

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ «ЧЕРНІГІВСЬКА ПОЛІТЕХНІКА»
НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ЦЕНТР ПЕРЕПІДГОТОВКИ
ТА ЗАОЧНОГО НАВЧАННЯ**

ЛЮБЕНКО КАТЕРИНА АНДРІЇВНА

**«ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ВИРОБНИЧИХ
ЗАПАСІВ В НЕДЕРЖАВНИХ МЕДИЧНИХ УСТАНОВАХ»
(на матеріалах ТОВ «Мікрохірургія ока Василя Шевчика»)**

Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

ОПП «Облік і оподаткування»

АВТОРЕФЕРАТ

кваліфікаційної роботи

на здобуття освітнього ступеню «магістр»

Чернігів 2022

Робота виконана на кафедрі економіки, обліку і оподаткування Національного університету «Чернігівська політехніка»

Науковий керівник: к.е.н., доцент КЛИМЕНКО Тетяна Вікторівна, доцент кафедри економіки, обліку і оподаткування Національного університету «Чернігівська політехніка»

Рецензент: головний бухгалтер ТОВ «Мікрохірургія ока Василя Шевчика»
Любенко Н.В.

Захист відбудеться «21» грудня 2022 р. о 9.00 год. на засіданні Екзаменаційної комісії у Національному університеті «Чернігівська політехніка»

В.о. завідувача кафедри економіки,
обліку і оподаткування
д.е.н., професор

Дерій Ж.В.

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми. Виробничі запаси є частиною оборотних активів, їх правильний, стандартизований облік та контроль є гарантією ефективного управління підприємства (організації, установи). Не менш важливе для медичних установ раціональне використання виробничих запасів, зокрема, таких, як лікарські засоби та медичні вироби, з умовою дотримання досить витратних стандартів якості. Те, наскільки ефективно будуть використані виробничі запаси, залежить якості медичних послуг, відповідно й зростання прибутковості діяльності медичної установи. Важливим є формування ефективної системи інформаційного забезпечення прийняття управлінських рішень, що базується на функціонуванні дієвої системи обліку та контролю виробничих запасів медичних установ. Зважаючи на вище зазначене, можна констатувати, що вдосконалення обліку та аудиту виробничих запасів недержавних медичних установ є особливо актуальним в сучасних умовах розвитку національної економіки.

Вагомий внесок у вирішення проблем вдосконалення обліку та аудиту виробничих запасів зробили вітчизняні вчені, серед яких: Л. Безкоровайна, Ф. Бутинець, С. Голов, А. Загородній, М. Пушкар, Ю. Рабоконь, Л. Титенко, Н. Ткаченко, М. Шум та інші.

Відаючи належне науковим напрацюванням вказаних учених із удосконалення обліку та аудиту виробничих запасів, потребують подальшого наукового пошуку питання облікового забезпечення та проведення аудиторських процедур щодо виробничих запасів недержавних медичних установ, що обумовило вибір теми дослідження.

Метою дослідження є обґрунтування теоретико-методичних засад і розробка рекомендацій, спрямованих на вдосконалення обліку та аудиту виробничих запасів недержавних медичних установ.

Для досягнення мети в роботі поставлені та вирішені такі *завдання*:

дослідити економічну сутність виробничих запасів недержавної медичної установи;

визначити особливості організації обліку виробничих запасів недержавної медичної установи;

узагальнити особливості проведення аудиторських процедур щодо виробничих запасів недержавної медичної установи;

надати фінансово-економічну характеристику діяльності досліджуваної медичної установи;

проаналізувати склад і структуру виробничих запасів досліджуваного медичної установи;

оцінити в цілому організацію облікового процесу в медичній установі та облік виробничих запасів, у том числі лікарських засобів і медичних виробів;

розглянути та оцінити порядок проведення інвентаризації лікарських засобів і медичних виробів медичної установи;

розробити рекомендації із удосконалення обліково-аналітичного забезпечення та аудиту виробничих запасів досліджуваної медичної установи.

Об'єктом дослідження є організація обліку та аудиту виробничих запасів недержавної медичної установи.

Предметом дослідження є теоретико-методичні, організаційні та практичні аспекти обліку та аудиту виробничих запасів недержавної медичної установи.

Методи дослідження. В ході виконання завдань, визначених в кваліфікаційній роботі, застосована сукупність методів і прийоми наукового дослідження, серед яких: теоретичного узагальнення, групування – при дослідженні економічної сутності виробничих запасів; логічний, комплексний і системні підходи, аналіз, синтез – при оцінюванні рівня та динаміки основних фінансових показників діяльності підприємства, організації обліку виробничих запасів; системний підхід – для розробки рекомендацій із удосконалення обліково-аналітичного забезпечення та аудиту виробничих запасів медичної установи.

Інформаційною базою дослідження є закони, положення, накази, національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, інші нормативно-правові акти, які регулюють організацію обліку та аудиту виробничих запасів, дані фінансової звітності та відомості про облікову політику досліджуваного підприємства, наукові праці вітчизняних учених тощо.

Практичне значення одержаних результатів. Отримані результати дослідження спрямовані на вдосконалення методичних і практичних засад обліково-аналітичного забезпечення та аудиторських процедур щодо виробничих запасів, що має забезпечити належну якість облікових процесів і системи управління медичною установою.

Апробація результатів дослідження. Основні положення та результати кваліфікаційної роботи доповідалися і обговорювалися на VIII Міжнародній науково-практичній конференції «Бухгалтерський облік, оподаткування, аналіз і аудит: сучасний стан, проблеми та перспективи розвитку» (м. Чернігів, НУ «Чернігівська політехніка», 25 листопада 2022 р.).

Публікації. За результатами дослідження опубліковані тези доповіді:

Клименко Т.В., Любенко К.А., Коцар Є.М. Нормативне регулювання інвентаризації активів і зобов'язань підприємства. Бухгалтерський облік, оподаткування, аналіз і аудит: сучасний стан, проблеми та перспективи розвитку : тези доп. VIII Міжнар. наук.-практ. конф. (м. Чернігів, 25 листоп. 2022 р.). Чернігів : НУ «Чернігівська політехніка», 2022. 138 с. С. 15-16.

Структура роботи. Кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел і додатків.

Основний зміст роботи викладено на 71 сторінці друкованого тексту. Робота містить 17 таблиць, 12 рисунків, 3 додатки. Список використаних джерел налічує 67 найменування, поданий на 7 сторінках.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ КВАЛІФІКАЦІЙНОЇ РОБОТИ

У вступі розкрито актуальність теми кваліфікаційної роботи, встановлено мету та завдання, предмет і об'єкт, методи та інформаційне забезпечення дослідження, визначене практичне значення його результатів, а також подано структуру роботи.

У першому розділі «**Теоретичні основи обліку та аудиту виробничих запасів недержавної медичної установи**» досліджено економічну сутність виробничих запасів, у тому числі медичних установ, визначені особливості обліку та аудиту виробничих запасів недержавних медичних установ.

Охарактеризовані особливості сфери надання медичних послуг, серед яких виділено: нематеріальний характер; мінливість або неоднорідність якості; невіддільність (медичні послуги не можна відокремити від виробника послуг; неможливість збереження, споживання послуг важко прорахувати; співпадіння процесу виробництва послуг і споживання; відсутність володіння; відсутність незавершеного виробництва; можуть здійснюватися як у фірмах (медичних центрах), так і вдома у пацієнтів; обмеженість термінів зберігання медичних матеріалів, препаратів, лабораторних реактивів тощо.

Обґрунтовано, що рівень забезпеченості медичної установи запасами медпрепаратів, медикаментів, МШП медичного призначення впливає на забезпечення безперебійності її функціонування, й має визначатися нормами в рамках потреб медичного закладу. Визначені умови визнання запасів як активи згідно національного законодавства та стадії кругообігу оборотних активів, де представлені запаси (сфера виробництва, в тому числі складування запасів; сфера обігу).

Згруповано види запасів для цілей бухгалтерського обліку згідно НП(с)БО 9 «Запаси». Визначені особливості виробничих запасів медичної установи, зокрема наявність у їх складі медичних препаратів (наприклад, реагенти та їх продукти, хірургічні нитки, розчини для догляду за контактними лінзами, скло для окулярів тощо), перев'язувальних засобів, а також малоцінних і швидкозношуваних предметів спеціального медичного призначення (марля, медичні халати, медичні головні убори, медичний інструмент, системи переливання крові, аптечки та ін.).

Виділені критерії визнання запасів як оборотних активів та наведена класифікація виробничих запасів за такими ознаками: за часом створення запасу; залежно від стану та ступеня використання; за рівнем наявності; щодо балансу; за місцем знаходження.

Узагальнені основні завдання обліку виробничих запасів та головні вимоги, які висуваються до системи їх бухгалтерського обліку (суцільне, безперервне та повне відображення їх руху; облік кількості та оцінка запасів; оперативність (своєчасність) та достовірність обліку; відповідність даних складського обліку даним оперативного обліку; сприяти впровадженню провідних форм і методів використання виробничих запасів).

Наголошено, що при формуванні інформації про виробничі запаси важливим є надання правильної оцінки, яка здійснюється за трьома напрямками: в момент

надходження, у разі списання та на дату балансу (складання фінансової звітності). Наведено порядок визнання первісної вартості запасів, охарактеризовано методи оцінки вибуття запасів згідно норм чинного законодавства.

Розглянуто нормативне регулювання ведення бухгалтерського обліку лікарських засобів та медичних виробів у закладах охорони здоров'я. Наведено особливості застосування критеріїв визнання лікарських засобів і медичних виробів, порядок їх списання, у тому числі у разі, якщо термін їх придатності минув. Визначено, що для обліку медичних засобів та малоцінних і швидкозношуваних предметів медичного призначення в медичній установі відкривається активний рахунок 20 «Виробничі запаси» із субрахунками 201 «Сировина й матеріали» та 209 «Інші матеріали», рахунок 23 «Виробництво (наприклад, для крові, її компонентів, препаратів і кровозамінників на станціях і у відділеннях переливання крові), а також рахунок 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети».

Узагальнено особливості предметно-кількісного обліку окремих видів лікарських засобів, визначено специфіку відображення в регістрах бухгалтерського обліку інформації про дезінфекційні засоби та про облік лікарських засобів і медвиробів, що надійшли до медичної установи у якості гуманітарної допомоги. Наведені вимоги чинного законодавства до обов'язків бухгалтерії медичної установи щодо ведення обліку лікарських засобів і медичних виробів.

Представлено схеми документального оформлення придбання, видачі у відділення та використання лікарських засобів і медичних виробів у медичній установі згідно Методичних рекомендацій ведення обліку лікарських засобів та медичних виробів у закладах охорони здоров'я.

Встановлено, що аудит є систематичним, незалежним і документованим процесом отримання та об'єктивної оцінки інформації з метою встановлення ступеня відповідності узгодженим критеріям якості (сукупність політик, процедур чи вимог). Наведена модель організації аудиту в медичній установі, окреслені основні етапи реалізації аудиторських процедур.

Обґрунтовано, що основною метою аудиторської перевірки виробничих запасів медичної установи є перевірка достовірності даних бухгалтерської звітності, реального стану їх обліку, умов зберігання та ефективного їх використання для потреб установи. Визначені завдання аудиту виробничих запасів медичної установи, що дозволяють досягти мети, а також джерела інформації для проведення аудиторських процедур. Узагальнені типові помилки, які виявляються в ході проведенні аудиторських процедур щодо виробничих запасів медичної установи: відсутність договорів про повну матеріальну відповідальності; не проводиться фактичний перерахунок запасів, які надходять до установи; відсутність підписів посадових осіб у документах; відсутність затвердженої комісії з інвентаризації; не дотримуються вимог та інструкції з обладнання складських приміщень, дотримання санітарних норм зберігання лікарських засобів та медичних виробів та інші.

Розкрито передумови складання фінансової звітності щодо запасів: існування;

права та зобов'язання; виникнення; повнота; вартісна оцінка; своєчасність визнання; подання та розкриття. Наголошено на необхідності при складанні плану аудиту виробничих запасів враховувати сукупність особливостей: спеціалізацію медичної установи; ризик та суттєвість; результати минулих періодів роботи з цим клієнтом; релевантний досвід перевірок інших подібних суб'єктів; обсяг аудиторських процедур; значимість операцій із виробничими запасами; вплив програмного забезпечення на ведення обліку запасів; наявність системи та якість системи внутрішнього контролю та його функцій щодо виробничих запасів; терміни надання аудиторського висновку

У другому розділі роботи **«Дослідження організації обліку виробничих запасів ТОВ «Мікрохірургія ока Василя Шевчика»** наведена фінансово-економічна характеристика діяльності медичної установи, оцінена організація обліку в цілому та порядок обліку виробничих запасів, зокрема лікарських засобів і медичних виробів, проаналізовано склад та динаміку виробничих запасів і МШП товариства, проведення їх інвентаризації.

Об'єкт дослідження розглянуто на матеріалах ТОВ «Мікрохірургія ока Василя Шевчика», яке надає медичні послуги в галузі офтальмології, хірургії, терапії, косметичної та естетичної хірургії тощо. За результатами дослідження фінансово-економічних показників діяльності медичної установи встановлено, що вона на сьогодні знаходиться на етапі розвитку матеріально-технічного забезпечення, що вимагає значних витрат фінансових ресурсів, що зменшує прибутковість діяльності, проте є потенціалом для подальшого нарощування економічної активності. Протягом 2020-2021 років був значний обсяг чистого прибутку, зважаючи на обсяги діяльності установи, проте спостерігали деяке його скорочення, при цьому 2/3 в ціні медичних послуг, які надає установа, в 2021 році займали витрати.

Протягом 2020-2021 році понад 96% у структурі майна займали необоротні активи, зокрема: в 2020 році підприємство мало значний обсяг капітальних інвестицій – понад 7 млн грн, які в 2021 році перевела до складу основних засобів. На кінець досліджуваного періоду дещо зросла дебіторська заборгованість, але відмічений низький рівень ліквідності балансу, а залишки запасів займали дещо більше 1,5% в структурі активів.

У досліджуваній медичній установі запаси склалися з виробничих запасів (сировина й матеріали, інших матеріалів) та МШП. При цьому виробничі запаси займали в загальній структурі запасів значну частку, яка щороку зменшувалася, а їх обсяг коливався, натомість, вартість МШП щороку зростала і на кінець досліджуваного періоду займала в структурі залишків запасів понад 40%.

Аналіз джерел фінансування медичної установи показав, що наявна значна частка позикових коштів, проте установа скоротила поточну кредиторську заборгованість перед постачальниками (підрядниками). Основним джерелом формування власного капіталу є нерозподілений прибуток. Встановлено, що медична установа залучала для фінансування своєї діяльності короткострокові кредити банків.

Виявлено, що єдиним джерелом формування доходів медичної установи є чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), проте в останні

роки його приріст уповільнився, натомість, швидшими темпами зростала собівартість. У структурі інших операційних витрат переважали адміністративні витрати, установа також несла фінансові витрати – відсотки за залучені короткострокові кредити банку.

Дослідження облікової політики медичної установи показало, що воно не платником єдиного податку, не є платником ПДВ. Бухгалтерська служба складається з головного бухгалтера. Для нарахування амортизації основних засобів використовує прямолінійний метод, метод оцінки вибуття запасів – ФІФО, резерв сумнівних боргів не створюється, 8 й клас рахунків не використовується, медична установа складає спрощені форми фінансової звітності на основі вимог НП(с)БО 25 та використовує План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій.

З'ясовано порядок обліку виробничих запасів в медичній установі, зокрема лікарських засобів і медичних виробів: нормативно-правове забезпечення; порядок визначення первісної вартості; система рахунків, які відкриті для обліку цих запасів; особливості їх списання, у тому числі, у разі закінчення терміну придатності; організація складського обліку; система документообігу.

Визначені особливості інвентаризації лікарських засобів і медичних виробів в медичній установі: види інвентаризації; етапи її проведення; документальне забезпечення оформлення її результатів; порядок призначення інвентаризаційної комісії та її обов'язки; особливості інвентаризації окремих груп лікарських засобів. Встановлено, що посадові особи дотримуються всіх вимог, визначених чинним законодавством, щодо організації, проведення та оформлення результатів її проведення.

У третьому розділі **«Напрями вдосконалення обліково-аналітичного забезпечення та аудиту виробничих запасів ТОВ «Мікрохірургія ока Василя Шевчика»** розроблені рекомендації щодо вдосконалення обліку та аудиторських процедур щодо виробничих запасів в недержавній медичній установі.

Обґрунтована важливість вдосконалення обліково-аналітичного забезпечення виробничих запасів шляхом впровадження низки заходів. Так, з метою забезпечення точності облікових даних про види виробничих запасів, можливості використання аналітичної інформації при прийнятті управлінських рішень запропоновано деталізація субрахунку 201 «Сировина й матеріали» з виділенням аналітичних рахунків, на яких відображається інформація про медичні матеріали, медичні препарати, лабораторні реактиви, інші медичні матеріали. Окрім цього, доцільно деталізувати рахунок 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» з виділенням аналітичних рахунків, на яких відображається інформація про медичні інструменти, інструменти загального призначення, господарський інвентар, спеціальне оснащення, спеціальний медичний одяг, інші МШП.

Запропоновано затвердити в наказі про облікову політику перелік витрат на придбання виробничих запасів, який включає транспортно-заготівельні витрати, витрати на заготівельно-складські роботи, інші витрати. Передбачено

відображати ці витрати на рахунку 29 «Витрати, пов'язані з придбанням виробничих запасів» з відкриттям відповідних субрахунків, що підвищить рівень контрольованості витрат, пов'язаних з придбанням виробничих запасів.

Задля вдосконалення системи документообігу медичної установи, пов'язаного із відображенням наявності та руху медикаментів та МШП, рекомендовано до впровадження Відомості про наявність та рух медикаментів і МШП, в якій узагальнюватиметься інформація про медичні матеріали, препарати, МШП тощо. При цьому, вказаний документ можна заповнювати окремо для конкретних видів виробничих запасів, замінивши назву першої колонки на дату їх надходження або витрачання.

Доведена важливість інвентаризації виробничих запасів у медичні установі та наголошено на особливостях її нормативно-правового забезпечення та процедури проведення. Наведена схема процесу проведення інвентаризації запасів медичної установи, який можна поділити на такі етапи: підготовка до перевірки, безпосередня перевірка та підведення підсумків перевірки. По закінченні проведення інвентаризації запасів рекомендовано до застосування робочий документ «Результати проведення інвентаризації», в якому відобразатимуться попередні її результати, що дозволить вдосконалити інформаційно-аналітичне забезпечення управління медичною установою в частині забезпеченості медикаментами та МШП.

Зважаючи на те, що виробничим запасам у медичній сфері властиве знецінення, що обумовлено, передусім, обмеженим терміном їх придатності, такі витрати негативно позначаються на фінансовому результаті діяльності медичної установи. Для уникнення цього пропонується формування резерву під знецінення виробничих запасів з урахуванням терміну їх придатності. Облік такого резерву можна вестися на субрахунку 479 «Резерв під знецінення виробничих запасів» до синтетичного рахунку 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів». Передбачено створення такого резерву для запасів, коли до завершення граничного терміну їх придатності залишається 80 і менше відсотків часу.

Наведено послідовність аудиторської перевірки виробничих запасів медичної установи з виділенням етапів: підготовки аудиту, перевірки по суті, підготовки інформації до обробки, обробки інформації, її аналізу та підготовки підсумкових документів за результатами аудиту. Охарактеризовані основні методи та прийоми аудиторської перевірки виробничих запасів медичної установ, які дозволятимуть якісно провести аудиторські процедури. Зокрема, їх застосування сприятиме виявленню контрольованих і неконтрольованих чинників, які мають негативний вплив на операції з запасами, встановленню достовірності даних бухгалтерського обліку запасів, формуванню умов ефективного обліково-інформаційного забезпечення операцій із запасами.

ВИСНОВКИ

За результатами проведеного узагальнення та систематизації теоретико-методичних і практичних аспектів обліку та аудиту виробничих запасів недержавних медичних установ і вдосконалення системи їх обліково-аналітичного забезпечення:

1. Обґрунтовано, що для надання якісних медичних послуг медичні установи мають мати фаховий кадровий потенціал, сучасне обладнання та бути забезпечені якісними лікарськими засобами та медичними виробами. У цьому контексті в роботі визначені особливості сфери надання медичних послуг.

2. Наведені умови визнання запасів як активів згідно національного законодавства, охарактеризовані стадії кругообігу оборотних активів, де представлені запаси (сфера виробництва, в тому числі складування запасів; сфера обігу). Представлено групування запасів для цілей бухгалтерського обліку згідно НП(с)БО 9 «Запаси» та виділені особливості виробничих запасів медичної установи, зокрема наявність у їх складі медичних препаратів, перев'язувальних засобів, а також малоцінних і швидкозношуваних предметів спеціального медичного призначення.

3. Дослідження особливостей організації обліку виробничих запасів дозволило узагальнити: основні завдання та вимоги, які висуваються до системи їх обліку (суцільне, безперервне та повне відображення їх руху; облік кількості та оцінка запасів; оперативність та достовірність обліку; відповідність даних складського обліку даним оперативного обліку; сприяти впровадженню провідних форм і методів використання виробничих запасів). Визначені підходи до формування оцінки виробничих запасів в момент надходження, у разі списання та на дату балансу (складання фінансової звітності).

4. Визначено особливості ведення обліку лікарських засобів і медичних виробів у закладах охорони здоров'я, зокрема, наведено: нормативне регулювання; критеріїв визнання лікарських засобів і медичних виробів; порядок їх списання, у тому числі у разі, якщо термін їх придатності минув; особливості предметно-кількісного обліку; схеми документального оформлення їх руху. Встановлено, що для обліку медичних засобів та малоцінних і швидкозношуваних предметів медичного призначення в медичній установі відкривається активний рахунок 20 «Виробничі запаси» із субрахунками 201 «Сировина й матеріали» та 209 «Інші матеріали», рахунок 23 «Виробництво», рахунок 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети».

5. Виявлена сутність аудиту та наведена модель організації аудиту в медичній установі із характеристикою основних його етапів. Обґрунтована мета аудиторської перевірки виробничих запасів медичної установи, що полягає у перевірці достовірності даних бухгалтерської звітності, реального стану їх обліку, умов зберігання та ефективного їх використання для потреб установи. Визначені завдання аудиту та джерела інформації для проведення аудиту, узагальнені типові помилки, які виявляються в ході проведенні аудиторських процедур щодо виробничих запасів медичної установи. Наголошено на необхідності при складанні плану аудиту виробничих запасів враховувати

сукупність особливостей: спеціалізацію медичної установи; ризик та суттєвість; результати минулих періодів роботи з цим клієнтом; релевантний досвід перевірок інших подібних суб'єктів; обсяг аудиторських процедур; значимість операцій із виробничими запасами тощо.

6. Об'єкт дослідження розглянуто на матеріалах ТОВ «Мікрохірургія ока Василя Шевчика», яке надає медичні послуги в галузі офтальмології, хірургії, терапії, косметичної та естетичної хірургії тощо. За результатами дослідження фінансово-економічних показників діяльності медичної установи встановлено, що вона на сьогодні знаходиться на етапі розвитку матеріально-технічного забезпечення, що вимагає значних витрат фінансових ресурсів, що зменшує прибутковість діяльності, проте є потенціалом для подальшого нарощування економічної активності.

7. Протягом останніх років значну частку в структурі активів медичної установи займають необоротні активи, зростає обсяг дебіторської заборгованості, низький рівень ліквідності балансу. Запаси склалися з виробничих запасів (сировина й матеріали, інших матеріалів) та МШП, при цьому перші займали в загальній структурі залишків запасів на кінець року значну частку, яка щороку зменшувалася, а їх обсяг коливався, натомість, вартість і частка МШП зростала. В структурі джерел фінансування медичної установи на кінець досліджуваного періоду домінував власний капітал, який переважно сформований за рахунок нерозподіленого прибутку. Встановлено, що медична установа залучала для фінансування своєї діяльності короткострокові кредити банків. Єдиним джерелом формування доходів медичної установи є чистий дохід від реалізації медичних послуг, проте в останні роки його приріст уповільнився, натомість, швидшими темпами зростала собівартість.

8. Дослідження облікової політики медичної установи показало, що воно в цілому дотримується вимог чинного законодавства. Розглянуто організацію обліку виробничих запасів в медичній установі, зокрема лікарських засобів і медичних виробів: нормативно-правове забезпечення; порядок визначення первісної вартості; система рахунків, які відкриті для обліку цих запасів; особливості їх списання, у тому числі, у разі закінчення терміну придатності; організацію складського обліку; систему документообігу; встановлено, що в медичній установі в цілому створені належні умови для своєчасного й повного відображення в обліку господарських операцій щодо виробничих запасів, посадові особи дотримуються всіх вимог, визначених чинним законодавством, щодо організації, проведення та оформлення результатів проведення інвентаризації.

9. Обґрунтована важливість вдосконалення обліково-аналітичного забезпечення виробничих запасів шляхом впровадження низки заходів. Так, з метою забезпечення точності облікових даних про види виробничих запасів, можливості використання аналітичної інформації при прийнятті управлінських рішень запропоновано виділити для рахунку 20 «Виробничі запаси» субрахунку 201 «Сировина й матеріали» та рахунку 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» сукупність аналітичних рахунків, які відобразатимуть особливості формування виробничих запасів в медичних установах.

10. Доведена необхідність уточнення змісту наказу про облікову політику шляхом введення додатку з переліком витрат на придбання виробничих запасів, який включає транспортно-заготівельні витрати, витрати на заготівельно-складські роботи, інші витрати, та вести їх облік на відповідних субрахунках нового рахунку 29 «Витрати, пов'язані з придбанням виробничих запасів». Для уникнення витрат, пов'язаних із знеціненням виробничих запасів медичної установи через обмежений термін їх придатності, запропоновано формування відповідного резерву та вести його облік на субрахунку 479 «Резерв під знецінення виробничих запасів» до синтетичного рахунку 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів».

11. З метою вдосконалення системи документообігу медичної установи, пов'язаного із відображенням наявності та руху медикаментів та МШП, рекомендовано до впровадження Відомості про наявність та рух медикаментів і МШП та робочого документу «Результати проведення інвентаризації», що сприятиме підвищенню якості інформаційно-аналітичного забезпечення управління медичною установою в частині забезпеченості медикаментами та МШП.

12. Представлено алгоритм проведення аудиторської перевірки виробничих запасів медичної установи та охарактеризовані основні методи і прийоми, які дозволятимуть якісно провести аудиторські процедури та сприятиме виявленню контрольованих і неконтрольованих чинників, які мають негативний вплив на операції з запасами, встановленню достовірності даних бухгалтерського обліку запасів, формуванню умов ефективного обліково-інформаційного забезпечення операцій із запасами.

АНОТАЦІЯ

Любенко К.А. Організація обліку та аудиту виробничих запасів в недержавних медичних установах (на матеріалах ТОВ «Мікрохірургія ока Василя Шевчика»).

Кваліфікаційна робота на здобуття освітнього ступеню «магістр» за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування» ОПП «Облік і оподаткування». Національний університет «Чернігівська політехніка». Чернігів, 2022.

У роботі досліджена економічна сутність виробничих запасів, у тому числі медичних установ, узагальнені основні завдання обліку виробничих запасів та головні вимоги до системи їх бухгалтерського обліку, визначені особливості обліку лікарських засобів і медичних виробів, його нормативно-правове забезпечення, розглянута організація аудиторської перевірки виробничих запасів в недержавній медичній установі.

Наведена фінансово-економічна характеристика діяльності ТОВ «Мікрохірургія ока Василя Шевчика», оцінена організація обліку в цілому та порядок обліку виробничих ресурсів, зокрема лікарських засобів і медичних виробів, проаналізовано склад та динаміку виробничих запасів і МШП товариства, проведення їх інвентаризації.

Розроблені рекомендації щодо вдосконалення обліку та аудиторських процедур щодо виробничих запасів в недержавній медичній установі.

За результатами дослідження сформульовані пропозиції щодо: деталізації субрахунку 201 «Сировина й матеріали» та рахунку 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» для забезпечення інформаційних потреб і контролю цих активів; визначення переліку витрат на придбання виробничих запасів для підвищення рівня їх контрольованості; вдосконалення системи документообігу, пов'язаного із відображенням наявності та руху медикаментів та МШП; формування резерву під знецінення виробничих запасів; узагальнення послідовності аудиторської перевірки виробничих запасів медичної установи для виявлення контрольованих і неконтрольованих чинників, які мають негативний вплив на операції із запасами, забезпечення ефективності обліково-інформаційного забезпечення операцій із запасами тощо.

Ключові слова: облік, аудит, недержавна медична установа, виробничі запаси, лікарські засоби, медичні вироби, інвентаризація, резерв під знецінення запасів.