является врач;
- 4) ценовой эластичностью спроса на ЛС в зависимости от характера заболевания и способа оплаты лекарственной помощи;
- 5) ценообразование на ЛС регулируется государством.

### **Государственное регулирование цен на ЛС**

Различают прямое и косвенное воздействие государства на цены. Основные формы прямого (административного) вмешательства государства в процесс ценообразования может принимать следующие формы:

- общее замораживание цен или замораживание цен на отдельные товары на определенный срок;
- установление фиксированных цен и тарифов;
- установление предельного уровня цен;
- установление предельного норматива рентабельности;
- установление предельных размеров снабженческо-сбытовых и торговых надбавок;
- декларирование цен;
- установление рекомендательных цен по важнейшим видам продукции.

Основные формы косвенного государственного регулирования цен включают:

- создание условий для развития здоровой конкуренции и предпринимательства;
- государственное стимулирование привлечения в страну иностранных инвестиций;
- эффективное использование таможенных тарифов, льготных таможенных пошлин.

В настоящее время на территории РФ действует Постановление Правительства РФ от 09.11.2001 г. № 782 «О государственном регулировании цен на лекарственные средства», которое утверждает положение о государственном регулировании цен на жизненно необходимые и важнейшие лекарственные средства. Перечень жизненно необходимых и важнейших лекарственных средств утверждается распоряжением Правительства РФ.

Государственное регулирование цен на лекарственные средства осуществляется путем государственной регистрации предельных отпускных цен

российских и иностранных организаций-производителей на лекарственные средства и установления предельных оптовых и предельных розничных надбавок к ценам на эти лекарственные средства. Постановлением определен порядок государственной регистрации предельных отпускных цен производителей на лекарственные средства и порядок установления предельных оптовых и предельных розничных надбавок к ценам на ЛС в субъектах РФ.

### **Государственное регулирование цен на ЛС на уровне субъектов РФ.**

Органы исполнительной власти субъектов РФ устанавливают предельные оптовые надбавки:

- а) к фактической отпускной цене производителя ЛС;
- б) к отпускной цене организации оптовой торговли, закупающей ЛС за счет собственных средств непосредственно у производителей.

Причем сумма оптовых надбавок всех организаций оптовой торговли, участвующих в реализации ЛС на территории субъекта РФ, не должна превышать соответствующую предельную оптовую надбавку, установленную органом исполнительной власти этого субъекта РФ.

Полномочия федеральных органов государственной власти и полномочия органов власти субъектов РФ в области вопросов фармацевтического рынка установлены Основами Законодательства РФ об охране здоровья граждан статьями 5 и 6 соответственно. Эти же полномочия органов исполнительной власти субъектов РФ в сфере обращения ЛС закреплены в Федеральном законе № 86-ФЗ «О лекарственных средствах», а так же Федеральном законе от 18.10.2007 № 230-ФЗ. Полномочия федеральных органов власти, переданным для осуществления субъектам РФ введены Федеральным законом от 29.12.2006 № 258-ФЗ и выделены в статью 5.1 (Информационное письмо Росздравнадзора от 29.04.2009 № 01И-252/09, Письмо Минздравсоцразвития РФ от 04.12.2007 № 8949-ВС, Приказ Минздравсоцразвития РФ от 10.06.2008 № 278н, Приказ Минздравсоцразвития РФ от 06.06.2008 № 263н).

Таким образом, полномочия региональных органов государственной власти были дополнены полномочиями федеральных органов, делегированных в субъекты РФ. Полномочия по организации обеспечения необходимыми ЛС отдельных категорий граждан за счет субвенций федерального бюджета были переданы субъектам РФ, что сыграло определенную роль в стабилизации лекарственного обеспечения, значительно снизилась доля отсроченного обеспечения.

В настоящее время в РФ сформирована двухуровневая система ценообразования на ЛС: федеральный и региональный. На федеральном уровне утверждается порядок налогообложения ЛС и Перечень жизненно необходимых и важнейших лекарственных средств (ЖНВЛС). На уровне Минздравсоцразвития РФ перечень ЖНВЛС утверждается по международным непатентованным названиям (МНН), затем на уровне Росздравнадзора (по согласованию с Федеральной службой по тарифам) осуществляется регистрация предельных отпускных цен на ЛС данного списка по приоритетам качества,

российского производства, инновационных ЛС, цены и др. На региональном уровне устанавливаются предельные оптовые и розничные надбавки на ЛС.

Органы исполнительной власти субъектов РФ устанавливают для аптечных организаций независимо от их организационно-правовой формы предельные надбавки к фактической отпускной цене производителя ЛС или к отпускной цене организации оптовой торговли ЛС. При установлении размера надбавки учитываются особенности региона: экономические и социально-демографические, структура фармацевтического рынка региона, конкурентная среда, ассортимент ЛС, ценовая доступность ЛС и др. Поэтому действующие размеры предельных оптовых и розничных надбавок по субъектам РФ различаются.

### **Ценообразование в аптечных организациях**

#### **Формирование цен на готовые лекарственные средства**

Если цена на ЛС или ИМН подлежит регулированию, то используется предельная розничная торговая надбавка, установленная в регионе, где находится аптечная организация.

Если цены на ЛС или ИМН не регулируются, то применяется свободная торговая надбавка, которая прибавляется к отпускной цене производителя или отпускной цене организаций оптовой торговли.

#### **Формирование цен на изготовленные лекарственные средства**

Цены на ЛС, изготавливаемые аптечным учреждением, формируются исходя из стоимости ингредиентов по розничным ценам, тары, вспомогательного материала, аптечной посуды и фактических затрат на изготовление.

Следует отметить, что из всего состава затрат на изготовление в цене отражается только стоимость труда в виде тарифа за изготовление и не учитываются все остальные затраты, поэтому часто стоимость экстермпоральных ЛС не покрывает всех затрат на их изготовление.

#### **Формирование цен на другие товары аптечного ассортимента.**

Цены на другие товары аптечного ассортимента, как правило, формируются с применением свободных торговых надбавок, учитывающих конъюнктуру рынка.

Продукты детского питания часто являются частью аптечного ассортимента. Постановлением Администрации Красноярского Края от 16.10.2001г № 710-п «Об утверждении предельных надбавок (наценок)» утверждена предельная торговая надбавка к ценам на продукты детского питания (включая пищевые концентраты) в следующих размерах (независимо от количества посредников):

на плодоовощные и мясные консервированные продукты – 45% к цене организации-изготовителя, в том числе надбавку розничного звена – 15%;

на прочие продукты детского питания – 35% к цене организации-изготовителя, в том числе надбавку розничного звена – 15%.

При реализации продуктов детского питания (включая пищевые концентраты) в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях с

ограниченными сроками завоза грузов транспортные расходы включаются в торговую надбавку дополнительно.

### **Этапы и задачи реализации ценовой политики фармацевтической организации**

Ценовая политика – это определение задач и содержания деятельности организации в области ценообразования.

При определении цены на товар или услугу, она должна:

- быть экономически выгодной (т.е. достаточной для покрытия расходов и получения прибыли);
- соответствовать покупательским способностям;
- обеспечивать конкурентоспособность организации и предлагаемым ею товарам и услугам.

Ценовая политика направлена на достижение трех основных групп целевых ориентиров:

- целей, сфокусированных на товарообороте;
- целей, связанных с прибылью;
- целей, ориентированных на конкуренцию.

Товарооборот (ТО), получаемый от реализации товара, равен произведению цены товара (Р) на количество проданного товара (Q):

$ТО = P \times Q$ , следовательно, достижение целей ценообразования в данном случае зависит от ценовой эластичности спроса.

При эластичном спросе товарооборот увеличивается при снижении цены и уменьшается при ее повышении. Если спрос неэластичен, то выручка увеличивается при повышении цены и, наоборот, уменьшается при ее снижении. При довольно редкой единичной ценовой эластичности спроса изменение цены не влияет на товарооборот.

Прибыль (П) от основной деятельности фармацевтической торговой организации в общем виде может быть выражена как разница между валовым доходом (ВД) и издержками обращения предприятия (ИО):

$$П = ВД - ИО$$

Издержки обращения определяют минимальную цену, а спрос – максимальную.

Цели, ориентированные на конкуренцию, могут предусматривать поддержание существующего положения или позиционирование относительно конкурентов.

Цели ценовой политики могут быть как текущими (краткосрочными), так и стратегическими (долгосрочными).

Основные этапы реализации ценовой политики:

- Постановка целей.
- Оценка факторов, влияющих на формирование цен.
- Выбор и реализация ценовой стратегии.
- Контроль, анализ и корректировка цен.

### **Факторы, влияющие на формирование цен.**

Факторы, влияющие на формирование цен разделяют на факторы среды, факторы спроса и факторы предложения.

1. Факторы среды: государство, экономика, тип рынка, традиции.

2. Факторы спроса.

2.1. Относящиеся к товару:

Потребительские параметры:

- показатели качества;
- экономические показатели.

Показатели внешнего формирования.

2.2. Относящиеся к потребителям: иерархия нужд, потребительские предпочтения, бюджетные ограничения, степень влияния промежуточных потребителей.

3. Факторы предложения: поставщики, товары-заменители, затраты, конкурирующие субъекты и объекты.

### **Ценовые стратегии и методы ценообразования.**

Ценовая стратегия – это принятие управленческих решений по направлениям ценообразования.

Стратегии ценообразования в первую могут быть долгосрочными и краткосрочными.

Основные ценовые стратегии:

1. стратегия высоких цен;
2. стратегия средних цен;
3. стратегия низких цен;
4. стратегия целевых цен;
5. стратегия неизменных цен;
6. стратегия изменения цены нового продукта внутри жизненного цикла товара;
7. стратегия конкурентных цен;
8. стратегия неокругленных цен;
9. стратегия гибких цен;
10. стратегия возмещения затрат.

Метод ценообразования – это тактическое средство реализации определенного стратегического направления при установлении цены.

В зависимости от объекта, на который ориентируется предприятие при реализации целей и стратегий ценообразования, различают группы методов, ориентированных на:

1. издержки (метод на основе полных затрат, метод предельной цены);
2. полезность продукции (метод удельных показателей, балловый метод);
3. спрос;
4. конкуренцию (тендерное ценообразование).

### Вопросы для самоподготовки:

1. Цена, функции цены.
2. Виды цен и их классификация.
3. Состав и структура цен.
4. Особенности товара «лекарственные средства».
5. Государственное регулирование цен на ЛС на уровне РФ.
6. Государственное регулирование цен на ЛС на уровне субъектов РФ.
7. Ценообразование в аптечных организациях.
8. Этапы и задачи реализации ценовой политики фармацевтической организации.
9. Факторы, влияющие на формирование цен.
10. Ценовые стратегии и методы ценообразования.

### Тестовые задания по теме «Особенности ценообразования на лекарственные средства»

Укажите правильные варианты ответов:

#### 1. К ОПРЕДЕЛЕНИЮ ЦЕНЫ ОТНОСИТСЯ

- 1) инструмент рыночной экономики
- 2) экономический показатель деятельности аптек
- 3) совокупность общественно-необходимых затрат труда
- 4) денежное выражение стоимости товара

#### 2. ПРИ ФОРМИРОВАНИИ РОЗНИЧНОЙ ЦЕНЫ НА ЛС НЕОБХОДИМО УЧИТЫВАТЬ

- 1) эластичность спроса
- 2) расходы предприятия
- 3) желаемую прибыль
- 4) все ответы верны

#### 3. ПРИ ФОРМИРОВАНИИ РОЗНИЧНОЙ ЦЕНЫ НА ГОТОВЫЕ ЛС В АПТЕКЕ НЕОБХОДИМО УЧИТЫВАТЬ

- 1) способ продажи ЛС (по рецепту, без рецепта)
- 2) тарифы за изготовление ЛС
- 3) размеры торговых надбавок, утвержденные территориальными органами власти
- 4) стоимость входящих ингредиентов и тары

#### 4. ПРЕДЛОЖЕНИЕ ТОВАРОВ НА РЫНКЕ ЗАВИСИТ

- 1) от расходов аптечных предприятий
- 2) от уровня применяемых в производстве технологий
- 3) от цен на ресурсы для производства товаров
- 4) от системы налогообложения

#### 5. ПОПЫТКИ УСТАНОВИТЬ ЦЕНЫ, КОТОРЫЕ ПРЕВЫШАЮТ ИХ КОНКУРЕНТНЫЙ РАВНОВЕСНЫЙ УРОВЕНЬ, ПРИВЕДУТ

- 1) к возникновению ажиотажа среди покупателей и увеличению продаж
- 2) к появлению дефицита
- 3) к возникновению излишка товара и затруднений с его продажей

#### 6. ЕСЛИ СНИЖЕНИЕ ЦЕНЫ НА 1% ВЫЗЫВАЕТ УВЕЛИЧЕНИЕ ПРОДАЖ БОЛЕЕ ЧЕМ НА 1%, ТО ЭТО СООТВЕТСТВУЕТ

- 1) неэластичному спросу
- 2) эластичному спросу
- 3) единичной эластичности спроса



7. ЦЕЛИ ЦЕНООБРАЗОВАНИЯ АПТЕЧНЫХ ОРГАНИЗАЦИЙ В УСЛОВИЯХ РЫНОЧНЫХ ОТНОШЕНИЙ ОРИЕНТИРОВАНЫ НА

- 1) улучшение ассортимента ЛС
- 2) увеличение объемов продаж
- 3) увеличение прибыли
- 4) обеспечение выживаемости в условиях конкуренции

8. ЕСЛИ СПРОС НА ЛС МАЛОЭЛАСТИЧЕН, ТО ЭТО МОЖЕТ БЫТЬ СВЯЗАНО СО СЛЕДУЮЩИМИ ОБСТОЯТЕЛЬСТВАМИ

- 1) данное ЛС имеет много заменителей
- 2) у препарата нет замены
- 3) препарат высоко эффективен
- 4) реализация ЛС на льготных условиях

9. В СЛУЧАЕ НЕЭЛАСТИЧНОГО СПРОСА НА ЛС СНИЖЕНИЕ ЦЕНЫ ПРИВОДИТ

- 1) к увеличению выручки
- 2) к снижению выручки
- 3) выручка не изменяется

10. ВЫГОДНО ЛИ АПТЕКЕ СНИЖАТЬ ЦЕНЫ НА ЛС В СЛУЧАЕ ЭЛАСТИЧНОГО СПРОСА

- 1) да
- 2) нет

11. ПРИ ЦЕНООБРАЗОВАНИИ НА ТОВАРЫ, ДЛИТЕЛЬНОЕ ВРЕМЯ НАХОДЯЩИЕСЯ НА РЫНКЕ, ИСПОЛЬЗУЮТСЯ МЕТОДЫ

А – Сохранение цены

Б – Снижение цены

В – Увеличение цены

Определите соответствие:

- 1) если это является защитной мерой в условиях конкуренции на рынке продаж
- 2) если сегмент рынка, формирующий большую часть продаж, не подвержен конкуренции и влиянию других факторов
- 3) если это реакция на снижение объема реализации и падения доходов

## 5. Розничный товарооборот аптечной организации

**Понятие и структура товарооборота фармацевтической торговой организации.**

В соответствии с экономической теорией товарооборот представляет собой процесс купли-продажи. В основе товарооборота лежит уступка права собственности на товар в обмен на его денежный эквивалент, т.е. процесс купли-продажи.

Следовательно, **товарооборот** – это объем продажи товаров и оказания услуг в денежном выражении за определенный период времени.

Товарооборот является финансово-экономическим показателем торговой деятельности аптеки, характеризующим расход товаров. От размера товарооборота напрямую зависит удовлетворение покупательского спроса, финансовое состояние аптеки, уровень издержек обращения, валового дохода и полученной прибыли.

Товарооборот аптечной организации содержит в себе несколько экономических показателей. Данные показатели наглядно можно представить в виде следующей схемы:

Товарооборот (выручка в ценах продажи)			
Затраты на закупку (оборот в ценах закупки)	Валовый доход		
	Издержки обращения	Валовая прибыль	
		Налоги, отчисления в фонды	Чистая прибыль

Товарооборот измеряется в стоимостных (денежных) единицах. Его величина определяется как произведение цены единицы товара или услуги (P) на количество проданных товаров (Q):

$$TO = P \times Q$$

Товарооборот может быть структурирован, т.е. разделен на составные части с использованием различных признаков.

Так, в соответствии с характером потребителей различают розничный и оптовый товарооборот фармацевтической торговой организации.

### **Розничный товарооборот аптечной организации. Составные элементы.**

Поскольку аптечные организации осуществляют продажу товаров для целей конечного потребления, товарооборот аптечной организации в соответствии с характером потребителей является розничным.

**Розничный товарооборот** – это объем продажи товаров и оказания услуг населению для личного, семейного, домашнего использования.

В состав розничного товарооборота включается продажа товаров организациям (санаториям и домам отдыха, больницам, детским садам и яслям, домам для престарелых), через которые осуществляется совместное потребление товаров как по безналичному, так и за наличный расчет.

Розничный товарооборот по типу покупателей делят на следующие составные части:

- 1) реализацию товаров конечным потребителям (населению):
  - а) оборот по амбулаторной рецептуре;
  - б) оборот по безрецептурному отпуску;
  - в) оборот мелкорозничной сети.
- 2) реализацию товаров институциональным потребителям (организациям):
  - а) оборот по стационарной рецептуре;
  - б) оборот по мелкооптовому отпуску.

Розничный товарооборот по товарной номенклатуре структурируют на:

1. оборот по ЛС;
2. оборот по ИМН;
3. оборот по предметам личной гигиены;
4. оборот по косметической и парфюмерной продукции;
5. оборот по минеральной воде;
6. оборот по прочим товарам.

### **Факторы, влияющие на величину товарооборота аптеки.**

На размер товарооборота аптечной организации влияют две группы факторов:

- 1) факторы внешней среды:
  - численность населения;
  - количество аптечных организаций и ЛПУ;
  - структура потребителей товаров аптечного ассортимента;
  - число врачей и др.
- 2) факторы внутренней среды:
  - объем товарных ресурсов;
  - число фармацевтических работников;
  - товарная номенклатура;
  - способ продажи;
  - интенсивность и эластичность спроса;
  - уровень цен;
  - качество информационной работы и т.д.

Под влиянием таких факторов, как, например, расширение ассортимента, увеличение доходов населения товарооборот увеличивается, другие, наоборот, могут сдерживать реализацию. Примером такого влияния служит отпуск большинства ЛС по рецептам, ограничение рекламы ЛС и т.д.

### **Анализ розничного товарооборота. Источники информации.**

#### **Основные этапы.**

Анализ розничного товарооборота необходим для оценки результатов текущей деятельности аптечной организации, а также для разработки и прогнозирования стратегий на будущее.

Источники информации для анализа товарооборота: данные планов, бизнес-планов, данные бухгалтерской и статистической отчетности, текущего бухгалтерского и оперативного учета.

Для проведения анализа используемые показатели проверяют на соответствие друг другу по ценам, времени, сопоставимости в пространстве.

**Основными этапами анализа розничного товарооборота** являются: изучение динамики объема товарооборота, оценка степени выполнения плана товарооборота за отчетный период и анализ факторов, влияющих на динамику товарооборота и степень выполнения плана по товарообороту.

### **1. Изучение динамики объема товарооборота**

Осуществляется с помощью расчета цепных и базисных темпов роста (прироста), а также среднегодового темпа изменения реализации товаров. В условиях инфляции темпы изменения объема товарооборота необходимо рассчитывать в сопоставимых ценах, т.е. темпах базисного года:

$$P_{с.ц.} = P_{ф.ц.} / I_{ц.}$$

где  $P_{с.ц.}$  – объем товарооборота в сопоставимых ценах;

$P_{ф.ц.}$  – объем товарооборота в фактических ценах;

$I_{ц.}$  – индекс изменения цен.

### **2. Оценка степени выполнения плана товарооборота за отчетный период**

Проводятся по общему объему, составным частям и в разрезе товарной номенклатуры.

### **3. Анализ факторов, влияющих на динамику товарооборота и степень выполнения плана по товарообороту**

Основные группы факторов, влияющих на динамику товарооборота и степень выполнения плана по товарообороту:

1) факторы, связанные с товарными ресурсами;

зависимость может быть выражена с помощью формулы товарного баланса:

$$P = O_n + П - O_k - В, \text{ где}$$

$P$  – объем розничного товарооборота;

$O_n$  – запасы товаров на начало периода;

$П$  – поступление товаров;

$O_k$  – запасы товаров на конец периода

$В$  – выбытие вследствие списания и естественной убыли.

2) факторы, связанные с численностью работников и эффективностью их труда;

зависимость объема товарооборота от обеспеченности аптечной организации трудовыми ресурсами и эффективность их использования может быть выражена формулой:

$$P = Ч \times П, \text{ где}$$

P – объем розничного товарооборота;

Ч – среднесписочная численность работников;

П – производительность труда одного работника, руб.

Тогда, изменение товарооборота за счет производительности труда ( $\Delta P ч$ ):

$$\Delta P ч = (Ч \text{ факт} - Ч \text{ план}) \times П \text{ план}, \text{ где}$$

Ч факт, Ч план – соответственно фактическое и планируемое число работников,

П план. – плановая производительность труда,

Изменение товарооборота за счет числа работников ( $\Delta P ч$ ):

$$\Delta P ч = (П \text{ факт} - П \text{ план}) \times Ч \text{ факт}, \text{ где}$$

П факт., П план – соответственно фактическая и плановая производительность труда;

3) факторы, связанные с эффективностью использования материально-технической базы аптечной организации и режимом ее работы.

Объем розничного товарооборота (P) может быть определен как :

$$P = A \times K \text{ см} \times D \times P \text{ см}, \text{ где}$$

A – площадь торгового зала аптеки, м<sup>2</sup>;

K см – коэффициент сменности работы аптечной организации;

D- число дней работы аптеки;

P см – товарооборот на 1 м<sup>2</sup> площади торгового зала в смену.

4) Выявление резервов увеличения товарооборота.

Основные группы источников резервов увеличения товарооборота сгруппированы в:

1. Резервы увеличения товарооборота за счет сокращения остатков не-реализованной продукции:

- выявление товаров, не пользующихся спросом;
- совершенствование товаропроводящей сети;
- улучшение организации продажи.

2. За счет улучшения использования трудовых ресурсов:

- сокращение потерь рабочего времени;
- изменение графика работы аптеки;
- повышение производительности труда;
- увеличение численности персонала.

3. За счет улучшения использования основных фондов.

- повышение эффективности использования торговой площади;
- внедрение современных форм обслуживания;
- использование современного торгового оборудования.

## **Планирование розничного товарооборота аптечной организации. Цели. Методы планирования.**

План товарооборота – это оценка будущих продаж в денежном выражении за определенный период времени.

Цели планирования:

- экономическое обоснование объема реализации в соответствии с динамикой платежеспособного спроса населения и товарного предложения;
- приведение товарной структуры реализации в соответствие с организацией сбыта.

Методы планирования розничного товарооборота:

- нормативные;
- балансовые;
- метод оптимизации плановых решений;
- экономико-математические;
- статистические (экономико-аналитические)

Выбор метода планирования зависит от имеющихся исходных данных и их динамики.

Для расчета розничного товарооборота на предстоящий период чаще используются:

- метод динамических показателей;
- расчет на основе данных о численности обслуживаемого населения и объема реализации на одного жителя.

Поскольку факторы, влияющие на товарооборот населению и организациям, отличаются, планирование объема продаж конечным и институциональным потребителям производится отдельно.

План товарооборота конечным потребителям (населению) равен реализации текущего периода, увеличенной на показатель ежегодного или среднегодового темпа роста (прироста).

План товарооборота организациям равен ассигнованиям, выделенным данным организациям на закупку ЛС и других товаров аптечного ассортимента.

После определения прогноза годового объема товарооборота конечным потребителям и организациям производится распределение общего объема товарооборота по кварталам (месяцам) с учетом сезонности.

**Сезонные колебания** – это повторяющиеся из года в год изменения показателя в определенные промежутки времени.

Распределенный по кварталам (месяцам) товарооборот делят на составные части и определяют удельный вес каждой составной части товарооборота в текущем году и сохранение этого соотношения на прогнозируемый период.

Уточнение рассчитанного объема товарооборота осуществляется путем комплексной увязки основных показателей хозяйственной деятельности ап-

течной организации: прибыли, издержек обращения, валового дохода, объема товарооборота.

### **Вопросы для самоподготовки:**

1. Понятие и структура товарооборота фармацевтической торговой организации.
2. Розничный товарооборот аптечной организации. Составные элементы.
3. Факторы, влияющие на величину товарооборота аптеки.
4. Анализ розничного товарооборота. Источники информации. Основные этапы.
5. Планирование розничного товарооборота аптечной организации. Цели. Методы планирования.

### **Тестовые задания по теме «Розничный товарооборот аптечной организации».**

Укажите все правильные варианты ответов

#### **1. ОСНОВНЫМИ РАЗДЕЛАМИ ТОВАРООБОРОТА ЯВЛЯЮТСЯ**

- 1) расход
- 2) поступление
- 3) товарные запасы
- 4) торговая наценка
- 5) прибыль

#### **2. СБЫТ ВКЛЮЧАЕТ**

- 1) продажу товаров, закупку и складирование
- 2) только продажу товаров
- 3) все виды деятельности, необходимые для того, чтобы доставить товар от производителя к потребителю
- 4) весь процесс оборачиваемости

#### **3. ОТ ОБЪЕМА РЕАЛИЗАЦИИ (ВЕЛИЧИНЫ ТОВАРООБОРОТА) ЗАВИСЯТ СЛЕДУЮЩИЕ ПОКАЗАТЕЛИ**

- 1) прибыль
- 2) товарные запасы
- 3) переменные расходы
- 4) торговые наложения
- 5) условно - постоянные расходы

#### **4. ТОВАРООБОРОТ АПТЕКИ ПЛАНИРУЕТСЯ В ЦЕНАХ**

- 1) средних
- 2) покупных
- 3) продажных
- 4) договорных
- 5) коммерческих

#### **5. ОБОРОТ ПО СТАЦИОНАРНОЙ РЕЦЕПТУРЕ, ОБОРОТ ПО МЕЛКООПТОВОМУ ОТПУСКУ ВХОДИТ В СТРУКТУРУ**

- 1) снабжения
- 2) оптовой реализации
- 3) товарного покрытия
- 4) розничной реализации
- 5) прочего документированного расхода

#### **6. РОЗНИЧНЫЙ ОБОРОТ ПО ТИПУ РЕАЛИЗАЦИИ ДЕЛЯТ НА**

- 1) реализацию товаров конечным потребителям (населению)
- 2) оборот по ЛС
- 3) реализацию товаров институциональным потребителям (организациям)
- 4) оборот по прочим товарам

## 6. Товарные ресурсы аптечной организации

Для осуществления своей деятельности аптечная организация располагает основными и оборотными средствами.

**Оборотные средства** – это предметы труда, которые целиком потребляются в однократном цикле производства, изменяют свою натуральную форму и полностью переносят свою стоимость на изготавливаемую продукцию, выполненную услугу или реализуемые товары.

**Структура оборотного капитала** – это удельный вес стоимости отдельных элементов оборотного капитала в его общей стоимости.

В структуре оборотного капитала аптечной организации наибольший удельный вес занимают товары (в среднем 86%). Доля производственных запасов составляет около 3%, доля денежных средств – 4%, доля дебиторской задолженности – 7%.

**Товарные ресурсы и товарные запасы аптечной организации: понятие и мотивы создания**

**Товарные ресурсы аптечной организации** – это масса товаров аптечного ассортимента, поступивших в аптеку и предназначенных для последующей реализации конечному потребителю.

Товарные ресурсы аптечной организации формируются за счет поступления товаров и товарных запасов и находятся в балансовой взаимосвязи с розничным товарооборотом:

$$O_n + П = Р + O_k + В, \text{ где}$$

$O_n$ ,  $O_k$  – товарные запасы на начало и конец периода соответственно;

$П$  – объем поступления товара;

$Р$  – объем розничного товарооборота;

$В$  – выбытие вследствие списания и естественной убыли.

Товарные запасы аптечной организации – это товары, имеющиеся в наличии, товары в пути, товары, закупленные, оплаченные и оставленные на ответственном хранении у поставщиков, товары, принятые на комиссию, тары всех видов.

Мотивами для создания товарных запасов являются:

- необходимость совершения торговых операций;
- снижение рисков торговой деятельности, или предосторожность;
- получение прибыли.

Товарные запасы измеряют:

- в суммовом (денежном) выражении по ценам закупки;
- в натуральных измерителях (упаковки, шт., кг., л, и др.);
- в относительных показателях (днях запаса или оборота).



## **Классификация товарных запасов аптечной организации**

Классификация товарных запасов аптечной организации:

- 1) По назначению:
  - текущего хранения;
  - сезонного накопления;
  - целевого назначения.
- 2) По месту нахождения:
  - в розничной сети;
  - в оптовых организациях;
  - в пути.
- 3) По срокам:
  - отчетные;
  - начальные, или входные;
  - конечные, или выходные.
- 4) По размерам:
  - минимальные;
  - максимальные;
  - средние.

Классификация служит обоснованием выбора методического подхода к нормированию товарных запасов.

### **Факторы, влияющие на размер товарных запасов.**

1. объем и структура розничного товарооборота;
2. соотношение спроса и предложения на товары аптечного ассортимента;
3. организация закупок товаров;
4. физико-химические свойства товаров;
5. местоположение аптеки;
6. состояние материально-технической базы аптечной организации.

### **Основные этапы анализа и планирования товарных ресурсов аптечной организации**

1. Анализ обеспеченности товарными ресурсами в предплановом периоде:
  - анализ поступления товаров;
  - анализ товарных запасов
2. Планирование (расчет норматива) товарных запасов на плановый период:
  - в сумме по всей номенклатуре;
  - по ассортименту.
4. Определение общей потребности в товарных ресурсах и разработка плана поступления товаров в аптечную организацию.

## **Анализ поступления товаров в аптечную организацию и анализ товарных запасов.**

Анализ поступления товаров в аптечную организацию Анализ поступления товаров в аптечную организацию проводится:

- в целом по аптечной организации;
- по товарной структуре;
- по источникам поступления и поставщикам;
- по срокам поступления.

При анализе поступления товаров по срокам поступления изучается частота и своевременность поступления товаров.

Выполнение плана по срокам поставки характеризуется коэффициентом ритмичности, который определяют по формуле:

$$K_{\text{ритм}} = \frac{\text{П факт.}}{\text{П план}}, \text{ где}$$

П факт. – фактический объем поставки товаров;

П план. – плановый объем поступления товаров.

Равномерность поставки товаров характеризуется коэффициентом равномерности:

$$K_{\text{равн}} = 100 - \gamma, \text{ где}$$

$\gamma$  – коэффициент вариации поставки.

Чем ближе коэффициент равномерности к 100%, тем более равномерно организовано поступление товаров, тем меньше риск в перебоях снабжения.

Анализ товарных запасов включает:

- анализ динамики и эффективности использования товарных запасов в общем объеме и по товарной структуре;
- определение влияния отдельных факторов на величину товарных запасов.

### **Показатели, используемые для анализа товарных запасов**

Для анализа динамики и эффективности использования товарных запасов в общем объеме и по товарной структуре используются показатели:

1. объем товарных запасов (в натуральном и стоимостном выражении) характеризует общий размер товарных запасов;
2. средние товарные запасы за период рассчитывают с применением метода средней арифметической или средней хронологической моментного ряда динамики;
3. обеспеченность товарооборота товарными запасами характеризуется размером товарного запаса в днях оборота, который показывает, на сколько дней торговли хватит имеющегося на данный момент товарного запаса:

$$O_{\text{дн}} = O / Д, \text{ где}$$

$O_{\text{дн}}$  – товарный запас в днях оборота, дни;

$O$  – товарный запас в сумме на определенную дату, руб,

Д – однодневный товарооборот, руб., который определяется путем деления всего товарооборота на количество дней в периоде;

4. товарооборачиваемость (или дни запаса) – время обращения среднего товарного запаса за определенный период.

**Товарооборачиваемость** – показатель, наиболее достоверно характеризующий состояние товарных запасов.

### **Способы определения товарооборачиваемости. Пути ее ускорения.**

Способы определения товарооборачиваемости:

1. с использованием коэффициента скорости обращения;
2. на основе коэффициента закрепления средств;
3. с использованием величины среднедневной реализации.

Коэффициент скорости обращения (Коб) показывает число оборотов среднего товарного запаса в общем товарообороте за анализируемый период.

$$K_{об} = P / O_{ср}, \text{ где}$$

P – товарооборот;

O ср – средний товарный запас.

$$\alpha = T / K_{об}, \text{ где}$$

$\alpha$  – товарооборачиваемость,

T – продолжительность периода.

Коэффициент закрепления средств (Кз) показывает долю среднего товарного запаса, приходящегося на каждый рубль товарооборота:

$$K_z = O_{ср} / P,$$

$$\alpha = T \times K_z$$

Среднедневная реализация (Д) показывает средний объем продаж за день в анализируемом периоде:

$$D = P / T,$$

$$\alpha = O_{ср} / D$$

Ускорение товарооборачиваемости свидетельствует о повышении эффективности товарной политики и способствует получению дополнительной прибыли.

Пути ускорения товарооборачиваемости:

- разработка эффективной ассортиментной политики;
- создание рациональной системы товародвижения;
- повышение доступности товаров аптечного ассортимента;
- проведение информационной работы среди врачей и населения в рамках действующего законодательства.

Структура товарных запасов должна соответствовать структуре реализации, поэтому анализ товарных запасов необходимо проводить не только в общем объеме, но и по товарной структуре.

## **Планирование товарных запасов в сумме по всей номенклатуре товаров аптечного ассортимента и по отдельным ассортиментным позициям. Оптимальный и страховой запас.**

Планирование товарных запасов проводят в днях оборота и в денежном выражении.

Нормированию подлежат запасы текущего хранения, т.е. запасы, предназначенные для текущей продажи.

От величины и структуры товарных запасов зависит выполнение планируемого объема реализации и, в конечном итоге, размер прибыли. В то же время запасы товаров должны соответствовать определенному расчетному нормативу, поскольку неоправданно большие запасы могут привести к росту затрат на их хранение, а недостаточный объем товарных запасов создает дефицит и неудовлетворенный спрос.

При планировании товарных запасов используют методы:

- опытно – статистический;
- технико-экономических расчетов;
- экономико-математический с использованием теории управления запасами.

Норматив товарных запасов – оптимальный размер товарных запасов, обеспечивающий бесперебойную продажу товаров при минимуме затрат.

Норматив товарного запаса состоит из оптимального и страхового запаса.

Нормирование товарных запасов в сумме по всей номенклатуре товаров аптечного ассортимента включает:

- определение фактической товарооборачиваемости;
- анализ товарооборачиваемости и выявление динамики;
- установление норматива товарных запасов в днях;
- установление норматива товарных запасов в сумме.

Норматив товарного запаса по отдельным ассортиментным позициям включает:

- определение оптимального запаса;
- определение страхового запаса

$$O_{\text{норм}} = Z_{\text{опт}} + Z_{\text{страх}}$$

Оптимальный запас ( $Z_{\text{опт}}$ ) включает:

- рабочий запас ( $Z_{\text{р}}$ );
- запас текущего пополнения ( $Z_{\text{т.п.}}$ );
- запас на период от подачи заказа до получения товара ( $T_3$ )

$$Z_{\text{опт}} = Z_{\text{р}} + \frac{1}{2} Z_{\text{т.п.}} + T_3$$

Рабочий запас ( $Z_{\text{р}}$ ) включает:

- представительный ассортиментный набор ( $H_{\text{а.п.}}$ );
- запас в размере однодневного товарооборота ( $D$ );
- запас на время приемки и подготовки товара к продаже ( $B_{\text{п.п.}}$ )

$$Зр = (Н \text{ а.п.} + Д) / Д + В \text{ п.п.}$$

Страховой запас может быть рассчитан:

- с учетом интервалов времени между поставками;
- с учетом уровня обслуживания.

### **Определение общей потребности в товарных ресурсах и планирование поступления товаров в аптечную организацию.**

Общая потребность в товарных ресурсах и в необходимом объеме поступления товаров в планируемом году определяется балансовым методом:

$$П = Р + О_{к} - О_{н} + В$$

Для определения частоты, интервала и размера поставок используется система с фиксированным размером заказа, основными элементами которой являются:

- оптимальный заказ, равный оптимальному запасу;
- точка заказа - количество товара, имеющееся в запасе для удовлетворения ожидаемого спроса до получения нового заказа;
- оптимальный интервал поставки – время между поступлением партий товара.

### **Вопросы для самоподготовки:**

1. Товарные ресурсы и товарные запасы аптечной организации: понятие и мотивы создания.
2. Классификация товарных запасов аптечной организации.
3. Факторы, влияющие на размер товарных запасов.
4. Основные этапы анализа и планирования товарных ресурсов аптечной организации.
5. Анализ поступления товаров в аптечную организацию и анализ товарных запасов.
6. Показатели, используемые для анализа товарных запасов.
7. Способы определения товарооборачиваемости. Пути ее ускорения.
8. Планирование товарных запасов в сумме по всей номенклатуре товаров аптечного ассортимента и по отдельным ассортиментным позициям. Оптимальный и страховой запас.
9. Определение общей потребности в товарных ресурсах и планирование поступления товаров в аптечную организацию.

### **Тестовые задания по теме: «Товарные ресурсы аптечной организации»**

Укажите все правильные варианты ответов:

- |                                 |                              |
|---------------------------------|------------------------------|
| 1. К <b>ОБОРОТНЫМ СРЕДСТВАМ</b> | 2) товары                    |
| <b>АПТЕЧНОГО ПРЕДПРИЯТИЯ</b>    | 3) дебиторская задолженность |
| <b>ОТНОСЯТСЯ</b>                | 4) торговое оборудование     |
| 1) денежные средства            | 5) производственные запасы   |

2. В СТРУКТУРЕ ОБОРОТНОГО КАПИТАЛА АПТЕЧНОЙ ОРГАНИЗАЦИИ НАИБОЛЬШИЙ УДЕЛЬНЫЙ ВЕС ЗАНИМАЮТ

- 1) здания
- 2) машины и оборудование
- 3) денежные средства
- 4) товары
- 5) производственные запасы

3. МАССА ТОВАРОВ АПТЕЧНОГО АССОРТИМЕНТА, ПОСТУПИВШИХ В АПТЕКУ И ПРЕДНАЗНАЧЕННЫХ ДЛЯ ПОСЛЕДУЮЩЕЙ РЕАЛИЗАЦИИ КОНЕЧНОМУ ПОТРЕБИТЕЛЮ, НАЗЫВАЕТСЯ

- 1) товарными запасами аптечной организации
- 2) представительным ассортиментным набором аптечной организации
- 3) рабочим запасом аптечной организации
- 4) оптимальным запасом аптечной организации
- 5) товарными ресурсами аптечной организации

4. ТОВАРЫ, ИМЕЮЩИЕСЯ В НАЛИЧИИ, ТОВАРЫ В ПУТИ, ТОВАРЫ, ЗАКУПЛЕННЫЕ, ОПЛАЧЕННЫЕ И ОСТАВЛЕННЫЕ НА ОТВЕТСТВЕННОМ ХРАНЕНИИ У ПОСТАВЩИКОВ, ТОВАРЫ, ПРИНЯТЫЕ НА КОМИССИЮ, ТАРА ВСЕХ ВИДОВ – ЭТО

- 1) товарные запасы аптечной организации
- 2) представительный ассортиментный набор аптечной организации
- 3) рабочий запас аптечной организации
- 4) оптимальный запас аптечной организации
- 5) товарные ресурсы аптечной организации

5. ТОВАРНЫЕ РЕСУРСЫ АПТЕЧНОЙ ОРГАНИЗАЦИИ ФОРМИРУЮТСЯ ЗА СЧЕТ

- 1) реализации товаров
- 2) поступления товаров
- 3) остатков товаров на начало и конец отчетного периода
- 4) товарных запасов
- 5) оборачиваемости товаров

6. ОБЩАЯ ПОТРЕБНОСТЬ В ТОВАРНЫХ РЕСУРСАХ И В НЕОБХОДИМОМ ОБЪЕМЕ ПОСТУПЛЕНИЯ ТОВАРОВ В ПЛАНИРУЕМОМ ГОДУ ОПРЕДЕЛЯЕТСЯ ФОРМУЛОЙ

- 1)  $\Pi = P + O_n + O_k + B$
- 2)  $\Pi = O_n + O_k - P + B$
- 3)  $\Pi = P + O_k - O_n + B$
- 4)  $\Pi = O_n - P - O_k + B$

7. ТОВАРНЫЕ ЗАПАСЫ АПТЕЧНОЙ ОРГАНИЗАЦИИ КЛАССИФИЦИРУЮТ ПО СЛЕДУЮЩИМ ПРИЗНАКАМ

- 1) по размерам
- 2) по месту нахождения
- 3) по оборачиваемости
- 4) по назначению
- 5) по срокам

8. ОСНОВНЫМИ ЭТАПАМИ АНАЛИЗА И ПЛАНИРОВАНИЯ ТОВАРНЫХ РЕСУРСОВ АПТЕЧНОЙ ОРГАНИЗАЦИИ ЯВЛЯЮТСЯ

- 1) планирование (расчет норматива) товарных запасов на плановый период
- 2) анализ динамики и эффективности использования товарных запасов в общем объеме и по товарной структуре
- 3) анализ обеспеченности товарными ресурсами в предплановом периоде
- 4) определение общей потребности в товарных ресурсах и разработ-

ка плана поступления товаров в аптечную организацию

- 5) определение влияния отдельных факторов на величину товарных запасов

#### 9. АНАЛИЗ ПОСТУПЛЕНИЯ ТОВАРОВ В АПТЕЧНУЮ ОРГАНИЗАЦИЮ ПРОВОДИТСЯ

- 1) по срокам поступления
- 2) по оборачиваемости
- 3) по товарной структуре
- 4) по источникам поступления и поставщикам
- 5) в целом по аптечной организации

#### 10. ВЫПОЛНЕНИЕ ПЛАНА ПО СРОКАМ ПОСТАВКИ ХАРАКТЕРИЗУЕТСЯ

- 1) коэффициентом равномерности
- 2) коэффициентом скорости обращения
- 3) коэффициентом закрепления средств
- 4) коэффициентом ритмичности

#### 11. РАВНОМЕРНОСТЬ ПОСТАВКИ ТОВАРОВ ХАРАКТЕРИЗУЕТСЯ

- 1)  $K_{\text{равн}} = 100 - \gamma$
- 2)  $K_{\text{ритм}} = \text{П факт} / \text{П план}$
- 3)  $K_{\text{об}} = P / O_{\text{ср}}$
- 4)  $K_{\text{з}} = O_{\text{ср}} / P$

#### 12. АНАЛИЗ ТОВАРНЫХ ЗАПАСОВ ВКЛЮЧАЕТ

- 1) анализ поступления товаров
- 2) анализ динамики и эффективности использования товарных запасов в общем объеме и по товарной структуре
- 3) анализ товарооборачиваемости и выявление динамики
- 4) определение влияния отдельных факторов на величину товарных запасов

#### 13. ДЛЯ АНАЛИЗА ТОВАРНЫХ ЗАПАСОВ ИСПОЛЬЗУЮТ СЛЕДУЮЩИЕ ПОКАЗАТЕЛИ

- 1) средние товарные запасы за период
- 2) обеспеченность товарооборота товарными запасами
- 3) товарооборачиваемость
- 4) норматив товарных запасов
- 5) объем товарных запасов

#### 14. СПОСОБАМИ ОПРЕДЕЛЕНИЯ ТОВАРООБОРАЧИВАЕМОСТИ ЯВЛЯЮТСЯ СПОСОБЫ

- 1) с использованием коэффициента скорости обращения
- 2) на основе коэффициента закрепления средств
- 3) с учетом интервалов времени между поставками
- 4) с использованием величины среднедневной реализации

#### 15. НОРМАТИВ ТОВАРНОГО ЗАПАСА СОСТОИТ

- 1) из оптимального и страхового запаса
- 2) из оптимального и рабочего запаса
- 3) из оптимального запаса и запаса текущего пополнения
- 4) из оптимального запаса и запаса на период от подачи заказа до получения товара

#### 16. ПЛАНИРОВАНИЮ ПОДЛЕЖАТ ЗАПАСЫ

- 1) текущего хранения
- 2) сезонного накопления
- 3) целевого назначения
- 4) все перечисленные выше

#### 17. ОПТИМАЛЬНЫЙ ЗАПАС ВКЛЮЧАЕТ В СЕБЯ

- 1) рабочий запас
- 2) запас текущего пополнения
- 3) запас на период от подачи заказа до получения товара
- 4) запас на время приемки и подготовки товара к продаже

**18. РАБОЧИЙ ЗАПАС ВКЛЮЧАЕТ В СЕБЯ**

- 1) представительный ассортиментный набор
- 2) запас в размере однодневного товарооборота
- 3) запас на время приемки и подготовки товара к продаже
- 4) запас текущего пополнения

**19. СТРАХОВОЙ ЗАПАС МОЖЕТ БЫТЬ РАССЧИТАН**

- 1) с учетом интервалов времени между поставками
- 2) с использованием величины среднедневной реализации

- 3) с учетом уровня обслуживания
- 4) на основе коэффициента закрепления средств

**20. ДЛЯ ОПРЕДЕЛЕНИЯ ЧАСТОТЫ, ИНТЕРВАЛА И РАЗМЕРА ПОСТАВОК ИСПОЛЬЗУЕТСЯ СИСТЕМА С ФИКСИРОВАННЫМ РАЗМЕРОМ ЗАКАЗА, ОСНОВНЫМИ ЭЛЕМЕНТАМИ КОТОРОЙ ЯВЛЯЮТСЯ**

- 1) оптимальный заказ
- 2) точка заказа
- 3) запас в размере однодневного товарооборота
- 4) оптимальный интервал поставки



## **7. Издержки обращения аптечной организации**

### **Структура затрат аптечной организации**

Организация процессов обращения любых видов товаров, в том числе и товаров аптечного ассортимента требует определенных затрат экономических ресурсов. Рациональное и эффективное использование ресурсов способствует снижению цены на реализуемые товары, являясь важнейшим источником повышения рентабельности. Издержки аптечной организации можно рассматривать как потенциальную прибыль. Любое предприятие должно уметь прогнозировать расходы, изыскивать возможности их сокращения и увеличения прибыли.

Затраты торгового предприятия – это денежная оценка суммарной величины затрат торгового предприятия, как относимых на издержки обращения, так и не учитываемых в их составе.

Совокупные затраты аптечной организации складываются из текущих и долговременных затрат.

К долговременным затратам относят капитальные вложения в основные фонды.

**Текущие затраты** – это затраты на осуществление текущей хозяйственной деятельности аптечной организации. Они состоят из экономических затрат и затрат на закупку товаров.

Средства, израсходованные предприятием на закупку товаров, не затрачиваются окончательно, а лишь авансируются за счет собственного оборотного капитала и краткосрочных кредитов, поэтому постоянно находятся в обороте.

Экономические затраты являются затратами в чистом виде.

Экономические затраты включают затраты по организации процессов товарного обращения, включаемые в состав издержек обращения и расходы, осуществляемые за счет финансовых результатов деятельности предприятия.

### **Сущность и классификация издержек обращения.**

Издержки обращения являются важной составной частью затрат аптечной организации.

**Издержки обращения** – это денежная оценка затрат, произведенных продавцом в процессе продвижения товаров к покупателю за определенный период времени.

Затраты, включаемые в состав издержек обращения, состоят из неоднородных по своей экономической структуре расходов.

Классификация издержек обращения.

1. По участию в образовании стоимости:

- чистые издержки;
- дополнительные издержки.

2. По способу отнесения на отдельные товары и товарные группы:

- прямые;

- косвенные.
3. По составу:
    - простые;
    - комплексные.
  4. По рациональности использования:
    - производительные;
    - непроизводительные.
  5. По степени зависимости от изменения объема товарооборота:
    - постоянные (остаточные и стартовые);
    - переменные.
  6. По отражению в бухгалтерском учете:
    - явные (бухгалтерские);
    - неявные (экономические, имплицитные).
  7. По видам затрат:
    - экономические элементы;
    - статьи расходов.

### **Постоянные и переменные издержки аптечной организации**

**Постоянные издержки** – это издержки, сумма которых не зависит от объема и структуры товарооборота.

Постоянные издержки делятся на остаточные и стартовые.

**Остаточные издержки** – часть постоянных издержек, которые продолжает нести предприятие, несмотря на то, что процесс реализации товаров на какое-то время полностью остановится.

**Стартовые издержки** – часть постоянных издержек, которые возникают с возобновлением процесса реализации товаров.

Переменные издержки зависят от объема и структуры товарооборота и могут быть пропорционально-переменными, дегрессивно-переменными и прогрессивно-переменными.

Степень чувствительности издержек к изменениям объема товарооборота характеризуется при помощи коэффициента реагирования затрат на изменение объема товарооборота:

$$K = \Delta Io / \Delta P,$$

где  $\Delta Io$  – изменение издержек обращения за период, %;

$\Delta P$  – изменение объема товарооборота, %.

Коэффициент реагирования затрат	Виды издержек
$K = 0$	постоянные
$0 < K < 1$	дегрессивно-переменные
$K = 1$	пропорционально-переменные
$K > 1$	прогрессивно-переменные

Для постоянных расходов коэффициент реагирования затрат равен нулю.

## **Валовые, предельные и средние издержки аптечной организации**

Сумма постоянных и переменных издержек называется валовыми издержками.

Разновидностью неявных издержек являются вмененные издержки и предельные издержки.

Вмененные издержки возникают в условиях ограниченности ресурсов, когда для реализации альтернативного решения А приходится ограничивать или полностью отказаться от решения Б.

**Предельные издержки** – это прирост издержек в результате производства (продажи) одной единицы продукции.

$$И_о \text{ пред.} = \Delta И_о / \Delta P,$$

где  $\Delta И_о$  – прирост переменных или валовых издержек;  $\Delta P$  – прирост объема выпуска (реализации) продукции (в натуральных единицах).

Предельные издержки показывают, во сколько обойдется предприятию увеличение объема выпуска (или продаж) продукции на одну дополнительную единицу.

Т.к. постоянные издержки остаются неизменными, предельные издержки определяются ростом только переменных или валовых издержек.

Средние издержки характеризуют затраты предприятия на единицу продукции:

$$И_о \text{ средние} = И_о / P,$$

где  $И_о$  – издержки обращения (постоянные, переменные или валовые);

$P$  – объем выпуска (реализации) продукции (в натуральных единицах).

## **Показатели издержек аптечной организации и факторы, на них влияющие**

Издержки обращения аптечной организации могут быть выражены в виде ряда показателей:

1. Абсолютная сумма издержек обращения.
2. Структура издержек обращения по отдельным статьям или группам статей расходов.
3. Уровень издержек обращения.

Абсолютная сумма издержек обращения дает представление о сумме затрат в денежном выражении и складывается из расходов по отдельным подразделениям, группам и статьям расходов:

$$\sum_{i=1}^n И_о = \sum_{i=1}^n И_о, i,$$

где  $\sum И_о$  – абсолютная сумма издержек обращения аптеки, р.;

$И_о, i$  – издержки обращения по отдельной  $i$ -й группе (или статье) расходов аптечной организации;  $n$  – количество групп (или статей) расходов.

Структура издержек обращения по отдельным статьям или группам статей расходов.

Удельный вес расходов по отдельной *i*-й группе (или статье) расходов аптечной организации ( $I_{o, уд}$ ) в составе абсолютной суммы издержек обращения ( $\sum I_o$ ) определяется по формуле:

$$I_{o, уд} = I_{oi} / \sum I_o,$$

где  $I_o, i$  – издержки обращения по отдельной *i*-й группе (или статье) расходов аптечной организации;

$\sum I_o$  – абсолютная сумма издержек обращения аптеки, р.

Структура издержек обращения по отдельным статьям или группам статей расходов способствует объективной оценке отдельных статей в составе общей суммы издержек обращения и позволяет выявить значимые статьи или группы статей издержек обращения для обоснования основных направлений экономии издержек обращения в планируемом периоде.

**Уровень издержек обращения** – качественный экономический показатель, который дает представление об эффективности произведенных расходов, т.к. определяет долю затрат, приходящихся на каждый рубль товарооборота.

Выражается в процентах к розничному товарообороту:

$$У \text{ и.о.} = (\sum I_o / P) \times 100\%,$$

где  $У \text{ и.о.}$  – уровень издержек обращения, %;

$\sum I_o$  – абсолютная сумма издержек обращения аптеки, р.;

$P$  – объем розничного товарооборота, р.

Кроме уровня издержек обращения для характеристики результативности затрат и их эффективности применяются показатели: издержкоотдача и рентабельность издержек обращения.

Факторы, влияющие на показатели издержек обращения аптечной организации, могут способствовать росту издержек или их снижению и подразделяются на факторы внешней и внутренней среды.

### **Анализ издержек обращения аптечной организации**

Анализ издержек обращения направлен на выявление возможностей повышения эффективности работы аптечной организации за счет более рационального использования трудовых, материальных и финансовых ресурсов в процессе осуществления основных видов деятельности.

Анализ проводится как по абсолютному (сумма в рублях), так и по относительным показателям. При этом анализ проводится как в целом, так и по отдельным статьям расходов.

### **Основные задачи анализа издержек обращения аптечной организации:**

- анализ выполнения планов по издержкам в целом по аптеке;
- изучение объема, динамики и структуры затрат;
- изучение факторов, влияющих на издержки обращения;
- анализ отдельных статей издержек обращения;
- выявление резервов экономии затрат.

Источники информации: данные бухгалтерской и статистической отчетности организации.

## **Основные этапы анализа издержек обращения аптечной организации**

### **1. Анализ выполнения плана по издержкам в целом.**

- Абсолютная экономия (перерасход) издержек.
- Относительная экономия (перерасход) издержек.

**Сумма абсолютной экономии (перерасхода) издержек обращения** – это разность между фактической и плановой (базисной) суммой издержек:

$$\Delta \text{Ио, эк (пер)} = \sum \text{Ио, факт} - \sum \text{Ио, план, где}$$

$\Delta \text{Ио, эк(пер)}$  – сумма абсолютной экономии (перерасхода) издержек обращения, р.;

$\sum \text{Ио, факт}$  – фактическая сумма издержек обращения отчетного года, р.;

$\sum \text{Ио, план}$  – плановая сумма издержек обращения отчетного года (или фактическая сумма базисного года), р.

**Сумма относительной экономии (перерасхода) издержек обращения** – это разность между фактическими издержками и плановыми скорректированными издержками:

$$\Delta \text{Ио, отн. эк (пер)} = \sum \text{Ио, факт} - \sum \text{Ио, скор.}, \text{ где}$$

$\Delta \text{Ио, отн.эк (пер)}$  – сумма относительной экономии издержек обращения;

$\sum \text{Ио, факт}$  – фактическая сумма издержек обращения отчетного года, р.;

$\sum \text{Ио, скор}$  – сумма издержек обращения, скорректированная на фактический товарооборот.

**Сумма издержек обращения, скорректированная на фактический товарооборот текущего года:**

$$\sum \text{Ио, скор} = (\text{Р факт} \times \text{У и.о.план}) / 100\%, \text{ где}$$

$\sum \text{Ио, скор}$  – плановая сумма издержек обращения, скорректированная на фактический товарооборот текущего года, р.; Р факт – фактический объем розничного товарооборота отчетного года, р.; У и.о.план – плановый уровень издержек обращения, %.

**2. Изучение объема, динамики и структуры затрат** проводят путем сравнения фактических абсолютных и относительных величин с плановыми (или базисными) и определение вклада отдельных показателей в сумму абсолютной экономии (перерасхода) издержек методом цепной подстановки:

При этом общая сумма издержек будет определяться по формуле:

$$\sum \text{Ио} = (\text{Р} \times \text{У и.о., пер}) / 100\% + \sum \text{Ио, пост.}$$

с последовательной заменой плановых данных на фактические данные по схеме, приведенной в таблице:

Показатель	Объем товарооборота, (Р), тыс.руб.	Уровень переменных издержек (У и.о., пер), %	Сумма постоянных издержек ( $\Sigma$ Ио., пост), тыс.руб.	Общая сумма издержек ( $\Sigma$ Ио), тыс.руб.	Отклонение от плана (перерасход или экономия), тыс.руб.
Плановая сумма издержек обращения	План	План	План		-
Перерасход (экономия) за счет увеличения (сокращения) товарооборота	Факт	План	План		+(-)
Перерасход (экономия) за счет роста (сокращения) переменных издержек	Факт	Факт	План		+(-)
Перерасход (экономия) за счет роста (сокращения) постоянных издержек	Факт	Факт	Факт		+(-)
				Сумма перерасхода	$\Sigma$

### 3. Изучение факторов, влияющих на издержки.

- Динамика товарооборота.
- Изменение цен.
- Ускорение товарооборачиваемости.
- Изменение производительности труда.

**Для измерения влияния динамики товарооборота на издержки обращения:**

делают перерасчет плановых (или базисных) расходов на фактический товарооборот:

- определяют плановую сумму переменных издержек обращения, скорректированную на фактический товарооборот отчетного года:

$$\Sigma \text{ Ио, переем (скор)} = (\text{У и.о., переем (план)} \times \text{Р факт}) / 100\%, \text{ где}$$

$\Sigma$  Ио, переем (скор) - плановая сумма переменных издержек обращения, скорректированная на фактический товарооборот отчетного года;

У и.о., переем (план) - плановый уровень переменных издержек, %;

Р факт- фактический товарооборот, р.

- определяют плановый уровень постоянных издержек, скорректированный на фактический товарооборот текущего года:

$$\text{У и.о., пост (скор)} = (\Sigma \text{ Ио, пост (план)} / \text{Р факт}) \times 100\%, \text{ где}$$

У и.о., пост (скор)- плановый уровень постоянных издержек, скорректированный на фактический товарооборот текущего года;

$\Sigma$ Ио, пост (план)- плановая сумма постоянных издержек, р.;

Р факт- фактический товарооборот, р.

Влияние изменения объема товарооборота на сумму переменных расходов определяется как разность между их пересчитанной и плановой (или базисной) суммами, а на уровень постоянных расходов – как разность между их пересчитанными и плановым (базисным) уровнями. Сумма постоянных издержек не зависит от товарооборота, но их уровень находится в обратной зависимости от товарооборота: с увеличением товарооборота уровень постоянных издержек снижается, и наоборот.

**Для расчета влияния изменения цен на уровень издержек обращения** необходимо товарооборот отчетного года пересчитать в цены планируемого года, используя индекс цен. Разница между уровнями издержек обращения в действующих и сопоставимых ценах показывает влияние ценового фактора.

**Ускорение товарооборачиваемости** оказывает влияние на статьи издержек обращения, связанные с формированием и хранением товарных запасов.

**Изменение производительности труда** влияет на объем розничного товарооборота и через него – на уровень издержек обращения.

Изменение расходов на оплату труда определяют по формуле:

$\Delta$ И о, пт =  $((P \text{ факт} \times Z \text{ ср.план}) / П \text{ факт}) - ((P \text{ факт} \times Z \text{ ср.план}) / П \text{ план})$ , где

$\Delta$ И о, пт – изменение расходов на оплату труда, р.;

Z ср.план – плановая заработная плата фармацевтического персонала, р.;

П факт, П план – соответственно фактическая и планируемая производительность труда, р.

**Производительность труда** определяется как отношение объема реализации за определенный период времени к средней численности работников.

$$П = P / ССЧ$$

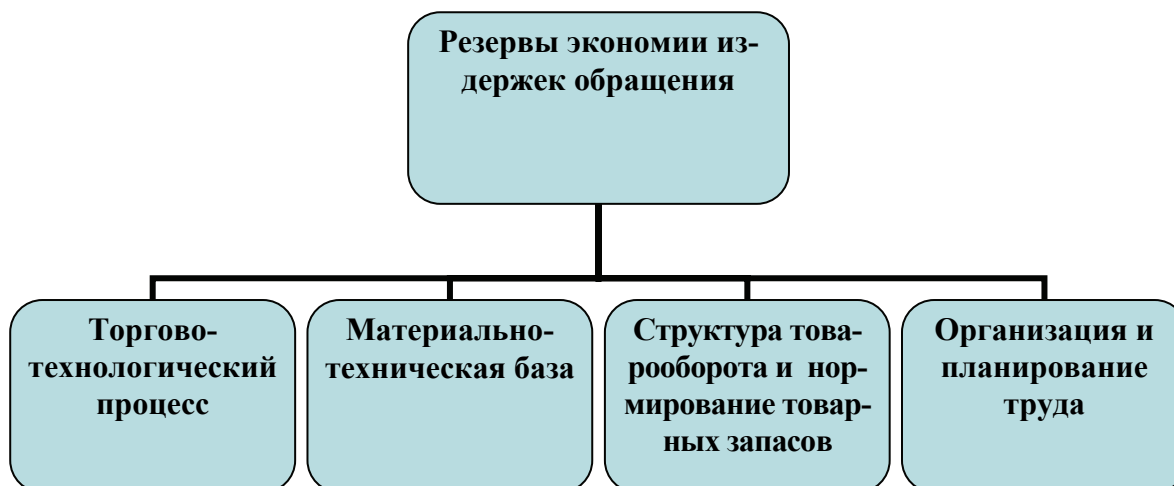
**Индекс производительности труда** определяется как отношение производительности труда в текущем году к производительности труда в предшествующем году.

$$J_{п} = П (1) / П (0)$$

#### **4. Анализ отдельных статей издержек обращения.**

Учет затрат в разрезе отдельных статей дает возможность проводить анализ и планирование издержек обращения по экономическим признакам, контролировать выполнение расчетных показателей и вскрывать внутренние резервы экономии расходов.

## 5. Выявление резервов экономии затрат.



**Режим экономии** – это система форм и методов планомерного сокращения затрат материальных, финансовых и трудовых ресурсов относительно получаемого полезного результата. Анализ издержек обращения служит основой для их планирования и управления. Стратегическая модель управления издержками, направленная на их оптимизацию, предусматривает необходимость обеспечения следующей пропорции в темпах роста прибыли, товарооборота и затрат:

$$T_{п} > T_{р} > T_{и.о.},$$

Где  $T_{п}$ ,  $T_{р}$ ,  $T_{и.о.}$  – темпы роста соответственно прибыли, товарооборота и издержек обращения.

### **Методические подходы к планированию издержек обращения аптечной организации**

Используются следующие способы планирования издержек обращения:

- метод обратной калькуляция;
- метод оптимизация затрат;
- метод с использованием концепции предельных издержек;
- метод технико-экономических расчетов (прямая калькуляция).

Метод прямой калькуляции является наиболее традиционным для аптечных организаций и включает этапы:

- анализ данных о фактических расходах по каждой статье;
- планирование сумм расходов по каждой статье;
- расчет размера налога на прибыль;
- определение общей суммы расходов;
- определение среднего уровня издержек обращения;
- распределение общей суммы по кварталам.

При распределении суммы издержек по кварталам используют данные о плане товарооборота на каждый квартал и плановом уровне издержек обращения на год.



По методическому подходу, который используется при планировании издержек, все статьи делят на три группы:

- 1) зависящие от товарооборота (переменные);
- 2) не зависящие от товарооборота (постоянные);
- 3) рассчитываемые на основе нормативов, средних значений и т.д.

Переменные расходы планируются по уровню издержек, сложившемуся за ряд лет. Выявив тенденцию изменения в динамике, рассчитывают уровень издержек на планируемый период.

Постоянные расходы планируют по сумме расходов, сложившейся в базисном году.

Третью группу издержек прогнозируют расчетным путем на основе установленных нормативов, средних значений и т.д. К этой группе относятся:

- потери в пределах норм естественной убыли;
- расходы на анализ лекарственных средств;
- представительские расходы;
- расходы на рекламу;
- расходы на подготовку и переподготовку кадров;
- служебные командировки и др.

#### **Вопросы для самоподготовки:**

1. Что такое издержки аптечной организации?
2. Какова структура затрат аптечной организации существуют?
3. Сущность и классификация издержек обращения.
4. Какие постоянные и переменные издержки аптечной организации существуют?
5. Валовые, предельные и средние издержки аптечной организации. Определение и классификация.
6. Какие существуют показатели издержек обращения аптечной организации и факторы, на них влияющие?
7. Какие виды анализа издержек обращения применяются для аптечной организации? Задачи, основные этапы, источники информации.
8. Какие основные методические подходы к планированию издержек обращения существуют для аптечной организации?

#### **Тестовые задания по теме: «Издержки обращения аптечной организации»**

Укажите все правильные варианты ответов:

- |  |   |
|--|---|
| <b>1. СОВОКУПНЫЕ ЗАТРАТЫ АПТЕЧНОЙ ОРГАНИЗАЦИИ СКЛАДЫВАЮТСЯ</b> | 3) из затрат, включаемых в издержки обращения и прочих расходов             |
| 1) из экономических затрат и затрат на закупку товаров         | 4) их долговременных и экономических затрат                                 |
| 2) из текущих и долговременных затрат                          | <b>2. ПО СТЕПЕНИ ЗАВИСИМОСТИ ОТ ИЗМЕНЕНИЯ ОБЪЕМА ТОВАРООБОРОТА ИЗДЕРЖКИ</b> |

## ОБРАЩЕНИЯ КЛАССИФИЦИРУЮТ

- 1) на прямые и косвенные
- 2) на чистые и дополнительные
- 3) на постоянные и переменные
- 4) явные и неявные

## 3. СТЕПЕНЬ ЧУВСТВИТЕЛЬНОСТИ ИЗДЕРЖЕК К ИЗМЕНЕНИЯМ ОБЪЕМА ТОВАРООБОРОТА ХАРАКТЕРИЗУЕТСЯ ПРИ ПОМОЩИ

- 1) издержкоотдачи
- 2) рентабельности издержек обращения
- 3) уровня издержек обращения
- 4) коэффициента реагирования затрат на изменение объема товарооборота

## 4. ПО МЕТОДИЧЕСКОМУ ПОДХОДУ, КОТОРЫЙ ИСПОЛЬЗУ-

## ЕТСЯ ПРИ ПЛАНИРОВАНИИ ИЗДЕРЖЕК, ВСЕ СТАТЬИ РАСХОДОВ ДЕЛЯТ НА

- 1) зависящие от товарооборота (переменные)
- 2) не зависящие от товарооборота (постоянные)
- 3) рассчитываемые на основе нормативов, средних значений и т.д.
- 4) верно все перечисленное выше

## 5. ПОСТОЯННЫЕ РАСХОДЫ ПЛАНИРУЮТ

- 1) расчетным путем на основе установленных нормативов, средних значений и т.д.
- 2) по уровню издержек, сложившемуся за ряд лет
- 3) по сумме расходов, сложившейся в базисном году
- 4) верно все перечисленное выше

## **8. Прибыль аптечной организации**

### **Экономическая сущность и функции прибыли**

Важнейшей целью любой торговой организации, в том числе и аптечной, является получение доходов. Наряду с заработной платой, образующей доход с труда, процентом, составляющим доход с капитала, рентой, которая является доходом с земли, прибыль от предпринимательской деятельности является одной из форм доходов и характеризует экономическую эффективность деятельности организации.

В практической деятельности фармацевтических торговых организаций, к которым относятся и аптечные организации, прибыль свидетельствует о том, что все расходы, связанные с доведением товаров аптечного ассортимента до конечного потребителя, полностью покрываются доходами от реализации и внереализационной деятельности.

Прибыль является основным показателем оценки хозяйственной деятельности аптечной организации, т.к. именно в ней обобщаются результаты хозяйствования. Прибыль является одним из источников стимулирования труда, производственного и социального развития аптечной организации, роста ее имущества, собственного капитала и др. Только прибыльная аптечная организация может успешно выполнять свою основную социальную задачу – обеспечивать население и организации необходимой им лекарственной помощью.

**Прибыль** – это выраженный в денежной форме результат от предпринимательской деятельности.

Наиболее полно экономическая сущность прибыли проявляется через ее функции. Прибыль выступает как:

- главная цель предпринимательской деятельности и фактор повышения материальной заинтересованности работника (стимулирующая функция);
- мера эффективности финансово-экономической деятельности (оценочная функция);
- источник финансовых ресурсов для развития предприятия и увеличения его рыночной стоимости (инвестиционная функция);
- источник формирования бюджетов разных уровней (налогообразующая функция).

### **Валовый доход как основной источник для получения прибыли аптечной организацией**

Основным источником получения прибыли аптечной организацией является валовый доход.

**Валовый доход** – это показатель, характеризующий финансовый результат торговой деятельности и определяемый как превышение выручки от продажи товаров и услуг над затратами по их приобретению за определенный период времени.

Поскольку валовый доход, или маржинальная прибыль аптечной организации образуется в основном за счет торговых надбавок, он определяется как разница между продажной и покупной стоимостью товаров (торговые наложения).

**Торговая надбавка** – это элемент цены продавца, обеспечивающий ему возмещение затрат по продаже товаров и получение прибыли.

Торговая надбавка показывает долю (в процентах) валового дохода к оптовой цене.

Валовый доход (Д в) измеряется в абсолютном (сумма в рублях) и относительном (уровень валового дохода, или торговая маржа) показателях:

$$У \text{ в.д.} = (\sum Д \text{ в} / Р) \times 100\%, \text{ где}$$

У в.д.- уровень валового дохода, %;

$\sum Д \text{ в}$  – сумма валового дохода, или торговые наложения, р.;

Р – объем розничного товарооборота в розничных ценах, р.

Уровень валового дохода, или торговая маржа, показывает долю (в процентах) валового дохода в розничной цене.

На показатель валового дохода влияют:

- величина товарооборота;
- величина затрат на закупку товаров;
- уровень розничных цен;
- структура реализации;
- организация сбыта и порядок закупки товаров.

Общей положительной тенденцией является увеличение валового дохода.

### **Прибыль от реализации товаров, работ, услуг. Принципы формирования.**

В результате возмещения за счет валового дохода издержек обращения (затрат по реализации товаров) образуется прибыль от обычных видов деятельности аптечной организации – прибыль от реализации товаров, работ, услуг.

Прибыль от реализации товаров, работ, услуг – это показатель, характеризующий финансовый результат торговой деятельности и определяемый как превышение валового дохода над издержками за определенный период времени:

$$Пр = Дв - Ио, \text{ где}$$

Пр – прибыль от реализации товаров, работ, услуг, р.;

Дв – валовый доход от реализации товаров, работ, услуг, р.;

Ио – издержки обращения, р.

Кроме прибыли от реализации товаров, работ и услуг у аптечной организации могут быть доходы и расходы, не связанные с реализацией, это так называемые операционные, внереализационные и чрезвычайные доходы и расходы.

**Валовая прибыль как конечный финансовый результат деятельности аптечной организации. Чистая прибыль как часть валовой прибыли**

Суммы прибыли от реализации товаров, работ, услуг и прибыли, полученной от прочих доходов и расходов, образуют валовую прибыль аптечной организации.

**Валовая прибыль** – это показатель, характеризующий конечный финансовый результат деятельности торгового предприятия и представляющий собой сумму прибыли от реализации товаров, работ, услуг и сальдо доходов и расходов от внереализационных операций.

Для того чтобы определить, какая же часть валовой прибыли останется в распоряжении аптечной организации, необходимо из ее общей суммы вычесть расходы по оплате налога на прибыль и налоговых санкций. Именно так формируется чистая прибыль.

**Чистая прибыль** – это часть валовой прибыли, которая остается в распоряжении торгового предприятия после уплаты в бюджет налога на прибыль.

Валовую и чистую прибыль измеряют в абсолютном (сумма в рублях) и относительном (уровень валовой прибыли, уровень чистой прибыли, или рентабельность) показателях.

Уровень валовой прибыли определяют как отношение суммы валовой прибыли к объему товарооборота:

$$У \text{ в.п.} = (\sum П \text{ в} / P) \times 100\%,$$

где  $У \text{ в.п.}$  - уровень валовой прибыли, %;  $\sum П \text{ в}$  – сумма валовой прибыли, р.;  $P$  – объем розничного товарооборота, р.

Уровень чистой прибыли определяют как отношение суммы чистой прибыли к объему товарооборота:

$$У \text{ ч.п.} = (\sum П \text{ ч} / P) \times 100\%,$$

где  $У \text{ ч.п.}$  – уровень чистой прибыли, %;  $\sum П \text{ ч}$  - сумма чистой прибыли, р.;  $P$  – объем розничного товарооборота, р.

Общей положительной тенденцией является ежегодное увеличение валовой и чистой прибыли.

**Группы факторов, оказывающих влияние на величину валовой и чистой прибыли аптечной организации и основные направления и использования чистой прибыли аптечной организации.**

1. факторы, определяющие особенности деятельности аптеки (отпуск части товаров аптечного ассортимента по рецептам врача; большая номенклатура товаров, трудности изучения спроса и т.д.);
2. факторы, влияющие на валовый доход (все факторы, способствующие увеличению валового дохода, увеличивают валовую и чистую прибыль);
3. факторы, влияющие на издержки (все факторы, способствующие сокращению издержек, увеличивают валовую и чистую прибыль).

Чистая прибыль – это прибыль, остающаяся в распоряжении аптечной организации. Она подлежит дальнейшему распределению и использованию в соответствии с организационно-правовым статусом, учредительными документами, решениями учредителей аптечной организации.

Резервный фонд создается для покрытия убытков. Отчисления в резервный фонд производятся в соответствии с действующим законодательством и учредительными документами аптечной организации. Для предприятий отдельных организационно-правовых форм (акционерных обществ, унитарных предприятий) образование резервного фонда является обязательным.

Перечень и порядок образования иных фондов предусматриваются уставом предприятия.

Участники ООО и акционеры АО имеют право на получение части чистой прибыли общества в виде дивидендов и прочих расходов. В унитарном предприятии право на получение части прибыли имеет его собственник.

### **Анализ прибыли аптечной организации. Основные задачи и этапы. Источники информации.**

Основные задачи анализа прибыли аптечной организации:

- систематический контроль за формированием финансовых результатов;
- определение влияния различных факторов на финансовые результаты в целом по аптечной организации и в разрезе отдельных ассортиментных групп;
- анализ рентабельности деятельности;
- выявление резервов увеличения прибыли.

Основными источниками информации для анализа прибыли аптечной организации являются данные бухгалтерской, статистической и налоговой отчетности.

Основные этапы анализа прибыли аптечной организации:

1) Изучение состава, динамики и выполнения плана прибыли.

2) Анализ факторов, влияющих на прибыль.

- влияющих на валовый доход;
- влияющих на валовую прибыль;
- анализ использования чистой прибыли.

3) Анализ рентабельности деятельности.

- рентабельность продукции;
- рентабельность продаж;
- рентабельность активов;
- рентабельность капитала
- период окупаемости капитала.

4) Выявление резервов увеличения прибыли.

- резервы увеличения прибыли;
- резервы увеличения рентабельности.

При изучении состава, динамики и выполнения плана прибыли на первом этапе анализа определяют сумму перевыполнения (недовыполнения) плана прибыли, процент выполнения плана прибыли, темп ее изменения по сравнению с предыдущими годами в целом и в разрезе отдельных видов прибыли.

На втором этапе анализа определяют и оценивают влияние на прибыль отдельных факторов.

Методом цепной подстановки рассчитывают влияние на величину валового дохода величины товарооборота, структуры реализации, величины затрат на закупку товаров, изменение уровня цен.

Затем определяют влияние изменение величины товарооборота, среднего уровня валового дохода и среднего уровня издержек обращения на сумму валовой прибыли:

Влияние изменения величины товарооборота на сумму валовой прибыли определяют по формуле:

$$\Delta \text{ П в, р} = (\text{У в.п.,0} (\text{P1-P0})) / 100\%, \text{ где}$$

$\Delta \text{ П в, р}$  – изменение валовой прибыли в связи с изменением товарооборота, р;

У в.п.,0 – уровень валовой прибыли в предшествующем году (или по плану), %;

P1 – фактический объем товарооборота в отчетном году, р;

P0 – объем товарооборота в предшествующем году (или по плану), р.

Влияние изменения среднего уровня валового дохода (маржи) на сумму валовой прибыли определяют по формуле:

$$\Delta \text{ П в, маржа} = (\text{P1} \times (\text{У в.д.1} - \text{У в.д.0})) / 100\%, \text{ где}$$

$\Delta \text{ П в, маржа}$  – изменение валовой прибыли в связи с изменением среднего уровня валового дохода, р;

P1 – фактический объем товарооборота в отчетном году, р;

У в.д.1 – уровень валового дохода (маржа) в отчетном году, %;

У в.д.0 – уровень валового дохода (маржа) в предшествующем году (или по плану), %.

Влияние изменения уровня издержек обращения на валовую прибыль определяют по формуле:

$$\Delta \text{ П в,и.о.} = (\text{P1} \times (\text{У и.о.1} - \text{У и.о.0})) / 100\%, \text{ где}$$

$\Delta \text{ П в,и.о.}$  – изменение валовой прибыли в связи с изменением уровня издержек обращения, р;

P1 – фактический объем товарооборота в отчетном году, р;

У и.о.1 – уровень издержек обращения в отчетном году, %;

У и.о.0 – уровень издержек обращения в предыдущем году (или по плану), %.

Анализ использования чистой прибыли включает определение показателей использования чистой прибыли:

- коэффициента чистой прибыли;
- коэффициента резервирования прибыли;
- коэффициента капитализации прибыли;
- коэффициента потребления прибыли;
- коэффициента выплаты прибыли собственникам предприятия;
- коэффициента участия персонала в прибыли.

На третьем этапе анализа определяют наиболее важные показатели рентабельности деятельности аптечной организации:

- рентабельность продаж (оборота);
- рентабельность продукции (окупаемость издержек);
- рентабельность активов;
- рентабельность капитала;
- период окупаемости капитала.

На заключительном четвертом этапе анализа прибыли аптечной организации определяют источники резервов увеличения прибыли и рентабельности.

Основными источниками резервов увеличения прибыли являются резервы увеличения товарооборота, экономии издержек обращения, факторы, связанные с увеличением валового дохода, снижение операционных и внеоперационных расходов.

Основной источник резервов повышения рентабельности – увеличение суммы прибыли от реализации товаров аптечного ассортимента.

### **Методы планирования прибыли аптечной организации**

Планирование прибыли аптечной организации заключается в определении плановой суммы прибыли на год и распределении ее по кварталам в соответствии с удельным весом товарооборота каждого квартала.

Для планирования прибыли аптечной организации могут быть использованы:

- методы прямого счета;
- нормативный метод;
- метод целевого планирования;
- метод воздействия операционного рычага;
- метод определения запаса финансовой прочности.

### **Метод прямого счета как метод планирования прибыли аптечной организации**

Метод прямого счета основан на расчетах плановых сумм валового дохода, издержек обращения, а также прочих доходов и расходов.

Основными этапами метода являются:

1. определение планового уровня и плановой суммы валового дохода ;



2. распределение плановой суммы валового дохода по кварталам;
3. определение плановой суммы валовой и чистой прибыли;
4. определение планового уровня валовой и чистой прибыли;
5. распределение плановой суммы валовой и чистой прибыли по кварталам;

Для определения планового уровня валового дохода, анализируют уровень валового дохода за ряд лет, выявляя тенденцию его изменения в динамике, которую переносят на планируемый период.

Плановую сумму валового дохода определяют на основе плана товарооборота:

$$\Sigma \text{Д в, план} = (\text{Р план} \times \text{У в.д., план}) / 100 \%,$$

где

$\Sigma \text{Д в, план}$  - плановая сумма валового дохода, р.;

$\text{Р план}$  – плановая сумма товарооборота, р.;

$\text{У в.д., план}$  – плановый уровень валового дохода, %.

Для распределения плановой суммы валового дохода по кварталам используют данные о прогнозе товарооборота на каждый квартал и плановом уровне валового дохода на год.

Плановая сумма валовой прибыли составит:

$$\text{П в, план} = \text{Д в, план} - \text{И о, план} + \text{П пр, план.},$$

где

$\text{П в, план}$  – плановая сумма валовой прибыли, р.;

$\text{Д в, план}$  – плановая сумма валового дохода, р.;

$\text{И о, план}$  – плановая сумма издержек обращения, р.;

$\text{П пр, план}$  – плановая сумма прибыли от прочих видов деятельности, р.

Плановая сумма чистой прибыли равна:

$$\text{П ч, план} = \text{Д в, план} - \text{И о, план} + \text{П пр, план} - \text{Н п, план},$$

где

$\text{П ч, план}$  – плановая сумма чистой прибыли, р.;

$\text{Д в, план}$  – плановая сумма валового дохода, р.;

$\text{И о, план}$  – плановая сумма издержек обращения, р.;

$\text{П пр, план}$  – плановая сумма прибыли от прочих видов деятельности, р.;

$\text{Н п, план}$  – плановая сумма налога на прибыль, р.

Плановый уровень валовой прибыли:

$$\text{У в.п., план} = (\Sigma \text{П в, план} / \text{Р план}) \times 100\%,$$

где

$\text{У в.п., план}$  – плановый уровень валовой прибыли, %;

$\Sigma \text{П в, план}$  – плановая сумма валовой прибыли, р.;

$\text{Р план}$  – плановый объем розничного товарооборота, р.

Плановый уровень чистой прибыли :

$$\text{У ч.п., план} = (\Sigma \text{П ч, план} / \text{Р план}) \times 100\%,$$

где

$\text{У ч.п., план}$  – плановый уровень чистой прибыли, %;

$\Sigma$  П ч, план - плановая сумма чистой прибыли, р.;

Р план – плановый объем розничного товарооборота, р.

Для распределения плановой суммы валовой и чистой прибыли по кварталам используют данные о прогнозе товарооборота на каждый квартал и плановом уровне валовой и чистой прибыли на год.

Метод прямого счета является достаточно точным и широко используется в плановой деятельности аптечных организаций.

### **Нормативный и целевой методы планирования прибыли аптечной организации.**

Нормативный метод планирования прибыли основан на применении нормы прибыли на единицу товарооборота или нормы прибыли на собственный капитал.

$$\text{П ч план} = (\text{Р план} \times \text{R пр, норм}) / 100 \%,$$

$$\text{П ч план} = (\text{К с, план} \times \text{R к, норм}) / 100 \%,$$

где ,

П ч план - плановая сумма чистой прибыли, р.;

Р план – плановый объем розничного товарооборота, р.

R пр, норм – нормативная рентабельность продаж, %;

R к, норм – нормативная рентабельность капитала, %;

К с, план – средняя сумма собственного капитала в плановом периоде, р.

Недостатком метода является то, что он практически не увязан с другими показателями деятельности аптеки.

Метод целевого планирования прибыли обеспечивает увязку ее размеров с целями развития организации.

Плановая сумма чистой прибыли при использовании метода определяется как сумма капитализируемой прибыли и прибыли, направленной на потребление.

Капитализируемая прибыль – это прибыль, необходимая для реализации инвестиционных возможностей организации.

Плановая сумма валовой прибыли:

$$\text{П в, план} = \text{П ч, план} / (1 - \text{Н п}),$$

где

П в, план – плановая сумма валовой прибыли, р.;

П ч, план – плановая сумма чистой прибыли, р.;

Н п – ставка налога на прибыль.

### **Эффект операционного рычага и метод воздействия операционного рычага как метод планирования прибыли аптечной организации.**

#### **Сумма покрытия.**

Метод воздействия операционного рычага и метод определения запаса финансовой прочности относят к методам планирования, основанным на элементах финансового менеджмента.

Метод воздействия операционного рычага позволяет определить возможное изменение прибыли в плановом периоде в зависимости от изменения различных экономических показателей.

**Операционный рычаг (леверидж)** – это величина, показывающая во сколько раз темпы изменения прибыли от продаж превышают темпы изменения выручки от продаж (или другого экономического фактора).

Эффект операционного рычага состоит в том, что любое изменение выручки от реализации (или другого экономического показателя) приводит к еще более сильному изменению прибыли.

Эффект связан с непропорциональным воздействием постоянных и переменных затрат на финансовый результат при изменении объема производства и реализации. Чем выше доля постоянных расходов в себестоимости продукции, тем сильнее воздействие операционного рычага.

Чаще всего определяется сила воздействия на прибыль валовой маржи, которая представляет собой разницу между валовым доходом (маржинальной прибылью) и переменными затратами и обозначается как сумма покрытия:

$$P_o = (D_v - I_{o, \text{пер}}) / \Pi = \sum p / \Pi,$$

или

$$P_o = (I_{o, \text{пост}} + \Pi) / \Pi = 1 + I_{o, \text{пост}} / \Pi,$$

где

$P_o$  – операционный рычаг, р;

$D_v$  – валовый доход, р;

$I_{o, \text{пер}}$ ,  $I_{o, \text{пост}}$  – соответственно переменные и постоянные издержки обращения, р;

$\sum p$  – сумма покрытия, р;

$\Pi$  – прибыль, р.

**Метод определения финансовой прочности: порог рентабельности, точка безубыточности, запас финансовой прочности, запас торговой надбавки**

Метод определения запаса финансовой прочности основан на определении безубыточности деятельности организации, т.е. минимально возможных значений валового дохода, покрывающего все затраты. При этом в аптеке нет ни прибыли, ни убытков. Метод позволяет рассчитать не только критический объем производства, но и объем, при котором может быть получена запланированная прибыль.

Метод включает расчет показателей:

- порог рентабельности;
- точка безубыточности;
- запас финансовой прочности;
- запас торговой надбавки.

Порог рентабельности ( $\Gamma_p$ ) показывает сумму валового дохода, которая обеспечивает покрытие всех издержек аптеки, но при этом прибыль равна нулю, т.е. это состояние безубыточности аптечной организации:

$$\Gamma p = \text{И о, пост} / K п, \text{ а } K п = \sum п / Дв,$$

где

$\Gamma p$  – порог рентабельности, р;

И о, пост - постоянные издержки обращения, р;

$K п$  – коэффициент покрытия,

Дв – доход валовый, р.

Точка безубыточности ( $\Gamma б$ ) – точка критического объема продаж, показывает такой объем продаж (число обращений), при котором величина валового дохода равна затратам, а прибыль – нулю:

$$\Gamma б = \text{И о, пост} / \sum п,1 ,$$

где

$\Gamma б$  – точка безубыточности;

И о, пост - постоянные издержки обращения, р;

$\sum п,1$  – сумма покрытия на одно обращение, р.

Запас финансовой прочности ( $\text{З ф.п.}$ )- это разность между валовым доходом и порогом рентабельности, которая показывает, насколько можно снизить валовый доход, оставаясь в состоянии безубыточности:

$$\text{З ф.п.} = Дв - \Gamma p,$$

где

$\text{З ф.п.}$  – запас финансовой прочности, р;

Дв – доход валовый, р;

$\Gamma p$  – порог рентабельности, р.

Запас торговой надбавки ( $\text{З т.н.}$ ) – характеризует возможности снижения торговой надбавки:

$$\text{З т.н.} = (\Gamma p / P о.ц) \times 100\%,$$

где

$\text{З т.н.}$  – запас торговой надбавки, %;

$\Gamma p$  – порог рентабельности, р;

$P о.ц$  – товарооборот в оптовых ценах, р.

Анализ безубыточности кроме аналитического, можно провести и графическим методом при построении графика безубыточности.

### **Вопросы для самоподготовки:**

1. Экономическая сущность и функции прибыли.
2. Валовый доход как основной источник для получения прибыли аптечной организацией.
3. Прибыль от реализации товаров, работ, услуг. Принципы формирования.
4. Валовая прибыль как конечный финансовый результат деятельности аптечной организации. Чистая прибыль как часть валовой прибыли.
5. Группы факторов, оказывающих влияние на величину валовой и чистой прибыли аптечной организации и основные направления и использования чистой прибыли аптечной организации.

6. Анализ прибыли аптечной организации. Основные задачи и этапы. Источники информации.
7. Методы планирования прибыли аптечной организации.
8. Метод прямого счета как метод планирования прибыли аптечной организации. Сущность, основные этапы.
9. Нормативный и целевой методы планирования прибыли аптечной организации.
10. Эффект операционного рычага и метод воздействия операционного рычага как метод планирования прибыли аптечной организации. Сумма покрытия.
11. Метод определения финансовой прочности: порог рентабельности, точка безубыточности, запас финансовой прочности, запас торговой надбавки.

### Тестовые задания по теме: «Прибыль аптечной организации»

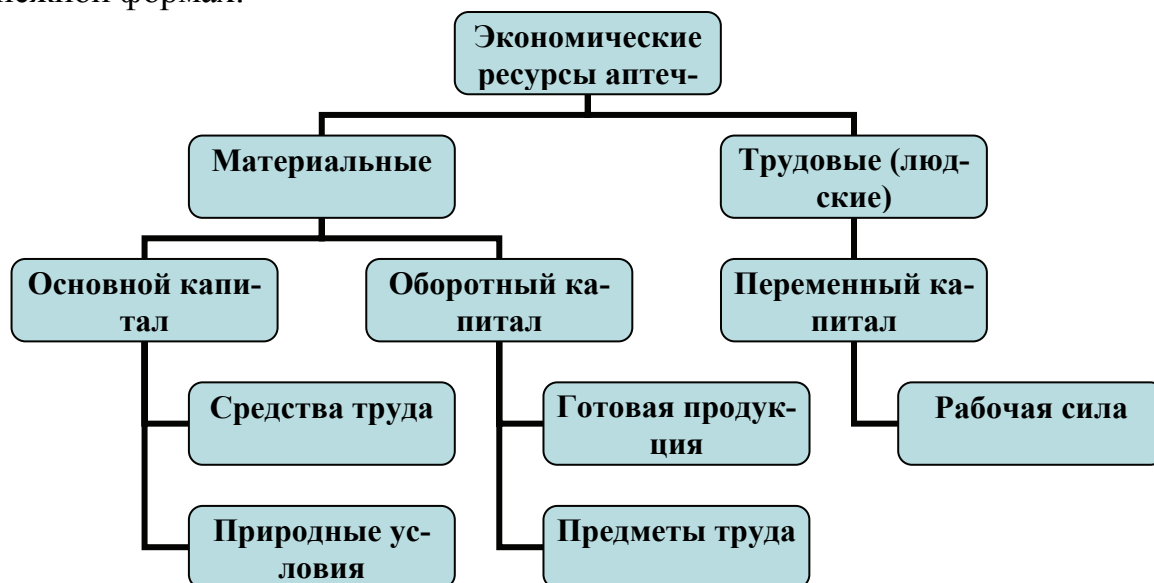
Укажите все правильные варианты ответов:

- |   |  |
|---|--|
| <p>1. УРОВЕНЬ ВАЛОВОГО ДОХОДА, ИЛИ ТОРГОВАЯ МАРЖА, ПОКАЗЫВАЕТ</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) долю валового дохода к оптовой цене</li> <li>2) долю валового дохода в розничной цене</li> <li>3) такой объем продаж (число обращений), при котором величина валового дохода равна затратам, а прибыль – нулю</li> <li>4) насколько можно снизить валовый доход, оставаясь в состоянии безубыточности</li> </ol> <p>2. ПЛАНОВУЮ СУММУ ВАЛОВОГО ДОХОДА НА ОСНОВЕ ПЛАНА ТОВАРООБОРОТА ОПРЕДЕЛЯЮТ КАК</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) <math>D_v - I_o</math></li> <li>2) <math>D_v, \text{ план} - I_o, \text{ план} + P_{\text{пр}}, \text{ план}</math></li> <li>3) <math>(P_{\text{план}} \times R_{\text{пр, норм}}) / 100 \%</math></li> <li>4) <math>(P_{\text{план}} \times U_{\text{в.д., план}}) / 100 \%</math></li> </ol> <p>3. СИЛА ВОЗДЕЙСТВИЯ НА ПРИБЫЛЬ ВАЛОВОЙ МАРЖИ ОПРЕДЕЛЯЕТСЯ КАК</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) <math>I_o, \text{ пост} / K_{\text{п}}</math></li> </ol> | <ol style="list-style-type: none"> <li>2) <math>(D_v - I_o, \text{ пер}) / P = \sum p / P</math></li> <li>3) <math>I_o, \text{ пост} / \sum p, 1</math></li> <li>4) <math>D_v - I_o</math></li> </ol> <p>4. ВОЗМОЖНОСТИ СНИЖЕНИЯ ТОРГОВОЙ НАДБАВКИ ХАРАКТЕРИЗУЕТ</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) точка безубыточности</li> <li>2) запас финансовой прочности</li> <li>3) порог рентабельности</li> <li>4) запас торговой надбавки</li> </ol> <p>5. РАЗНОСТЬ МЕЖДУ ВАЛОВЫМ ДОХОДОМ И ПОРОГОМ РЕНТАБЕЛЬНОСТИ, КОТОРАЯ ПОКАЗЫВАЕТ, НАСКОЛЬКО МОЖНО СНИЗИТЬ ВАЛОВЫЙ ДОХОД, ОСТАВАЯСЬ В СОСТОЯНИИ БЕЗУБЫТОЧНОСТИ, НАЗЫВАЕТСЯ</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) точкой безубыточности</li> <li>2) запасом финансовой прочности</li> <li>3) порогом рентабельности</li> <li>4) запасом торговой надбавки</li> </ol> |
|---|--|

## 9. Трудовые ресурсы аптечных организаций

### Виды экономических ресурсов аптечной организации

Экономическая деятельность любой аптечной организации начинается с формирования ее ресурсов в натуральной (материально-вещественной) и денежной формах:



**Труд** – это вклад в процесс производства, осуществляемый людьми в форме непосредственного расходования умственных и физических усилий. Совокупность умственных и физических способностей человека, его способность к труду называется рабочей силой.

В условиях рыночных отношений «способность к труду» делает рабочую силу товаром со следующими отличительными признаками:

- создает стоимость большую, чем он стоит;
- без его привлечения невозможно осуществление любой хозяйственной деятельности;
- от него во многом зависит эффективность использования основных и оборотных средств.

### Структура трудовых ресурсов аптечной и особенности труда в аптечной организации

Структуру трудовых ресурсов аптечной организации характеризует соотношение работников по категориям в соответствии с характером выполняемых функций.

Сложность и многообразие функций, выполняемых аптечными работниками, определяет специфику их труда. К особенностям труда в аптечной организации относятся:

- умственный характер труда;
- большой объем технической работы;
- ограничения в разделении труда;
- высокое нервно- психологическое напряжение;
- необходимость постоянного повышения квалификации.

## **Основные задачи и источники информации для анализа использования трудовых ресурсов аптечной организации и фонда заработной платы**

От того, насколько обеспечена аптечная организация трудовыми ресурсами и насколько эффективно они используются, зависят объем и своевременность выполнения всех видов работ, эффективность использования хозяйственных средств и, следовательно, объем производства (реализации) продукции, размер прибыли и другие экономические показатели.

Основные задачи анализа использования трудовых ресурсов аптечной организации и фонда заработной платы:

- изучение обеспеченности аптечной организации и ее структурных подразделений трудовыми ресурсами по количественным и качественным параметрам;
- оценка интенсивности и эффективности использования трудовых ресурсов;
- выявление резервов более полного и эффективного их использования.

Источниками информации для анализа являются: план по труду, данные статистической отчетности, табельного учета, материалы наблюдений – хронометражей и фотографий рабочего дня, материалы специальных социологических исследований, производственных совещаний и т.д.

Основные этапы анализа использования трудовых ресурсов аптечной организации и фонда заработной платы:

1. Анализ обеспеченности трудовыми ресурсами.
2. Анализ использования фонда рабочего времени.
3. Анализ эффективности использования трудовых ресурсов.
4. Анализ использования фонда заработной платы.

### **Анализ обеспеченности трудовыми ресурсами**

Включает определение количественных и качественных показателей.

К количественным показателям, характеризующим обеспеченность аптечной организации трудовыми ресурсами, относятся:

- списочная численность;
- явочная численность;
- среднесписочная численность.

К качественным показателям, характеризующим обеспеченность аптечной организации трудовыми ресурсами, относятся:

- коэффициент оборота по приему;
- коэффициент оборота по выбытию;
- коэффициент текучести кадров;
- коэффициент постоянства состава.

Анализ использования фонда рабочего времени включает:

- определение фонда рабочего времени;
- анализ баланса рабочего времени;

- определение потерь прибыли.

### **Анализ эффективности использования трудовых ресурсов. Определение производительности и прибыльности труда.**

Анализ эффективности использования трудовых ресурсов включает определение показателей:

- производительности труда;
- прибыльности труда.

При этом среди показателей, характеризующих производительность труда, выделяют:

- обобщающие показатели;
- частные показатели;
- вспомогательные показатели.

А среди показателей, характеризующих прибыльность труда, выделяют:

- коэффициент прибыльности;
- рентабельность персонала.

### **Анализ использования фонда заработной платы. Методы планирования фонда заработной платы**

**Заработная плата** – это цена, выплачиваемая работнику за использование его труда.

Анализ использования фонда заработной платы включает:

- расчет абсолютного и относительного отклонения фактической величины от плановой;
- изучение средней заработной платы и факторов на нее влияющих;
- установление соответствия между темпами роста заработной платы и производительности труда.

Методы планирования фонда заработной платы:

- метод прямого счета;
- нормативный метод;
- экономико- статистические методы;
- метод экономико-математического моделирования.

### **Нормирование труда в аптечных организациях**

**Нормирование труда** – это определение необходимых затрат рабочего времени на выполнение конкретного объема работ в конкретных организационно-технических условиях.

Задачи нормирования труда – установление меры затрат труда.

Выражением меры затрат труда являются:

- нормы времени;
- нормы выработки;
- нормы обслуживания;
- нормы численности.



Методы нормирования труда:

- аналитически – исследовательский (прямой метод);
- аналитически – статистический метод;
- аналитически – расчетный метод;
- опытно- статистический.

### **Расчет численности персонала аптечных организаций**

Является важнейшей задачей определения обоснованной потребности в кадрах для обеспечения бесперебойного хозяйственного процесса.

Методы расчета численности персонала:

- метод прямого счета;
- нормативный метод.

Нормативы носят рекомендательный характер и изложены в приказе Минздрава СССР от 20.04.81г. № 420 «О штатных нормативах и типовых штатах персонала аптек и аптечных киосков» и в приказе Минздрава СССР от 23.06.1983г №758 «О положении и штатах хозрасчетных межбольничных (больничных) аптек»

### **Вопросы для самоподготовки:**

1. Виды экономических ресурсов аптечной организации.
2. Структура трудовых ресурсов и особенности труда в аптечной организации.
3. Основные задачи и источники информации для анализа использования трудовых ресурсов аптечной организации и фонда заработной платы.
4. Основные этапы анализа использования трудовых ресурсов аптечной организации и фонда заработной платы.
5. Анализ обеспеченности трудовыми ресурсами.
6. Анализ использования фонда рабочего времени.
7. Анализ эффективности использования трудовых ресурсов. Определение производительности и прибыльности труда.
8. Анализ использования фонда заработной платы. Методы планирования фонда заработной платы.
9. Нормирование труда в аптечных организациях.
10. Расчет численности персонала аптечных организаций.

### **Тестовые задания по теме «Трудовые ресурсы аптечных организаций»**

Укажите все правильные варианты ответов:

- |                               |  |
|-------------------------------|--|
| 1. ОСНОВНЫЕ ВИДЫ ОПЛАТЫ ТРУДА | 5) повременно-премиальная                            |
| 1) повременная                | 2. ПРОДОЛЖИТЕЛЬНОСТЬ РАБОЧЕЙ НЕДЕЛИ РЕГЛАМЕНТИРОВАНА |
| 2) сдельная                   | 1) ст. 91 ТК РФ и составляет 40 часов                |
| 3) основная                   |  |
| 4) дополнительная             |  |

2) ст. 91 ТК РФ и составляет 50 часов

3) ст. 91 ТК РФ и составляет 30 часов

4) ст. 91 ТК РФ и составляет 60 часов

3. ВЫПОЛНЕНИЕ ДОПОЛНИТЕЛЬНЫХ ФУНКЦИОНАЛЬНЫХ ОБЯЗАННОСТЕЙ В СВОБОДНОЕ ОТ ОСНОВНОЙ РАБОТЫ ВРЕМЯ НАЗЫВАЕТСЯ

- 1) совмещение
- 2) совместительство
- 3) замещение
- 4) расширение зон обслуживания

4. ЗАРАБОТОК РАБОТНИКОВ ПРЕДЕЛЬНЫМИ РАЗМЕРАМИ

- 1) ограничивается
- 2) не ограничивается

5. ИСТОЧНИКОМ ВЫПЛАТ ПО ВРЕМЕННОЙ НЕТРУДОСПОСОБНОСТИ ЯВЛЯЕТСЯ:

- 1) прибыль аптеки
- 2) средства фонда социального страхования
- 3) издержки обращения
- 4) бюджетные средства
- 5) средства фонда обязательного медицинского страхования

6. ОТПУСК ПРЕДОСТАВЛЯЕТСЯ РАБОТНИКУ НА НОВОМ МЕСТЕ РАБОТЫ ЧЕРЕЗ

- 1) 10 месяцев
- 2) 12 месяцев
- 3) 6 месяцев
- 4) 11 месяцев

7. СОГЛАСНО ТРУДОВОМУ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВУ ПРОДОЛЖИТЕЛЬНОСТЬ ТРУДОВОГО ОТПУСКА НЕ ДОЛЖНА БЫТЬ МЕНЕЕ

- 1) 24 рабочих дней
- 2) 24 календарных дней
- 3) 20 рабочих дней
- 4) 28 календарных дней

8. РАСЧЕТНЫЙ ПЕРИОД ДЛЯ ОПРЕДЕЛЕНИЯ СРЕДНЕГО ЗАРАБОТКА ДЛЯ НАЧИСЛЕНИЯ ОТПУСКНЫХ СОСТАВЛЯЕТ

- 1) 1 календарный месяц
- 2) 3 календарных месяца
- 3) 6 календарных месяцев
- 4) 12 календарных месяцев

9. НЕВЫПЛАЧЕННАЯ ЗАРАБОТНАЯ ПЛАТА ИЗ КАССЫ АПТЕКИ ДЕПОНИРУЕТСЯ:

- 1) через один день
- 2) через 3 дня
- 3) через 5 дней
- 4) через 10 дней

10. ОБЯЗАТЕЛЬНЫМИ ВИДАМИ УДЕРЖАНИЙ ИЗ ЗАРАБОТНОЙ ПЛАТЫ РАБОТНИКОВ ЯВЛЯЮТСЯ

- 1) налог на доходы с физических лиц
- 2) профсоюзный взнос
- 3) целевой сбор
- 4) по исполнительным листам
- 5) удержания за причиненный ущерб

11. НАЛОГ НА ДОХОДЫ С ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ С СУММЫ ПОСОБИЙ ПО ВРЕМЕННОЙ НЕТРУДОСПОСОБНОСТИ

- 1) удерживается
- 2) не удерживается

12. СТАВКА НАЛОГА НА ДОХОДЫ С ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ СОСТАВЛЯЕТ

- 1) 10%
- 2) 13%
- 3) 18%
- 4) 20%
- 5) 26%

13. СВЕРХУРОЧНЫЕ НЕ ДОЛЖНЫ ПРЕВЫШАТЬ ДЛЯ КАЖДОГО РАБОТНИКА

- 1) двух часов в течение 2х дней подряд

- 2) четырех часов в течение 2х дней подряд
- 3) четырех часов в течение 2х дней подряд и 120 часов в год
- 4) 120 часов в год

14. ОСНОВНЫМ ЗАКОНОДАТЕЛЬНЫМ ДОКУМЕНТОМ ПО ТРУДУ ЯВЛЯЕТСЯ

- 1) Трудовой кодекс РФ
- 2) Гражданский кодекс РФ
- 3) Приказ МЗ РФ № 80 от 4.03.2003

- 4) коллективный договор

15. ПОСОБИЕ ПО БЕРЕМЕННОСТИ И РОДАМ В ЦЕЛЯХ ОБЛОЖЕНИЯ НАЛОГОМ НА ДОХОДЫ ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ

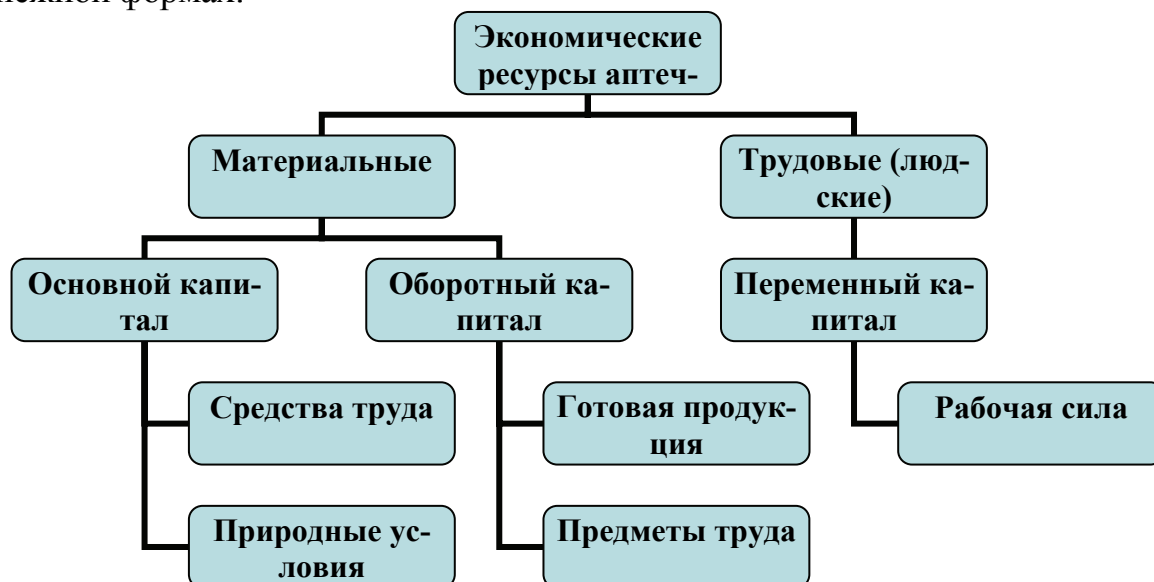
- 1) включается в совокупный доход и облагается налогом
- 2) не включается в совокупный доход
- 3) не включается в совокупный доход и не облагается налогом

## 10. Финансовые ресурсы аптечной организации

### Сущность и состав финансовых ресурсов аптечной организации.

**Экономические ресурсы** – это факторы, используемые для производства экономических благ (товаров и услуг).

Экономическая деятельность любой аптечной организации начинается с формирования ее ресурсов в натуральной (материально-вещественной) и денежной формах:



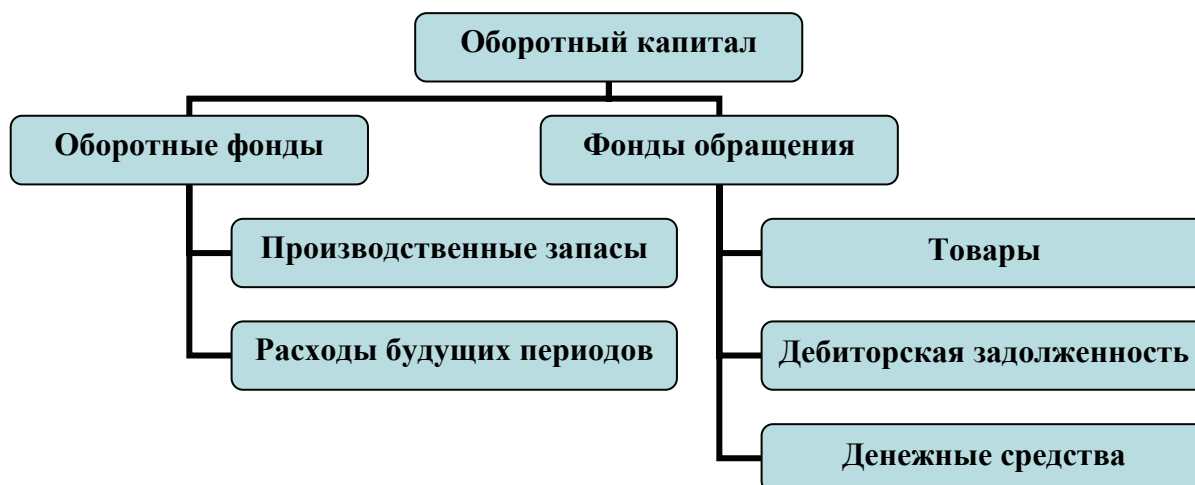
**Финансовые ресурсы** - это денежные средства, которые имеются в распоряжении предприятия и предназначены для обеспечения его эффективной деятельности, выполнения финансовых обязательств и экономического стимулирования работающих.

**Основной капитал** – это денежная оценка основных фондов.

**Основные фонды** – это совокупность материально-вещественных ценностей, которые многократно участвуют в производственном процессе, сохраняя при этом свою натуральную форму, и переносят свою стоимость по частям на вновь создаваемую продукцию.

**Оборотный капитал** - это денежная оценка оборотных фондов и фондов обращения.

## Состав оборотного капитала аптечной организации



**Оборотные фонды** – это средства производства, которые целиком потребляются в каждом новом производственном цикле, полностью переносят свою стоимость на готовый продукт и в процессе производства не сохраняют своей натуральной формы.

В состав оборотных фондов включают:

- производственные запасы – сырье, вспомогательные материалы, покупные полуфабрикаты, топливо, тара, запасные части для ремонта оборудования, хозяйственный инвентарь и пр.;
- расходы будущих периодов – затраты, произведенные в данном периоде, но которые будут включены в себестоимость продукции в последующем периоде.

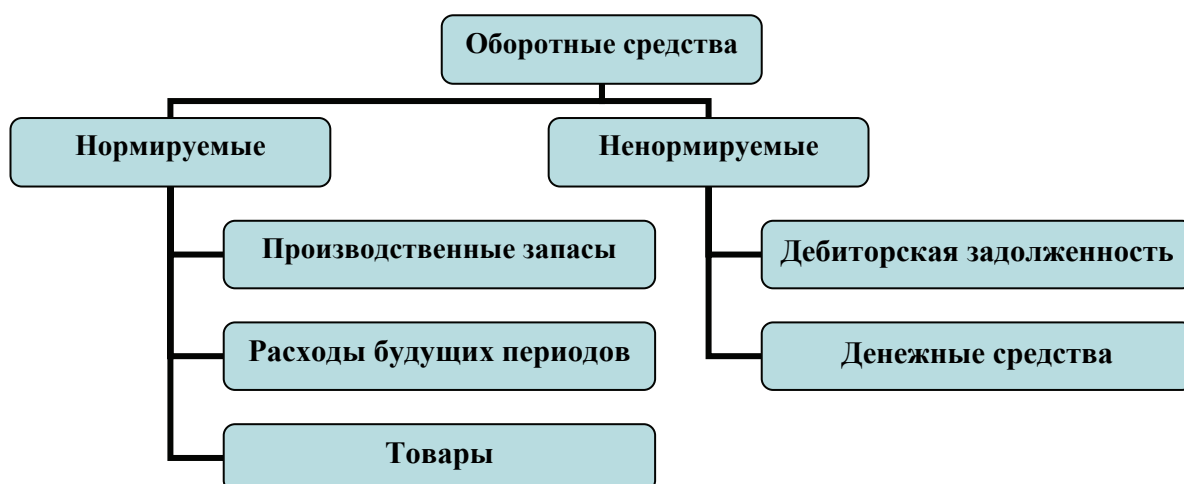
**Фонды обращения** – это средства предприятия, которые связаны с обслуживанием процесса обращения товаров.

Фонды обращения полностью потребляются в процессе обращения. К ним относятся:

- товары;
- денежные средства в кассе аптечной организации и на счетах банков;
- дебиторская задолженность (деньги, которые физические или юридические лица задолжали аптечной организации).

По степени управляемости оборотный капитал подразделяется на нормируемые и ненормируемые оборотные средства. К нормируемым относятся оборотные средства, которые обеспечивают непрерывность процесса производства (реализации) и способствуют эффективному использованию ресурсов. Нормируемые оборотные средства являются объектами планирования.

Ненормируемыми оборотными средствами являются денежные средства и дебиторская задолженность, т.к. их величина изменяется в течение анализируемого и планируемого периода.



Оборотный и основной капитал аптечной организации имеют свою структуру.

**Структура капитала** – это соотношение отдельных его элементов в его общей стоимости.

В аптечных организациях в структуре основных фондов наибольший удельный вес занимают две группы основных фондов: машины и оборудование – в среднем 25%; здания – около 70%.

В структуре оборотного капитала доля производственных запасов составляет около 3%; товаров – 86%; дебиторской задолженности – 7%, денежных средств – 4%. Т.о. подавляющая часть оборотного капитала приходится на товарные запасы.

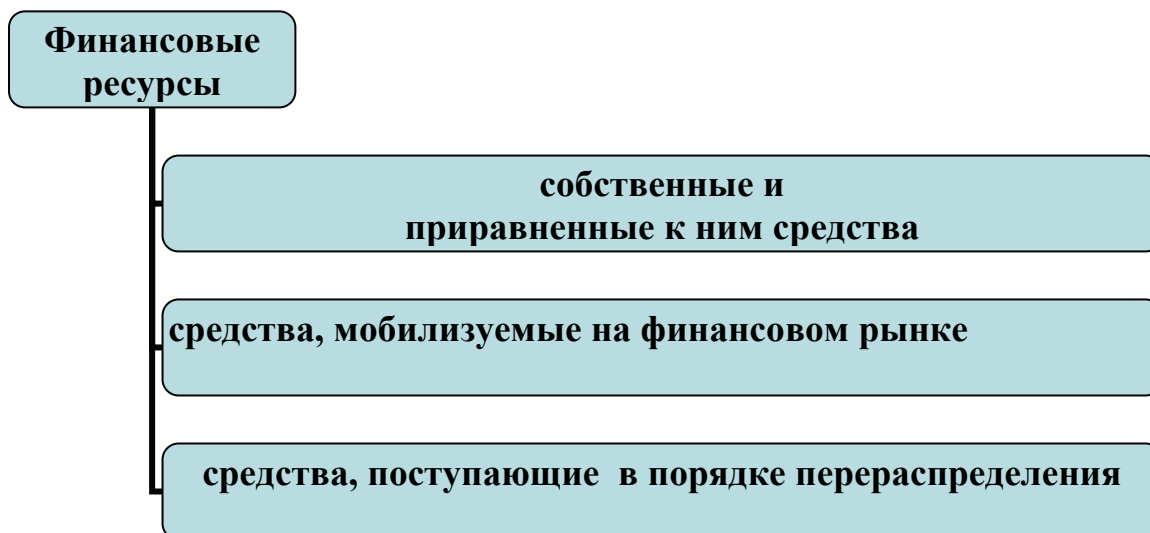
### **Основные функции, источники формирования и направления использования финансовых ресурсов аптечной организации.**

Финансовые ресурсы аптечной организации выполняют две основные функции:

- накопительную;
- распределительную;
- контрольную.

Источниками формирования финансовых ресурсов аптечной организации являются:

- собственные и приравненные к ним средства;
- средства, мобилизуемые на финансовом рынке;
- средства, поступающие в порядке перераспределения.



Собственные финансовые ресурсы аптечной организации включают первоначальные взносы учредителей предприятия и накопления за счет результатов хозяйственной деятельности.

Средства могут быть мобилизованы на финансовом рынке с помощью продажи ценных бумаг, выпущенных предприятием; средств других предприятий; кредитов банков, инвестиционных фондов и компаний.

Финансовые ресурсы, поступающие в порядке перераспределения, формируются за счет страховых возмещений, средств долевого участия, доходов от приобретенных ценных бумаг и других финансовых активов, доходов от реализации неиспользованного имущества, за счет бюджетных ассигнований (субсидий).

Основные направления использования финансовых ресурсов аптечной организации:

- текущие платежи;
- инвестирование средств;
- поощрительные и социальные выплаты, выплаты на благотворительные цели, спонсорство.

Т.е., за счет финансовых ресурсов осуществляются все необходимые расходы аптечной организации.

**Финансовое планирование** – это планирование доходов и направлений расходов денежных средств для обеспечения эффективной деятельности и развития организации.

Финансовое планирование осуществляется посредством составления панов различного содержания в зависимости от задач и направлений использования.

Финансовые планы:

- перспективные;
- текущие;
- оперативные.

Финансовый план независимо от его вида предполагает три основные прогнозные оценки:

- прибыльности;

- потока наличных денег;
- платежеспособности.

Основные задачи финансового планирования:

- обеспечение финансовыми ресурсами производственной, инвестиционной и финансовой деятельности;
- определение путей эффективного вложения капитала, оценка степени рациональности его использования;
- выявление внутрихозяйственных резервов увеличения прибыли за счет экономного использования денежных средств;
- установление рациональных финансовых отношений с бюджетом, банками и другими организациями и лицами;
- соблюдение интересов акционеров и других инвесторов;
- контроль за финансовым состоянием, платежеспособностью и кредитоспособностью предприятия.

**Основные этапы финансового планирования:**

1. Анализ финансового состояния.
2. Перспективное финансовое планирование.
3. Текущее финансовое планирование.
4. Оперативное финансовое планирование.

Основные финансовые документы перспективного финансового планирования:

- прогноз бухгалтерского баланса;
- прогноз прибылей и убытков;
- прогноз движения денежных средств;
- прогноз товарооборота.

Основные финансовые документы текущего финансового планирования:

- таблица доходов и затрат;
- план поступления и расхода денежных средств;
- план бухгалтерского баланса.

Основные финансовые документы оперативного финансового планирования

- платежный календарь;
- кассовый план;
- кредитный план.

**Вопросы для самоподготовки:**

1. Сущность и состав финансовых ресурсов аптечной организации.
2. Основные функции, источники формирования и направления использования финансовых ресурсов аптечной организации.
3. Финансовое планирование, как функция управления финансами. Сущность финансового планирования. Виды планов. Основные задачи, этапы, финансовые документы.



## Тестовые задания по теме «Финансовые ресурсы аптечной организации»

Укажите все правильные варианты ответов:

1. ЭКОНОМИЧЕСКИЕ РЕСУРСЫ АПТЕЧНОЙ ОРГАНИЗАЦИИ В ДЕНЕЖНОЙ ФОРМЕ ПРЕДСТАВЛЕНЫ
  - 1) оборотным и переменным капиталом
  - 2) основным и переменным капиталом
  - 3) основным и оборотным капиталом
  - 4) основным, оборотным и переменным капиталом
2. МАТЕРИАЛЬНЫЕ РЕСУРСЫ АПТЕЧНОЙ ОРГАНИЗАЦИИ В ДЕНЕЖНОЙ ФОРМЕ ПРЕДСТАВЛЕНЫ
  - 1) оборотным и переменным капиталом
  - 2) основным и переменным капиталом
  - 3) основным и оборотным капиталом
  - 4) основным, оборотным и переменным капиталом
3. В СТРУКТУРЕ ОБОРОТНОГО КАПИТАЛА АПТЕЧНОЙ ОРГАНИЗАЦИИ НАИБОЛЬШИЙ УДЕЛЬНЫЙ ВЕС ЗАНИМАЮТ
  - 1) дебиторская задолженность
  - 2) товары
  - 3) производственные запасы
  - 4) денежные средства
4. ОБЪЕКТАМИ ПЛАНИРОВАНИЯ ЯВЛЯЮТСЯ
  - 1) ненормируемые оборотные средства
  - 2) ненормируемые и нормируемые оборотные средства
  - 3) нормируемые оборотные средства
  - 4) все виды оборотных средств
5. ФОНДЫ ОБРАЩЕНИЯ ВКЛЮЧАЮТ
  - 1) товаров
  - 2) расходов будущих периодов
  - 3) дебиторской задолженности
  - 4) денежных средств
6. К НОРМИРУЕМЫМ ОБОРОТНЫМ СРЕДСТВАМ ОТНОСЯТ
  - 1) производственных запасов
  - 2) дебиторской задолженности
  - 3) расходов будущих периодов
  - 4) товаров
7. ФИНАНСОВЫЕ РЕСУРСЫ, ПОСТУПАЮЩИЕ В ПОРЯДКЕ ПЕРЕРАСПРЕДЕЛЕНИЯ, ФОРМИРУЮТСЯ ЗА СЧЕТ
  - 1) бюджетных ассигнований
  - 2) страховых возмещений
  - 3) доходов от эмиссии ценных бумаг
  - 4) доходов от приобретенных ценных бумаг
8. К ВИДАМ ФИНАНСОВЫХ ПЛАНОВ ОТНОСЯТСЯ
  - 1) перспективные финансовые планы
  - 2) оперативные финансовые планы
  - 3) прогнозные финансовые планы
  - 4) текущие финансовые планы
9. ФИНАНСОВЫЙ ПЛАН НЕЗАВИСИМО ОТ ЕГО ВИДА ПРЕДПОЛАГАЕТ ПРОГНОЗНУЮ ОЦЕНКУ
  - 1) прибыльности
  - 2) платежеспособности
  - 3) потока наличных денег
  - 4) верно все перечисленное выше
10. К ОСНОВНЫМ ФИНАНСОВЫМ ДОКУМЕНТАМ ОПЕРАТИВНОГО ФИНАНСОВОГО ПЛАНИРОВАНИЯ ОТНОСЯТ
  - 1) план поступления и расхода денежных средств
  - 2) прогноз прибылей и убытков
  - 3) платежный календарь
  - 4) таблицу доходов и затрат

**Список рекомендуемой литературы по разделу  
«Основы экономики аптечной организации»**

1. Управление и экономика фармации: В 3 Т.: учебник / под ред. Е.Е. Лоскутовой. – М.: Академия, 2008.
2. Управление и экономика фармации: учебник / под ред. В.Л. Багировой. – М.: Медицина, 2004. – 720 с.
3. Артюхов, И.П. Курс экономической теории / И.П. Артюхов, Н.И. Денисова, Т.Д. Морозова. – Красноярск: типография КрасГМУ, 2008. – 107 с.
4. Канакина, Т.А. Экономика аптечного предприятия: курс лекций / Т.А. Канакина. – Томск, 2006. – 131 с.
5. Криков, В.И. Организация и экономика фармации / В.И. Криков, В.И. Прокопишин. – М.: Медицина, 1991.
6. Марченко, С.В. Управление товарными запасами / С.В. Марченко // Экономический вестник фармации. – 1999. – № 8. – С. 81 – 87.
7. Неруш, Ю.М. Коммерческая логистика: учебник для вузов / Ю.М. Неруш. – М.: Банки и биржи, ЮНИТИ, 1997. – 271 с.
8. Балабанов, И.Т. Финансовый менеджмент: учебник / И.Т. Балабанов. – М.: Финансы и статистика, 1994. – 224 с.
9. Бринк, И.Ю., Савельева Н.А. Бизнес-план предприятия. Теория и практика / И.Ю. Бринк. – Ростов н/Д: Феникс, 2002. – 384 с.
10. Сергеев А.А. Экономические основы бизнес-планирования: учебное пособие / А.А. Сергеев. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 1999. – 303 с.

## II. Учет и анализ хозяйственной деятельности аптечной организации

### 1. Теоретические основы ведения бухгалтерского учета в РФ

#### Понятие и виды учета, их характеристика. Учетные измерители.

Хозяйственная деятельность предприятия тесно связана с получением и использованием информации.

Получение на основе наблюдения, измерения и регистрации обработанной и обобщенной информации, характеризующей различные стороны хозяйственной деятельности, в целях контроля и управления хозяйственными процессами и составляет сущность учета.

**Учет** – это динамическая открытая система переработки и передачи информации о функционировании внешней среды для управления предприятием.

Любая информация, поступающая в систему, должна быть измерена. Для этого используют три вида учетных измерителей:

- натуральный;
- трудовой;
- денежный.

Универсальным измерителем является денежный измеритель, т.к. позволяет измерить любой объект, обеспечивает сопоставимость данных о разнородных объектах и позволяет производить с ними арифметические действия.

Различают два основных подхода к классификации видов учета:

1. в соответствии с характером потребителей учетной информации;
2. в соответствии с технологией сбора, регистрации и обобщения информации.

К потребителям учетной информации относятся:

- руководство и управленческий персонал предприятия;
- собственники, владельцы предприятия;
- налоговые органы;
- инвесторы и кредиторы;
- банки;
- страховые компании;
- статистические органы;
- другие потребители.

В соответствии с **характером потребителей** ученой информации виды учета классифицируют на:

- финансовый;
- управленческий.

В соответствии с технологией сбора, регистрации и обобщения информации принят выделять четыре вида учета:

- оперативный;
- статистический;
- бухгалтерский;
- налоговый.

Наряду с перечисленными видами учета в настоящее время, с точки зрения технологии сбора, регистрации и обобщения информации, дополнительно выделяют налоговый учет.

**Управленческий учет** охватывает все виды учетной информации, которая используется руководством и управленческим персоналом предприятия для внутреннего управления.

**Финансовый учет** охватывает учетную информацию, которая помимо использования ее внутри предприятия его руководством и управленческим составом, применяется также пользователями, находящимися вне организации.

**Оперативный учет** осуществляется путем отражения отдельных хозяйственных операций и контроля непосредственно в момент их совершения в местах осуществления.

**Статистический учет** изучает массовые явления и процессы общественной жизни.

**Бухгалтерский учет** позволяет осуществлять непрерывное и сплошное наблюдение за хозяйственной деятельностью предприятия в целях получения текущей и итоговой информации о стоимости хозяйственных средств предприятия, состоянии расчетов с другими организациями, объеме продаж, закупок, выпуска продукции, величине расходов и прибыли предприятия и т.д.

Особенность бухгалтерского учета – сплошная непрерывная регистрация всех хозяйственных операций, оформленных документально, использование особых способов обработки данных (счетов, двойной записи, калькуляции, баланса и т.п.) и обязательное применение денежного измерителя.

**Налоговый учет** – это система обобщения информации для целей налогообложения, исчисления налога на прибыль.

### **Нормативное регулирование бухгалтерского учета в РФ и ответственность за нарушение законодательства РФ о бухгалтерском учете**

Система нормативного регулирования бухгалтерского учета в РФ включает 4 уровня:

1. Законы и другие нормативные акты (указы президента, постановления правительства), регулирующие постановку бухгалтерского учета в организации.
2. Положения по бухгалтерскому учету (ПБУ), утвержденные Минфином РФ.

3. МУ по ведению бухгалтерского учета (рекомендации, инструкции) Минфина РФ либо иных органов, которым предоставлено такое право.
4. Внутренние документы организации.

Законодательство Российской Федерации о бухгалтерском учете состоит из Федерального закона, устанавливающего единые правовые и методологические основы организации и ведения бухгалтерского учета в Российской Федерации, других федеральных законов, указов Президента Российской Федерации и постановлений Правительства Российской Федерации.

Основными целями законодательства Российской Федерации о бухгалтерском учете являются: обеспечение единообразного ведения учета имущества, обязательств и хозяйственных операций, осуществляемых организациями; составление и представление сопоставимой и достоверной информации об имущественном положении организаций и их доходах и расходах, необходимой пользователям бухгалтерской отчетности.

Федеральный закон распространяется на все организации, находящиеся на территории Российской Федерации, а также на филиалы и представительства иностранных организаций, если иное не предусмотрено международными договорами Российской Федерации.

Ст. 18 № 129-ФЗ предполагает наличие ответственности за нарушения законодательства РФ о бухгалтерском учете. Руководители организаций и другие лица, ответственные за организацию и ведение бухгалтерского учета, в случае уклонения от ведения бухгалтерского учета в порядке, установленном законодательством Российской Федерации и нормативными актами органов, осуществляющих регулирование бухгалтерского учета, искажения бухгалтерской отчетности и несоблюдения сроков ее представления и публикации привлекаются к административной или уголовной ответственности в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Ст. 15.11. Кодекса РФ об административных правонарушениях.

Ст. 120 Налогового кодекса РФ.

### **Бухгалтерский учет: понятие, объекты и задачи**

Бухгалтерский учет представляет собой упорядоченную систему сбора, регистрации и обобщения информации в денежном выражении об имуществе, обязательствах организаций и их движении путем сплошного, непрерывного и документального учета всех хозяйственных операций.

**Руководитель организации** - руководитель исполнительного органа организации либо лицо, ответственное за ведение дел организации.

**Синтетический учет** – учет обобщенных данных бухгалтерского учета о видах имущества, обязательств и хозяйственных операций по определенным экономическим признакам, который ведется на синтетических счетах бухгалтерского учета;

**Аналитический учет** - учет, который ведется в лицевых, материальных и иных аналитических счетах бухгалтерского учета, группирующих деталь-

ную информацию об имуществе, обязательствах и о хозяйственных операциях внутри каждого синтетического счета.

**План счетов бухгалтерского учета** - систематизированный перечень синтетических счетов бухгалтерского учета.

**Бухгалтерская отчетность** – единая система данных об имущественном и финансовом положении организации и о результатах ее хозяйственной деятельности, составляемая на основе данных бухгалтерского учета по установленным формам.

Объектами бухгалтерского учета являются имущество организаций, их обязательства и хозяйственные операции, осуществляемые организациями в процессе их деятельности.

Основные задачи бухгалтерского учета:

1. формирование полной и достоверной информации о деятельности организации и ее имущественном положении, необходимой внутренним пользователям бухгалтерской отчетности - руководителям, учредителям, участникам и собственникам имущества организации, а также внешним - инвесторам, кредиторам и другим пользователям бухгалтерской отчетности;
2. обеспечение информацией, необходимой внутренним и внешним пользователям бухгалтерской отчетности для контроля за соблюдением законодательства Российской Федерации при осуществлении организацией хозяйственных операций и их целесообразностью, наличием и движением имущества и обязательств, использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов в соответствии с утвержденными нормами, нормативами и сметами;
3. предотвращение отрицательных результатов хозяйственной деятельности организации и выявление внутрихозяйственных резервов обеспечения ее финансовой устойчивости.

### **Основные требования к ведению бухгалтерского учета**

- Бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций организаций ведется в валюте Российской Федерации - в рублях.
- Имущество, являющееся собственностью организации, учитывается обособленно от имущества других юридических лиц, находящегося у данной организации.
- Бухгалтерский учет ведется организацией непрерывно с момента ее регистрации в качестве юридического лица до реорганизации или ликвидации в порядке, установленном законодательством Российской Федерации.
- Организация ведет бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций путем двойной записи на взаимосвязанных счетах бухгалтерского учета, включенных в рабочий план счетов бухгалтерского учета.

- Данные аналитического учета должны соответствовать оборотам и остаткам по счетам синтетического учета.
- Все хозяйственные операции и результаты инвентаризации подлежат своевременной регистрации на счетах бухгалтерского учета без каких-либо пропусков или изъятий.
- В бухгалтерском учете организаций текущие затраты на производство продукции и капитальные вложения учитываются раздельно.

### **Организация бухгалтерского учета в аптечных организациях**

Организация бухгалтерского учета в организациях обязательна к исполнению всеми организациями на территории РФ, в т.ч. и аптечными (Статья 6 № 129-ФЗ).

1. Ответственность за организацию бухгалтерского учета в организациях, соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций несут руководители организаций.

2. Руководители организаций могут в зависимости от объема учетной работы:

- а) учредить бухгалтерскую службу как структурное подразделение, возглавляемое главным бухгалтером;
- б) ввести в штат должность бухгалтера;
- в) передать на договорных началах ведение бухгалтерского учета централизованной бухгалтерии, специализированной организации или бухгалтеру-специалисту;
- г) вести бухгалтерский учет лично.

3. Принятая организацией учетная политика утверждается приказом или распоряжением лица, ответственного за организацию и состояние бухгалтерского учета.

При этом утверждаются:

- рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержащий синтетические и аналитические счета, необходимые для ведения бухгалтерского учета в соответствии с требованиями своевременности и полноты учета и отчетности;
- формы первичных учетных документов, применяемых для оформления хозяйственных операций, по которым не предусмотрены типовые формы первичных учетных документов, а также формы документов для внутренней бухгалтерской отчетности;
- порядок проведения инвентаризации и методы оценки видов имущества и обязательств;
- правила документооборота и технология обработки учетной информации;
- порядок контроля за хозяйственными операциями, а также другие решения, необходимые для организации бухгалтерского учета.

4. Принятая организацией учетная политика применяется последовательно из года в год. Изменение учетной политики может производиться в

случаях изменения законодательства Российской Федерации или нормативных актов органов, осуществляющих регулирование бухгалтерского учета, разработки организацией новых способов ведения бухгалтерского учета или существенного изменения условий ее деятельности. В целях обеспечения сопоставимости данных бухгалтерского учета изменения учетной политики должны вводиться с начала финансового года.

Главный бухгалтер (Статья 7 №129-ФЗ).

1. Главный бухгалтер (бухгалтер при отсутствии в штате должности главного бухгалтера) назначается на должность и освобождается от должности руководителем организации.

2. Главный бухгалтер подчиняется непосредственно руководителю организации и несет ответственность за формирование учетной политики, ведение бухгалтерского учета, своевременное представление полной и достоверной бухгалтерской отчетности.

3. Главный бухгалтер обеспечивает соответствие осуществляемых хозяйственных операций законодательству Российской Федерации, контроль за движением имущества и выполнением обязательств.

Требования главного бухгалтера по документальному оформлению хозяйственных операций и представлению в бухгалтерию необходимых документов и сведений обязательны для всех работников организации.

Без подписи главного бухгалтера денежные и расчетные документы, финансовые и кредитные обязательства считаются недействительными и не должны приниматься к исполнению.

4. В случае разногласий между руководителем организации и главным бухгалтером по осуществлению отдельных хозяйственных операций документы по ним могут быть приняты к исполнению с письменного распоряжения руководителя организации, который несет всю полноту ответственности за последствия осуществления таких операций.

Регулирование бухгалтерского учета (Статья 5 № 129-ФЗ).

1. Общее методологическое руководство бухгалтерским учетом в Российской Федерации осуществляется Правительством Российской Федерации.

2. Органы, которым федеральными законами предоставлено право регулирования бухгалтерского учета, руководствуясь законодательством Российской Федерации, разрабатывают и утверждают в пределах своей компетенции обязательные для исполнения всеми организациями на территории Российской Федерации:

- а) планы счетов бухгалтерского учета и инструкции по их применению;
- б) положения (стандарты) по бухгалтерскому учету, устанавливающие принципы, правила и способы ведения организациями учета хозяйственных операций, составления и представления бухгалтерской отчетности;
- в) другие нормативные акты и методические указания по вопросам бухгалтерского учета;



г) положения и стандарты, устанавливающие принципы, правила и способы ведения учета и отчетности для таможенных целей.

В планах счетов бухгалтерского учета, других нормативных актах и методических указаниях должна предусматриваться упрощенная система бухгалтерского учета для субъектов малого предпринимательства, а также для коллегий адвокатов и адвокатских бюро.

3. Организации, руководствуясь законодательством Российской Федерации о бухгалтерском учете, нормативными актами органов, регулирующих бухгалтерский учет, самостоятельно формируют свою учетную политику, исходя из своей структуры, отрасли и других особенностей деятельности.

#### **Вопросы для самоподготовки:**

1. Понятие и виды учета, их характеристика. Учетные измерители.
2. Нормативное регулирование бухгалтерского учета в РФ и ответственность за нарушение законодательства РФ о бухгалтерском учете.
3. Бухгалтерский учет: понятие, объекты и задачи.
4. Основные требования к ведению бухгалтерского учета.
5. Организация и регулирование бухгалтерского учета в РФ.

#### **Тестовые задания по теме: «Теоретические основы ведения бухгалтерского учета в РФ»**

Укажите все правильные варианты ответов:

1. НОРМАТИВНЫЙ ДОКУМЕНТ, РЕГУЛИРУЮЩИЙ ОРГАНИЗАЦИЮ И ВЕДЕНИЕ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В АПТЕЧНЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ

- 1) Федеральный закон № 129-ФЗ от 21.11.1996 г.
- 2) приказ Минфина России № 129-ФЗ от 21.11.1996 г.
- 3) Инструкция по бухгалтерскому учету № 129-ФЗ от 21.11.1996
- 4) все ответы правильные

2. ОТВЕТСТВЕННОСТЬ ЗА ОРГАНИЗАЦИЮ И ВЕДЕНИЕ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ПОЛНОСТЬЮ НЕСЕТ

- 1) руководитель
- 2) главный бухгалтер
- 3) совет директоров
- 4) материально-ответственное лицо

3. ОСНОВНЫЕ ЗАДАЧИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

- 1) формирование экономической информации для внешних пользователей
- 2) формирование экономической информации для внутренних пользователей
- 3) предотвращение отрицательного экономического результата
- 4) все ответы правильные

4. ОБЪЕКТЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

- 1) хозяйственные средства
- 2) хозяйственные средства и источники хозяйственных средств
- 3) хозяйственные средства, источники хозяйственных средств и хозяйственные процессы
- 4) хозяйственные факты и хозяйственные операции

## 5. К ЭЛЕМЕНТАМ МЕТОДА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ОТНОСЯТСЯ

- 1) инвентаризация
- 2) оценка собственности
- 3) счета
- 4) бухгалтерский баланс

## 6. ПАССИВНЫЙ БУХГАЛТЕРСКИЙ СЧЕТ

- 1) содержит обобщенную информацию о хозяйственных средствах
- 2) содержит обобщенную информацию об источниках хозяйственных средств
- 3) уменьшается по дебету и увеличивается по кредиту
- 4) увеличивается по дебету и уменьшается по кредиту

## 7. КОРРЕСПОНДИРУЮЩИЕ СЧЕТА – ЭТО

- 1) счета, связанные между собой в одной операции
- 2) счета, не связанные между собой в одной операции
- 3) двойная запись
- 4) все ответы правильные

## 8. КОЛИЧЕСТВЕННО–СУММОВОЙ УЧЕТ ОБЕСПЕЧИВАЕТ

- 1) контроль над сохранностью средств и их целевым использованием
- 2) контроль над деятельностью материально-ответственного лица
- 3) контроль над деятельностью поставщиков
- 4) все ответы правильные

## 9. НАУЧНО-ОБОСНОВАННЫЙ КЛАССИФИКАТОР ОБЩЕЙ НОМЕНКЛАТУРЫ СЧЕТОВ В ШИФРОВАННОМ ВИДЕ – ЭТО

- 1) перечень счетов
- 2) план счетов
- 3) рубрикатор счетов
- 4) список счетов

## 10. ПЛАН СЧЕТОВ СОДЕРЖИТ СЛЕДУЮЩИЕ ПОКАЗАТЕЛИ

- 1) наименование счетов + наименование субсчетов + шифр аналитических счетов
- 2) наименование и шифр счетов + шифр субсчетов + шифр аналитических счетов
- 3) наименование и шифр счетов + наименование и шифр типовых субсчетов

## 2. Учетная политика аптечной организации

В соответствии с Федеральным законом № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» организации, руководствуясь законодательством РФ о бухгалтерском учете, нормативными актами органов, регулирующих бухгалтерский учет, самостоятельно формируют свою учетную политику, исходя из своей структуры, отрасли и других особенностей деятельности.

Под учетной политикой организации понимается принятая ею совокупность способов ведения бухгалтерского учета - первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности.

Принятая организацией учетная политика утверждается приказом или распоряжением лица, ответственного за организацию и состояние бухгалтерского учета.

При этом утверждаются:

- рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержащий синтетические и аналитические счета, необходимые для ведения бухгалтерского учета в соответствии с требованиями своевременности и полноты учета и отчетности;
- формы первичных учетных документов, применяемых для оформления хозяйственных операций, по которым не предусмотрены типовые формы первичных учетных документов, а также формы документов для внутренней бухгалтерской отчетности;
- порядок проведения инвентаризации и методы оценки видов имущества и обязательств;
- правила документооборота и технология обработки учетной информации;
- порядок контроля за хозяйственными операциями, а также другие решения, необходимые для организации бухгалтерского учета.

Принятая организацией учетная политика применяется последовательно из года в год. Изменение учетной политики может производиться в случаях изменения законодательства РФ или нормативных актов органов, осуществляющих регулирование бухгалтерского учета, разработки организацией новых способов ведения бухгалтерского учета или существенного изменения условий ее деятельности. В целях обеспечения сопоставимости данных бухгалтерского учета изменения учетной политики должны вводиться с начала финансового года.

Учетная политика предполагает:

- имущественную обособленность и непрерывность деятельности организации;
- последовательность применения учетной политики;
- временную определенность фактов хозяйственной деятельности.

Учетная политика организации должна отвечать требованиям:

- полноты,

- осмотрительности,
- приоритета содержания перед формой,
- непротиворечивости,
- рациональности.

### **Порядок формирования учетной политики**

Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008) утверждено приказом Минфина от 6 октября 2008 г. N 106н.

Положение устанавливает правила формирования (выбора или разработки) и раскрытия учетной политики организаций, являющихся юридическими лицами по законодательству РФ (за исключением кредитных организаций и бюджетных учреждений).

Положение распространяется:

- в части формирования учетной политики – на все организации;
- в части раскрытия учетной политики – на организации, публикующие свою бухгалтерскую отчетность полностью или частично согласно законодательству РФ, учредительным документам либо по собственной инициативе.

Учетная политика организации формируется главным бухгалтером или иным лицом, на которое в соответствии с законодательством РФ возложено ведение бухгалтерского учета организации, на основе настоящего ПБУ 1/2008 и утверждается руководителем организации.

### **Содержание допущений, принимаемых при разработке учетной политики**

При формировании учетной политики предполагается, что:

- активы и обязательства организации существуют обособленно от активов и обязательств собственников этой организации и активов и обязательств других организаций (допущение имущественной обособленности);
- организация будет продолжать свою деятельность в обозримом будущем и у нее отсутствуют намерения и необходимость ликвидации или существенного сокращения деятельности и, следовательно, обязательства будут погашаться в установленном порядке (допущение непрерывности деятельности);
- принятая организацией учетная политика применяется последовательно от одного отчетного года к другому (допущение последовательности применения учетной политики);
- факты хозяйственной деятельности организации относятся к тому отчетному периоду, в котором они имели место, независимо от фактического времени поступления или выплаты денежных средств, связанных с этими фактами (допущение временной определенности фактов хозяйственной деятельности).

## **Основные требования к учетной политике**

Учетная политика организации должна обеспечивать:

- полноту отражения в бухгалтерском учете всех фактов хозяйственной деятельности (требование полноты);
- своевременное отражение фактов хозяйственной деятельности в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности (требование своевременности);
- большую готовность к признанию в бухгалтерском учете расходов и обязательств, чем возможных доходов и активов, не допуская создания скрытых резервов (требование осмотрительности);
- отражение в бухгалтерском учете фактов хозяйственной деятельности исходя не столько из их правовой формы, сколько из их экономического содержания и условий хозяйствования (требование приоритета содержания перед формой);
- тождество данных аналитического учета оборотам и остаткам по счетам синтетического учета на последний календарный день каждого месяца (требование непротиворечивости);
- рациональное ведение бухгалтерского учета, исходя из условий хозяйствования и величины организации (требование рациональности).

Принятая организацией учетная политика подлежит оформлению соответствующей организационно-распорядительной документацией (приказами, распоряжениями и т.п.) организации.

Способы ведения бухгалтерского учета, избранные организацией при формировании учетной политики, применяются с первого января года, следующего за годом утверждения соответствующего организационно-распорядительного документа. При этом они применяются всеми филиалами, представительствами и иными подразделениями организации (включая выделенные на отдельный баланс), независимо от их места нахождения.

Вновь созданная организация, организация, возникшая в результате реорганизации, оформляет избранную учетную политику в соответствии с Положением не позднее 90 дней со дня государственной регистрации юридического лица. Принятая вновь созданной организацией учетная политика считается применяемой со дня государственной регистрации юридического лица.

## **Порядок внесения изменений в учетную политику**

Изменение учетной политики организации может производиться в случаях:

- изменения законодательства Российской Федерации и (или) нормативных правовых актов по бухгалтерскому учету;
- разработки организацией новых способов ведения бухгалтерского учета.

- существенного изменения условий хозяйствования. Изменение учетной политики должно быть обоснованным и оформляться в порядке, предусмотренным ПБУ 1/2008.

Изменение учетной политики производится с начала отчетного года, если иное не обуславливается причиной такого изменения.

Последствия изменения учетной политики, оказавшие или способные оказать существенное влияние на финансовое положение организации, финансовые результаты ее деятельности и (или) движение денежных средств, оцениваются в денежном выражении. Оценка в денежном выражении последствий изменений учетной политики производится на основании выверенных организацией данных на дату, с которой применяется измененный способ ведения бухгалтерского учета.

Последствия изменения учетной политики, вызванного изменением законодательства РФ и (или) нормативных правовых актов по бухгалтерскому учету, отражаются в бухгалтерском учете и отчетности в порядке, установленном соответствующим законодательством РФ и (или) нормативным правовым актом по бухгалтерскому учету. Если соответствующее законодательство РФ и (или) нормативный правовой акт по бухгалтерскому учету не устанавливают порядок отражения последствий изменения учетной политики, то эти последствия отражаются в бухгалтерском учете и отчетности в порядке, установленном ПБУ 1/2008.

**Изменения учетной политики, оказавшие или способные оказать существенное влияние на финансовое положение организации, финансовые результаты ее деятельности и (или) движение денежных средств, подлежат обособленному раскрытию в бухгалтерской отчетности.**

### **Раскрытие учетной политики**

Организация должна раскрывать принятые при формировании учетной политики способы ведения бухгалтерского учета, существенно влияющие на оценку и принятие решений заинтересованными пользователями бухгалтерской отчетности.

Существенными признаются способы ведения бухгалтерского учета, без знания о применении которых заинтересованными пользователями бухгалтерской отчетности невозможна достоверная оценка финансового положения организации, финансовых результатов ее деятельности и (или) движения денежных средств.

К способам ведения бухгалтерского учета, принятым при формировании учетной политики организации и подлежащим раскрытию в бухгалтерской отчетности, относятся способы амортизации основных средств, нематериальных и иных активов, оценки производственных запасов, товаров, незавершенного производства и готовой продукции, признания выручки от продажи продукции, товаров, работ, услуг и другие способы, отвечающие требованию ПБУ 1/2008.

Состав и содержание подлежащей обязательному раскрытию в бухгалтерской отчетности информации об учетной политике организации по кон-

кретным вопросам бухгалтерского учета устанавливаются соответствующими положениями по бухгалтерскому учету.

В случае публикации бухгалтерской отчетности не в полном объеме информация об учетной политике подлежит раскрытию, как минимум, в части, непосредственно относящейся к опубликованным данным.

Если учетная политика организации сформирована исходя из допущений, предусмотренных ПБУ 1/2008, то эти допущения могут не раскрываться в бухгалтерской отчетности.

При формировании учетной политики организации, исходя из допущений, отличных от предусмотренных ПБУ 1/2008, такие допущения вместе с причинами их применения должны быть раскрыты в бухгалтерской отчетности.

В случае изменения учетной политики организация должна раскрывать следующую информацию:

- причину изменения учетной политики;
- содержание изменения учетной политики;
- порядок отражения последствий изменения учетной политики в бухгалтерской отчетности;
- суммы корректировок, связанных с изменением учетной политики, по каждой статье бухгалтерской отчетности за каждый из представленных отчетных периодов, а если организация обязана раскрывать информацию о прибыли, приходящейся на одну акцию, - также по данным о базовой и разводненной прибыли (убытку) на акцию;
- сумму соответствующей корректировки, относящейся к отчетным периодам, предшествующим представленным в бухгалтерской отчетности, - до той степени, до которой это практически возможно.

Если изменение учетной политики обусловлено применением нормативного правового акта впервые или изменением нормативного правового акта, раскрытию также подлежит факт отражения последствий изменения учетной политики в соответствии с порядком, предусмотренным этим актом.

В случае, если нормативный правовой акт по бухгалтерскому учету утвержден и опубликован, но еще не вступил в силу, организация должна раскрыть факт его неприменения, а также возможную оценку влияния применения такого акта на показатели бухгалтерской отчетности организации за период, в котором начнется применение.

Существенные способы ведения бухгалтерского учета, а также информация об изменении учетной политики подлежат раскрытию в пояснительной записке, входящей в состав бухгалтерской отчетности организации.

В случае представления промежуточной бухгалтерской отчетности, она может не содержать информацию об учетной политике организации, если в последней не произошли изменения со времени составления годо-

вой бухгалтерской отчетности за предшествующий год, в которой раскрыта учетная политика.

Изменения учетной политики на год, следующий за отчетным, объявляются в пояснительной записке к бухгалтерской отчетности организации.

**Вопросы для самоподготовки:**

1. Понятие ученой политики и ее место в системе нормативного регулирования бухгалтерского учета.
2. Порядок формирования учетной политики.
3. Содержание допущений, принимаемых при разработке учетной политики.
4. Основные требования к учетной политике.
5. Порядок внесения изменений в учетную политику.

**Тестовые задания по теме «Учетная политика аптечной организации»**

Укажите все правильные варианты ответов:

**1. ХОЗЯЙСТВЕННЫЙ УЧЕТ ПОДРАЗДЕЛЯЕТСЯ НА**

- 1) оперативный
- 2) статистический
- 3) калькуляционный
- 4) бухгалтерский
- 5) социологический

**2. К УЧЕТНОЙ ОТНОСЯТСЯ СЛЕДУЮЩИЕ ВИДЫ ИНФОРМАЦИИ**

- 1) управленческая
- 2) хозяйственная
- 3) оперативная
- 4) качественная
- 5) финансовая

**3. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ЯВЛЯЕТСЯ**

- 1) выборочным
- 2) сплошным
- 3) непрерывным
- 4) документальным
- 5) обязательным

**4. УЧЕТНЫЕ РЕГИСТРЫ – ЭТО**

- 1) первичные документы
- 2) карточки аналитического учета
- 3) свободные листы
- 4) финансовый отчет
- 5) книги учета

**5. СОГЛАСНО ФЗ «О БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ» РУКОВОДИТЕЛЬ АПТЕКИ МОЖЕТ**

- 1) вести бухгалтерский учет лично
- 2) не вести бухгалтерский учет
- 3) ввести в штат должность бухгалтера
- 4) учредить бухгалтерскую службу
- 5) передать ведение учета специалисту на договорных началах

**6. ПЕРВИЧНЫЕ ДОКУМЕНТЫ ДОЛЖНЫ СОДЕРЖАТЬ**

- 1) дату составления
- 2) измеритель хозяйственной операции
- 3) наименование документа
- 4) наименование организации, составившей документ
- 5) подписи должностных лиц

**7. ОБЪЕКТАМИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ЯВЛЯЮТСЯ**

- 1) отчетность
- 2) имущество
- 3) обязательства
- 4) трудовые измерители
- 5) хозяйственные операции



**8. К ЭЛЕМЕНТАМ МЕТОДА  
БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА  
ПРИНАДЛЕЖАТ**

- 1) счета и двойная запись
- 2) документация и инвентаризация
- 3) отчетность
- 4) оценка и калькуляция
- 5) балансовый метод

**9. ПРИ ФОРМИРОВАНИИ  
УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ ОРГА-  
НИЗАЦИИ ОПРЕДЕЛЯЮТСЯ**

- 1) способы амортизации основных средств, нематериальных и иных активов
- 2) способ оценки производственных запасов,
- 3) способ признания выручки от продажи продукции, товаров, работ, услуг

- 4) способ уплаты и время уплаты налогов

**10. ИЗМЕНЕНИЕ УЧЕТНОЙ ПО-  
ЛИТИКИ ОРГАНИЗАЦИИ МО-  
ЖЕТ ПРОИЗВОДИТЬСЯ В СЛУ-  
ЧАЯХ**

- 1) изменения законодательства Российской Федерации
- 2) изменения законодательства субъекта Федерации
- 3) изменения нормативных правовых актов по бухгалтерскому учету
- 4) разработки организацией новых способов ведения бухгалтерского учета
- 5) существенного изменения условий хозяйствования

### 3. Метод бухгалтерского учета

Объектами бухгалтерского учета являются имущество организаций, их обязательства и хозяйственные операции, осуществляемые организациями в процессе их деятельности.

#### **Состав и классификация хозяйственных средств аптечной организации.**

Хозяйственные средства аптечной организации подразделяют на группы по двум признакам:

- по составу, размещению и использованию (активы);
- по источникам образования (пассивы).

Данная классификация хозяйственных средств положена в основу построения баланса.

В соответствии с первым признаком хозяйственные средства делят на две основные группы объектов:

- внеоборотные средства (активы);
- оборотные средства (активы).

По источникам образования хозяйственные средства также разделяют на две основные группы объектов:

1. собственные средства (пассивы);
2. привлеченные средства (пассивы).

**Собственные средства (пассивы)** аптечного предприятия составляют:

- уставной капитал;
- прибыль предприятия;
- резервный капитал;
- добавочный капитал.

**Привлеченные средства (пассивы)** аптечного предприятия составляют:

- кредиты;
- займы;
- кредиторская задолженность.

**Внеоборотные средства (активы)** – это средства труда, многократно участвующие в хозяйственных процессах, используются в хозяйственной деятельности длительное время (обычно более одного года), не изменяя существенно своего внешнего вида и свойств. Не всегда имеют материально-вещественную форму.

- нематериальные активы;
- объекты интеллектуальной собственности;
- основные средства;
- незавершенное строительство;
- долгосрочные финансовые вложения в ценные бумаги.

**Оборотные средства (активы)** – предметы труда, однократно участвующие в процессе производства:

- производственные запасы (товары, тара, вспомогательные материалы, инвентарь и хозяйственные принадлежности и др.);
- денежные средства;
- дебиторская задолженность;
- другие оборотные активы: налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям, расходы будущих периодов и т.п.)

**Оборотные средства** – предметы труда, которые целиком потребляются в процессе выполнения услуг, изменяют свою натуральную форму и переносят свою стоимость на выполненную услугу полностью.

### **Предмет и метод бухгалтерского учета: определение, элементы**

**Предмет бухгалтерского учета** – это хозяйственная деятельность организации как совокупность хозяйственных операций, осуществляемых в ходе хозяйственных процессов и обеспечивающих хозяйственный результат.

**Метод бухгалтерского учета** – это совокупность способов и приемов, позволяющих получить всестороннюю характеристику хозяйственной деятельности предприятия.

Метод бухгалтерского учета включает 4 способа учета хозяйственной деятельности, состоящие из отдельных приемов, называемых элементами метода бухгалтерского учета.

Способы учета хозяйственной деятельности:

1. способ первичного наблюдения объектов учета (документация, инвентаризация);
2. способ стоимостного измерения объектов учета (оценка, калькуляция);
3. способ текущей группировки данных об объектах учета (система счетов бухгалтерского учета, двойная запись, учетные регистры);
4. способ итогового обобщения и представления данных (бухгалтерский баланс, другие формы бухгалтерской отчетности).

**Элементы метода бухгалтерского учета** – это отдельные приемы, которые являются составляющими способов учета. Различают 8 элементов метода бухгалтерского учета. Из них 3 являются специфическими, характерными только для бухгалтерского учета, и 5 – общими, присущими всем видам учета.

Специфичными элементами метода бухгалтерского учета являются:

- бухгалтерские счета;
- двойная запись;
- баланс.

Общими для всех видов учета элементами метода являются:

- документация;
- инвентаризация;
- калькуляция;

- оценка;
- бухгалтерская отчетность.

### **Способы первичного наблюдения объектов учета: документация и инвентаризация**

**Документ** – это зафиксированная на материальном носителе информация с реквизитами, позволяющими ее идентифицировать.

**Документирование** – это запись информации на различных носителях по установленным правилам.

**Документация** – это материальные носители первичной учетной информации по хозяйственной деятельности

**Правила документирования** – это требования и нормы, устанавливающие порядок документирования.

ФЗ «О бухгалтерском учете» предусматривает, что все хозяйственные операции, проводимые организацией, должны оформляться оправдательными документами. Эти документы служат первичными учетными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет.

В бухгалтерском учете не может быть записи без первичного документа.

**Первичный документ** – это документ, раскрывающий содержание операции и юридически закрепляющий факт ее совершения.

Первичные документы служат основанием для отражения хозяйственной операции организации в бухгалтерском учете.

Первичный учетный документ должен быть составлен в момент совершения операции, а если это не представляется возможным, то непосредственно после ее окончания.

Формы первичных учетных документов:

- унифицированные;
- специализированные;
- разработанные организацией самостоятельно.

Первичные учетные документы принимаются к учету, если они составлены по форме, содержащейся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, а документы, форма которых не предусмотрена в этих альбомах, должны содержать следующие обязательные реквизиты:

- а) наименование документа;
- б) дату составления документа;
- в) наименование организации, от имени которой составлен документ;
- г) содержание хозяйственной операции;
- д) измерители хозяйственной операции в натуральном и денежном выражении;
- е) наименование должностей лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и правильность ее оформления;
- ж) личные подписи указанных лиц;

Перечень лиц, имеющих право подписи первичных учетных документов, утверждает руководитель организации по согласованию с главным бухгалтером.

Документы, которыми оформляются хозяйственные операции с денежными средствами, подписываются руководителем организации и главным бухгалтером или уполномоченными ими на то лицами.

Внесение исправлений в кассовые и банковские документы не допускается. В остальные первичные учетные документы исправления могут вноситься лишь по согласованию с участниками хозяйственных операций, что должно быть подтверждено подписями тех же лиц, которые подписали документы, с указанием даты внесения исправлений.

Для осуществления контроля и упорядочения обработки данных о хозяйственных операциях на основе первичных учетных документов составляются сводные учетные документы.

Первичные учетные документы могут быть изъяты только органами дознания, предварительного следствия и прокуратуры, судами, налоговыми инспекциями и органами внутренних дел на основании их постановлений в соответствии с законодательством РФ.

Организации обязаны хранить первичные учетные документы, регистры бухгалтерского учета и бухгалтерскую отчетность в течение сроков, устанавливаемых в соответствии с правилами организации государственного архивного дела, но не менее пяти лет.

Ответственность за организацию хранения учетных документов, регистров бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности несет руководитель организации.

Инвентаризация (от лат. «нахожу, обнаруживаю») – это способ определения фактического наличия материальных ценностей аптечного предприятия и сверка с книжными данными бухгалтерского учета.

Для обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности организации обязаны проводить инвентаризацию имущества и обязательств, в ходе которой проверяются и документально подтверждаются их наличие, состояние и оценка.

Имущество организации включает основные средства, нематериальные активы, финансовые вложения, производственные запасы, готовую продукцию, товары, прочие запасы, денежные средства и прочие финансовые активы.

Финансовые обязательства составляют кредиторская задолженность, кредиты банков, займы и резервы.

Порядок и сроки проведения инвентаризации определяются руководителем организации, за исключением случаев, когда проведение инвентаризации обязательно.

Проведение инвентаризации обязательно:

- при передаче имущества в аренду, выкупе, продаже, а также при преобразовании государственного или муниципального унитарного предприятия;
- перед составлением годовой бухгалтерской отчетности;
- при смене материально ответственных лиц;

- при выявлении фактов хищения, злоупотребления или порчи имущества;
- в случае стихийного бедствия, пожара или других чрезвычайных ситуаций, вызванных экстремальными условиями;
- при реорганизации или ликвидации организации;
- в других случаях, предусмотренных законодательством РФ.

При коллективной (бригадной) материальной ответственности инвентаризации проводятся при смене руководителя коллектива (бригадира), при выбытии из коллектива (бригады) более пятидесяти процентов его членов, а также по требованию одного или нескольких членов коллектива (бригады).

Выявленные при инвентаризации расхождения между фактическим наличием имущества и данными бухгалтерского учета отражаются на счетах бухгалтерского учета в следующем порядке:

а) излишек имущества приходится, и соответствующая сумма зачисляется на финансовые результаты организации, а у бюджетной организации - на увеличение финансирования (фондов);

б) недостача имущества и его порча в пределах норм естественной убыли относятся на издержки производства или обращения, сверх норм - на счет виновных лиц. Если виновные лица не установлены или суд отказал во взыскании убытков с них, то убытки от недостачи имущества и его порчи списываются на финансовые результаты организации, а у бюджетной организации - на уменьшение финансирования (фондов).

Порядок проведения инвентаризации имущества и финансовых обязательств и оформления ее результатов установлен Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденными приказом Минфина РФ от 13.06.1995 N 49 «Об утверждении Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств».

Инвентаризации подлежит все имущество организации независимо от его местонахождения и все виды финансовых обязательств.

Инвентаризация имущества производится по его местонахождению и материально ответственному лицу.

Основные цели инвентаризации:

- выявление фактического наличия имущества;
- сопоставление фактического наличия имущества с данными бухгалтерского учета;
- проверка полноты отражения в учете обязательств.

Для проведения инвентаризации в организации создается постоянно действующая инвентаризационная комиссия, а также рабочие инвентаризационные комиссии.

Персональный состав постоянно действующих и рабочих инвентаризационных комиссий утверждает руководитель организации. Документ о составе комиссии (приказ, постановление, распоряжение) регистрируют в книге контроля за выполнением приказов о проведении инвентаризации.

Отсутствие хотя бы одного члена комиссии при проведении инвентаризации служит основанием для признания результатов инвентаризации недействительными.

Сведения о фактическом наличии имущества и реальности учтенных финансовых обязательств записываются в инвентаризационные описи или акты инвентаризации не менее чем в двух экземплярах.

Фактическое наличие имущества при инвентаризации определяют путем обязательного подсчета, взвешивания, обмера.

### **Способы стоимостного измерения объектов учета: оценка и калькуляция**

**Оценка** – это способ отражения объектов данных об объектах учета бухгалтерского учета в обобщающем стоимостном измерителе, единицей которого для РФ является рубль, т.е. это придание объекту учета денежной стоимости.

Оценка имущества и обязательств производится организацией для их отражения в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности в денежном выражении.

Оценка имущества, приобретенного за плату, осуществляется путем суммирования фактически произведенных расходов на его покупку; имущества, полученного безвозмездно, - по рыночной стоимости на дату оприходования; имущества, произведенного в самой организации, - по стоимости его изготовления.

**Калькуляция** – это способ определения денежной стоимости имущества, обязательств и хозяйственных операций путем суммирования затрат.

### **Способы текущей группировки данных об объектах учета: система счетов бухгалтерского учета, двойная запись, учетные регистры**

Поскольку хозяйственные операции происходят на предприятии постоянно, возникает необходимость группировки и текущего учета однородных хозяйственных средств и операций. Такая группировка осуществляется с применением одного из методов бухгалтерского учета – счетов бухгалтерского учета.

**Бухгалтерский счет** – это способ текущей экономической группировки данных об объектах учета, позволяющий отразить не только начальное и конечное их состояния, но и изменение объектов учета в результате свершившихся хозяйственных операций.

Каждый вид хозяйственных средств или однородные хозяйственные операции учитываются на отдельном бухгалтерском счете, имеющем соответствующее название (например, «Касса», «Расчетный счет», «Продажи» и т.д.).

По форме счет – это двусторонняя таблица. Ее левая сторона называется дебет, а правая – кредит.

Стороны счета предназначены для отражения противоположных изменений в составе хозяйственных средств и источников их образования

(операций, связанных с увеличением хозяйственных средств и их источников и операций, связанных с уменьшением хозяйственных средств и их источников).

**Дебетовый оборот (ДО)** – итог сумм, записанных по дебету счета (без начального сальдо).

**Кредитовый оборот (КО)** – итог сумм, записанных по кредиту счета (без начального сальдо).

**Сальдо счета (начальное и конечное)** – сумма остатка хозяйственных средств или их источников на счете.

**Открытие счета** – это внесение в таблицу счета данных о начальном остатке хозяйственных средств.

Конечное сальдо можно определить, прибавив к начальному сальдо сумму увеличения объекта и вычтя сумму его уменьшения.

Определение конечного сальдо называют закрытием счета.

**Дебетовое сальдо** – сальдо, записанное по дебету счета.

**Кредитовое сальдо** – сальдо, записанное по кредиту счета.

По степени детализации учитываемой на них информации счета подразделяют на синтетические, аналитические и субсчета.

На синтетических счетах ведут только суммовой учет хозяйственных средств и источников их образования. Синтетические счета служат исходной информацией для построения бухгалтерского баланса.

Аналитические счета и субсчета служат для более подробной характеристики (детализации) объектов, учитываемых на синтетических счетах.

По отношению к балансу счета подразделяют на балансовые и забалансовые.

**Балансовые счета** предназначены для учета имущества и его источников, принадлежащих фармацевтической организации.

**Забалансовые счета** служат для отражения хозяйственных средств, не принадлежащих фармацевтической организации, но находящихся у нее в аренде, на переработке, временном хранении и т.д.

Забалансовые счета предназначены для обобщения информации о наличии и движении ценностей, временно находящихся в пользовании или распоряжении организации (арендованных основных средств, материальных ценностей на ответственном хранении, в переработке и т.п.), условных прав и обязательств, а также для контроля за отдельными хозяйственными операциями.

Балансовые счета по характеру сальдо подразделяют:

- на активные;
- пассивные;
- активно – пассивные.

**Активные счета** – это счета, отражающие состав и размещение хозяйственных средств предприятия.

Активные счета могут иметь только дебетовое или нулевое сальдо. Увеличение суммы хозяйственных средств отражается по дебету активных сче-



тов и составляет дебетовый оборот. Уменьшение суммы хозяйственных средств отражается по кредиту этих счетов и составляет кредитовый оборот.

#### Схема активного счета

Дебет	Кредит
Остаток (сальдо) хозяйственных средств на начало отчетного периода	
Хозяйственные операции, вызывающие увеличение (+) хозяйственных средств в отчетном периоде	Хозяйственные операции, вызывающие уменьшение (-) хозяйственных средств в отчетном периоде
Сумма хозяйственных операций составит оборот по дебету счета за отчетный период (ДО)	Сумма хозяйственных операций составит оборот по кредиту счета за отчетный период (КО)
Остаток на конец отчетного периода = Остаток на начало отчетного периода + Оборот по дебету – Оборот по кредиту	

**Пассивные счета** – это счета, на которых отражаются источники хозяйственных средств предприятия.

Пассивные счета могут иметь только кредитовое или нулевое сальдо. Увеличение сумм источников хозяйственных средств отражается по кредиту пассивных счетов и составляет кредитовый оборот. Уменьшение сумм источников хозяйственных средств отражается по дебету этих счетов и составляет дебетовый оборот.

#### Схема пассивного счета

Дебет	Кредит
	Остаток (сальдо) источников хозяйственных средств на начало отчетного периода
Хозяйственные операции, вызывающие уменьшение (-) источников хозяйственных средств в отчетном периоде	Хозяйственные операции, вызывающие увеличение (+) источников хозяйственных средств в отчетном периоде
Сумма хозяйственных операций составит оборот по дебету счета за отчетный период (ДО)	Сумма хозяйственных операций составит оборот по кредиту счета за отчетный период (КО)
	Остаток на конец отчетного периода = Остаток на начало отчетного периода + Оборот по кредиту – Оборот по дебету

**Активно-пассивные счета** – это счета, на которых учитываются как хозяйственные средства, так и источники их формирования.

**Сальдо активно-пассивных счетов** может быть как дебетовым, так и кредитовым.

Активно-пассивные счета применяются для отражения расчетных операций, в результате которых может выявиться и дебиторская, и кредиторская задолженность, а также для отражения финансовых результатов предприятия.

Дебетовое сальдо активно-пассивных счетов показывает дебиторскую задолженность (или убыток), кредитовое – кредиторскую задолженность (или прибыль)

#### Схема активно-пассивного счета

<b>Дебет</b>	<b>Кредит</b>
Сальдо – наличие дебиторской задолженности (убытка) на начало отчетного периода	Сальдо – наличие кредиторской задолженности (прибыли) на начало отчетного периода
Хозяйственные операции, вызывающие уменьшение (-) кредиторской задолженности и увеличение (+) дебиторской задолженности	Хозяйственные операции, вызывающие увеличение (+) кредиторской задолженности и уменьшение (-) дебиторской задолженности
Сумма хозяйственных операций составит оборот по дебету счета за отчетный период (ДО)	Сумма хозяйственных операций составит оборот по кредиту счета за отчетный период (КО)
Сальдо = Сумма дебиторской задолженности (убытка) на конец отчетного периода	Сальдо = Сумма кредиторской задолженности (прибыли) на конец отчетного периода

План счетов бухгалтерского учета включает систематизированный перечень наименований и номеров синтетических счетов и субсчетов и представляет собой схему регистрации и группировки фактов хозяйственной деятельности в бухгалтерском учете.

План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкция по его применению утверждены Приказом Минфина РФ от 31.10.2000 N 94н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению».

Современный план включает синтетические счета с 01 по 99, объединенные в восемь разделов. Кроме них в План счетов включены забалансовые счета (с номерами от 001 до 011).

На основе данного Плана счетов бухгалтерского учета организация утверждает рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержащий полный перечень синтетических и аналитических (включая субсчета) счетов, необходимых для ведения бухгалтерского учета.

Для отражения хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета используют метод двойной записи и простую запись.

Простая запись используется для отражения имущества на забалансовых счетах, когда по дебету отражают приход, а по кредиту – выбытие.

Наличие ценностей на забалансовых счетах отражают в конце баланса, заполняя специальную справку.

**Двойная запись** – метод отражения хозяйственных операций в системе бухгалтерских счетов. Метод обеспечивает балансовое управление хозяйственными средствами (активами) и источниками их образования (пассивами), имеет контрольное значение.

Сущность двойной записи состоит в том, что любая хозяйственная операция записывается дважды в одинаковой сумме по дебету одного и кредиту другого счета. Первым всегда записывается дебитирующий счет, а вторым – кредитующий.

Взаимная связь счетов при одной хозяйственной операции называется корреспонденцией, а сами счета корреспондирующими.

Процедура отражения на счетах хозяйственных операций в определенной сумме называется бухгалтерской проводкой.

Для осуществления проводки необходимо:

- определить объекты, изменение которых вызовет проведенная хозяйственная операция;
- определить счета, предназначенные для бухгалтерского учета хозяйственных операций с этими объектами;
- определить сущность изменений в хозяйственных средствах, происходящих в результате отражаемой хозяйственной операции;
- произвести отражение суммы хозяйственных операции на счетах, предназначенных для учета хозяйственных средств методом двойной записи.

Указание корреспондирующих счетов на первичных документах называют контировкой.

К способам текущей группировки данных об объектах учета относят учетные регистры.

Они предназначены для систематизации и накопления информации, содержащейся в принятых к учету первичных документах, для ее отражения на счетах бухгалтерского учета и в бухгалтерской отчетности.

По внешнему виду регистры бухгалтерского учета подразделяются следующим образом:

- карточки;
- свободные листы;
- книги.

По содержанию регистры бухгалтерского учета подразделяют на:

- регистры аналитического учета;
- регистры синтетического учета;
- комбинированные регистры.

Хозяйственные операции должны отражаться в регистрах бухгалтерского учета в хронологической последовательности и группироваться по соответствующим счетам бухгалтерского учета.

Специальный регистр, в котором по окончании периода обобщается информация о движении и остатках хозяйственных средств, формирующаяся на отдельных синтетических и аналитических счетах бухгалтерского учета, называется «Оборотная ведомость по синтетическим счетам». Она осуществляет контрольную функцию и используется при составлении бухгалтерского баланса. В оборотной ведомости по синтетическим счетам должно быть три пары равенств:

1) сумма остатков по дебету и сумма остатков по кредиту синтетических счетов на начало периода должны быть равны между собой;

2) суммарный дебетовый оборот по всем синтетическим счетам должен быть равен суммарному кредитовому обороту по всем синтетическим счетам за период;

3) сумма остатков по дебету и сумма остатков по кредиту синтетических счетов на конец периода должны быть равны между собой.

Правильность отражения хозяйственных операций в регистрах бухгалтерского учета обеспечивают лица, составившие и подписавшие их.

При хранении регистров бухгалтерского учета должна обеспечиваться их защита от несанкционированных исправлений. Исправление ошибки в регистре бухгалтерского учета должно быть обосновано и подтверждено подписью лица, внесшего исправление, с указанием даты исправления.

Содержание регистров бухгалтерского учета и внутренней бухгалтерской отчетности является коммерческой тайной.

Лица, получившие доступ к информации, содержащейся в регистрах бухгалтерского учета и во внутренней бухгалтерской отчетности, обязаны хранить коммерческую тайну. За ее разглашение они несут ответственность, установленную законодательством РФ.

### **Способ итогового обобщения и представления данных: бухгалтерский баланс и другие формы бухгалтерской отчетности**

**Баланс** – это способ группировки и обобщенного отражения хозяйственных средств аптеки и их источников на определенную дату в денежном выражении.

**Бухгалтерская отчетность** – единая система данных об имущественном и финансовом положении фармацевтического предприятия, представляющая собой совокупность экономических показателей, характеризующих деятельность предприятия за отчетный период.

## Бухгалтерский баланс и его структура

Внешне представляет собой двухстороннюю таблицу, включающую 5 основных разделов:

Актив (хозяйственные средства)	Пассив (источники хозяйственных средств)
1 раздел. Внеоборотные активы. 2 раздел. Оборотные активы.	3 раздел. Капиталы и резервы. 4 раздел. Долгосрочные обязательства. 5 раздел. Краткосрочные обязательства.
Баланс (итог 1 + 2 раздел)	Баланс (итог 3+4+5 раздел)

Левая сторона таблицы называется актив и отражает состав, размещение и использование хозяйственных средств.

Правая сторона таблицы называется пассив и отражает источники хозяйственных средств предприятия.

Важнейшая особенность бухгалтерского баланса – равенство итогов актива и пассива.

Итог баланса называется валютой баланса.

После составления бухгалтерского баланса проверяют соблюдение равенства:

$$A (1+2) = П (3+4+5)$$

Равенство означает, что и в активе, и в пассиве отражены одни и те же хозяйственные средства, но с разных сторон, в активе – имущество, а в пассиве – источники этого имущества.

Каждый элемент актива и пассива называется статьей баланса. По каждой статье в балансе проставляют начальные и конечные остатки – сальдо.

Любая хозяйственная операция вызывает изменения в хозяйственных средствах или их источниках, либо и в тех и других одновременно.

С точки зрения влияния на величину валюты баланса и его структуру различают 4 типа хозяйственных операций:

**Первый тип** – операции, связанные с изменением состава или размещения хозяйственных средств. Корреспондируют два активных счета. На первом счете по дебету проходит увеличение. На втором по кредиту – уменьшение, валюта баланса не меняется.

**Второй тип** – операции, связанные с изменением состава источников хозяйственных средств. Корреспондируют два пассивных счета. На первом по дебету проходит уменьшение. На втором по кредиту – увеличение, валюта баланса не меняется.

**Третий тип** – операции, связанные с увеличением средств предприятия. Корреспондируют активный и пассивный счета. На активном счете по дебету происходит увеличение, на пассивном счете по кредиту – тоже увеличение, валюта баланса увеличивается.

**Четвертый тип** – операции, связанные с уменьшением средств предприятия. Корреспондируют пассивный и активный счета. На пассивном счете по дебету происходит уменьшение, на активном счете по кредиту – тоже уменьшение. Валюта баланса уменьшается.

### Вопросы для самоподготовки:

1. Состав и классификация хозяйственных средств.
2. Предмет и метод бухгалтерского учета: определение, элементы.
3. Способы первичного наблюдения объектов учета: документация, инвентаризация.
4. Способы стоимостного измерения объектов учета: оценка, калькуляция.
5. Способы текущей группировки данных об объектах учета: система счетов бухгалтерского учета, двойная запись, учетные регистры.
6. Способ итогового обобщения и представления данных: бухгалтерский баланс и другие формы бухгалтерской отчетности.
7. Бухгалтерский баланс и его структура.

### Тестовые задания по теме «Метод бухгалтерского учета»

Укажите все правильные варианты ответов:

#### 1. ЗАБАЛАНСОВЫЕ СЧЕТА ПРЕДНАЗНАЧЕНЫ

- 1) для учета средств, не принадлежащих данной организации
- 2) для учета средств, взятых в аренду
- 3) для учета особо ценных хозяйственных средств
- 4) для учета средств, принятых на ответственное хранение

#### 2. В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ ПРИМЕНЯЮТСЯ ИЗМЕРИТЕЛИ

- 1) количественные
- 2) относительные
- 3) качественные
- 4) натуральные, денежные, трудовые

#### 3. ПРОСТАЯ ЗАПИСЬ В УЧЕТЕ ИСПОЛЬЗУЕТСЯ

- 1) при учете готовой продукции
- 2) на забалансовых счетах
- 3) при учете капитала
- 4) при учете задолженности

#### 4. СИНТЕТИЧЕСКИЕ СЧЕТА В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ ПРЕДНАЗНАЧЕНЫ

- 1) для обобщения в денежном и натуральном выражении средств предприятия

2) для обобщения в денежном выражении источников средств предприятия

3) для реализации хозяйственных операций

4) для отражения в денежном выражении состояния средств предприятия и источников их образования и хозяйственных процессов

#### 5. АНАЛИТИЧЕСКИЕ СЧЕТА В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ ПРЕДНАЗНАЧЕНЫ

- 1) для детализации данных аналитического учета
- 2) для количественно-суммового учета материальных ценностей
- 3) для учета капитала
- 4) для учета некоторых видов источников средств предприятия

#### 6. КОРРЕСПОНДЕНЦИЯ СЧЕТОВ В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ ОБЕСПЕЧИВАЕТ

- 1) регистрацию изменений в средствах предприятия
- 2) регистрацию изменений в источниках средств предприятия
- 3) взаимосвязь счетов в результате хозяйственных операций

- 4) регистрацию средств и источников средств предприятия

#### 7. ПОД ИНВЕНТАРИЗАЦИЕЙ В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ ПОНИМАЕТСЯ

- 1) проверка фактического наличия товарно-материальных ценностей и состояния расчетов
- 2) проверка наличия товарно-материальных ценностей по данным бухгалтерского учета
- 3) способ получения информации для записей в бухгалтерские регистры
- 4) проверка фактического наличия товарно-материальных ценностей и состояния расчетов и сверка полученных данных с данными бухгалтерского учета

#### 8. НА АКТИВНЫХ СЧЕТАХ ОТРАЖАЕТСЯ

- 1) средства предприятия
- 2) денежные средства
- 3) кредиторская задолженность
- 4) прибыль

#### 9. НА ПАССИВНЫХ СЧЕТАХ ОТРАЖАЕТСЯ

- 1) нематериальные активы
- 2) переводы в пути
- 3) дебиторская задолженность
- 4) источники средств предприятия

#### 10. ПРЕДМЕТОМ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ЯВЛЯЕТСЯ

- 1) отражение состояния и использования хозяйственных средств в процессе их оборота
- 2) изучение состояния хозяйственных средств
- 3) кругооборот хозяйственных средств
- 4) контроль за использованием хозяйственных средств

#### 11. ПЛАН СЧЕТОВ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА – ЭТО

- 1) классификатор номенклатуры синтетических счетов и субсчетов бухгалтерского учета

- 2) перечень аналитических счетов, используемых в учете
- 3) совокупность синтетических и аналитических счетов
- 4) совокупность синтетических и аналитических счетов и субсчетов

#### 12. БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС – ЭТО

- 1) способ группировки средств предприятия
- 2) способ группировки средств и источников их образования
- 3) способ отражения хозяйственных операций
- 4) способ группировки источников средств предприятия

#### 13. СЧЕТ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА – ЭТО

- 1) способ отражения хозяйственных операций
- 2) способ группировки средств предприятия
- 3) способ группировки средств, источников их образования и хозяйственных процессов по экономически однородному признаку
- 4) способ группировки источников средств предприятия в денежном выражении

#### 14. ОСНОВНЫЕ СРЕДСТВА В БУХГАЛТЕРСКОМ БАЛАНСЕ ОЦЕНИВАЮТ

- 1) по рыночным ценам
- 2) по восстановительной стоимости
- 3) по первоначальной стоимости
- 4) по остаточной стоимости

#### 15. КАЛЬКУЛЯЦИЯ ЭТО

- 1) способ исчисления результатов от продажи
- 2) способ оценки основных средств
- 3) исчисление себестоимости единицы готовой продукции (работ, услуг)
- 4) способ оценки обязательств

#### **4. Учет основных средств и нематериальных активов аптечной организации**

Хозяйственные средства аптечной организации подразделяют на группы по двум признакам:

- по составу, размещению и использованию (активы);
- по источникам образования (пассивы).

В соответствии с первым признаком хозяйственные средства делят на две основные группы объектов:

- внеоборотные активы;
- оборотные активы.

##### **Внеоборотные и оборотные активы**

**Внеоборотные средства (активы)** – это средства труда, многократно участвующие в хозяйственных процессах, используются в хозяйственной деятельности длительное время (обычно более одного года), не изменяя существенно своего внешнего вида и свойств. Не всегда имеют материально-вещественную форму.

- нематериальные активы;
- объекты интеллектуальной собственности;
- основные средства;
- незавершенное строительство;
- долгосрочные финансовые вложения в ценные бумаги.

**Оборотные средства (активы)** – предметы труда, однократно участвующие в процессе производства:

- производственные запасы (товары, тара, вспомогательные материалы, инвентарь и хозяйственные принадлежности и др.);
- денежные средства;
- дебиторская задолженность;
- другие оборотные активы: налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям, расходы будущих периодов и т.п.)

**Оборотные средства** – предметы труда, которые целиком потребляются в процессе выполнения услуг, изменяют свою натуральную форму и переносят свою стоимость на выполненную услугу полностью.

##### **Основные средства и их классификация**

**Основные средства (ОС)** – средства труда, которые многократно участвуют в производственном процессе, сохраняя при этом свою натуральную форму, и переносят свою стоимость на вновь создаваемую продукцию по частям.

К ОС относятся: здания, сооружения и передаточные устройства, рабочие и силовые машины и оборудование, измерительные и регулирующие приборы и устройства, вычислительная техника, транспортные средства, ин-



струмент, производственный и хозяйственный инвентарь и принадлежности и т.д.

В составе ОС учитываются также: земельные участки; объекты природопользования; капитальные вложения на коренное улучшение земель, капитальные вложения в арендованные объекты основных средств.

По степени использования ОС подразделяются на находящиеся:

- в эксплуатации;
- в запасе (резерве);
- в ремонте;
- в стадии достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации и частичной ликвидации;
- на консервации.

В зависимости от имеющихся у организации прав на них ОС подразделяются на:

- ОС, принадлежащие на праве собственности (в том числе сданные в аренду, переданные в безвозмездное пользование, переданные в доверительное управление);
- ОС, находящиеся у организации в хозяйственном ведении или оперативном управлении;
- ОС, полученные организацией в аренду;
- ОС, полученные организацией в безвозмездное пользование;
- ОС, полученные организацией в доверительное управление.

### **Цели бухгалтерского учета основных средств**

- формирование фактических затрат, связанных с принятием активов в качестве ОС к бухгалтерскому учету;
- правильное оформление документов и своевременное отражение поступления ОС, их внутреннего перемещения и выбытия;
- достоверное определение результатов от продажи и прочего выбытия ОС;
- определение фактических затрат, связанных с содержанием ОС (технический осмотр, поддержание в рабочем состоянии, др.);
- обеспечение контроля за сохранностью ОС, принятых к бухгалтерскому учету;
- проведение анализа использования ОС;
- получение информации об ОС, необходимой для раскрытия в бухгалтерской отчетности.

### **Требования к активам, принимаемым к учету в составе основных средств**

При принятии к бухгалтерскому учету активов в качестве ОС необходимо одновременное выполнение следующих условий:

- использование в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг либо для управленческих нужд организации;

- использование в течение длительного времени, т.е. срока полезного использования, продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев. Срок полезного использования – это период, в течение которого использование ОС приносит экономические выгоды (доход) организации.
- организацией не предполагается последующая перепродажа данных активов;
- способность приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем.

### **Инвентарный объект как единица учета основных средств**

Единицей бухгалтерского учета ОС является инвентарный объект. Инвентарным объектом ОС признается объект со всеми приспособлениями и принадлежностями, или отдельный конструктивно обособленный предмет, предназначенный для выполнения определенных самостоятельных функций, или же обособленный комплекс конструктивно сочлененных предметов, представляющих собой единое целое, предназначенный для выполнения определенной работы.

Комплекс конструктивно сочлененных предметов - это один или несколько предметов одного или разного назначения, имеющих общие приспособления и принадлежности, общее управление, смонтированных на одном фундаменте, в результате чего каждый входящий в комплекс предмет может выполнять свои функции только в составе комплекса, а не самостоятельно.

В случае наличия у одного объекта нескольких частей, имеющих разный срок полезного использования, каждая такая часть учитывается как самостоятельный инвентарный объект.

Объект ОС, находящийся в собственности двух или нескольких организаций, отражается каждой организацией в составе ОС соразмерно ее доле в общей собственности.

### **Оценка основных средств**

Различают три вида оценки стоимости ОС:

- первоначальная;
- восстановительная;
- остаточная.

ОС принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости.

Первоначальная стоимость объектов ОС, приобретенных за плату (как новых, так и бывших в эксплуатации), признается сумма фактических затрат организации на приобретение, сооружение и изготовление, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов.

Фактическими затратами на приобретение, сооружение и изготовление ОС являются:

- суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику (продавцу);
- суммы, уплачиваемые за осуществление работ по договору строительного подряда и иным договорам;
- суммы, уплачиваемые за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением объекта основных средств;
- регистрационные сборы, государственные пошлины и другие аналогичные платежи, произведенные в связи с приобретением (получением) прав на объект основных средств;
- таможенные пошлины и таможенные сборы;
- невозмещаемые налоги, уплачиваемые в связи с приобретением объекта основных средств;
- вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации и иным лицам, через которых приобретен объект основных средств;
- иные затраты, непосредственно связанные с приобретением, сооружением и изготовлением объекта основных средств.

Изменение первоначальной стоимости объектов ОС, в которой они приняты к бухгалтерскому учету, допускается в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, частичной ликвидации и переоценки объектов ОС.

Переоценка объектов ОС производится с целью определения реальной стоимости объектов ОС путем приведения первоначальной стоимости объектов ОС в соответствие с их рыночными ценами и условиями воспроизводства на дату переоценки.

**Текущая (восстановительная) стоимость объекта ОС** – это сумма денежных средств, которая должна быть уплачена организацией на дату проведения переоценки в случае необходимости замены какого-либо объекта. Образуется после пересчета первоначальной стоимости объекта ОС.

**Остаточная стоимость объекта ОС** – это стоимость объекта ОС, исчисленная исходя из его первоначальной (или восстановительной) стоимости, за вычетом суммы начисленной амортизации.

### **Амортизация основных средств. Способы начисления амортизации основных средств**

Стоимость объектов ОС, находящихся в организации на праве собственности, хозяйственного ведения, оперативного управления, погашается посредством начисления амортизации.

Не подлежат амортизации объекты ОС, потребительские свойства которых с течением времени не изменяются (земельные участки и объекты природопользования).

Начисление амортизации объектов основных средств производится одним из следующих способов:

- линейный способ;
- способ уменьшаемого остатка;
- способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования;
- способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ).

Применение одного из способов начисления амортизации по группе однородных объектов ОС производится в течение всего срока полезного использования объектов, входящих в эту группу.

Для погашения стоимости объектов ОС определяется годовая сумма амортизационных отчислений.

Годовая сумма амортизационных отчислений определяется:

а) при линейном способе - исходя из первоначальной стоимости или текущей (восстановительной) стоимости (в случае проведения переоценки) объекта ОС и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта.

б) при способе уменьшаемого остатка - исходя из остаточной стоимости (первоначальной стоимости или текущей (восстановительной) стоимости (в случае проведения переоценки) за минусом начисленной амортизации) объекта ОС на начало отчетного года, нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта.

в) при способе списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования - исходя из первоначальной стоимости или (текущей (восстановительной)) стоимости (в случае проведения переоценки) объекта ОС и соотношения, в числителе которого число лет, остающихся до конца срока полезного использования объекта, а в знаменателе - сумма чисел лет срока полезного использования объекта.

Начисление амортизационных отчислений по объектам ОС в течение отчетного года производится ежемесячно независимо от применяемого способа начисления в размере  $1/12$  исчисленной годовой суммы.

г) при применении начисления амортизации по объектам ОС способа списания стоимости пропорционально объему продукции (работ) годовая сумма амортизационных отчислений определяется исходя из натурального показателя объема продукции (работ) в отчетном периоде и соотношения первоначальной стоимости объекта ОС и предполагаемого объема продукции (работ) за весь срок полезного использования такого объекта.

Срок полезного использования объекта ОС определяется организацией при принятии объекта к бухгалтерскому учету.

Определение срока полезного использования объекта ОС, включая объекты ОС, ранее использованные у другой организации, производится исходя из:

- ожидаемого срока использования в организации этого объекта в соответствии с ожидаемой производительностью или мощностью;

- ожидаемого физического износа, зависящего от режима эксплуатации (количества смен);
- естественных условий и влияния агрессивной среды,
- системы проведения ремонта;
- нормативно-правовых и других ограничений использования этого объекта (например, срок аренды).

Начисление амортизационных отчислений по объекту ОС начинается с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия этого объекта к бухгалтерскому учету, включая находящегося в запасе (резерве), и производится до полного погашения стоимости этих объектов либо до их выбытия.

Начисление амортизационных отчислений по объекту ОС прекращается с первого числа месяца, следующего за месяцем полного погашения стоимости объекта или выбытия объекта.

Начисление амортизационных отчислений по объектам ОС производится независимо от результатов деятельности организации в отчетном периоде и отражается в бухгалтерском учете отчетного периода, к которому оно относится.

Сумма начисленных амортизационных отчислений отражается в бухгалтерском учете путем накопления соответствующих сумм на отдельном счете, как правило, по дебету счетов учета затрат на производство (расходов на продажу) в корреспонденции с кредитом счета учета амортизации.

### **Учет основных средств. Нормативное регулирование**

Приказ Минфина РФ от 13.10.2003 N 91н «Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств».

Приказ Минфина РФ от 30.03.2001 N 26н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01».

Приказ Минфина РФ от 27.12.2007 N 153н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2007)».

Постановление Госкомстата РФ от 21.01.2003 N 7 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету основных средств».

Постановление Правительства РФ от 01.01.2002 N 1 «О Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы».

В процессе хозяйственной деятельности предприятия происходит движение ОС, включающее несколько этапов: поступление, эксплуатацию и выбытие.

Для организации бухгалтерского учета и обеспечения контроля за сохранностью ОС каждому инвентарному объекту ОС должен присваиваться при принятии их к бухгалтерскому учету соответствующий инвентарный номер.

Присвоенный инвентарному объекту номер может быть обозначен путем прикрепления металлического жетона, нанесен краской или иным способом.

Учет ОС по объектам ведется бухгалтерской службой с использованием инвентарных карточек учета основных средств. Унифицированная форма первичной учетной документации по учету основных средств N ОС-6 "Инвентарная карточка учета объекта основных средств" утверждена Постановлением Государственного комитета РФ по статистике от 21 января 2003 г. N 7 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету основных средств». Инвентарная карточка открывается на каждый инвентарный объект.

Инвентарные карточки могут группироваться в картотеке применительно к Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы, Классификация ОС утверждена Постановлением Правительства РФ от 1 января 2002 г. N 1 «О классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы».

Организация, имеющая небольшое количество объектов ОС, пообъектный учет может осуществлять в инвентарной книге с указанием необходимых сведений об объектах ОС по их видам и местам нахождения.

Заполнение инвентарной карточки (инвентарной книги) производится на основе акта (накладной) приемки-передачи объектов основных средств формы ОС-1, ОС -1а, ОС-1б, технических паспортов и других документов на приобретение, сооружение, перемещение и выбытие инвентарного объекта основных средств. В инвентарной карточке (инвентарной книге) должны быть приведены: основные данные об объекте основных средств, сроке его полезного использования; способе начисления амортизации; отметка о неначислении амортизации (если имеет место); об индивидуальных особенностях объекта.

Внутреннее перемещение объектов ОС оформляется накладной на внутреннее перемещение объектов основных средств формы ОС-2.

Синтетический и аналитический учет ОС организуется на основе регистров бухгалтерского учета, рекомендованных Министерством финансов РФ или разработанных министерствами, иными органами исполнительной власти или организациями.

Данные инвентарных карточек ежемесячно суммарно сверяются с данными синтетического учета основных средств.

На основе соответствующих данных бухгалтерского учета, а также технической документации в организации осуществляется контроль за использованием ОС.

ОС, использование которых в дальнейшем нецелесообразно, неэффективно или невозможно подлежат списанию с бухгалтерского учета. Результаты принятого комиссией решения оформляются Актом о списании объекта ОС формы ОС-4, ОС-4а, ОС-4б.

Для учета ОС и их амортизации в бухгалтерском учете предназначены счета:

- 01 «Основные средства»;
- 02 «Амортизация основных средств»;
- 07 «Оборудование к установке»;

08 «Вложения во оборотные активы»;  
001 «Арендные основные средства».

### **Приобретение основных средств**

Затраты, связанные с приобретением ОС и формирующие его первоначальную стоимость отражаются на счете 08 «Вложения во оборотные активы».

Счет 08 активный и предназначен для обобщения информации о затратах организации в объекты, которые впоследствии будут приняты к бухгалтерскому учету в качестве основных средств, земельных участков и объектов природопользования, нематериальных активов.

В ряде случаев затраты, связанные с приобретением оборудования, первоначально отражаются на счете 07 «Оборудование к установке».

Счет 07 активный и предназначен для обобщения информации о наличии и движении технологического, энергетического и производственного оборудования, требующего монтажа и предназначенного для установки в строящихся (реконструируемых) объектах.

Стоимость оборудования, сданного в монтаж, списывается со счета 07 «Оборудование к установке» в дебет счета 08 «Вложения во оборотные активы».

### **Эксплуатация основных средств**

Сформированная на счете 08 «Вложения во оборотные активы» первоначальная стоимость объекта ОС отражается по кредиту этого счета в корреспонденции с дебетом счета 01 «Основные средства».

Счет 01 активный и предназначен для обобщения информации о наличии и движении основных средств организации, находящихся в эксплуатации, запасе, на консервации, в аренде, доверительном управлении.

Счет 02 «Амортизация основных средств» пассивный и предназначен для обобщения информации об амортизации, накопленной за время эксплуатации объектов основных средств.

Амортизация ОС увеличивает расходы на продажу (издержки аптеки), а их начисление оформляется проводкой: Д44 «Расходы на продажу» - К02 «Амортизация основных средств».

Выбытие ОС.

В случае продажи объекта ОС выручка от продажи принимается к бухгалтерскому учету в сумме, согласованной сторонами в договоре и оформляется проводкой:

Д62 «Расчеты с покупателями» или Д76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» - К91/1 «Прочие доходы».

### **Особенности проведения инвентаризации основных средств**

До начала инвентаризации рекомендуется проверить:

а) наличие и состояние инвентарных карточек, инвентарных книг, описей и других регистров аналитического учета;

б) наличие и состояние технических паспортов или другой технической документации;

в) наличие документов на основные средства, сданные или принятые организацией в аренду и на хранение. При отсутствии документов необходимо обеспечить их получение или оформление.

При обнаружении расхождений и неточностей в регистрах бухгалтерского учета или технической документации должны быть внесены соответствующие исправления и уточнения.

При инвентаризации ОС комиссия производит осмотр объектов и заносит в описи полное их наименование, назначение, инвентарные номера и основные технические или эксплуатационные показатели.

При инвентаризации зданий, сооружений и другой недвижимости комиссия проверяет наличие документов, подтверждающих нахождение указанных объектов в собственности организации.

Проверяется также наличие документов на земельные участки, водоемы и другие объекты природных ресурсов, находящиеся в собственности организации.

При выявлении объектов, не принятых на учет, а также объектов, по которым в регистрах бухгалтерского учета отсутствуют или указаны неправильные данные, характеризующие их, комиссия должна включить в опись правильные сведения и технические показатели по этим объектам. Оценка выявленных инвентаризацией неучтенных объектов должна быть произведена с учетом рыночных цен, а износ определен по действительному техническому состоянию объектов с оформлением сведений об оценке и износе соответствующими актами.

ОС вносятся в описи по наименованиям в соответствии с прямым назначением объекта. Если объект подвергся восстановлению, реконструкции, расширению или переоборудованию и вследствие этого изменилось основное его назначение, то он вносится в опись под наименованием, соответствующим новому назначению.

Если комиссией установлено, что работы капитального характера (надстройка этажей, пристройка новых помещений и др.) или частичная ликвидация строений и сооружений (слом отдельных конструктивных элементов) не отражены в бухгалтерском учете, необходимо по соответствующим документам определить сумму увеличения или снижения балансовой стоимости объекта и привести в описи данные о произведенных изменениях.

Машины, оборудование и транспортные средства заносятся в описи индивидуально с указанием заводского инвентарного номера по техническому паспорту организации - изготовителя, года выпуска, назначения, мощности и т.д.

Однотипные предметы хозяйственного инвентаря, инструменты, станки и т.д. одинаковой стоимости, поступившие одновременно в одно из структурных подразделений организации и учитываемые на типовой инвентарной карточке группового учета, в описях проводятся по наименованиям с указанием количества этих предметов.



ОС, которые в момент инвентаризации находятся вне места нахождения организации, инвентаризируются до момента временного их выбытия.

На ОС, не пригодные к эксплуатации и не подлежащие восстановлению, инвентаризационная комиссия составляет отдельную опись с указанием времени ввода в эксплуатацию и причин, приведших эти объекты к непригодности (порча, полный износ и т.п.).

Одновременно с инвентаризацией собственных ОС проверяются ОС, находящиеся на ответственном хранении и арендованные.

По указанным объектам составляется отдельная опись, в которой дается ссылка на документы, подтверждающие принятие этих объектов на ответственное хранение или в аренду.

### **Объекты нематериальных активов и их оценка и амортизация**

Для принятия к бухгалтерскому учету объекта в качестве нематериального актива (НМА) необходимо единовременное выполнение следующих условий:

а) объект способен приносить организации экономические выгоды в будущем, в частности, объект предназначен для использования в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, для управленческих нужд организации;

б) организация имеет право на получение экономических выгод, которые данный объект способен приносить в будущем, а также имеются ограничения доступа иных лиц к таким экономическим выгодам (контроль над объектом);

в) возможность выделения или отделения (идентификации) объекта от других активов;

г) объект предназначен для использования в течение длительного времени, т.е. срока полезного использования, продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;

д) организацией не предполагается продажа объекта в течение 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;

е) фактическая (первоначальная) стоимость объекта может быть достоверно определена;

ж) отсутствие у объекта материально-вещественной формы.

При выполнении условий, указанных выше, к НМА относятся:

- объекты интеллектуальной собственности (изобретение, товарный знак, знак обслуживания и т.д.);
- деловая репутация организации (положительная или отрицательная);
- организационные расходы (расходы, связанные с образованием юридического лица, признанные частью вклада учредителей в уставный капитал организации).

Единицей бухгалтерского учета НМА является инвентарный объект.

Инвентарным объектом НМА признается совокупность прав, возникающих из одного патента, свидетельства, договора об отчуждении исклю-

чительного права на результат интеллектуальной деятельности или на средство индивидуализации либо в ином установленном законом порядке, предназначенных для выполнения определенных самостоятельных функций.

НМА принимается к бухгалтерскому учету по фактической (первоначальной) стоимости, определенной по состоянию на дату принятия его к бухгалтерскому учету.

Фактической (первоначальной) стоимостью НМА признается сумма, исчисленная в денежном выражении, равная величине оплаты в денежной и иной форме или величине кредиторской задолженности, уплаченная или начисленная организацией при приобретении, создании актива и обеспечении условий для использования актива в запланированных целях.

Расходами на приобретение НМА являются:

- суммы, уплачиваемые в соответствии с договором об отчуждении исключительного права на результат интеллектуальной деятельности или на средство индивидуализации правообладателю (продавцу);
- таможенные пошлины и таможенные сборы;
- невозмещаемые суммы налогов, государственные, патентные и иные пошлины, уплачиваемые в связи с приобретением нематериального актива;
- вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации и иным лицам, через которые приобретен нематериальный актив;
- суммы, уплачиваемые за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением нематериального актива;
- иные расходы, непосредственно связанные с приобретением нематериального актива и обеспечением условий для использования актива в запланированных целях.

Фактическая (первоначальная) стоимость НМА, по которой он принят к бухгалтерскому учету, не подлежит изменению, кроме случаев, установленных законодательством РФ и ПБУ 14/2007.

Изменение фактической (первоначальной) стоимости НМА, по которой он принят к бухгалтерскому учету, допускается в случаях переоценки и обесценения НМА.

Коммерческая организация может не чаще одного раза в год (на начало отчетного года) переоценивать группы однородных нематериальных активов по текущей рыночной стоимости, определяемой исключительно по данным активного рынка указанных НМА.

Переоценка НМА производится путем пересчета их остаточной стоимости.

Сумма дооценки НМА в результате переоценки зачисляется в добавочный капитал организации.

Сумма уценки НМА в результате переоценки относится на счет учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка).

Стоимость НМА с определенным сроком полезного использования погашается посредством начисления амортизации в течение срока их полезного использования.

По НМА с неопределенным сроком полезного использования амортизация не начисляется.

При принятии НМА к бухгалтерского учету организация определяет срок его полезного использования.

Сроком полезного использования является выраженный в месяцах период, в течение которого организация предполагает использовать НМА с целью получения экономической выгоды.

Для отдельных видов НМА срок полезного использования может определяться исходя из количества продукции или иного натурального показателя объема работ, ожидаемого к получению в результате использования активов этого вида.

НМА, по которым невозможно надежно определить срок полезного использования, считаются НМА с неопределенным сроком полезного использования.

Определение срока полезного использования НМА производится исходя из:

срока действия прав организации на результат интеллектуальной деятельности или средство индивидуализации и периода контроля над активом; ожидаемого срока использования актива, в течение которого организация предполагает получать экономические выгоды (или использовать в деятельности, направленной на достижение целей создания некоммерческой организации).

Срок полезного использования НМА не может превышать срок деятельности организации.

Остаточная стоимость НМА – стоимость, исчисленная исходя из его первоначальной стоимости, за вычетом суммы начисленной амортизации.

Определение ежемесячной суммы амортизационных отчислений по НМА производится одним из следующих способов:

- линейный способ;
- способ уменьшаемого остатка;
- способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ).

Выбор способа определения амортизации НМА производится организацией исходя из расчета ожидаемого поступления будущих экономических выгод от использования актива, включая финансовый результат от возможной продажи данного актива. В том случае, когда расчет ожидаемого поступления будущих экономических выгод от использования НМА не является надежным, размер амортизационных отчислений по такому активу определяется линейным способом.

Ежемесячная сумма амортизационных отчислений рассчитывается:

а) при линейном способе - исходя из фактической (первоначальной) стоимости или текущей рыночной стоимости (в случае переоценки) НМА равномерно в течение срока полезного использования этого актива;

б) при способе уменьшаемого остатка - исходя из остаточной стоимости (фактической (первоначальной) стоимости или текущей рыночной стоимости (в случае переоценки) за минусом начисленной амортизации) НМА на начало месяца, умноженной на дробь, в числителе которой - установленный организацией коэффициент (не выше 3), а в знаменателе - оставшийся срок полезного использования в месяцах;

в) при способе списания стоимости пропорционально объему продукции (работ) исходя из натурального показателя объема продукции (работ) за месяц и соотношения фактической (первоначальной) стоимости НМА и предполагаемого объема продукции (работ) за весь срок полезного использования НМА.

Способ определения амортизации НМА ежегодно проверяется организацией на необходимость его уточнения. Если расчет ожидаемого поступления будущих экономических выгод от использования НМА существенно изменился, способ определения амортизации такого актива должен быть изменен соответственно. Возникшие в связи с этим корректировки отражаются в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности на начало отчетного года как изменения в оценочных значениях.

Амортизационные отчисления по НМА начинаются с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия этого актива к бухгалтерскому учету, и начисляются до полного погашения стоимости либо списания этого актива с бухгалтерского учета.

В течение срока полезного использования НМА начисление амортизационных отчислений не приостанавливается.

Амортизационные отчисления по НМА прекращаются с первого числа месяца, следующего за месяцем полного погашения стоимости или списания этого актива с бухгалтерского учета.

Амортизационные отчисления по НМА отражаются в бухгалтерском учете отчетного периода, к которому они относятся, и начисляются независимо от результатов деятельности организации в отчетном периоде.

### **Учет движения материальных активов, особенности инвентаризации**

В процессе хозяйственной деятельности предприятия происходит движение объектов НМА, включающее: поступление, эксплуатацию и выбытие.

Для учета всех видов НМА, поступивших в аптеку, применяется Карточка учета нематериальных активов (НМА-1).

В балансе организации НМА отражаются по остаточной стоимости.

Остаточная стоимость объекта НМА = Первоначальная стоимость объекта – Сумма накопленной амортизации объекта.

Для учета движения НМА и их амортизации предназначены счета 04 «Нематериальные активы», 05 «Амортизация нематериальных активов», 08 «Вложения во внеоборотные активы».

Сформированная на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы» первоначальная стоимость НМА, отражается по кредиту этого счета в корреспонденции с дебетом активного счета 04 «Нематериальные активы».

Инвентаризация НМА проводится в соответствии с общими правилами инвентаризации с учетом особенностей данного вида активов. При инвентаризации нематериальных активов необходимо проверить:

- наличие документов, подтверждающих права организации на его использование;
- правильность и своевременность отражения нематериальных активов в балансе.

### **Вопросы для самоподготовки:**

1. Внеоборотные и оборотные активы.
2. Основные средства и их классификация.
3. Цели бухгалтерского учета основных средств.
4. Требования к активам, принимаемым к учету в составе основных средств.
5. Инвентарный объект как единица учета основных средств.
6. Оценка основных средств.
7. Амортизация основных средств. Способы начисления амортизации основных средств.
8. Учет основных средств. Нормативное регулирование. Документальное оформление.
9. Особенности проведения инвентаризации основных средств.
10. Объекты нематериальных активов и их оценка и амортизация.
11. Учет движения материальных активов, особенности инвентаризации.

### **Тестовые задания по теме «Учет основных средств и нематериальных активов аптечной организации»**

Укажите все правильные варианты ответов:

- |   |   |
|---|---|
| 1. К ОСНОВНЫМ СРЕДСТВАМ ОТНОСЯТСЯ   | 4) предметы со сроком эксплуатации более 1 года                     |
| 1) предметы, стоимостью более 50 кратного размера заработной платы и срок эксплуатации более 1 года | 5) предметы, стоимостью более 100 кратного размера заработной платы |
| 2) предметы, стоимостью более 100 кратного размера заработной пла                                   | 2. НАЙДИТЕ СООТВЕТСТВИЕ   |
| 3) ты и срок эксплуатации более 1 года  | А. <i>Внеоборотные активы</i>                                       |
|   | Б. <i>Оборотные активы</i>  |
|   | 1) основные средства  |
|   | 2) материалы  |
|   | 3) товары   |

- 4) нематериальные активы
  - 5) денежные средства
  - 6) капитальные вложения
  - 7) дебиторская задолженность
3. ПО ПРИНАДЛЕЖНОСТИ ОСНОВНЫЕ СРЕДСТВА ДЕЛЯТСЯ НА
- 1) принадлежащие организации
  - 2) арендованные
  - 3) находящиеся в оперативном управлении, хозяйственном ведении
  - 4) находящиеся в доверительном управлении, безвозмездном пользовании
4. В ЗАВИСИМОСТИ ОТ СТЕПЕНИ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ ОСНОВНЫЕ СРЕДСТВА РАЗЛИЧАЮТ
- 1) в стадии достройки, дооборудования, реконструкции и частичной ликвидации
  - 2) находящиеся в запасе (резерве)
  - 3) находящиеся в эксплуатации
  - 4) находящиеся на консервации
  - 5) находящиеся в ремонте
5. НАЙДИТЕ СООТВЕТСТВИЕ
- А. И имущество предприятия*
- Б. Источники образования имущества*
- 1) основные средства
  - 2) нематериальные активы
  - 3) амортизация основных средств
  - 4) материалы
  - 5) кредиторская задолженность
  - 6) добавочный капитал
  - 7) товары
6. НАЗОВИТЕ ПОКАЗАТЕЛИ, В КОТОРЫХ УЧИТЫВАЮТСЯ ОСНОВНЫЕ СРЕДСТВА В АПТЕКЕ
- 1) в количественном выражении
  - 2) в суммовых показателях
  - 3) в номенклатурных показателях
  - 4) по номенклатуре, количеству, стоимости

## 7. АМОРТИЗАЦИЯ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ НАЧИСЛЯЕТСЯ

- 1) по мере необходимости
- 2) по распоряжению руководителя
- 3) 1 раз в месяц
- 4) 1 раз в квартал
- 5) 1 раз в год

## 8. В БУХГАЛТЕРСКОМ БАЛАНСЕ ИНФОРМАЦИЯ О СТОИМОСТИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ ОТРАЖАЕТСЯ

- 6) по первоначальной стоимости
- 7) по восстановительной стоимости
- 8) по остаточной стоимости
- 9) по продажной стоимости

## 9. АНАЛИТИЧЕСКИЙ УЧЕТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ ВЕДЕТСЯ

- 1) в инвентарной книге учета основных средств
- 2) в акте приемки-передачи основных средств
- 3) в инвентарной карточке
- 4) в инвентарном списке

## 10. ФАКТИЧЕСКИЕ ЗАТРАТЫ ПО ЗАВЕРШЕННОМУ РЕМОНТУ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ ОТНОСЯТСЯ

- 1) на износ основных средств
- 2) включаются в стоимость основных средств
- 3) на издержки обращения
- 4) на уменьшение прибыли

## 11. НАЧИСЛЕНИЕ АМОРТИЗАЦИИ НА ВНОВЬ ВВЕДЕННЫЕ В ЭКСПЛУАТАЦИЮ ОСНОВНЫЕ ОБЪЕКТЫ НАЧИНАЮТ

- 1) со дня введения в эксплуатацию
- 2) с 1-го числа месяца, в котором основной объект был введен в эксплуатацию
- 3) с 1-го числа месяца, следующего за месяцем введения в эксплуатацию

12. ПРИ КРАТКОСРОЧНОЙ АРЕНДЕ ОСНОВНЫЕ СРЕДСТВА ЧИСЛЯТСЯ НА БАЛАНСЕ

- 1) у арендатора
- 2) у арендодателя

13. ПЕРЕОЦЕНКА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ ПРОВОДИТСЯ ПО

- 1) постановлению Правительства РФ
- 2) приказу Минфина РФ
- 3) приказу руководителя аптечной организации

14. ХОЗЯЙСТВЕННЫЕ СРЕДСТВА ОТНОСЯТСЯ К ОСНОВНЫМ НА БАЗЕ СЛЕДУЮЩИХ ПАРАМЕТРОВ

- 1) стоимости
- 2) сроков эксплуатации
- 3) источников приобретения

15. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ БАЗИРУЕТСЯ НА СЛЕДУЮЩЕМ

- 1) ведение первичного учета движения основных средств
- 2) отражение основных средств в пассиве баланса
- 3) открытие синтетических счетов «основные средства» и «амортизация основных средств»
- 4) ежемесячное начисление износа
- 5) начисление износа со следующего после передачи в эксплуатацию месяца

- 6) периодическая переоценка

16. В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ ИСПОЛЬЗУЮТСЯ СЛЕДУЮЩИЕ ВИДЫ ОЦЕНКИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

- 1) покупная
- 2) остаточная
- 3) восстановительная
- 4) розничная
- 5) первоначальная

17. ВОССТАНОВИТЕЛЬНАЯ СТОИМОСТЬ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ ОБРАЗУЕТСЯ В РЕЗУЛЬТАТЕ

- 1) покупки
- 2) списания
- 3) переоценки
- 4) перемещения
- 5) износа

18. СТОИМОСТНОЙ ПОКАЗАТЕЛЬ ПОТЕРИ ОБЪЕКТАМИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ ФИЗИЧЕСКИХ КАЧЕСТВ ИЛИ УТРАТЫ ТЕХНИКО-ЭКОНОМИЧЕСКИХ СВОЙСТВ ОПРЕДЕЛЯЕТСЯ КАК

- 1) убыток
- 2) расход
- 3) амортизация
- 4) сальдо
- 5) остаток

## **5. Учет материально-производственных запасов и дебиторской задолженности**

### **Материально-производственные запасы как часть оборотных средств аптечной организации**

Хозяйственные средства аптечной организации подразделяют на группы по двум признакам:

- по составу, размещению и использованию (активы);
- по источникам образования (пассивы).

Данная классификация хозяйственных средств положена в основу построения баланса.

В соответствии с первым признаком хозяйственные средства делят на две основные группы объектов:

- внеоборотные средства (активы);
- оборотные средства (активы).

**Внеоборотные средства (активы)** – это средства труда, многократно участвующие в хозяйственных процессах, используются в хозяйственной деятельности длительное время (обычно более одного года), не изменяя существенно своего внешнего вида и свойств. Не всегда имеют материально-вещественную форму.

- нематериальные активы;
- объекты интеллектуальной собственности;
- основные средства;
- незавершенное строительство;
- долгосрочные финансовые вложения в ценные бумаги.

**Оборотные средства (активы)** – предметы труда, однократно участвующие в процессе производства:

- производственные запасы (товары, тара, вспомогательные материалы, инвентарь и хозяйственные принадлежности и др.);
- денежные средства;
- дебиторская задолженность;
- другие оборотные активы: налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям, расходы будущих периодов и т.п.)

**Оборотные средства** – предметы труда, которые целиком потребляются в процессе выполнения услуг, изменяют свою натуральную форму и переносят свою стоимость на выполненную услугу полностью.

Частью оборотных средств являются материально – производственные запасы (МПЗ). В аптеке к ним относятся товары, материалы, некоторые виды тары

**Методологические основы формирования в бухгалтерском учете информации о материально-производственных запасах аптечной организации и их состав**



Методологические основы формирования в бухгалтерском учете информации о МПЗ, находящихся в организации, установлены:

Приказом Минфина РФ от 09.06.2001 N 44н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01».

Приказом Минфина РФ от 28.12.2001 N 119н «Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов».

МУ определяют порядок организации бухгалтерского учета материально-производственных запасов на основе Положения по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01), утвержденного Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 9 июня 2001 г. N 44н

На основе данных МУ организации разрабатывают внутренние положения, инструкции, иные организационно-распорядительные документы, необходимые для надлежащей организации учета и контроля за использованием материально-производственных запасов. В указанных документах могут устанавливаться:

формы первичных документов по приему, отпуску (расходованию) и перемещению материально-производственных запасов и порядок их оформления (составления), а также правила документооборота;

перечень должностных лиц подразделений, которым доверено получение и отпуск материально-производственных запасов;

порядок осуществления контроля за обеспечением экономного и рационального расходования (использования) материально-производственных запасов в производстве, в обращении, правильным ведением учета, достоверностью отчетов об их расходовании и т.п.

К бухгалтерскому учету в качестве материально-производственных запасов принимаются активы:

- используемые в качестве сырья, материалов и т.п. при производстве продукции, предназначенной для продажи (выполнения работ, оказания услуг);
- предназначенные для продажи, включая готовую продукцию и товары;
- используемые для управленческих нужд организации.

С точки зрения учетных единиц МПЗ включают группы:

- 1) материалы;
- 2) готовая продукция;
- 3) товары.

**Материалы** – вид запасов. К материалам относятся сырье, основные и вспомогательные материалы, покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, топливо, тара, запасные части, строительные и прочие материалы.

Готовая продукция является частью материально-производственных запасов, предназначенных для продажи (конечный результат производственного цикла, активы, законченные обработкой (комплектацией), технические и

качественные характеристики которых соответствуют условиям договора или требованиям иных документов, в случаях, установленных законодательством).

### **Задачи учета материально-производственных запасов и основные требования, предъявляемые к нему**

Основными задачами учета материально-производственных запасов являются:

- а) формирование фактической себестоимости запасов;
- б) правильное и своевременное документальное оформление операций и обеспечение достоверных данных по заготовлению, поступлению и отпуску запасов;
- в) контроль за сохранностью запасов в местах их хранения (эксплуатации) и на всех этапах их движения;
- г) контроль за соблюдением установленных организацией норм запасов, обеспечивающих бесперебойный выпуск продукции, выполнение работ и оказание услуг;
- д) своевременное выявление ненужных и излишних запасов с целью их возможной продажи или выявления иных возможностей вовлечения их в оборот;
- е) проведение анализа эффективности использования запасов.

Основные требования, предъявляемые к бухгалтерскому учету материально-производственных запасов:

- сплошное, непрерывное и полное отражение движения (прихода, расхода, перемещения) и наличия запасов;
- учет количества и оценка запасов;
- оперативность (своевременность) учета запасов;
- достоверность;
- соответствие синтетического учета данным аналитического учета на начало каждого месяца (по оборотам и остаткам);
- соответствие данных складского учета и оперативного учета движения запасов в подразделениях организации данным бухгалтерского учета.

### **Оценка материально – производственных запасов при приобретении и списании**

Запасы, как приобретенные (полученные) от других организаций, так и изготовленные силами организации, учитываются по фактической себестоимости.

Фактической себестоимостью запасов, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат организации на приобретение, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов.

Фактическая себестоимость запасов, полученных организацией по договору дарения или безвозмездно, определяется исходя из их текущей рыночной стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учету.

Фактическая себестоимость запасов, внесенных в счет вклада в уставный (складочный) капитал организации, определяется исходя из их денежной оценки, согласованной учредителями (участниками) организации, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации.

Аптечной организации, как организации, осуществляющей розничную торговлю, разрешается производить оценку приобретенных товаров по продажным ценам.

Фактическая себестоимость запасов при их изготовлении самой организацией определяется исходя из фактических затрат, связанных с производством данных запасов.

Транспортные и другие расходы, связанные с обменом, присоединяются к стоимости полученных запасов непосредственно или предварительно зачисляются в состав транспортно-заготовительных расходов, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации.

Запасы, не принадлежащие данной организации, но находящиеся в ее пользовании или распоряжении, учитываются на забалансовых счетах в оценке, предусмотренной в договоре, или в оценке, согласованной с их собственником.

При отсутствии цены на указанные запасы в договоре или цены, согласованной с собственником, они могут учитываться по условной оценке.

Материально-производственные запасы, на которые в течение отчетного года рыночная цена снизилась, или они морально устарели либо полностью или частично потеряли свои первоначальные качества, отражаются в бухгалтерском балансе на конец отчетного года по текущей рыночной стоимости с учетом физического состояния запасов. Снижение стоимости материально-производственных запасов отражается в бухгалтерском учете в виде начисления резерва.

Резерв под снижение стоимости материальных ценностей создается по каждой единице материально-производственных запасов, принятой в бухгалтерском учете. Допускается создание резервов под снижение стоимости материальных ценностей по отдельным видам (группам) аналогичных или связанных материально-производственных запасов. Не допускается создание резервов под снижение стоимости материальных ценностей по таким укрупненным группам (видам) материально-производственных запасов, как основные материалы, вспомогательные материалы, готовая продукция, товары, запасы определенного операционного или географического сегмента и т.п.

Расчет текущей рыночной стоимости материально-производственных запасов производится организацией на основе информации, доступной до даты подписания бухгалтерской отчетности. При расчете принимается во внимание:

- изменение цены или фактической себестоимости, непосредственно связанное с событиями после отчетной даты, подтверждающими существовавшие на отчетную дату хозяйственные условия, в которых организация вела свою деятельность;
- назначение материально-производственных запасов;

- текущая рыночная стоимость готовой продукции, при производстве которой используется сырье, материалы и другие материально-производственные запасы. Резерв под снижение стоимости материальных ценностей не создается по сырью, материалам и другим материально-производственным запасам, используемым при производстве готовой продукции, работ, оказании услуг, если на отчетную дату текущая рыночная стоимость этой готовой продукции, работ, услуг соответствует или превышает ее фактическую себестоимость.

Организацией должно быть обеспечено подтверждение расчета текущей рыночной стоимости материально-производственных запасов.

Если в период, следующий за отчетным, текущая рыночная стоимость материально-производственных запасов, под снижение стоимости которых в отчетном периоде был создан резерв, увеличивается, то соответствующая часть резерва относится в уменьшение стоимости материальных расходов, признанных в периоде, следующем за отчетным.

Начисление резерва под снижение стоимости запасов отражается в бухгалтерском учете по счету «Прочие доходы и расходы». Начисленный резерв списывается на увеличение финансовых результатов (счет «Прочие доходы и расходы») по мере отпуска относящихся к нему запасов.

### **Отпуск материально-производственных запасов**

При отпуске материально-производственных запасов (кроме товаров, учитываемых по продажной стоимости) в производство и ином выбытии их оценка производится одним из следующих способов:

- по себестоимости каждой единицы;
- по средней себестоимости;
- по себестоимости первых по времени приобретения материально-производственных запасов (способ ФИФО);

Применение одного из указанных способов по группе (виду) материально-производственных запасов производится исходя из допущения последовательности применения учетной политики.

Оценка материально-производственных запасов по средней себестоимости производится по каждой группе (виду) запасов путем деления общей себестоимости группы (вида) запасов на их количество, складывающихся соответственно из себестоимости и количества остатка на начало месяца и поступивших запасов в течение данного месяца.

Оценка по себестоимости первых по времени приобретения материально-производственных запасов (способ ФИФО) основана на допущении, что материально-производственные запасы используются в течение месяца и иного периода в последовательности их приобретения (поступления), т.е. запасы, первыми поступающие в производство (продажу), должны быть оценены по себестоимости первых по времени приобретений с учетом себестоимости запасов, числящихся на начало месяца. При применении этого способа оценка материально-производственных запасов, находящихся в за-

пасе (на складе) на конец месяца, производится по фактической себестоимости последних по времени приобретений, а в себестоимости проданных товаров, продукции, работ, услуг учитывается себестоимость ранних по времени приобретений.

По каждой группе (виду) материально-производственных запасов в течение отчетного года применяется один способ оценки.

Оценка материально-производственных запасов на конец отчетного периода (кроме товаров, учитываемых по продажной стоимости) производится в зависимости от принятого способа оценки запасов при их выбытии, т.е. по себестоимости каждой единицы запасов, средней себестоимости, себестоимости первых по времени приобретений.

### **Раскрытие информации о МПЗ в бухгалтерской отчетности и принципы учета МПЗ в аптечной организации**

Материально-производственные запасы отражаются в бухгалтерской отчетности в соответствии с их классификацией (распределением по группам (видам)) исходя из способа использования в производстве продукции, выполнения работ, оказания услуг либо для управленческих нужд организации.

На конец отчетного года материально-производственные запасы отражаются в бухгалтерском балансе по стоимости, определяемой исходя из используемых способов оценки запасов.

Материально-производственные запасы, которые морально устарели, полностью или частично потеряли свое первоначальное качество, либо текущая рыночная стоимость, стоимость продажи которых снизилась, отражаются в бухгалтерском балансе на конец отчетного года за вычетом резерва под снижение стоимости материальных ценностей. Резерв под снижение стоимости материальных ценностей образуется за счет финансовых результатов организации на величину разницы между текущей рыночной стоимостью и фактической себестоимостью материально-производственных запасов, если последняя выше текущей рыночной стоимости.

Материально-производственные запасы, принадлежащие организации, но находящиеся в пути либо переданные покупателю под залог, учитываются в бухгалтерском учете в оценке, предусмотренной в договоре, с последующим уточнением фактической себестоимости.

В бухгалтерской отчетности подлежит раскрытию с учетом существенности, как минимум, следующая информация:

- о способах оценки материально-производственных запасов по их группам (видам);
- о последствиях изменений способов оценки материально-производственных запасов;
- о стоимости материально-производственных запасов, переданных в залог;
- о величине и движении резервов под снижение стоимости материальных ценностей.

Одним из принципов учета МПЗ в аптечной организации является составление материально – ответственными лицами отчетности о наличии и движении товаров (товарных отчетов).

### **Бухгалтерский учет движения товаров в аптечной организации**

Для бухгалтерского учета движения товаров предназначен счет 41 «Товары».

Счет 41 «Товары» активный. По дебету счета отражаются приходные товарные операции, по кредиту – расходные товарные операции.

Дебетовое сальдо по счету 41 отражает стоимость товаров, принадлежащих организации на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления.

Учет товаров на счете 41 «Товары» при розничной торговле может вестись:

- по покупным ценам;
- по продажным ценам (с использованием счета 42 «Торговая наценка»).

Порядок отражения реализации товаров на счете 90 «Продажи» состоит из 3-х этапов:

- Отражение выручки от реализации.
- Отражение НДС, исчисленного от стоимости реализованных товаров.
- Отражение себестоимости продаж.

Для расчета реализованных торговых наложений (реализованного валового дохода) могут применяться расчеты:

- по среднему проценту;
- общему товарообороту;
- ассортименту товарооборота;
- ассортименту остатка товаров.

### **Бухгалтерский учет дебиторской задолженности**

Наряду с МПЗ в состав оборотных средств аптеки включается дебиторская задолженность.

Дебиторская задолженность – это денежные суммы, которые должны аптеке ее контрагенты. Должниками (дебиторами) могут быть:

- покупатели (за исключением случаев розничной торговли);
- поставщики;
- сотрудники;
- учредители;
- другие дебиторы (например, органы социального страхования, налоговые органы и т.п.)

Для бухгалтерского учета расчетов с покупателями предназначены счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 76 «Расчеты с различными дебиторами и кредиторами» и 63 «Резервы по сомнительным долгам».

Формирование задолженности поставщиков отражается по дебету счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и кредиту счетов учета денежных средств (50 «Касса», 51 «Расчетный счет»).

Для учета расчетов с подотчетными лицами предназначен активно-пассивный счет 71 «Расчеты с подотчетными лицами». По дебету этого счета отражается выдача денег под отчет, по кредиту – возврат неиспользованных остатков подотчетных сумм.

### **Вопросы для самоподготовки:**

1. Материально-производственные запасы как часть оборотных средств аптечной организации.
2. Методологические основы формирования в бухгалтерском учете информации о материально-производственных запасах аптечной организации и их состав.
3. Задачи учета материально-производственных запасов и основные требования, предъявляемые к нему.
4. Оценка материально – производственных запасов при приобретении и списании.
5. Отпуск материально-производственных запасов в производство.
6. Раскрытие информации о МПЗ в бухгалтерской отчетности.
7. Бухгалтерский учет движения товаров в аптечной организации.
8. Бухгалтерский учет дебиторской задолженности.

### **Тестовые задания по теме «Учет материально-производственных запасов и дебиторской задолженности»**

Укажите все правильные варианты ответов:

- |  |   |
|--|---|
| 1. МАТЕРИАЛЬНО-ПРОИЗВОДСТВЕННЫЕ ЗАПАСЫ ОТНОСЯТСЯ К | 2) контроль соблюдения норм расхода   |
| 1) внеоборотным активам                            | 3) своевременное оформление операций движения МПЗ                                 |
| 2) дебиторской задолженности                       | 4) формирование фактической себестоимости запасов                                 |
| 3) оборотным активам                               | 5) выявление ненужных и излишних запасов  |
| 4) источникам образования имущества                |   |
| 5) финансовым вложениям                            | 4. В ОЦЕНКУ ЗАПАСОВ ВКЛЮЧАЕТСЯ  |
| 2. ЕДИНИЦЕЙ УЧЕТА МПЗ ЯВЛЯЕТСЯ                     | 1) сумма фактических затрат на приобретение с НДС и с иными возмещаемыми налогами |
| 1) рубли   | 2) сумма фактических затрат без НДС   |
| 2) однородная группа                               | 3) сумма фактических затрат без НДС и иных возмещаемых налогов                    |
| 3) партия  |   |
| 4) номенклатурный номер                            |   |
| 5) стандарт  |   |
| 3. К ЗАДАЧАМ УЧЕТА МПЗ ОТНОСЯТСЯ                   |   |
| 1) контроль сохранности запасов                    |   |

5. ОЦЕНКА МПЗ ПРИ ВЫБЫТИИ ОСУЩЕСТВЛЯЕТСЯ СЛЕДУЮЩИМ СПОСОБОМ

- 1) ФИФО
- 2) ЛИФО
- 3) по средней себестоимости
- 4) по себестоимости каждой единицы

6. ОСНОВАНИЕМ ДЛЯ ВЫДАЧИ ДЕНЕГ ИЗ КАССЫ ЗАГОТОВИТЕЛЮ ЗА СДАННОЕ СЫРЬЕ СЛУЖИТ

- 1) оборотная ведомость движения ЛРС
- 2) карточка складского учета
- 3) приемная квитанция
- 4) книга учета ЛРС

7. ПО ХАРАКТЕРУ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ И ФУНКЦИОНАЛЬНОМУ НАЗНАЧЕНИЮ ТАРА БЫВАЕТ

- 1) многоразовая
- 2) многооборотная
- 3) разовая
- 4) тара под товаром

8. ДЛЯ РЕАЛИЗАЦИИ ВСПОМОГАТЕЛЬНОГО МАТЕРИАЛА НАСЕЛЕНИЮ ИЛИ ЛПУ НЕОБХОДИМО ОФОРМИТЬ СЛЕДУЮЩИЙ ДОКУМЕНТ

- 1) ведомость выдачи вспомогательного материала
- 2) акт перевода вспомогательного материала в товар
- 3) карточка складского учета
- 4) оборотная ведомость движения вспомогательного материала

9. НА ОСНОВАНИИ КАКОГО ДОКУМЕНТА ПРОИЗВОДИТСЯ СПИСАНИЕ СТРОИТЕЛЬНЫХ МАТЕРИАЛОВ, ИЗРАСХОДОВАННЫХ НА ТЕКУЩИЙ РЕМОНТ АПТЕКИ

- 1) дефектная ведомость
- 2) акт списания строительных материалов

- 3) смета расходов
- 4) оборотная ведомость движения строительных материалов

10. СПЕЦИАЛЬНАЯ САНИТАРНО-ГИГИЕНИЧЕСКАЯ ОДЕЖДА ВЫДАЕТСЯ РАБОТНИКАМ АПТЕКИ НА СРОК

- 1) два халата на 2 года
- 2) один халат на 3 года
- 3) три халата на 2 года
- 4) один халат на полугодие
- 5) три халата на 5 лет

11. РАСХОД ТОВАРОВ В АПТЕКЕ СВЯЗАН С

- 1) реализацией
- 2) оказанием первой медицинской помощи
- 3) дооценкой в результате переоценки товаров
- 4) изъятием лекарств на анализ в КанЛ
- 5) поступлением

12. СТОИМОСТЬ ТОВАРОВ, ИЗРАСХОДОВАННЫХ НА ОКАЗАНИЕ ПЕРВОЙ МЕДИЦИНСКОЙ ПОМОЩИ, В КОНЦЕ МЕСЯЦА ОТРАЖАЕТСЯ В

- 1) кассовой книге
- 2) инвентарной книге
- 3) рецептурном журнале
- 4) расходной части «товарного отчета»
- 5) приходной части «товарного отчета»

13. В БАЛАНСЕ ТОВАРЫ ОТРАЖАЮТСЯ ПО ЦЕНАМ

- 1) приобретения
- 2) реализации
- 3) средним учетным
- 4) договорным
- 5) рыночным



14. ОТПУСК ТОВАРОВ ИЗ АПТЕКИ В АПТЕЧНЫЙ ПУНКТ ДОКУМЕНТАЛЬНО ОФОРМЛЯЕТСЯ

- 1) счетом
- 2) накладной на внутреннее перемещение, передачу товаров, тары
- 3) доверенностью
- 4) товарно-транспортной накладной
- 5) заказом

15. СПИСАНИЕ ТОВАРОВ В СВЯЗИ С БОЕМ, ПОРЧЕЙ ЕСТЕСТВЕННОЙ УБЫЛЬЮ В АПТЕКЕ ПРОИЗВОДИТСЯ

- 1) ежемесячно
- 2) 1 раз в квартал
- 3) в момент установления факта боя, порчи
- 4) во время инвентаризации
- 5) при выявлении виновных

16. ПРИ ИЗЪЯТИИ ЛС НА АНАЛИЗ В КАНЛ СОСТАВЛЯЕТСЯ ДОКУМЕНТ

- 1) Акт изъятия ЛС на анализ
- 2) справка контроля качества ЛС
- 3) сертификат качества
- 4) паспорт письменного контроля
- 5) накладная

17. РАСЧЕТ ЕСТЕСТВЕННОЙ УБЫЛИ ТОВАРОВ ПРОИЗВОДИТСЯ НА ОСНОВАНИИ НОРМ, РЕГЛАМЕНТИРУЕМЫХ ПРИКАЗОМ МЗ РФ

- 1) № 673 от 22.12.89

- 2) № 1255 от 30.12.76
- 3) № 1689 от 26.12.86
- 4) № 1311 от 30.12.82
- 5) № 284 от 09.07.01

18. ТОВАРНЫЙ ОТЧЕТ СОСТОИТ ИЗ СЛЕДУЮЩИХ ЧАСТЕЙ

- 1) адресной
- 2) приходной
- 3) расходной
- 4) предметной
- 5) дополнительной

19. В ТОВАРНОМ ОТЧЕТЕ ОТРАЖАЮТ

- 1) поступление товара
- 2) недостачу товара
- 3) реализацию населению
- 4) остаток товара
- 5) перевод товара в другую учетную группу

20. РЕГИСТРАЦИЮ ТОВАРА ВЫДАННОГО НА ХОЗЯЙСТВЕННЫЕ НУЖДЫ ПОДСОБНОМУ ПЕРСОНАЛУ ВЕДУТ В

- 1) справке использования товара на оказание первой медицинской помощи
- 2) расчете естественной убыли
- 3) накладной на внутреннее перемещение товара
- 4) журнале учета поступивших товаров по группам
- 5) журнале учета расхода медицинских товаров на хозяйственные нужды

## **6. Учет денежных средств и финансовых вложений аптечной организации»**

Хозяйственные средства аптечной организации подразделяют на группы по двум признакам:

- по составу, размещению и использованию (активы);
- по источникам образования (пассивы).

В соответствии с первым признаком хозяйственные средства делят на две основные группы объектов:

- внеоборотные средства (активы);
- оборотные средства (активы).

**Оборотные средства (активы)** – предметы труда, однократно участвующие в процессе производства, к ним относятся:

- производственные запасы (товары, тара, вспомогательные материалы, инвентарь и хозяйственные принадлежности и др.);
- денежные средства;
- дебиторская задолженность;
- другие оборотные активы: налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям, расходы будущих периодов и т.п.)

Т.о. денежные средства аптечной организации в соответствии с первым классификационным признаком относятся к оборотным активам.

В процессе своей хозяйственной деятельности аптечная организация постоянно использует денежные средства для расчетов с контрагентами: поставщиками (за товары и услуги), персоналом (по оплате труда), бюджетом (по налогам). Контрагенты аптечной организации в свою очередь также исполняют свои обязательства перед ней по оплате поставленных товаров (покупатели), возврату подотчетных сумм (сотрудники) и т.д.

Погашение задолженности может осуществляться:

1. денежными средствами:
  - расчет наличными денежными средствами;
  - расчет в безналичном порядке – через банки.
2. неденежными средствами:
  - расчет по товарообменным договорам;
  - расчет путем зачета встречных денежных требований;
  - расчет с использованием векселей.

Неденежные расчеты аптеками применяются редко. Наиболее традиционными для аптечных организаций являются расчеты наличными денежными средствами и расчеты в безналичном порядке.

### **Порядок и основные формы безналичных расчетов**

В осуществлении безналичных расчетов участвуют:

- плательщик денежных средств;
- получатель денежных средств (взыскатель);
- банк, обслуживающий плательщика и получателя.

Предприятия в соответствии с правилами организации наличного денежного обращения на территории РФ обязаны хранить свободные денежные средства в банках.

В соответствии с Федеральным законом от 10.07.2002 N 86-ФЗ «О Центральном банке Российской Федерации (Банке России)», Федеральным законом от 02.12.1990 N 395-1 «О банках и банковской деятельности» обязанность по регулированию безналичных расчетов между юридическими лицами на территории РФ возложена на Центральный банк Российской Федерации (Банк России).

Центральным банком Российской Федерации (Банком России) утверждено «Положение о безналичных расчетах в Российской Федерации» от 03.10.02. № 2-П, которое регулирует осуществление безналичных расчетов между юридическими лицами на ее территории РФ в валюте РФ в формах, предусмотренных законодательством.

Данным Положением предусмотрено, что безналичные расчеты организациями осуществляются через кредитные организации по счетам, открытым на основании договора банковского счета.

В соответствии с Инструкцией ЦБ РФ от 14.09.2006 N 28-И «Об открытии и закрытии банковских счетов, счетов по вкладам (депозитам)» для открытия банковского счета аптечной организацией в банк представляется предусмотренный законодательством комплект документов, на основании которого банком проводится идентификация клиента. После предоставления всех необходимых документов аптечная организация заключает с банком договор банковского счета, который регулирует порядок взаимодействия аптечной организации и банка при осуществлении расчетных операций.

В соответствии с договором банковского счета банк принимает и зачисляет поступающие на счет аптечной организации денежные средства, выполняет ее распоряжения о перечислении и выдаче сумм со счета и другие операции.

На основании договора банковского счета аптечной организации открывается счет, которому присваивается 20-значный номер, фиксируемый в договоре, сообщаются 20-значный корреспондентский счет банка и 9-значный банковский идентификационный код (БИК).

При осуществлении безналичных расчетов списание денежных средств со счета осуществляется двумя способами:

- по распоряжению владельца счета;
- без распоряжения владельца счета.

Ограничение прав владельца счета на распоряжение находящимися на нем денежными средствами не допускается за исключением случаев, предусмотренных законодательством (например, наложение ареста или приостановление операций по счету решением налогового органа).

Основанием для списания денежных средств со счета являются расчетные документы: платежные требования и поручения, аккредитивы, чеки.

Расчетный документ – это оформленное в виде документа на бумажном носителе или в виде электронного документа распоряжение плательщика о

списании денежных средств со своего счета и их перечислении на счет получателя или распоряжение получателя на списание денежных средств со счета плательщика и перечисление на счет, указанный получателем средств.

В случае использования аптечной организацией электронных платежных документов дополнительно к договору банковского счета заключается договор, определяющий порядок обмена электронными документами с использованием средств защиты информации.

Списание денежных средств со счета осуществляется:

- в пределах имеющихся на счете денежных средств;
- сверх имеющихся на счете денежных средств, если договором предусмотрено кредитование счета.

Форма безналичных расчетов фиксируется в договоре и предусматривает использование соответствующего расчетного документа:

<b>Формы безналичных расчетов</b>	<b>Расчетный документ</b>
Платежными поручениями	Платежное поручение
По аккредитиву	Аккредитив
Чеками	Чек
По инкассо	Инкассовое поручение Платежное требование

Расчетные документы на бумажном носителе оформляются на бланках документов, включенных в Общероссийский классификатор управленческой документации (ОКУД) ОК 011-93 (класс «Унифицированная система банковской документации»). Форматы расчетных документов приведены в приложениях 1, 5, 9, 13 к Положению ЦБ РФ от 03.10.2002 № 2-П.

Расчетные документы должны содержать соответствующие реквизиты. Порядок заполнения значений реквизитов расчетных документов приведен в приложениях 4, 8, 12, 16 к Положению ЦБ РФ от 03.10.2002 № 2-П.

Положением о безналичных расчетах в РФ определены также общие правила оформления расчетных документов.

Платежным поручением является распоряжение владельца счета (плательщика) обслуживающему его банку, оформленное расчетным документом, перевести определенную денежную сумму на счет получателя средств, открытый в этом или другом банке.

Платежное поручение исполняется банком в срок, предусмотренный законодательством, или в более короткий срок, установленный договором банковского счета либо определяемый применяемыми в банковской практике обычаями делового оборота.

Платежными поручениями могут производиться:

- а) перечисления денежных средств за поставленные товары, выполненные работы, оказанные услуги;
- б) перечисления денежных средств в бюджеты всех уровней и во внебюджетные фонды;

в) перечисления денежных средств в целях возврата/размещения кредитов (займов)/депозитов и уплаты процентов по ним;

г) перечисления денежных средств в других целях, предусмотренных законодательством или договором.

При расчетах по аккредитиву банк, действующий по поручению плательщика об открытии аккредитива (банк-эмитент), обязуется произвести платежи в пользу получателя средств по представлении последним документов, соответствующих всем условиям аккредитива, либо предоставить полномочие другому банку (исполняющий банк) произвести такие платежи. В качестве исполняющего банка может выступать банк-эмитент, банк получателя средств или иной банк.

Банками могут открываться следующие виды аккредитивов:

- покрытые (депонированные) и непокрытые (гарантированные);
- отзывные и безотзывные (могут быть подтвержденными).

При открытии покрытого (депонированного) аккредитива банк-эмитент перечисляет за счет средств плательщика или предоставленного ему кредита сумму аккредитива (покрытие) в распоряжение исполняющего банка на весь срок действия аккредитива.

При открытии непокрытого (гарантированного) аккредитива банк-эмитент предоставляет исполняющему банку право списывать средства с ведущегося у него корреспондентского счета банка-эмитента в пределах суммы аккредитива либо указывает в аккредитиве иной способ возмещения исполняющему банку сумм, выплаченных по аккредитиву в соответствии с его условиями.

Отзывным является аккредитив, который может быть изменен или отменен банком – эмитентом на основании письменного распоряжения плательщика без предварительного уведомления получателя.

Безотзывным является аккредитив, который не может быть отменен без согласия получателя средств.

Порядок работы с аккредитивами в банке – эмитенте и исполняющем банке определен Положением ЦБ РФ от 03.10.2002 № 2-П.

**Чек** – это ценная бумага, содержащая ничем не обусловленное распоряжение чекодателя банку произвести платеж указанной в нем суммы чекодержателю.

**Чекодатель** – юридическое лицо, имеющее денежные средства в банке, которыми он вправе распоряжаться путем выставления чеков.

**Чекодержатель** – юридическое лицо, в пользу которого выдан чек.

**Плательщик** – банк, в котором находятся денежные средства чекодателя.

Чек оплачивается плательщиком за счет денежных средств чекодателя.

Расчеты по инкассо представляют собой банковскую операцию, посредством которой банк (банк-эмитент) по поручению и за счет клиента на основании расчетных документов осуществляет действия по получению от плательщика платежа. Для осуществления расчетов по инкассо банк-эмитент вправе привлекать другой банк (исполняющий банк).

Расчеты по инкассо осуществляются на основании платежных требований, оплата которых может производиться по распоряжению плательщика (с акцептом) или без его распоряжения (в безакцептном порядке), и инкассовых поручений, оплата которых производится без распоряжения плательщика (в бесспорном порядке).

### **Бухгалтерский учет безналичных расчетов**

Отражение безналичных расчетов в бухгалтерском учете производится на основании выписки из банковского счета.

19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценам»;

44 «Расходы на продажу»;

50 «Касса»;

51 «Расчетный счет». Информация о наличии и движении денежных средств на расчетных счетах обобщается на этом синтетическом счете;

55 «Специальные счета в банках». При применении аккредитива используется этот синтетический счет. Для учета движения денежных средств, находящихся на чековых книжках, на счете 55 «Специальные счета в банках» открывается субсчет «Чековые книжки»;

57 «Переводы в пути»;

60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»;

62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»;

68 «Расчеты по налогам и сборам»;

70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»;

71 «Расчеты с подотчетными лицами»;

76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»;

90 «Продажи».

### **Оплата по безналичному расчету**

*Пример:*

Аптечной организации необходимо оплатить полученные с аптечного склада лекарственные препараты по счету-фактуре № 225 от 11 ноября на сумму 22000 руб.

*Решение:*

1. Для расчета аптечная организация оформляет платежное поручение в 4-х экземплярах, на первом экземпляре ставятся подписи руководителя и главного бухгалтера и печать предприятия;

2. Платежное поручение передается в банк;

3. Банк передает аптечной организации банковскую выписку и один экземпляр платежного поручения;

4. Операция отражается в журнале хозяйственных операций;

5. Бухгалтерский учет ведется на счете 51 «Расчетные счета» в корреспонденции со счетом 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

Дт	Кт	Сумма
60	51	12000=

## Отражение сдачи выручки в банк

*Пример:*

Аптека 30 марта сдала выручку на сумму 17600 руб. в банк через инкассатора, банковская выписка получена 01 мая. Кроме зачисления выручки на расчетный счет, в ней отражены расходы по инкассации на сумму 236 руб.

*Решение:*

Учет данной операции

1. На основании РКО и копии сопроводительной ведомости расход по кассе 31 октября отражается в кассовом отчете.

Дт 57 «Переводы в пути» Кт 50 «Касса» 17600 =

2. На основании банковской выписки 1 ноября на расчетный счет зачислено:

Дт 51 «Расчетный счет» Кт 57 «Переводы в пути» 17600 =

3. Учтены расходы по инкассации выручки согласно договора:

Дт	Кт	Сумма
76 / Банк	51	236=
44	76/Банк	200=
19	76/Банк	36=

## Отражение выплат из кассы:

*Пример:*

- выдана з/плата работникам - 22160 руб.;
- оплачены командировочные расходы - 7620 руб.;
- выплачено по договору подряда - 14300 руб.

*Решение:*

1. По РКО (на основании расчетно-платежной ведомости):

Дт 70	Кт 50	22160=
-------	-------	--------

2. По РКО (выписан на основании авансового отчета):

Дт 71	Кт 50	7620=
-------	-------	-------

3. По РКО (на основании договора подряда и акта приемки выполненных работ):

Дт 70	Кт 50	14300=
-------	-------	--------

## Порядок ведения и виды кассовых операций

Кроме расчетов, которые аптечное предприятие осуществляет безналичным путем, оно осуществляет и операции с наличными денежными средствами, получившими название кассовых операций.

Правила организации наличного денежного обращения на территории РФ определены «Положением о правилах организации наличного денежного обращения на территории Российской Федерации» от 05.01.1998 N 14-П.

Предприятия в соответствии с правилами организации наличного денежного обращения на территории РФ обязаны хранить свободные денежные средства в банках.

Наличные денежные средства, поступающие в кассы предприятий, подлежат сдаче в учреждения банков для последующего зачисления на счета этих предприятий.

Наличные деньги могут сдаваться предприятиями на договорных условиях через инкассаторские службы учреждений банков или специализированные инкассаторские службы, имеющие лицензию Банка России на осуществление соответствующих операций по инкассации денежных средств и других ценностей.

В кассах предприятий могут храниться наличные деньги в пределах лимитов, устанавливаемых обслуживающими их учреждениями банков по согласованию с руководителями этих предприятий.

Лимит остатка наличных денег в кассе устанавливается учреждениями банков ежегодно всем предприятиям, независимо от организационно - правовой формы и сферы деятельности, имеющим кассу и осуществляющим налично-денежные расчеты.

Лимит остатка кассы определяется исходя из объемов налично-денежного оборота предприятий с учетом особенностей режима его деятельности, порядка и сроков сдачи наличных денежных средств в учреждения банков, обеспечения сохранности и сокращения встречных перевозок ценностей.

Предприятия обязаны сдавать в учреждения банков все наличные деньги сверх установленных лимитов остатка наличных денег в кассе.

Все кассовые операции делятся на приходные и расходные.

Приходные связаны с получением предприятием наличных денежных средств, расходные связаны с расходованием предприятием наличных денежных средств.

Порядок ведения кассовых операций на территории РФ устанавливается Банком России и приведен в Письме ЦБ РФ от 04.10.1993 N 18 «Об утверждении «Порядка ведения кассовых операций в Российской Федерации».

Для осуществления расчетов наличными деньгами каждое предприятие должно иметь кассу и вести кассовую книгу по установленной форме.

Прием наличных денег предприятиями при осуществлении расчетов с населением производится с обязательным применением контрольно-кассовых машин. Порядок применения ККТ при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт определен Федеральным законом от 22.05.2003 N 54-ФЗ «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт».

Предприятия обязаны сдавать в банк всю денежную наличность сверх установленных лимитов остатка наличных денег в кассе в порядке и сроки, согласованные с обслуживающими банками.

Наличные деньги могут быть сданы в дневные и вечерние кассы банков, инкассаторам и в объединенные кассы при предприятиях для последующей сдачи в банк, а также предприятиям связи для перечисления на счета в банках на основе заключенных договоров.



Прием наличных денег кассами предприятий производится по приходным кассовым ордерам, подписанным главным бухгалтером или лицом на это уполномоченным письменным распоряжением руководителя предприятия.

О приеме денег выдается квитанция к приходному кассовому ордеру за подписями главного бухгалтера или лица, на это уполномоченного, и кассира, заверенная печатью (штампом) кассира или оттиском кассового аппарата.

Выдача наличных денег из касс предприятий производится по расходным кассовым ордерам или надлежаще оформленным другим документам (платежным ведомостям (расчетно-платежным), заявлениям на выдачу денег, счетам и др.) с наложением на этих документах штампа с реквизитами расходного кассового ордера. Документы на выдачу денег должны быть подписаны руководителем, главным бухгалтером предприятия или лицами на это уполномоченными.

Все поступления и выдачи наличных денег предприятия учитывают в кассовой книге.

Ответственность за соблюдение Порядка ведения кассовых операций возлагается на руководителей предприятий, главных бухгалтеров и кассиров.

### **Бухгалтерский учет кассовых операций**

Информация о наличии и движении денежных средств, находящихся в кассе предприятия обобщается на синтетическом счете 50 «Касса». Отражение в бухгалтерском учете приходных и расходных кассовых операций зависит от их содержания.

### **Вопросы для самоподготовки:**

1. Порядок и основные формы безналичных расчетов.
2. Бухгалтерский учет безналичных расчетов.
3. Порядок ведения и виды кассовых операций.
4. Бухгалтерский учет кассовых операций.
5. Виды, оценка и бухгалтерский учет финансовых вложений.

### **Тестовые задания по теме «Учет денежных средств и финансовых вложений аптечной организации»**

Укажите все правильные варианты ответов:

1. ГДЕ АПТЕЧНЫЕ ПРЕДПРИЯТИЯ ДОЛЖНЫ ХРАНИТЬ СВОБОДНЫЕ ДЕНЕЖНЫЕ СРЕДСТВА СВЕРХ УСТАНОВЛЕННОГО ЛИМИТА

- 1) в банке
- 2) у кассира
- 3) в кассе предприятия
- 4) в кассе ККМ

2. К ТЕКУЩИМ ОТНОСЯТ СЛЕДУЮЩИЕ СЧЕТА

- 1) валютный
- 2) расчетный
- 3) ссудный
- 4) депозитный
- 5) аккредитивы

3. В РАСЧЕТНЫХ ДОКУМЕНТАХ НЕ ДОПУСКАЕТСЯ

- 1) сумма, обозначенная цифрами

- 2) подпись только одного руководителя
- 3) помарки
- 4) сокращения в наименовании платежа
- 5) подчистки

#### 4. НАЛИЧНЫЕ ДЕНЬГИ С РАСЧЕТНОГО СЧЕТА ВЫДАЮТСЯ НА

- 1) оплату труда
- 2) командировочные расходы
- 3) оплату товаров
- 4) хозяйственные нужды
- 5) оплату основных средств

#### 5. В БЕЗАКЦЕПТНОМ ПОРЯДКЕ С РАСЧЕТНОГО СЧЕТА ПРОИЗВОДЯТСЯ ПЛАТЕЖИ ЗА

- 1) товары
- 2) электроэнергию
- 3) услуги по ремонту основных средств
- 4) материалы

#### 6. СПИСАНИЕ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ С РАСЧЕТНОГО СЧЕТА ОФОРМЛЯЕТСЯ СЛЕДУЮЩИМИ ПЕРВИЧНЫМИ ДОКУМЕНТАМИ

- 1) объявлением на взнос наличными
- 2) платежное поручение
- 3) платежное требование
- 4) инкассовое поручение
- 5) расходный кассовый ордер

#### 7. НАЙДИТЕ СООТВЕТСТВИЕ ОПЕРАЦИЙ

*А. Операционная касса*

*Б. Главная касса*

- 1) оплата населением за лекарственные препараты
- 2) получены деньги из банка на зарплату
- 3) оплачены наличными транспортные расходы
- 4) получены деньги на командировочные расходы
- 5) получены деньги за ремонт очков

#### 8. АПТЕЧНОЕ ПРЕДПРИЯТИЕ РОЗНИЧНОЙ ТОРГОВЛИ ИМЕЕТ ПРАВО

- 1) применять ККМ, включенные в Государственный реестр ККМ
- 2) работать без ККМ в случае ее неисправности
- 3) оставлять чеки в аптеке для учета реализации
- 4) обеспечивать доступ к ККМ работникам налоговых органов
- 5) работать без ценников, если ЛП одного наименования

#### 9. ЗА СОЗДАНИЕ УСЛОВИЙ ДЛЯ ХРАНЕНИЯ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ И ЦЕННЫХ БУМАГ НЕСУТ ОТВЕТСТВЕННОСТЬ

- 1) кассир
- 2) главный бухгалтер
- 3) кассир и гл. бухгалтер
- 4) руководитель
- 5) руководитель и главный бухгалтер

#### 10. КЕМ ПОДПИСЫВАЕТСЯ ДОКУМЕНТ НА ВЫДАЧУ ДЕНЕГ

- 1) кассиром
- 2) главным бухгалтером
- 3) бухгалтером
- 4) руководителем
- 5) лицом, получившим деньги

#### 11. СДАЧА ВЫРУЧКИ В БАНК ОСУЩЕСТВЛЯЕТСЯ

- 1) по «Объявлению на взнос наличными» кассиром
- 2) кассиром по чековой книжке
- 3) через инкассаторов
- 4) почтовым переводом
- 5) кассиром по приходному кассовому ордеру

#### 12. ОСНОВАНИЕМ ДЛЯ СОСТАВЛЕНИЯ КАССОВОГО ОТЧЕТА ЯВЛЯЕТСЯ

- 1) приходные кассовые ордера
- 2) расходные кассовые ордера
- 3) авансовые отчеты

4) заявление на выдачу денежных средств из кассы

### 13. ДЕНЕЖНЫЕ СРЕДСТВА В ПУТИ – ЭТО

- 1) перечисляемые суммы с расчетного счета поставщику
- 2) сумма выручки, сданная инкассатору, но не зачисленная на расчетный счет
- 3) сумма, поступившая с расчетного счета в кассу
- 4) сумма, сданная в вечерние кассы банка

### 14. ЕСЛИ ЛИМИТ КАССЫ НЕ УСТАНОВЛЕН, ОН СЧИТАЕТСЯ

- 1) неограниченным

2) нулевым

3) равным сумме однодневной выручки

4) ММРОТ

### 15. КАКИЕ ДОКУМЕНТЫ СО-ОТВЕТСТВУЮТ

*А. Безналичной форме расчетов*

*Б. Наличным расчетам*

- 1) платежное поручение
- 2) аккредитив
- 3) приходный кассовый ордер
- 4) платежное требование
- 5) расходный кассовый ордер
- 6) вексель

## 7. Учет труда и заработной платы в аптечных организациях

Экономическая деятельность аптечной организации связана не только с материальными затратами, но и с затратами живого труда.



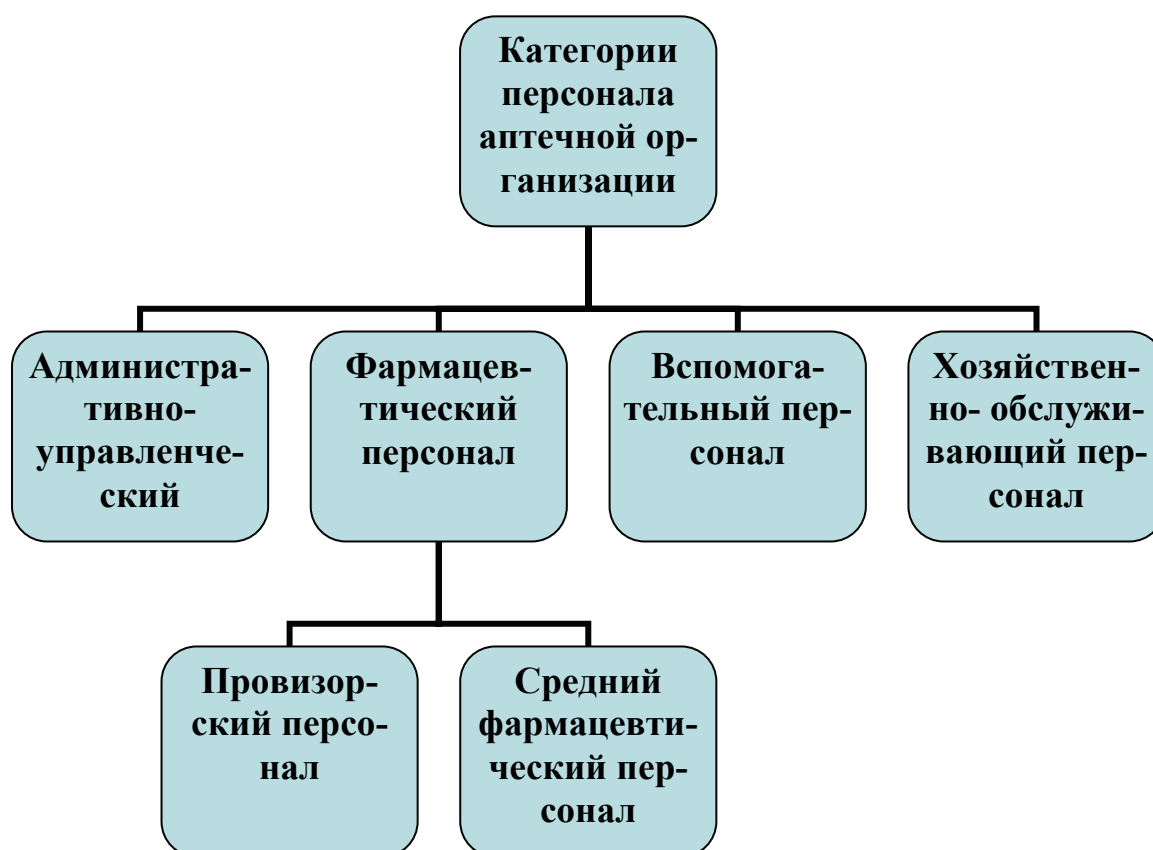
**Труд** – это вклад в процесс производства, осуществляемый людьми в форме непосредственного расходования умственных и физических усилий. Труд – важнейший элемент формирования затрат аптечной организации.

Совокупность умственных и физических способностей человека, его способность к труду называется рабочей силой.

В условиях рыночных отношений «способность к труду» делает рабочую силу товаром со следующими отличительными признаками:

- создает стоимость большую, чем он стоит;
- без его привлечения невозможно осуществление любой хозяйственной деятельности;
- от него во многом зависит эффективность использования основных и оборотных средств.

Структуру трудовых ресурсов аптечной организации характеризует соотношение работников по категориям в соответствии с характером выполняемых функций:



Сложность и многообразие функций, выполняемых аптечными работниками, определяет специфику их труда. К особенностям труда в аптечной организации относятся:

- умственный характер труда;
- большой объем технической работы;
- ограничения в разделении труда;
- высокое нервно- психологическое напряжение;
- необходимость постоянного повышения квалификации.

**Заработная плата** – это цена, выплачиваемая работнику за использование его труда.

Задачи учета труда и заработной платы:

- контроль за мерой труда и его оплатой;
- контроль за использованием рабочего времени и повышение эффективности его использования;
- своевременное и правильное отнесение на расходы сумм начисленной заработной платы и отчислений от ФОТ органам социального страхования;
- соблюдение порядка предоставления и оплаты отпусков;
- оплата пособий по временной нетрудоспособности;
- контроль за использованием подотчетных сумм, выданных на производственные нужды и командировочные расходы.

## **Правовое регулирование трудовых отношений**

**Трудовые отношения** - отношения, основанные на соглашении между работником и работодателем о личном выполнении работником за плату трудовой функции, подчинении работника правилам внутреннего трудового распорядка при обеспечении работодателем условий труда, предусмотренных трудовым законодательством и иными нормативными правовыми актами, содержащими нормы трудового права, коллективным договором, соглашениями, локальными нормативными актами, трудовым договором.

Сторонами трудовых отношений являются работник и работодатель.

**Работник** – физическое лицо, вступившее в трудовые отношения с работодателем.

**Работодатель** – физическое лицо либо юридическое лицо (организация), вступившее в трудовые отношения с работником.

Основные принципы регулирования трудовых отношений определены Конституцией РФ. Цели и задачи трудового законодательства изложены ТК РФ – сборнике законодательных актов о труде.

ТК РФ определяет основные права и обязанности работников и работодателей.

Формы оплаты труда, система поощрения работников за результаты труда фиксируются в Коллективном договоре и предусматриваются Положением об оплате труда, которое должно быть разработано и принято в каждой аптечной организации.

## **Организация трудового процесса в аптечных организациях**

Организация трудового процесса в аптечной организации определяется правилами внутреннего трудового распорядка, утверждаемыми руководителем и обязательными для ознакомления и исполнения каждым работником.

В соответствии с принятым режимом работы заранее составляется график выхода сотрудников на работу по сменам и доводится до сведения сотрудников не позднее, чем за один месяц до его введения.

## **Учет численности работников аптечной организации и отработанного времени.**

Первичными документами по учету движения персонала являются: штатное расписание, трудовой договор, приказы о приеме на работу, увольнении, переводе на другую работу, предоставлении отпуска и т.д.

Учет рабочего времени необходим для определения его продолжительности и начисления заработной платы и ведется в «Табеле учета рабочего времени».

Контроль за использованием рабочего времени осуществляет руководитель аптечной организации и руководители ее структурных подразделений.

Первичные документы вместе с табелем, подписанным руководителем аптечной организации, передаются в бухгалтерию для начисления заработной платы.

## **Системы и формы оплаты труда в аптечных организациях**

**Заработная плата (оплата труда работника)** – вознаграждение за труд в зависимости от квалификации работника, сложности, количества, качества и условий выполняемой работы, а также компенсационные выплаты (доплаты и надбавки компенсационного характера, в том числе за работу в условиях, отклоняющихся от нормальных, работу в особых климатических условиях и на территориях, подвергшихся радиоактивному загрязнению, и иные выплаты компенсационного характера) и стимулирующие выплаты (доплаты и надбавки стимулирующего характера, премии и иные поощрительные выплаты).

Организация оплаты труда определяется:

- тарифной или бестарифной системами;
- нормированием труда;
- формами оплаты труда.

**Система оплаты труда** – это способ исчисления оплаты труда и вознаграждения, подлежащего выплате работникам.

Системы оплаты труда в аптечных организациях:

- тарифная система оплаты труда;
- бестарифная система оплаты труда.

Формы оплаты труда в аптечных организациях:

- повременная;
- сдельная.

Для повременной формы оплаты труда системами оплаты труда являются:

- простая повременная система оплаты труда;
- повременно-премиальная система оплаты труда.

Для сдельной оплаты труда системами оплаты труда являются:

- прямая сдельная система оплаты труда;
- сдельно – премиальная система оплаты труда;
- сдельно – прогрессивная система оплаты труда.

Система оплаты труда включает:

- тарифную или бестарифную систему оплаты труда;
- систему доплат и надбавок за условия, отклоняющиеся от нормальных;
- систему стимулирующих выплат.

## **Порядок начисления заработной платы в аптечных организациях.**

Начисление заработной платы проводится на основании данных «Табеля учета рабочего времени».

Составные части заработной платы, начисленной работникам:

Заработная плата, начисленная по тарифным ставкам или окладам за отработанное время; премии.

### **Доплата за работу в ночное время**

Пример:

В соответствии с коллективным договором, заключенным между работниками и руководителем аптеки, работа в ночное время оплачивается в размере + 60% тарифной ставки. Провизор-технолог, которому установлен оклад 5600 руб., отработал в мае 7 часов ночного времени при норме рабочего времени 160 часов.

1. Оплата за отработанное время составила 5600 руб.

2. Доплата за работу в ночное время составляет:

- часовая тарифная ставка:

$5600 \text{ руб.} : 160 \text{ ч} = 35 \text{ руб.}$

- доплата за 1 час ночного времени:

$35 \text{ руб.} \times 0,6 (60\%) = 21 \text{ руб.}$

- стоимость 1 часа в ночное время:

$35 \text{ руб.} + 21 \text{ руб.} = 56 \text{ руб.}$

- доплата за работу в ночное время:

$56 \text{ руб.} \times 7 \text{ ч} = 392 \text{ руб.}$

3. Начислено за месяц:

$5600 + 392 = 5992 \text{ руб.}$

### **Оплата сверхурочной работы**

Пример:

В мае месяце в связи с производственной необходимостью провизор-технолог отработала сверхурочно 2 дня по 4 часа. Общее количество отработанных часов составило 168 при норме рабочего времени 160 часов. Месячный оклад провизора-технолога 5600 руб.

Расчет заработной платы:

Оплата за полностью отработанное время - 5600 руб.

Часовая тарифная ставка:

$5600 \text{ руб.} : 160 \text{ ч} = 35 \text{ руб.}$

3. Доплата за первые 2 часа:

$(35 \text{ руб.} \times 1,5) \times 4 \text{ ч} = 210 \text{ руб.}$

4. Доплата за последующие 2 часа:

$(35 \text{ руб.} \times 2) \times 4 \text{ ч} = 280 \text{ руб.}$

5. Начислено за месяц:

$5600 + 210 + 280 = 6090 \text{ руб.}$

### **Оплата работы в выходные и праздничные дни**

Выплаты за совмещение профессий и выполнение обязанностей временно отсутствующих работников.

Оплата за неотработанное время: отпуск очередной оплачиваемый, отпуск дополнительный оплачиваемый, учебный оплачиваемый, по беременности и родам, по уходу за ребенком, без сохранения заработной платы.



*Пример расчета времени отпуска*

Работнику предоставлен очередной ежегодный отпуск со 2 июня продолжительностью 28 календарных дней. В период отпуска не включается один праздничный день — 12 июня. Таким образом, работник будет отдыхать со 2 июня по 30 июня включительно и выйдет на работу 1 июля.

*Пример расчета времени отпуска с учетом временной нетрудоспособности*

Работнику предоставлен очередной ежегодный отпуск на 28 календарных дней со 2 июня по 30 июня. В период отпуска работник заболел и представил листок нетрудоспособности на пять дней. На эти пять дней - отпуск должен быть продлен. Таким образом, работник должен выйти на работу 6 июля.

*Пример*

Фармацевт с 3 мая уходит в отпуск на 28 календарных дней. Месячный оклад в предшествующие три месяца составил 4000 руб. В марте работнику начислена премия в размере 2500 руб. (в соответствии с Положением о премировании, утвержденным в аптеке). В апреле оказана материальная помощь в сумме 2000 руб. в связи с тяжелым материальным положением.

В сумму выплат, учитываемых при расчете отпускных, включаются:

- заработная плата за февраль, март, апрель - 12000,0 руб.

- премия, выплаченная в марте - 2500,0 руб.

Сумма отпускных составит:

14500,0 руб. : (3 мес. × 29,6) × 28 = 4572,07 руб.

*Пример*

Провизор-аналитик со 2 апреля уходит в отпуск продолжительностью 28 календарных дней. Расчетный период для начисления отпускных – 3 месяца: январь, февраль, март. Оклад работника составил за этот период 5500,0 руб. в месяц.

Средний дневной заработок будет равен:

(5500+5500+5500) : (3 мес. × 29,6) = 185,81 руб. Сумма отпускных составит:

185,81 × 28 кал. дн. = 5202,68 руб.

*Пример расчета отпускных, если расчетный период отработанный полностью*

Провизору-технологу с 9 августа предоставлен отпуск продолжительностью 28 календарных дней. Месячный оклад работника составляет 5700,0 руб. В расчетный период войдут май, июнь, июль. В июле работник болел и отработал всего шесть рабочих дней, а его зарплата за этот период составила 1710,0 руб.

Размер среднего заработка, сохраняемого на период отпуска, составит:

$[(5700,00 + 5700,0 + 1710,0) : (2 \text{ мес.} \times 29,6 \text{ дн.} + 6 \text{ дн.} \times 1,4)] \times 28 \text{ дн.} = 5430,18 \text{ руб.}$

*Пример расчета месячного учета отпускных*

Провизору-технологу предоставлен очередной отпуск с 25 марта. В расчетный период включаются декабрь, январь, февраль. Продолжительность отпуска 28 календарных дней, семь из которых — в марте, 21 день — в апреле. Месячный оклад работника — 4800,0 руб.

Средний дневной заработок составит:

$(4800,0 + 4800,0 + 4800,0) : (3 \times 29,6) = 162,16 \text{ руб.}$

сумма отпускных =  $162,16 \times 28 = 4540,48 \text{ руб.}$ , в т.ч.

сумма за март =  $162,16 \times 7 = 1135,12 \text{ руб.}$

сумма за апрель =  $162,16 \times 21 = 3405,36 \text{ руб.}$

*Пример расчета оплаты учебных отпусков*

Фармацевту предоставлен учебный отпуск для сдачи экзаменов зимней сессии в Красноярском государственном медицинском университете продолжительностью 30 календарных дней с 3 января по 2 февраля. При исчислении продолжительности отпуска вычитаются праздничные дни (7 января — Рождество) и не оплачиваются.

В данном случае для расчета среднего заработка войдут 76 дней (октябрь — 26 дней, ноябрь — 25, декабрь — 25 дней). Фармацевт данный период отработала полностью и ее заработок составил: 4680, 4500 и 4500 руб. И, кроме того, по итогам за 4й квартал начислена премия в размере 3000 руб.

Тогда средний дневной заработок будет равен:

$(4680,0 + 4500,0 + 4500,0 + 3000,0) : (3 \times 29,6) = 154,05 \text{ руб.}$

Оплата на период отпуска будет начислена в размере:

$154,05 \text{ руб.} \times 30 \text{ дней} = 4621,50 \text{ руб.}$

**Оплата пособий по временной нетрудоспособности; порядок расчета**

Порядок оплаты больничных кардинальным образом изменился с 1 января 2007 г. С этой даты вступил в силу Федеральный закон от 29.12.2006 N 255-ФЗ «Об обеспечении пособиями по временной нетрудоспособности, по беременности и родам граждан, подлежащих обязательному социальному страхованию» (далее - Закон N 255-ФЗ).

В соответствии с требованиями ст. 2 Закона N 255-ФЗ право на пособия по временной нетрудоспособности имеют граждане, подлежащие обязательному социальному страхованию на случай временной нетрудоспособности (застрахованные лица), при соблюдении определенных условий, предусмотренных данным и иными федеральными законами.

Застрахованными лицами являются граждане РФ, а также постоянно или временно проживающие на территории РФ иностранные граждане и лица без гражданства:

1) лица, работающие по трудовым договорам;

- 2) государственные гражданские служащие, муниципальные служащие;
- 3) адвокаты, индивидуальные предприниматели, в том числе члены крестьянских (фермерских) хозяйств, физические лица, не признаваемые индивидуальными предпринимателями, члены родовых, семейных общин малочисленных народов Севера, добровольно вступившие в отношения по обязательному социальному страхованию на случай временной нетрудоспособности и осуществляющие за себя уплату страховых взносов в Фонд социального страхования РФ в соответствии с Федеральным законом от 31.12.2002 N 190-ФЗ «Об обеспечении пособиями по обязательному социальному страхованию граждан, работающих в организациях и у индивидуальных предпринимателей, применяющих специальные налоговые режимы, и некоторых других категорий граждан» (далее - Закон N 190-ФЗ);
- 4) иные категории лиц, которые подлежат обязательному социальному страхованию на случай временной нетрудоспособности в соответствии с иными федеральными законами при условии уплаты ими или за них налогов и (или) страховых взносов в Фонд социального страхования РФ.

#### **Период оплаты временной нетрудоспособности**

Согласно п. 5 ст. 14 Закона N 255-ФЗ оплате подлежат календарные дни, приходящиеся на период временной нетрудоспособности. Соответственно, и при расчете среднего заработка следует учитывать не рабочие дни, приходящиеся на расчетный период, а календарные дни, приходящиеся на период, за который учитывается заработная плата.

В случае если причиной назначения пособия является заболевание или травма работника, пособие выплачивается за весь период временной нетрудоспособности до дня восстановления трудоспособности или установления инвалидности с ограничением способности к трудовой деятельности.

Исключение из этого правила согласно ст. 6 Закона N 255-ФЗ составляют следующие случаи:

- 1) работнику, признанному инвалидом и имеющему ограничение способности к трудовой деятельности, пособие выплачивается не более четырех месяцев подряд или пяти месяцев в календарном году; если же такой работник болен туберкулезом, пособие выплачивается до дня восстановления трудоспособности или до дня увеличения степени ограничения способности к трудовой деятельности вследствие заболевания туберкулезом;
- 2) работникам, заключившим срочный трудовой договор на срок до шести месяцев, а также работникам, заболевание или травма у которых наступили в период со дня заключения трудового договора до дня его аннулирования, пособие по временной нетрудоспособности выплачивается не более чем за 75 календарных дней по такому договору; если же такие работники болеют туберкулезом, пособие выплачивается до дня восстановления трудоспособности или установления инвалидности с ограничением способности к трудовой деятельности.

### **Заработок, учитываемый для расчета пособия**

Пособие исчисляется исходя из среднего заработка застрахованного лица, рассчитанного за последние 12 календарных месяцев, предшествующих месяцу наступления временной нетрудоспособности.

В заработок, исходя из которого исчисляются пособия по временной нетрудоспособности, включаются все предусмотренные системой оплаты труда виды выплат, учитываемые при определении налоговой базы по ЕСН, зачисляемому в Фонд социального страхования РФ, в соответствии с гл. 24 НК РФ. А при оплате пособий застрахованным лицам, добровольно вступившим в отношения по обязательному социальному страхованию на случай временной нетрудоспособности, в заработок включаются полученные ими доходы, с которых уплачены страховые взносы в Фонд социального страхования РФ в соответствии с Законом N 190-ФЗ.

В расчет пособия включаются все суммы, с которых был начислен ЕСН в части, зачисляемой в ФСС РФ. Поэтому, например, в случае, если работникам начислялась премия за счет чистой прибыли, полученной от предпринимательской деятельности, которая в соответствии с нормами гл. 25 НК РФ не включается в состав расходов при налогообложении прибыли, а потому согласно п. 3 ст. 236 НК РФ с этой премии не начислялся ЕСН, данную сумму премии при расчете пособия по временной нетрудоспособности учитывать нельзя.

Кроме того, не учитываются при начислении пособия по временной нетрудоспособности суммы, выплаченные по договорам гражданско-правового характера, а также по авторским договорам (например, за создание научных разработок, литературных произведений и т.д.), поскольку в соответствии с п. 3 ст. 238 НК РФ данные суммы не включаются в налоговую базу по ЕСН в части суммы налога, подлежащей уплате в ФСС РФ.

Также не включаются в расчет среднего заработка суммы выплаченных за последние 12 месяцев пособий по временной нетрудоспособности, по уходу за больным ребенком, по беременности и родам, так как данные выплаты не облагаются ЕСН на основании пп. 1 п. 1 ст. 238 НК РФ.

Суммы отпускных исключать не нужно, так как с отпускных начисляется ЕСН в общеустановленном порядке.

Таким образом, средний дневной заработок для исчисления пособий по временной нетрудоспособности определяется путем деления суммы начисленного заработка, с которого уплачивался ЕСН в части, подлежащей зачислению в ФСС РФ, за 12 месяцев, предшествовавших наступлению нетрудоспособности, на число календарных дней, приходящихся на период, за который учитывается заработная плата.

### **Стаж, учитываемый при начислении пособия**

Средний дневной заработок для выплаты пособий по временной нетрудоспособности может быть скорректирован с учетом стажа работника. Ранее (До 2007 года) речь шла о непрерывном трудовом стаже, то теперь Закон N 255-ФЗ ввел новое понятие - **страховой стаж**.

Порядок его исчисления установлен в ст. 16 Закона N 255-ФЗ, согласно которой в страховой стаж для определения размеров пособий по временной нетрудоспособности включаются периоды работы застрахованного лица по трудовому договору, государственной гражданской или муниципальной службы, а также периоды иной деятельности, в течение которой гражданин подлежал обязательному социальному страхованию на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством. Исчисление страхового стажа производится в календарном порядке. В случае совпадения по времени нескольких периодов, засчитываемых в страховой стаж, учитывается один из таких периодов по выбору застрахованного лица.

Не имеет значение, прерывался стаж или нет. При расчете страхового стажа будут суммироваться все периоды работы, даже если между ними были значительные промежутки времени.

Согласно п. 3 ст. 16 Закона N 255-ФЗ правила подсчета и подтверждения страхового стажа должны быть установлены федеральным органом исполнительной власти, осуществляющим функции по выработке государственной политики и нормативно-правовому регулированию в сфере обязательного социального страхования. Однако на момент подготовки этой статьи данные правила еще не установлены.

В соответствии с п. 1 ст. 7 Закона N 255-ФЗ пособие по временной нетрудоспособности в случае заболевания или травмы работника оплачивается в следующих размерах:

- 100% среднего заработка - если страховой стаж работника составляет 8 и более лет;
- 80% среднего заработка - если страховой стаж составляет от 5 до 8 лет;
- 60% среднего заработка - если страховой стаж составляет до 5 лет.

В случае если страховой стаж работника меньше шести месяцев, пособие будет начисляться в размере, не превышающем минимальный размер оплаты труда с учетом районного коэффициента, за полный календарный месяц.

### **Ограничение размера пособия**

Законодательство ограничивает максимальный размер пособия, которое может быть выплачено работнику. В соответствии с п. 5 ст. 7 Закона N 255-ФЗ размер пособия по временной нетрудоспособности не может превышать максимальный размер пособия по временной нетрудоспособности, установленный федеральным законом о бюджете Фонда социального страхования РФ на очередной финансовый год.

Согласно статье 8 Федерального закона от 25.11.2008 № 216-ФЗ максимальный размер пособия по временной нетрудоспособности (за исключением пособия по временной нетрудоспособности в связи с несчастным случаем на производстве или профессиональным заболеванием) за полный календарный месяц не может превышать в 2009 году 18 720 рублей.

Причем, в районах и местностях, в которых в установленном порядке применяются районные коэффициенты к заработной плате, максимальный размер пособия определяется с учетом этих районных коэффициентов.

Закон N 255-ФЗ также устанавливает основания для снижения размера пособия по временной нетрудоспособности и отказа в назначении пособия. Они приведены в ст. ст. 8 и 9 Закона.

Кроме того, пособие по временной нетрудоспособности не назначается за периоды:

- 1) освобождения работника от работы с полным или частичным сохранением заработной платы или без оплаты в соответствии с законодательством РФ, за исключением случаев утраты трудоспособности работником вследствие заболевания или травмы в период ежегодного оплачиваемого отпуска;
- 2) отстранения от работы в соответствии с законодательством РФ, если за этот период не начисляется заработная плата;
- 3) заключения под стражу или административного ареста;
- 4) проведения судебно-медицинской экспертизы.

### **Оплата пособия**

В случае если больничный был выдан работнику в связи с его заболеванием или травмой (включая операции по искусственному прерыванию беременности и осуществление экстракорпорального оплодотворения), пособие за первые два календарных дня нетрудоспособности оплачивается за счет средств работодателя, а начиная с третьего дня болезни - за счет средств Фонда социального страхования РФ.

В остальных случаях - например, при осуществлении ухода за больным членом семьи, при долечивании в санаторно-курортных учреждениях после стационарного лечения, при осуществлении протезирования в стационарном специализированном учреждении, при карантине и т.д. - вся сумма пособия выплачивается за счет средств Фонда социального страхования РФ.

Поскольку оплате подлежат календарные дни, при начислении пособия в связи с болезнью или травмой работника работодатель в любом случае должен будет произвести часть выплаты за свой счет. Если работники заняты в деятельности, подпадающей под действие системы налогообложения в виде ЕНВД, финансирование выплаты пособия осуществляется в соответствии с Законом N 190-ФЗ.

В соответствии с п. 1 ст. 15 Закона N 255-ФЗ работодатель обязан назначить пособие в течение 10 дней со дня обращения работника за его получением с необходимыми документами (листком нетрудоспособности, выданным лечебным учреждением) и выплатить его в ближайший после назначения пособий день, установленный для выплаты заработной платы.

При этом следует учесть, что согласно п. 1 ст. 217 НК РФ суммы пособий по временной нетрудоспособности включаются в состав доходов работника, облагаемых налогом на доходы физических лиц.

## Особые случаи

### **Если работник работает в нескольких местах**

В настоящее время нередки случаи, когда медицинские и фармацевтические работники работают по совместительству. В соответствии с п. 1 ст. 13 Закона N 255-ФЗ такие работники имеют право получать пособие по временной нетрудоспособности от каждого работодателя, у которого они работают. При этом согласно п. 5 ст. 7 Закона N 255-ФЗ размер пособия по временной нетрудоспособности не может превышать максимальный размер пособия по каждому месту работы.

### **Если нетрудоспособность наступила после увольнения**

В соответствии с п. 2 ст. 5 Закона N 255-ФЗ пособие по временной нетрудоспособности выплачивается не только в период работы по трудовому договору, но и в случаях, когда заболевание или травма наступили в течение 30 календарных дней со дня прекращения работы. В этом случае пособие будет выплачено в размере 60% среднего заработка.

Для получения пособия такому работнику нужно обратиться либо к бывшему работодателю (по последнему месту работы), либо в территориальный орган Фонда социального страхования РФ. Во втором случае вместе с больничным листом нужно предъявить в ФСС РФ сведения о зарплате (доходе), из которого должно быть исчислено пособие, и документы, подтверждающие страховой стаж.

### **Начисление пособия за период простоя**

Согласно п. 7 ст. 7 Закона N 255-ФЗ в подобной ситуации пособие выплачивается в том же размере, в каком сохраняется за это время заработная плата, но не выше размера пособия, которое застрахованное лицо получало бы по общим правилам.

**Пример:** Фармацевт аптеки «Здоровье» Максимова О.П. находилась на больничном в связи с бытовой травмой с 7 февраля 2009 г. (суббота) по 19 февраля 2009 г. (четверг) включительно. Листок нетрудоспособности Максимова О.П. предъявила в день выхода на работу - 20 февраля 2009 г.

Предположим, что за период с 1 февраля 2008 г. по 31 января 2009 г. ей было начислено 75000 руб., в том числе пособие по временной нетрудоспособности за период с 4 по 18 декабря 2008 г. включительно в размере 3300 руб.

В соответствии с записями в трудовой книжке Максимовой О.П. с 3 июля 1997 г. по 23 марта 2000 г. она работала фармацевтом в ЗАО «Рубин», затем с 24 марта 2000 г. по 9 апреля 2002 г. не работала вообще, а с 10 апреля 2002 г. приступила к работе в аптеке «Здоровье».

Предположим, что аптека «Здоровье» осуществляет деятельность в местности, где применяется районный коэффициент 30% (Красноярск).

При расчете пособия бухгалтер сделает следующие вычисления.

1. Из суммы заработка, принимаемого в расчет пособия, необходимо исключить сумму пособия по временной нетрудоспособности, начисленную в декабре 2008 г. в размере 3300 руб., поэтому в расчет среднего заработка будет принято:

$$75000 - 3300 = 71700 \text{ руб.}$$

2. Из общего числа календарных дней в расчетном периоде с 1 февраля 2008 г. по 31 января 2009 г., составляющем 365 дней, следует исключить период временной нетрудоспособности, то есть 15 календарных дней, с 4 по 18 декабря 2008 г. включительно, в результате чего при расчете среднего заработка будет учитываться число календарных дней, равное:

$$365 - 15 = 350 \text{ календарных дней.}$$

3. Сумма среднего заработка за один календарный день составит:

$$71700 \text{ руб.} : 350 \text{ дней} = 204,857 \text{ руб.}$$

4. Страховой стаж Максимовой О.П. будет определяться путем суммирования стажа работы в аптеке «Здоровье» (6 лет 9 месяцев и 18 дней, с 10 апреля 2002 г. по 3 февраля 2009 г.) и в ЗАО «Рубин» (2 года 8 месяцев и 21 день, с 3 июля 1997 г. по 23 марта 2000 г.). Таким образом, страховой стаж составит более 9 лет и 6 месяцев, а потому пособие будет начисляться в размере 100% среднего заработка, то есть в размере 204,857 руб. за каждый календарный день временной нетрудоспособности.

5. Далее бухгалтеру следует сравнить фактический размер пособия с максимальным. С учетом районного коэффициента максимальный размер пособия за полный месяц составляет:

$$18720 \text{ руб.} + 18720 \text{ руб.} \times 30\% = 24336 \text{ руб.}$$

В месяце нетрудоспособности (феврале 2009 г.) всего 28 календарных дней. Следовательно, максимальный размер среднедневного пособия составляет:

$$24336 \text{ руб.} : 28 \text{ дней} = 869,143 \text{ руб.}$$

Фактический размер дневного пособия меньше максимального, поэтому далее расчет пособия производится исходя из фактического размера 204,857 руб.

6. Теперь нужно определить количество дней, подлежащих оплате. На период нетрудоспособности с 7 февраля 2009 г. (суббота) по 19 февраля 2009 г. (четверг) включительно приходится 13 календарных дней, из них первые два дня оплачивает работодатель, и оставшиеся 11 календарных дней оплачиваются за счет средств ФСС РФ.

7. Таким образом, бухгалтер начислит следующие суммы пособия:

- за счет средств работодателя:

$$204,857 \text{ руб.} \times 2 \text{ дн.} = 409,71 \text{ руб.};$$

- за счет средств ФСС РФ:

$$204,857 \text{ руб.} \times 11 \text{ дн.} = 2253,43 \text{ руб.};$$

- всего:

$$204,857 \text{ руб.} \times 13 \text{ дн.} = 409,71 \text{ руб.} + 2253,43 \text{ руб.} = 2663,14 \text{ руб.}$$



Выплатить данную сумму следует вместе с заработной платой за февраль 2009 г. При этом следует включить ее в состав доходов Максимовой О.П. для целей исчисления НДФЛ.

Сумма налога на доходы физических лиц с суммы пособия, уплачиваемого за счет средств ФСС РФ, составит:

2253,43 руб. x 13% = 293 руб.;

- с суммы пособия, выплачиваемого за счет средств работодателя:

409,71 руб. x 13% = 53 руб.;

- всего:

293 руб. + 53 руб. = 346 руб.

В результате выплатить Максимовой О.П. бухгалтер должен следующую сумму пособия по временной нетрудоспособности:

2663,14 руб. - 346 руб. = 2317 руб.

В том числе:

- за счет собственных средств:

409,71 руб. - 53 руб. = 356,71 руб.;

- за счет средств ФСС РФ:

2253,43 - 293 = 1960,43 руб.

### **Удержания из заработной платы работников аптечных организаций.**

Основным обязательным удержанием из заработной платы работников является налог на доходы физических лиц. Ставка налога в отношении заработной платы составляет 13%.

Обязательное социальное страхование работников аптечных организаций. ЕСН.

### **Учет расчетов по оплате труда в аптечных организациях**

Начисление заработной платы производится в Расчетной ведомости, на основании которой составляется платежная ведомость, по которой производится выплата заработной платы.

Синтетический учет расчетов по оплате труда ведут на счете 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».

Аналитический учет ведут в лицевых счетах на каждого работника.

### **Вопросы для самоподготовки:**

1. Основные права и обязанности работников и работодателей.
2. Законодательное регулирование оплаты труда работников здравоохранения.
3. Организация трудового процесса в аптеке. Режим работы аптечной организации, время отдыха.
4. Учет численности работников и отработанного времени.
5. Системы оплаты труда.
6. Порядок проведения тарификации работников. Система тарифных разрядов.
7. Порядок предоставления и оплаты отпусков.

8. Расчет пособия по временной нетрудоспособности.
9. Оплата служебных командировок.
10. Учет расчетов по оплате труда.
11. Удержания заработной платы по инициативе работодателя.
12. Удержания заработной платы по инициативе работника.
13. Обязательное страхование работников.
14. Депонирование заработной платы.

**Тестовые задания по теме: «Учет труда и заработной платы в аптечных организациях»**

Выберите один или несколько верных ответов:

1. УЧЕТ РАБОЧЕГО ВРЕМЕНИ В АПТЕЧНЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ ВЕДЕТСЯ В

- 1) расчетной ведомости
- 2) платежной ведомости
- 3) таблице учета рабочего времени
- 4) в лицевых счетах на каждого работника

2. АНАЛИТИЧЕСКИЙ УЧЕТ ЗАРАБОТНОЙ ПЛАТЫ В АПТЕЧНЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ ВЕДУТ

- 1) в платежной ведомости
- 2) таблице учета рабочего времени
- 3) в лицевых счетах на каждого работника
- 4) в расчетной ведомости

3. ОСНОВНЫЕ ПРАВА И ОБЯЗАННОСТИ РАБОТНИКОВ И РАБОТОДАТЕЛЕЙ ЗАКОНОДАТЕЛЬНО ОПРЕДЕЛЕНЫ

- 1) коллективным договором
- 2) трудовым договором
- 3) положением по оплате труда
- 4) Трудовым кодексом

4. ОРГАНИЗАЦИЯ ТРУДОВОГО ПРОЦЕССА В АПТЕЧНОЙ ОРГАНИЗАЦИИ ОПРЕДЕЛЯЕТСЯ

- 1) положением по оплате труда
- 2) коллективным договором
- 3) Трудовым кодексом
- 4) правилам внутреннего трудового распорядка

5. ОСНОВНЫМ ОБЯЗАТЕЛЬНЫМ УДЕРЖАНИЕМ ИЗ ЗАРА-

БОТНОЙ ПЛАТЫ РАБОТНИКОВ ЯВЛЯЕТСЯ

- 1) удержания за причиненный ущерб
- 2) налог на доходы с физических лиц
- 3) профсоюзный взнос
- 4) удержания по исполнительным листам

6. СТАВКА НАЛОГА НА ДОХОДЫ С ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ В ОТНОШЕНИИ ЗАРАБОТНОЙ ПЛАТЫ СОСТАВЛЯЕТ

- 1) 26 %
- 2) 13%
- 3) 18 %
- 4) 1,1 %

7. НАЧИСЛЕНИЕ ЗАРАБОТНОЙ ПЛАТЫ РАБОТНИКОВ АПТЕЧНЫХ ОРГАНИЗАЦИЙ ПРОИЗВОДИТСЯ В

- 1) платежной ведомости
- 2) таблице учета рабочего времени
- 3) расчетной ведомости
- 4) личном листке по учету кадров

8. НАЧИСЛЕНИЕ ЗАРАБОТНОЙ ПЛАТЫ ПРОВОДИТСЯ НА ОСНОВАНИИ ДАННЫХ

- 1) расчетной ведомости
- 2) табеля учета рабочего времени
- 3) лицевых счетов на каждого работника
- 4) платежной ведомости

## 9. СИСТЕМА ОПЛАТЫ ТРУДА ВКЛЮЧАЕТ

- 1) тарифную или бестарифную систему оплаты труда
- 2) систему доплат и надбавок за условия, отклоняющиеся от нормальных
- 3) систему обязательного социального страхования работников
- 4) систему стимулирующих выплат

## 10. ДЛЯ СДЕЛЬНОЙ ОПЛАТЫ ТРУДА СИСТЕМОЙ ОПЛАТЫ ТРУДА ЯВЛЯЮТСЯ

- 1) сдельно-повременная система оплаты труда
- 2) сдельно – прогрессивная система оплаты труда
- 3) сдельно – премиальная система оплаты труда
- 4) прямая сдельная система оплаты труда

## 8. Собственные и привлеченные средства аптечной организации. Бухгалтерский учет доходов и расходов. Бухгалтерская отчетность аптечной организации

Хозяйственные средства аптечной организации классифицируют на группы по двум основным признакам:

- по составу, размещению и использованию (активы);
- по источникам образования (пассивы).

Данная классификация хозяйственных средств положена в основу построения баланса.

В соответствии с первым признаком хозяйственные средства делят на две основные группы объектов:

- внеоборотные средства (активы);
- оборотные средства (активы).

В соответствии со вторым признаком хозяйственные средства делят на две основные группы объектов:

- собственные средства (пассивы);
- привлеченные средства (пассивы).

Собственные средства (пассивы) аптечной организации составляют:

- уставный капитал и уставный фонд;
- прибыль предприятия;
- резервный капитал;
- добавочный капитал.

Организационно-правовые формы аптечных предприятий:

- акционерное общество (АО);
- общество с ограниченной ответственностью (ООО);
- государственное унитарное предприятие (ГУП);
- муниципальное государственное предприятие (МУП).

Первый этап создания любого из перечисленных типов предприятий – это формирование его уставного капитала (для АО и ООО) или уставного фонда (для ГУП и МУП).

**Уставный капитал** – это совокупность вкладов учредителей (в денежном выражении) в имущество предприятия при его создании.

Размеры уставного капитала для АО или ООО определяются их учредительными документами (Уставом – для АО, учредительным договором и Уставом – для ООО).

Создаваемое предприятие (АО или ООО) становится собственником передаваемого ему имущества.

**Уставный фонд** – это стоимость имущества, которым наделяется унитарное предприятие (ГУП или МУП) при его создании.

Размеры уставного фонда унитарного предприятия определяются учредительным документом унитарного предприятия – Уставом унитарного предприятия.

Создаваемому предприятию (ГУП или МУП) имущество передается на праве хозяйственного ведения, собственником передаваемого имущества остается учредитель (собственник) унитарного предприятия.

Имущество унитарного предприятия принадлежит на праве собственности Российской Федерации, субъекту Российской Федерации или муниципальному образованию.

Уставный капитал и уставный фонд формируются путем внесения денежных средств, ценных бумаг, других вещей, имущественных прав и иных прав, имеющих денежную оценку.

В период деятельности организации размер уставного капитала или фонда может быть изменен (уменьшен или увеличен), при этом данные изменения должны быть зарегистрированы органом, осуществляющим государственную регистрацию юридического лица.

Предприятие считается созданным после его государственной регистрации на основании учредительных документов, а в соответствии с действующим законодательством, организация непрерывно с момента ее регистрации в качестве юридического лица до реорганизации или ликвидации, обязана вести бухгалтерский учет имущества и обязательств.

Правовое положение унитарных предприятий, права и обязанности собственников их имущества, порядок их создания, реорганизации и ликвидации определяет в соответствии с ГК РФ Федеральный закон от 14.11.2002 N 161-ФЗ «О государственных и муниципальных унитарных предприятиях».

Порядок создания, реорганизации, ликвидации, правовое положение акционерных обществ, права и обязанности их акционеров определяет в соответствии с ГК РФ Федеральный закон от 26.12.1995 N 208-ФЗ «Об акционерных обществах», который, кроме того, также обеспечивает защиту прав и интересов акционеров.

Правовое положение ООО, права и обязанности его участников, порядок создания, реорганизации и ликвидации общества определяет в соответствии с ГК РФ Федеральный закон от 08.02.1998 N 14-ФЗ «Об обществах с ограниченной ответственностью».

Информация о состоянии и изменениях уставного капитала и уставного фонда предприятия обобщается на пассивном синтетическом счете 80 «Уставный капитал». Его сальдо должно соответствовать размеру уставного капитала или уставного фонда, зафиксированному в учредительных документах.

Привлеченные средства (пассивы) аптечной организации составляют:

- кредиты;
- займы;
- кредиторская задолженность.

#### **Вопросы для самоподготовки:**

1. Состав и классификация собственных и привлеченных средств аптечных организаций.

2. Уставный капитал и уставный фонд аптечных предприятий: порядок формирования и изменения общий и в зависимости от организационно-правовых форм, его отражение в бухгалтерском учете.
3. Прибыль аптечного предприятия: порядок формирования, направления использования и отражение в бухгалтерском учете.
4. Резервный капитал (фонд) аптечного предприятия: порядок формирования, использования и отражения в бухгалтерском учете.
5. Добавочный капитал (фонд) аптечного предприятия: порядок формирования, использования и отражения в бухгалтерском учете.
6. Займы и кредиты: классификация, условия получения и порядок отражения в бухгалтерском учете.
7. Кредиторская задолженность аптечной организации: понятие, возникновение и отражение в бухгалтерском учете.
8. Доходы и расходы аптечных организаций: классификация, отражение в бухгалтерском учете.

## **Список рекомендуемой литературы по разделу**

### **«Учет и анализ хозяйственной деятельности аптечной организации»**

1. Управление и экономика фармации: В 3 Т.: учебник / под ред. Е.Е. Лоскутовой. – М.: Академия, 2008.
2. Управление и экономика фармации: учебник / под ред. В.Л. Багировой. – М.: Медицина, 2004. – 720 с.
3. Канакина Т.А. Учет труда и заработной платы в аптечных организациях: учебное пособие. – Томск: Изд-во НТЛ, 2007. – 71 с.
4. Бухгалтерский учет для руководителя. / В.А. Быков, и др. – М.: ПБОЮЛ Гриженко Е.М., 2001. – 320 с.
5. Пошерстник Н.В., Мейксин М.С. Заработная плата в современных условиях. – СПб.: «Издательский дом Герда», 2002. – 736 с.

## **Перечень нормативных актов по разделам «основы экономики аптечной организации» и «учет и анализ хозяйственной деятельности аптечной организации»**

### **Федеральные законы**

- от 30.12.2001 № 197-ФЗ «Трудовой кодекс Российской Федерации»;
- от 30.11.1994 N 51-ФЗ «Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая)»;
- от 26.01.1996 N 14-ФЗ «Гражданский кодекс Российской Федерации (часть вторая)»;
- от 26.11.2001 N 146-ФЗ «Гражданский кодекс Российской Федерации (часть третья)»;
- от 18.12.2006 N 230-ФЗ «Гражданский кодекс Российской Федерации (часть четвертая)»;
- от 31.07.1998 № 146-ФЗ «Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая)»;
- от 05.08.2000 № 117-ФЗ «Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая)»;
- от 30.12.2001 N 195-ФЗ «Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях»;
- от 13.06.1996 N 63-ФЗ «Уголовный кодекс Российской Федерации»;
- от 21.11.1996 № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете»;
- от 10.07.2002 N 86-ФЗ «О Центральном банке Российской Федерации (Банке России)»;
- от 02.12.1990 N 395-1 «О банках и банковской деятельности»;
- от 22.05.2003 N 54-ФЗ «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт»;
- от 19.12.2006 № 255-ФЗ «Об обеспечении пособиями по временной нетрудоспособности, по беременности и родам граждан, подлежащих обязательному социальному страхованию»;
- от 14.11.2002 № 161 - ФЗ «О государственных и муниципальных унитарных предприятиях»;
- от 26.12.1995 N 208-ФЗ «Об акционерных обществах»;
- от 08.02.1998 N 14-ФЗ «Об обществах с ограниченной ответственностью».

### **Постановления Правительства РФ**

- от 09.11.2001 г. № 782 «О государственном регулировании цен на лекарственные средства»;
- от 17.10.2005 N 619 «О совершенствовании государственного регулирования цен на лекарственные средства»;



от 17.01.2002 N 19 «Об утверждении перечня важнейшей и жизненно необходимой медицинской техники, реализация которой на территории Российской Федерации не подлежит обложению налогом на добавленную стоимость»;

от 01.01.2002 N 1 «О Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы».

### **Распоряжения Правительства РФ**

от 29.03.2007г. № 376-р «Об утверждении перечня жизненно необходимых и важнейших лекарственных средств».

### **Постановления Госарбитража СССР**

от 15.06.1965 N П-6 «Об утверждении инструкции о порядке приемки продукции производственно - технического назначения и товаров народного потребления по количеству»;

от 25.04.1966 N П-7 «Об утверждении инструкции о порядке приемки продукции производственно - технического назначения и товаров народного потребления по качеству»;

### **Приказы Минфина РФ**

от 29.07.1998 г. № 34н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации»;

от 06.10.2008 г. № 106н «Об утверждении Положений по бухгалтерскому учету»

(вместе с «Положением по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008)», «Положением по бухгалтерскому учету «Изменения оценочных значений» (ПБУ 21/2008)»);

от 31.10.2000 N 94н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению»;

от 13.10.2003 N 91н «Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств»;

от 30.03.2001 N 26н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01»;

от 27.12.2007 N 153н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2007)»;

от 13.06.1995 N 49 «Об утверждении Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств»;

от 09.06.2001 N 44н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01»;

от 28.12.2001 N 119н «Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов»;

от 06.05.1999 N 32н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99»;

от 06.05.1999 N 33н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99»;

от 06.10.2008 N 107н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет расходов по займам и кредитам» (ПБУ 15/2008)»;

от 06.07.1999 N 43н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99)»;

от 22.07.2003 N 67н «О формах бухгалтерской отчетности организаций»

### **Приказы Минздрава СССР**

от 29.01.1988 N 65 «О введении отраслевых норм бесплатной выдачи спецодежды, спецобуви и других средств индивидуальной защиты, а также норм санитарной одежды и санитарной обуви»;

от 17.11.1983 N 1325 «Об утверждении Инструкции по ведению первичного учета и составлению отчетности в аптеках, состоящих на централизованном учете»;

от 08.01.1988 N 14 «Об утверждении специализированных (внутриведомственных) форм первичного бухгалтерского учета для хозрасчетных аптечных учреждений»;

от 26.12.1986 N 1689 «Об утверждении Норм естественной убыли медикаментов, ваты, медицинских пиявок и стеклянной аптечной посуды в аптечных учреждениях и Инструкции по их применению»;

от 02.06.1987 N 747 «Об утверждении «Инструкции по учету медикаментов, перевязочных средств и изделий медицинского назначения в лечебно-профилактических учреждениях здравоохранения, состоящих на Государственном бюджете СССР»

### **Приказы Минздрава РФ**

от 20.07.2001 N 284 «Об утверждении норм естественной убыли лекарственных средств и изделий медицинского назначения в аптечных организациях независимо от организационно-правовой формы и формы собственности»

### **Приказы Минздравсоцразвития РФ**

от 01.08.2007 № 514 «О порядке выдачи медицинскими организациями листков нетрудоспособности»;

от 09.01.2007 N 2 «Об утверждении норм естественной убыли при хранении лекарственных средств в аптечных учреждениях (организациях), организациях оптовой торговли лекарственными средствами и учреждениях здравоохранения»

### **Методические рекомендации Минздрава РФ**

«Методические рекомендации о внутриведомственном первичном учете лекарственных средств и других медицинских товаров в организациях розничной фармацевтической (аптечной) сети всех организационно-правовых форм, расположенных на территории Российской Федерации» от 14.05.1998 N 98/124

### **Приказы Росздравнадзора РФ**

от 26.05.2005 N 1136-Пр/05 «О государственной регистрации цен на лекарственные средства, которыми обеспечиваются отдельные категории граждан»

### **Положения, письма и инструкции Центрального банка РФ**

от 03.10.2002 № 2-П «Положение о безналичных расчетах в Российской Федерации»;

от 14.09.2006 N 28-И «Об открытии и закрытии банковских счетов, счетов по вкладам (депозитам)»;

от 05.01.1998 № 14-П «Положение о правилах организации наличного денежного обращения на территории Российской Федерации»;

от 04.10.1993 N18 «Об утверждении «Порядка ведения кассовых операций в Российской Федерации» (вместе с «Порядком ведения кассовых операций в Российской Федерации», утв. ЦБ РФ 22.09.1993 N 40)

### **Постановления Госкомстата РФ**

от 21.01.2003 N 7 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету основных средств»;

от 05.01.2004 N 1 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты»;

от 18.08.1998 N 88 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету кассовых операций, по учету результатов инвентаризации»;

от 25.12.1998 N 132 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету торговых операций»;

от 30.10.1997 N 71а «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты, основных средств и нематериальных активов, материалов, малоценных и быстроизнашивающихся предметов, работ в капитальном строительстве»

### **Постановления Минтруда РФ**

от 18.12.1998 N 51 «Об утверждении Правил обеспечения работников специальной одеждой, специальной обувью и другими средствами индивидуальной защиты»

### **Постановления Совета администрации Красноярского края**

от 02.08.2002 г № 294-п «О государственном регулировании торговых надбавок к ценам на ЛС и ИМН, за исключением торговых надбавок к ценам на ЛС, которыми обеспечиваются отдельные категории граждан, имеющих право на государственную социальную помощь в виде набора социальных услуг»;

от 16.10.2001г № 710-п « Об утверждении предельных надбавок (наценок)»

## Перечень основных понятий

**Аптечное учреждение** - организация, осуществляющая розничную торговлю лекарственными средствами, изготовление и отпуск лекарственных средств в соответствии с требованиями Федерального закона от 22.06.1998 № 86-ФЗ «О лекарственных средствах»; к аптечным учреждениям относятся аптеки, аптеки учреждений здравоохранения, аптечные пункты, аптечные магазины, аптечные киоски;

**Безопасность лекарственных средств** - характеристика лекарственных средств, основанная на сравнительном анализе их эффективности и оценки риска причинения вреда здоровью;

**Воспроизведенные лекарственные средства** - лекарственные средства, поступившие в обращение после истечения срока действия исключительных патентных прав на оригинальные лекарственные средства;

**Государственная фармакопея** - сборник фармакопейных статей;

**Качество лекарственных средств** - соответствие лекарственных средств государственному стандарту качества лекарственных средств;

**Лекарственные препараты** - дозированные лекарственные средства, готовые к применению;

**Лекарственные средства** - вещества, применяемые для профилактики, диагностики, лечения болезни, предотвращения беременности, полученные из крови, плазмы крови, а также органов, тканей человека или животного, растений, минералов, методами синтеза или с применением биологических технологий. К лекарственным средствам относятся также вещества растительного, животного или синтетического происхождения, обладающие фармакологической активностью и предназначенные для производства и изготовления лекарственных средств (фармацевтические субстанции);

**Наркотические лекарственные средства** - лекарственные средства, включенные в перечень наркотических средств, составленный и обновляемый в соответствии с Единой конвенцией о наркотических средствах 1961 года и законодательством Российской Федерации;

**Обращение лекарственных средств** - обобщенное понятие деятельности, включающей разработку, исследования, производство, изготовление, хранение, упаковку, перевозку, государственную регистрацию, стандартизацию и контроль качества, продажу, маркировку, рекламу, применение лекарственных средств, уничтожение лекарственных средств, пришедших в негодность, или лекарственных средств с истекшим сроком годности и иные действия в сфере обращения лекарственных средств;

**Организация - производитель лекарственных средств** - организация, осуществляющая производство лекарственных средств в соответствии с требованиями Федерального закона от 22.06.1998 № 86-ФЗ «О лекарственных средствах»;

**Организация - разработчик лекарственного средства** - организация, обладающая патентными правами на лекарственное средство и авторскими правами на результаты его доклинических исследований;

**Организация оптовой торговли лекарственными средствами** - организация, осуществляющая оптовую торговлю лекарственными средствами в соответствии с требованиями Федерального закона от 22.06.1998 № 86-ФЗ «О лекарственных средствах»;

**Оригинальные лекарственные средства** - лекарственные средства, поступившие в обращение с зарегистрированными собственными названиями;

**Психотропные вещества** - вещества, включенные в перечень, составленный и обновляемый в соответствии с Конвенцией о психотропных веществах 1971 года и законодательством Российской Федерации;

**Регистрационный номер** - кодовое обозначение, присваиваемое лекарственному средству при государственной регистрации;

**Сертификат качества лекарственного средства** - документ, подтверждающий соответствие качества лекарственного средства государственному стандарту качества лекарственных средств;

**Субъекты обращения лекарственных средств** - физические и юридические лица, осуществляющие обращение лекарственных средств;

**Фармакопейная статья** - государственный стандарт лекарственного средства, содержащий перечень показателей и методов контроля качества лекарственного средства;

**Фармацевтическая деятельность** - деятельность, осуществляемая организациями оптовой торговли и аптечными учреждениями в сфере обращения лекарственных средств, включающая оптовую и розничную торговлю лекарственными средствами, изготовление лекарственных средств;

**Эффективность лекарственных средств** - характеристика степени положительного влияния лекарственных средств на течение болезни.

## Эталоны ответов к тестовым заданиям

Ответы к тестовым заданиям по теме «Общая характеристика рыночной системы хозяйствования»

- 1) 1
- 2) 2
- 3) 1
- 4) 3
- 5) 3
- 6) 1
- 7) 1, 2, 3, 4, 5
- 8) 1, 2, 3, 4, 5
- 9) 1, 2, 3
- 10) 1, 2, 3, 4, 5

Ответы к тестовым заданиям по теме «Аптека как субъект фармацевтического рынка»

- 1) 1, 2, 3, 4
- 2) 1, 3
- 3) 1, 3, 5
- 4) 1, 2, 3, 4
- 5) 1, 2, 3, 4, 5
- 6) 1, 2, 3
- 7) 1, 2, 3, 4, 5
- 8) 1, 2, 4, 5

Эталоны ответов к тестовым заданиям по теме «Особенности действия основных экономических законов и потребительское поведение на фармацевтическом рынке»

- 1) 2
- 2) 2
- 3) 2
- 4) 2
- 5) 1
- 6) 1
- 7) 2
- 8) 1
- 9) 3
- 10) 2
- 11) 2
- 12) 2

- 13) 4
- 14) 4
- 15) 3

Эталоны ответов к тестовым заданиям по теме «Особенности ценообразования на лекарственные средства»

- 1) 4
- 2) 4
- 3) 3
- 4) 3, 4
- 5) 3
- 6) 2
- 7) 3
- 8) 2
- 9) 2
- 10) 1
- 11) А 2, Б 1, В 3

Ответы на тестовые задания по теме «Розничный товароборот аптечной организации»

- 1) 1, 2, 3
- 2) 3
- 3) 1, 3, 4
- 4) 2, 3
- 5) 2
- 6) 1, 3

Ответы к тестовым заданиям по теме: «Товарные ресурсы аптечной организации»

- 1) 1, 2, 3, 5
- 2) 4
- 3) 5
- 4) 1
- 5) 2, 4
- 6) 3
- 7) 1, 2, 4, 5
- 8) 1, 3, 4
- 9) 1, 3, 4, 5
- 10) 4
- 11) 1

- 12)2, 4
- 13)1, 2, 3, 5
- 14)1, 2, 4
- 15)1
- 16)1
- 17)1, 2, 3
- 18)1, 2, 3
- 19)1, 3
- 20)1, 2, 4

Эталоны ответов на тестовые задания по теме: «Издержки обращения аптечной организации»

- 1) 2
- 2) 3
- 3) 4
- 4) 4
- 5) 3

Эталоны ответов на тестовые задания по теме: «Прибыль аптечной организации»

- 1) 2
- 2) 4
- 3) 2
- 4) 4
- 5) 2

Эталоны ответов к тестовым заданиям по теме «Трудовые ресурсы аптечных организаций»

- 1) 1, 2
- 2) 1
- 3) 2
- 4) 2
- 5) 2
- 6) 3
- 7) 4
- 8) 2
- 9) 2
- 10)1, 4, 5
- 11)1
- 12)2
- 13)3
- 14)1
- 15)3

Эталоны ответов к тестовым заданиям по теме «Финансовые ресурсы аптечной организации»

- 1) 4
- 2) 3
- 3) 2
- 4) 3
- 5) 1, 3, 4
- 6) 1, 3, 4
- 7) 1, 2, 4
- 8) 1, 2, 4
- 9) 4
- 10)3

Ответы на тестовые задания по теме: «Теоретические основы ведения бухгалтерского учета в РФ»

- 1) 1
- 2) 1
- 3) 4
- 4) 3
- 5) 1, 3, 4
- 6) 3
- 7) 1
- 8) 1
- 9) 2
- 10)3

Ответы на тестовые задания по теме «Учетная политика аптечной организации»

- 1) 1, 2, 4
- 2) 3, 5
- 3) 2, 3, 4
- 4) 2, 3, 5
- 5) 1, 3, 4, 5
- 6) 1, 2, 3, 4, 5, 6
- 7) 2, 3
- 8) 1, 2, 3, 4
- 9) 1, 2, 3
- 10)1, 3, 4, 5

Ответы на тестовые задания по теме «Метод бухгалтерского учета»

- 1) 1, 2, 4
- 2) 4
- 3) 2

- 4) 4
- 5) 1
- 6) 3
- 7) 4
- 8) 2
- 9) 4
- 10)1
- 11)1
- 12)2
- 13)3
- 14)4
- 15)3

Эталоны ответов к тестовым заданиям по теме «Внеоборотные активы: учет основных средств и нематериальных активов аптечной организации»

- 1) 3
- 2) А. 1, 4, 6; Б. 2, 3, 5, 7
- 3) 1, 2, 3, 4
- 4) 1, 2, 3, 4, 5
- 5) А. 1, 2, 4, 7; Б. 3, 5, 6
- 6) 2
- 7) 3
- 8) 3
- 9) 1, 3
- 10)2
- 11)3
- 12)2
- 13)2
- 14)2
- 15)1, 5, 6
- 16)2, 3, 5
- 17)3
- 18)3

Ответы на тестовые задания по теме «Оборотные активы: учет материально-производственных запасов и дебиторской задолженности»

- 1) 3
- 2) 2, 3, 4
- 3) 1, 2, 3
- 4) 3
- 5) 1, 3, 4
- 6) 3

- 7) 2, 3
- 8) 1, 2
- 9) 2
- 10)3
- 11)1, 2, 4
- 12)4
- 13)1, 2
- 14)2
- 15)3, 4
- 16)1
- 17)5
- 18)2, 3
- 19)1, 3, 4
- 20)5

Ответы на тестовые задания по теме «Учет денежных средств и финансовых вложений аптечной организации»

- 1) 1
- 2) 2
- 3) 3, 5
- 4) 1, 2, 4
- 5) 2
- 6) 2, 3, 4
- 7) А 1, 3, 4, 5; Б 2
- 8) 1
- 9) 4
- 10)4
- 11)1, 3
- 12)1, 2
- 13)2, 4
- 14)2
- 15)А 1, 2, 4, 6; Б 3, 5

Ответы на тестовые задания по теме: «Учет труда и заработной платы в аптечных организациях»

- 1) 3
- 2) 3
- 3) 4
- 4) 4
- 5) 2
- 6) 2
- 7) 3
- 8) 2
- 9) 1, 2, 4
- 10) 2, 3, 4







---

Типография КрасГМУ

Заказ № 1008 (е)

660022, г.Красноярск, ул.П.Железняка, 1