

**Безкоровайна Л. В.**

к.е.н., доцент,

доцент кафедри обліку і бізнес-консалтингу

Харківський національний економічний університет імені Семена Кузнеця

**Bezkorovaina Lidiia**

Semen Kuznets Kharkiv National University of Economics

## **ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ МЕДИКАМЕНТІВ У ЗАКЛАДАХ ОХОРОНИ ЗДОРОВ'Я–КОМУНАЛЬНИХ НЕКОМЕРЦІЙНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ**

### **FEATURES OF ACCOUNTING OF MEDICINES IN HEALTHCARE INSTITUTIONS – COMMUNAL NON-COMMERCIAL ENTERPRISES**

*У статті розглянуто організацію бухгалтерського обліку медикаментів у закладах охорони здоров'я, адже у результаті медичної реформи, що й досі триває, вони набули нового статусу комунальних некомерційних підприємств. Різні шляхи надходження медикаментів до закладів охорони здоров'я передбачають різний порядок обліку їх наявності та використання. Це потребує відповідної організації аналітичного обліку медикаментів. Важливе значення в організації бухгалтерського обліку медичних виробів та лікарських засобів відіграє чітко визначена система документообігу між місцями зберігання запасів та бухгалтерією, а також розподіл обов'язків між матеріально відповідальними особами та працівником бухгалтерії, відповідальним за облік медикаментів чи виробничих запасів у цілому. Різноманітність джерел надходження медикаментів та напрямків їх використання у закладах охорони здоров'я-комунальних некомерційних підприємствах вимагає розробки узагальненої схеми відображення у бухгалтерському обліку їх руху.*

**Ключові слова:** медичні вироби, лікарські засоби, цільове фінансування, заклад охорони здоров'я, комунальне некомерційне підприємство, виробничі запаси, первинний документ.

*В статье рассмотрена организация бухгалтерского учета медикаментов в учреждениях здравоохранения, ведь в результате медицинской реформы, которая до сих пор продолжается, они приобрели новый статус коммунальных некоммерческих предприятий. Различные пути поступления медикаментов в учреждения здравоохранения предусматривают разный порядок учета их наличия и использования. Это требует соответствующей организации аналитического учета медикаментов. Важное значение в организации бухгалтерского учета медицинских изделий и лекарственных средств играет четко определена система документооборота между местами хранения запасов и бухгалтерией, а также распределение обязанностей между материально ответственными лицами и работником бухгалтерии, ответственным за учет медикаментов или производственных запасов в целом. Разнообразие источников поступления медикаментов и направлений их использования в учреждениях здравоохранения-коммунальных некоммерческих предприятиях требует разработки обобщенной схемы отражения в бухгалтерском учете их движения.*

**Ключевые слова:** медицинские изделия, лекарственные средства, целевое финансирование, учреждение здравоохранения, коммунальное некоммерческое предприятие, производственные запасы, первичный документ.

*As a result of the ongoing health care reform in Ukraine, health care facilities are being transformed from budget institutions into municipal non-profit enterprises. The result is an all-encompassing change in the accounting system. At the same time, an important issue for them is compliance with the requirements for the non-profit status of the enterprise. This necessitates organization of careful detailed accounting. Medical devices and medicines are a necessary part of the medical*

*services provided by healthcare facilities. From the point of view of accounting, most of these assets are stocks, which have their own specifics and features of accounting.*

*The paper considers organization of accounting of medicines in health care facilities and communal non-profit enterprises. Different ways of receiving medicines in health care facilities provide a different procedure for accounting for their availability and use. This requires the appropriate organization of analytical accounting of medicines in the accounts. Important in the accounting of medical devices and medicines is a well-defined system of document flow between inventory and accounting, as well as the division of responsibilities between the materially responsible persons and the accounting officer responsible for accounting of medicines or inventories in general. The variety of sources of medicines and the directions of their use in health care facilities and communal non-profit enterprises requires the development of a generalized scheme of reflection in the accounting of their movement. All information reflected in the accounts must be summarized for the reporting of the enterprise. Accounting registers and auxiliary tables are used for this purpose. Because medicines account for the largest share of all health care stocks, special attention needs to be paid to generating information about their availability and movement. To obtain such information, it is advisable to use generalized data that will take into account the different sources of drugs to the company and the different areas of their use.*

**Key words:** *medical devices, medicines, targeted financing, health care institution, communal non-profit enterprise, production stocks, primary document.*

**Постановка проблеми.** На сьогодні в Україні триває медична реформа, в результаті якої більшість закладів охорони здоров'я (далі – ЗОЗ) вже реорганізовані у комунальні некомерційні підприємства (далі – КНП). Це передбачає організацію у ведення бухгалтерського обліку з урахуванням нормативних актів, що регламентують його на підприємствах. При цьому ЗОЗ залишаються одержувачами бюджетних коштів. Також вони є одержувачами благодійних внесків. Отже, шляхи отримання активів у тому

числі медикаментів досить різноманітні. Це передбачає організацію складної системи обліку, яка б враховувала всі особливості діяльності ЗОЗ-КНП.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Питання організації обліку медикаментів у ЗОЗ досліджувались багатьма вченими, зокрема такими як П. Атамас, Ф. Бутинець, Н. Левченко, А. Дідик, В. Лемішовський та інші. Проте ці публікації присвячені особливостям обліку у ЗОЗ-бюджетних установах. Однак реорганізація повністю змінила підходи до бухгалтерського обліку у ЗОЗ, що, безумовно, слід врахувати під час дослідження обліку медикаментів, як одного з головних видів виробничих запасів.

**Постановка завдання.** Метою дослідження є розробка рекомендацій щодо удосконалення обліку медикаментів та лікарських засобів, які надходять різними шляхами для використання у різних цілях в ЗОЗ-КНП.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Одразу слід зазначити, що медичний виріб – це будь-який інструмент, апарат, прилад, пристрій, програмне забезпечення, матеріал або інший виріб, що застосовуються як окремо, так і в поєднанні між собою (включаючи програмне забезпечення, передбачене виробником для застосування спеціально для діагностичних та/або терапевтичних цілей та необхідне для належного функціонування медичного виробу), призначені виробником для застосування з метою забезпечення діагностики, профілактики, моніторингу, лікування або полегшення перебігу хвороби пацієнта в разі захворювання, діагностики, моніторингу, лікування, полегшення стану пацієнта в разі травми чи інвалідності або їх компенсації, дослідження, заміни, видозмінювання або підтримування анатомії чи фізіологічного процесу, контролю процесу запліднення та основна передбачувана дія яких в організмі або на організм людини не досягається за допомогою фармакологічних, імунологічних або метаболічних засобів, але функціонуванню яких такі засоби можуть сприяти [1]. Отже, за своєю сутністю медичні вироби можуть бути як необоротними, так і оборотними активами.

Натомість лікарський засіб – це будь-яка речовина або комбінація речовин (одного або декількох АФІ та допоміжних речовин), що має властивості та призначена для лікування або профілактики захворювань у людей, чи будь-яка речовина або комбінація речовин (одного або декількох АФІ та допоміжних речовин), яка може бути призначена для запобігання вагітності, відновлення, корекції чи зміни фізіологічних функцій у людини шляхом здійснення фармакологічної, імунологічної або метаболічної дії або для встановлення медичного діагнозу [2]. Тож, лікарські засоби в бухгалтерському обліку входять до складу оборотних активів.

Отже, у цій статті будуть розглядатись питання обліку лікарських засобів та медичних виробів, які за своєю економічною сутністю входять до складу запасів підприємства. Облік цих активів регламентують такі нормативні акти: НП(С)БО 9 «Запаси», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 20.10.1999 № 246; Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 10.01.2007 № 2; Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 27.06.2013 № 635; План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 № 291; Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 № 291; Спрощений План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 19.04.2001 № 186. Саме цих нормативних актів вимагає дотримуватись спеціальний нормативний акт, що регламентує облік медикаментів – Методичні рекомендації ведення обліку лікарських засобів та медичних виробів у закладах охорони здоров'я, затверджені наказом Міністерства охорони здоров'я України від 09.09.2014 № 635 [3]. Однак, для

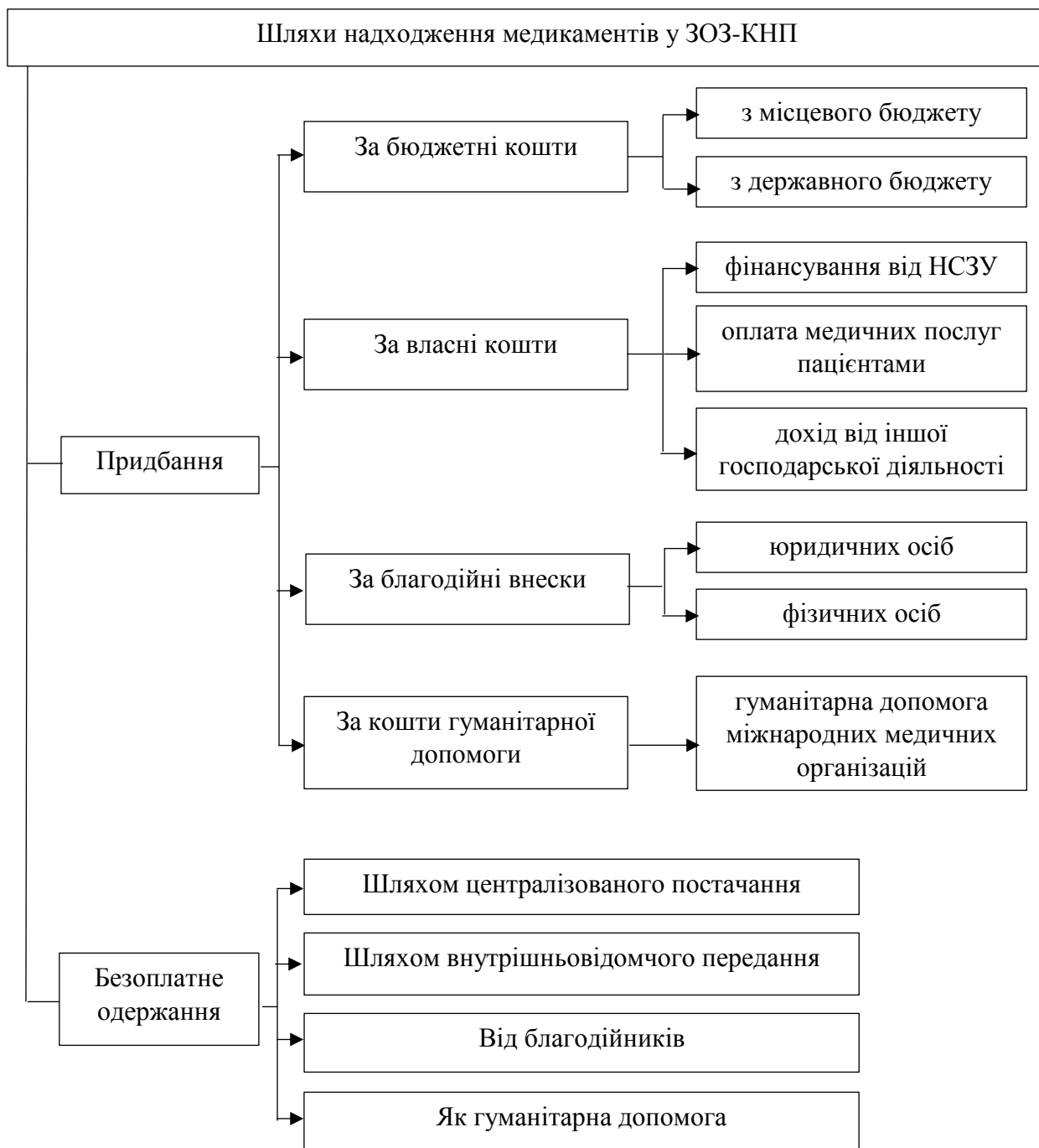
дійсно ефективної організації бухгалтерського обліку медикаментів у ЗОЗ-КНП слід розробити Порядок приймання, зберігання, відпуску (переміщення), списання використаних лікарських засобів та медичних виробів, в якому врахувати особливості діяльності ЗОЗ та норми чинного законодавства.

Як відомого, на сьогодні більшість ЗОЗ-КНП отримують фінансування від Національної служби здоров'я України (далі – НСЗУ), бюджетні кошти на виконання різних програм. Можуть також отримувати благодійні внески, гуманітарну допомогу. Крім того, ЗОЗ можуть заробляти кошти від інших видів діяльності, наприклад здавання в операційну оренду необоротних активів, продаж зайвих активів, розміщення вільних коштів на депозитному рахунку в банку тощо. На рис. 1 наведено джерела придбання або отримання медикаментів ЗОЗ-КНП.

Відповідно, кожен шлях надходження медикаментів до ЗОЗ матиме певну специфіку відображення у бухгалтерському обліку. Від цього також буде залежати відображення в обліку вибуття цих активів. Кошти, отримані підприємством для придбання медикаментів з бюджетів різних рівнів відображають в обліку на субрахунку 482 «Кошти з бюджету та державних цільових фондів»; благодійні внески та кошти гуманітарної допомоги, якщо вони отримані за цільовим спрямуванням мають відобразатись на субрахунку 483 «Благодійна допомога». Якщо ж благодійні внески, використані на придбання медикаментів, під час їх отримання не мали цільового спрямування, то відповідно до вимог п. 5 НП(С)БО 15 «Дохід» [4], вони мають бути одразу визнані доходом підприємства і відображені на субрахунку 718 «Дохід від безоплатно одержаних оборотних активів».

Враховуючи особливий статус ЗОЗ як некомерційних, тобто неприбуткових, підприємств вважаємо цілком логічним відобразити будь-які благодійні внески до підприємства, як цільове фінансування. Адже, згідно з п. 17 НП(С)БО 15 «Дохід» отримане цільове фінансування визнається доходом

протягом тих періодів, в яких були зазанані витрати, пов'язані з виконанням умов цільового фінансування.



**Рис. 1 Шляхи надходження медикаментів у ЗОЗ-КНП**

*Джерело: власна розробка*

Тобто дохід буде визнаватись поступово, по мірі здійснення витрат (витрачання медикаментів), що забезпечуватиме повну відповідність між

доходами і витратами, що є особливо актуальним для неприбуткових підприємств. Теж саме стосується і безоплатного отримання медикаментів – спочатку їх вартість слід визнати цільовим фінансуванням, а вже потім, по мірі їх використання визнавати витрати і, відповідно, дохід від цільового фінансування.

Ця специфіка вимагає розробки відповідної системи аналітичного обліку медикаментів. Оскільки медичні вироби і лікарські засоби є основною сировиною і матеріалами під час надання медичних послуг, то їх слід обліковувати на субрахунку 201 «Сировина і матеріали», до якого пропонуємо вести таку аналітику:

201.1 «Медикаменти, придбані за власні кошти»;

201.11 «Медикаменти, придбані за кошти, отримані від НСЗУ»;

201.12 «Медикаменти, придбані за інші надходження від господарської діяльності»;

201.2 «Медикаменти, придбані за кошти цільового фінансування»;

201.21 «Медикаменти, придбані за бюджетні кошти»;

201.22 «Медикаменти, придбані за інші види цільового фінансування»;

201.3 «Медикаменти, отримані безкоштовно»;

201.31 «Медикаменти, отримані централізовано або шляхом внутрішньовідомчого передання»;

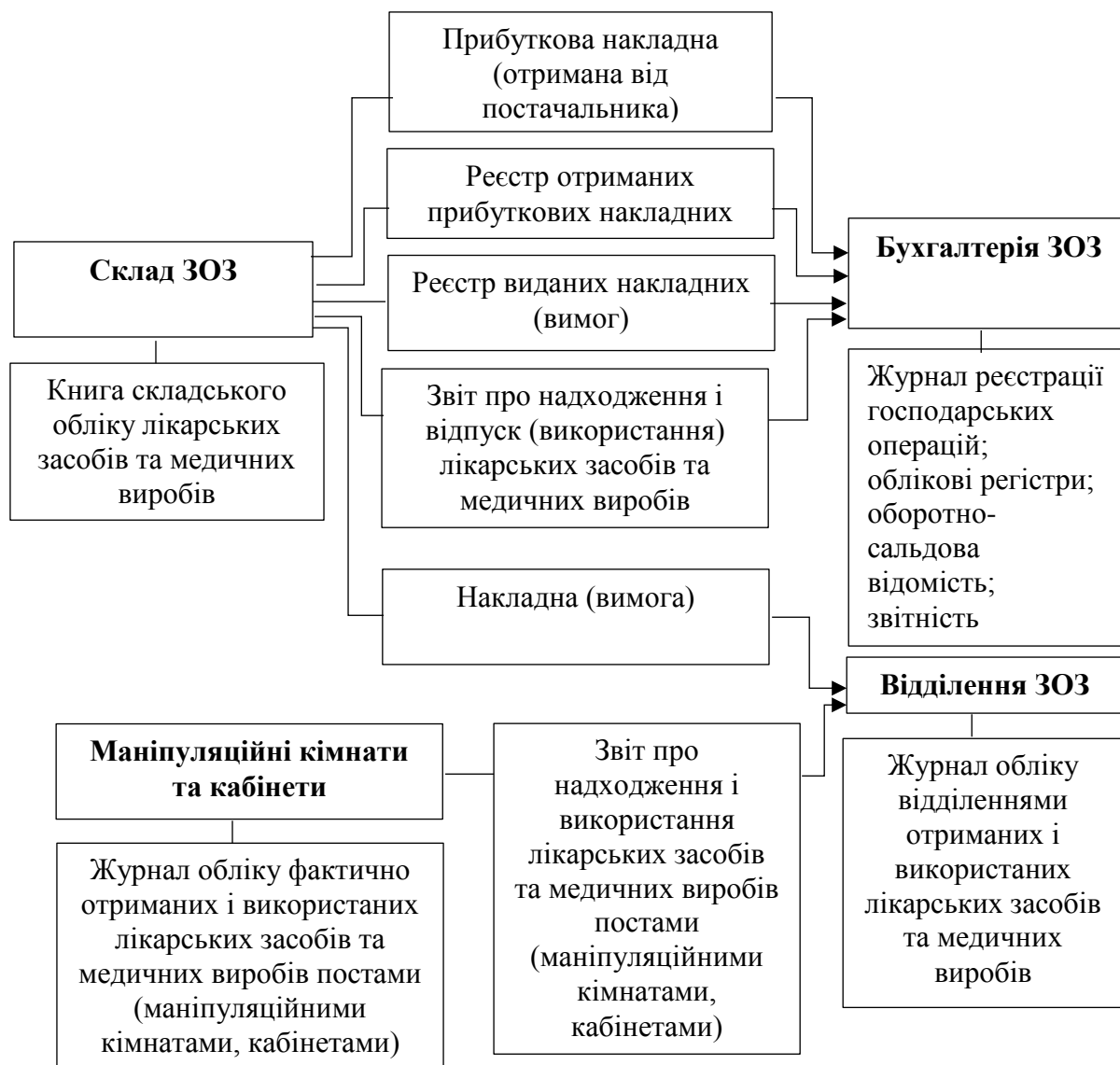
201.32 «Медикаменти, отримані іншими шляхами».

Саме застосування цих аналітичних рахунків дозволить ЗОЗ відслідковувати, за рахунок яких джерел надійшли відповідні медикаменти і як потрібно правильно їх списати під час використання чи іншого вибуття (лише визнаючи витрати, чи одночасно визнаючи витрати і дохід).

Після оприбуткування медикаментів, їх наявність у рух обліковують на складах, на постах, у відділеннях та у бухгалтерії. Для цього застосовують первинні документи, наведені у додатках до Методичних рекомендацій ведення обліку лікарських засобів та медичних виробів у закладах охорони здоров'я, затверджених наказом Міністерства охорони здоров'я України від



09.09.2014 № 635. Схематично документообіг щодо медикаментів наведено на рис. 2.



**Рис. 2 Документообіг з обліку медичних виробів та лікарських засобів**

*Джерело: власна розробка*

У місцях зберігання медикаментів, їх облік здійснюють матеріально відповідальні особи. Вони обліковують медикаменти у кількісному вимірі, оперативно за певними видами та оформлюють відповідні первинні документи. В бухгалтерії ЗОЗ-КНП облік медичних виробів та лікарських засобів має вестись у кількісному та вартісному вимірах, за найменуваннями, у розрізі матеріально відповідальних осіб, за місцями зберігання. Працівник

бухгалтерії, відповідальний за облік медикаментів, має контролювати, як забезпечуються правила ведення їх обліку на складі та в інших місцях зберігання. Також працівник бухгалтерії має контролювати правильність оформлення та подання первинних документів з оформлення руху медикаментів та може відмовити у прийнятті документів, оформлених з порушеннями законодавчих вимог.

Якщо на підприємстві виникне необхідність впровадження додаткового первинного документу чи документів для відображення наявності та руху медикаментів, то така можливість передбачена законодавчо. Головне, щоб первинні документи мали обов'язкові реквізити, зазначені у пп. 2.4 Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затвердженого наказом МФУ від 24.05.1995 № 88: найменування підприємства, від імені якого складено документ, назва документа, дата складання, зміст та обсяг господарської операції, одиниця виміру господарської операції ( у натуральному та/або вартісному виразі) , посади і прізвища осіб, відповідальних за здійснення господарської операції і правильність її оформлення, особистий підпис або інші дані, що дають змогу ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції [5]. Якщо у ЗОЗ буде запроваджено такі первинні документи, то слід обов'язково про це зазначити у розпорядчому документі про організацію бухгалтерського обліку на підприємстві.

У бухгалтерії ЗОЗ-КНП на підставі первинних документів відображають рух медикаментів, узагальнену схему такого руху наведено у табл. 1.

**Таблиця 1. Узагальнена схема відображення в бухгалтерському обліку руху медикаментів**

Джерело надходження коштів		Придбання і оплата медикаментів	Використання (списання) медикаментів	Визнання доходу
<b>Придбання медикаментів за грошові кошти</b>				
Фінансування від НСЗУ за програмою	Дт 361 – Кт 703	Дт 201.11 – Кт 631	Дт 23 – Кт 201.11*	–
	Дт 311 – Кт 361	Дт 641 – Кт 631	Дт 801 – Кт	

медичних гарантій		Дт 631 – Кт 311	201.11** Дт 23 – Кт 801 або	
			Дт 94 – Кт 201.11*	
			Дт 84 – Кт 201.11** Дт 94 – Кт 84	
Дохід від надання послуг поза програмою медичних гарантій та інший дохід КНП	Дт 361 – Кт 703 Дт 311 – Кт 361 або Дт 377 – Кт 71 Дт 311 – Кт 377	Дт 201.12 – Кт 631 Дт 641 – Кт 631 Дт 631 – Кт 311	Дт 23 – Кт 201.12*	–
			Дт 801 – Кт 201.12** Дт 23 – Кт 801 або	
			Дт 94 – Кт 201.12*	
			Дт 84 – Кт 201.12** Дт 94 – Кт 84	
Бюджетне фінансування	Дт 313 – Кт 482	Дт 201.21 – Кт 631 Дт 641 – Кт 631 Дт 631 – Кт 311	Дт 23 – Кт 201.21*	Дт 482 – Кт 718, 719 (у сумі використаних або списаних медикаментів)
			Дт 801 – Кт 201.21** Дт 23 – Кт 801 або	
			Дт 94 – Кт 201.21*	
			Дт 84 – Кт 201.21** Дт 94 – Кт 84	
Благодійні внески та гуманітарна допомога	Дт 311 – Кт 483	Дт 201.22 – Кт 631 Дт 641 – Кт 631 Дт 631 – Кт 311	Дт 23 – Кт 201.22*	Дт 483 – Кт 718, 719 (у сумі використаних або списаних медикаментів)
			Дт 801 – Кт 201.22** Дт 23 – Кт 801 або	
			Дт 94 – Кт 201.22*	
			Дт 84 – Кт 201.22** Дт 94 – Кт 84	
<b>Безоплатне одержання медикаментів</b>				
Централізоване постачання або внутрішньовідомче передання	Дт 201.31 – Кт 482 (із зарахуванням на баланс КНП)	–	Дт 23 – Кт 201.31*	Дт 482 – Кт 718, 719 (у сумі використаних або списаних медикаментів)
			Дт 801 – Кт 201.31** Дт 23 – Кт 801 або	
			Дт 94 – Кт 201.31*	
			Дт 84 – Кт 201.31**	

			Дт 94 – Кт 84	
	Дт 023 – Кт – (позабалансовий облік, якщо медикаменти призначені для подальшого передання)	–	Дт – Кт 023	–
Від благодійників та у якості гуманітарної допомоги	Дт 201.32 – Кт 483	–	Дт 23 – Кт 201.32*	Дт 483 – Кт 718, 719 (у сумі використаних або списаних медикаментів)
			Дт 801 – Кт 201.32** Дт 23 – Кт 801 або	
			Дт 94 – Кт 201.32*	
			Дт 84 – Кт 201.32** Дт 94 – Кт 84	
*Якщо ЗОЗ-КНП для обліку витрат застосовують лише рахунки класу 9 «Витрати діяльності».				
**Якщо ЗОЗ-КНП для обліку витрат одночасно застосовують рахунки класу 8 «Витрати за елементами» та класу 9 «Витрати діяльності».				

*Джерело: власна розробка з урахуванням [6]*

Запропонована схема відображення руху медикаментів у ЗОЗ-КНП розроблена з урахуванням особливостей отримання медикаментів у сучасних умовах та враховує вимоги бухгалтерського обліку, забезпечуючи наближення суми доходів і витрат підприємств, що має важливе значення, враховуючи їх неприбутковий статус.

Відображаючи в бухгалтерському обліку вибуття медикаментів також слід враховувати напрямки такого вибуття. На сьогодні це:

використання для надання медичних послуг (як за програмою медичних гарантій, так і поза нею);

безоплатне видання пацієнтам (в рамках спеціальних програм);

безоплатне передання іншим ЗОЗ;

списання унаслідок закінчення терміну придатності чи псування;

списання унаслідок нестачі.

Під час відображення в бухгалтерському обліку використання медикаментів для надання медичних послуг, їх вартість списують на рахунок 23

«Виробництво», оскільки на ньому формується виробнича собівартість наданих послуг, а медикаменти у цьому випадку є прямими витратами ЗОЗ. Якщо ж списання здійснюють з інших причин, то застосовують рахунок 94 «Інші витрати операційної діяльності», обираючи відповідний субрахунок: 947 «Нестачі і втрати від псування цінностей» або 949 «Інші витрати операційної діяльності».

Узагальнення інформації, відображеної на рахунках бухгалтерського обліку, як відомо, здійснюють у облікових регістрах, однак інформація, наведена в них не дає бачення повної картини щодо наявності запасів, стану розрахунків за них тощо. Тож пропонуємо ЗОЗ-КНП форму відомості про наявність та рух медикаментів, яка містить інформацію, необхідну для прийняття відповідних рішень щодо забезпеченості підприємства медикаментами. Підприємства, за потреби, можуть доповнити її необхідними даними (табл.2).

**Таблиця 2. Відомість про наявність та рух медикаментів**

Види медикаментів за джерелами отримання (аналітичні рахунки)	Залишок на початок періоду, грн	За звітний період, грн			Залишок на кінець періоду, грн	Сума невизнаного доходом цільового фінансування, грн	Примітки
		надійшло	використано на підприємстві	безоплатно передано			
201.11						—	
201.12						—	
201.21							
201.22							
201.31							
201.32							
Разом							

*Джерело: власна розробка*

З допомогою запропонованої відомості зручно буде відслідковувати наявність та рух медикаментів у загальній сумі та за джерелами їх надходження на підприємство, а також контролювати суми визнаних витрат та доходів за безоплатно одержаними медикаментами. Такі відомості можна застосовувати для фіксування інформації про конкретний лікарський засіб чи

медичний виріб, якщо його одержують за рахунок різних джерел фінансування.

**Висновки з проведеного дослідження.** Таким чином, вивчення організації обліку медичних виробів та лікарських засобів у ЗОЗ-КНП, показав, що на сьогодні є дуже різноманітні шляхи їх отримання та різні напрямки використання, що потребує добре налагодженої системи аналітичного обліку та документування господарських операцій, пов'язаних із рухом медикаментів. Впровадження у практику запропонованих рекомендацій забезпечить вищу якість обліково-інформаційного забезпечення управління медикаментами, як основним видом виробничих запасів ЗОЗ та спростить складання різноманітної звітності підприємств.

### **БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:**

1. Технічний регламент щодо медичних виробів : Постанова Кабінету міністрів України від 02 жовтня 2013 р. № 753. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/753-2013-%D0%BF#Text> (accessed 1 February 2021).
2. Про лікарські засоби : Закон України від 04 квітня 1996 р. № 123/96-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/123/96-%D0%B2%D1%80#Text> (accessed 5 February 2021).
3. Методичні рекомендації ведення обліку лікарських засобів та медичних виробів у закладах охорони здоров'я : наказ Міністерства охорони здоров'я України від 09 вересня 2014 р. № 635. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0635282-14#Text> (accessed 6 February 2021).
4. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» : наказ Міністерства фінансів України від 29 листопада 1999 р. № 290. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text> (accessed 6 February 2021).
5. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку : наказ Міністерства фінансів України від 24 травня 1995 р. № 88.

URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text> (accessed 10 February 2021).

6. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : наказ Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text> (accessed 9 February 2021).

7. Атамас П. Облік у бюджетних установах : навч. посіб. Київ : Центр учбової літератури, 2009. 288 с.

8. Бутинець Ф. Бухгалтерський облік у бюджетних установах : навч. посіб. Житомир : ПП «Рута». 2004. 448 с.

9. Левченко Н. М., Головань С. В. Удосконалення обліку медикаментів та лікарських засобів в закладах охорони здоров'я. *Інноваційна економіка*. 2015. № 1. С. 198–202. URL: [http://eir.zntu.edu.ua/bitstream/123456789/515/1/Levchenko\\_Improvement%20of%20accounting%20drugs.pdf](http://eir.zntu.edu.ua/bitstream/123456789/515/1/Levchenko_Improvement%20of%20accounting%20drugs.pdf) (accessed 9 February 2021).

10. Дідик А., Лемішовський В. Бюджетні установи: облік, оподаткування та звітність : навч. посіб. Київ : Априорі, 2017. 1168 с.

#### **REFERENCES:**

1. Tekhnichnyj rehhlament shhodo medychnykh vyrobiv : Postanova Kabinetu ministriv Ukrajinu vid 02 zhovtnja 2013 r. # 753. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/753-2013-%D0%BF#Text> (accessed 1 February 2021).

2. Pro likarsjki zasoby : Zakon Ukrajinu vid 04 kvitnja 1996 r. # 123/96-VR. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/123/96-%D0%B2%D1%80#Text> (accessed 5 February 2021).

3. Methodichni rekomendaciji vedennja obliku likarsjkykh zasobiv ta medychnykh vyrobiv u zakladakh okhorony zdorov'ja : nakaz Ministerstva okhorony zdorov'ja Ukrajinu vid 09 veresnja 2014 r. # 635. URL:

<https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0635282-14#Text> (accessed 6 February 2021).

4. Nacionaljne polozhennja (standart) bukhghaltersjkogho obliku 15 «Dokhid» : nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid 29 lystopada 1999 r. # 290. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text> (accessed 6 February 2021).

5. Polozhennja pro dokumentaljne zabezpechennja zapysiv u bukhghaltersjkomu obliku : nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid 24 travnja 1995 r. # 88. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text> (accessed 10 February 2021).

6. Instrukcija pro zastosuvannja Planu rakhunkiv bukhghaltersjkogho obliku aktyviv, kapitalu, zobov'jazanj i ghospodarsjkykh operacij pidpryjemstv i orghanizacij : nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid 30 lystopada 1999 r. # 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text> (accessed 9 February 2021).

7. Atamas P. Oblik u bjudzhetnykh ustanovakh : navch. posib. Kyjiv : Centr uchbovoji literatury, 2009. 288 s.

8. Butynecj F. Bukhghaltersjkyj oblik u bjudzhetnykh ustanovakh : navch. posib. Zhytomyr : PP «Ruta». 2004. 448 s.

9. Levchenko N. M., Gholovanj S. V. Udoskonalennja obliku medykamentiv ta likarsjkykh zasobiv v zakladakh okhorony zdorov'ja. Innovacijna ekonomika. 2015. # 1. S. 198–202. URL: [http://eir.zntu.edu.ua/bitstream/123456789/515/1/Levchenko\\_Improvement%20of%20accounting%20drugs.pdf](http://eir.zntu.edu.ua/bitstream/123456789/515/1/Levchenko_Improvement%20of%20accounting%20drugs.pdf) (accessed 9 February 2021).

10. Didyk A., Lemishovs'kyj V. Bjudzhetni ustanovy: oblik, opodatkovannja ta zvitnistj : navch. posib. Kyjiv : Apriori, 2017. 1168 s.