

ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ФІНАНСОВИМИ РЕЗУЛЬТАТАМИ У ФАРМАЦЕВТИЧНОМУ БІЗНЕСІ

ПРИЙМАК Світлана Вікторівна

доцент, кандидат економічних наук,

доцент кафедри обліку, аналізу і контролю

Львівського національного університету імені Івана Франка

ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-3694-4498>

КРАВЕЦЬ Марія

здобувач освітнього ступеня «магістр»

Львівського національного університету імені Івана Франка

ORCID ID: <https://orcid.org/0009-0009-2948-7549>

Анотація. *В статті досліджується ефективність господарювання суб'єктів фармацевтичного бізнесу через призму обліково-аналітичного забезпечення управління їхніми фінансовими результатами. В сучасних форс-мажорних обставинах функціонування торговельних мереж у сфері фармацевтики, що здійснюють оптову і роздрібну торгівлю медичними препаратами та обладнанням, коли світ накрила пандемія COVID-19 а згодом і повномасштабна війна в Україні, світовий фармацевтичний бізнес та вітчизняний зокрема зазнав багато викликів і загроз. Результати такого дослідження дадуть можливість провадити подальші розробки методології управління фінансовими результатами на підприємствах фармацевтичної галузі.*

Ключові слова: *фінансові результати, прибуток, дохід, обліково-аналітичне забезпечення, дослідження, управління.*

Постановка проблеми. В сьогоднішніх умовах господарювання перед кожним суб'єктом фармацевтичного бізнесу сьогодні гостро постала проблема підвищення ефективності його діяльності. Загострення конкуренції, специфіка фармацевтичної продукції та високі вимоги до її якості актуалізують проблеми обліково-аналітичного забезпечення управління фінансовими результатами фармацевтичної компанії. Витрати на 1 грн. готової продукції збільшуються, що впливає на формування позитивних фінансових результатів (прибутку), який є головним джерелом їх соціально-економічного розвитку в умовах конкурентної боротьби на фармацевтичному ринку України та переходу фармацевтичних компаній до міжнародних стандартів якості. Все це актуалізує тему дослідження.

Підприємства фармацевтичної промисловості та роздрібні фармацевтичні підприємства (аптеки) в умовах пандемії, викликаній COVID-19 та війною росії в Україні зіткнулись з непередбачуваними ризиками та

викликами. Водночас, названі форс-мажорні обставини стали рушійною силою для пошуку стратегічних інноваційних шляхів розвитку суб'єктів фармацевтичного бізнесу.

Для прогнозування траєкторії перспективного розвитку фармацевтичного бізнесу та розуміння можливостей для фармацевтичних компаній доцільно провести аналітичне дослідження товарообороту аптечних мереж як важливого фактора формування доходів від обсягів продаж та здійснити аналіз фінансових результатів. Результати такого дослідження можуть бути використані для подальшої розробки методології провадження системи управління фінансовими результатами на підприємствах фармацевтичної галузі.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Питаннями дослідження проблем обліково-аналітичного забезпечення процесу оцінки діяльності підприємств та управління його фінансовими результатами присвячені праці провідних українських та закордонних науковців, таких як: Багацька К.В., Бондар М.І., Галузіна С.М., Говорушко Т.А., Захарова Н.Ю., Кірейцев Г.Г., Лень В.С., Маслова І.А., Пархоменко О.В., Патарідзе-Вишинська М.В., Попова Л.В., Пушкар М.С., Саблук П.Т., Шеремет О.О. та ін. Але аналіз наукової літератури свідчить про недостатнє висвітлення питань обліково-аналітичного забезпечення системи управління підприємством у цілому та його фінансовими результатами, зокрема.

Мета статті сформулювати напрями вдосконалення обліково-аналітичного забезпечення управління фінансовими результатами.

Виклад основних результатів. Фармацевтичний ринок є неоднорідним,

стабільним і має тенденції росту. Населення планети постійно хворіє, відтак, фармацевтичні компанії працюють над новітніми фармацевтичними розробками і їх провадженням у продаж. Фармацевтична галузь є перспективною і наукоємною галуззю економіки.

Фармацевтичний бізнес включає виробництво лікарських засобів, виробів медичного призначення, оптову та роздрібну торгівлю, спеціалізоване зберігання і дистрибуцію (розподіл за допомогою налагодженої збутової мережі аптек, аптечних пунктів тощо).

Відповідно до Національного класифікатора України : Класифікація видів економічної діяльності [1] підсекція 24 «Фармацевтичне виробництво» включає виробництво основних фармацевтичних продуктів (розробку та виробництво медично-активних речовин, включаючи субстанції, для виготовлення готових лікарських засобів; перероблення крові; виробництво хімічно чистих цукрів; перероблення залоз та виробництво екстрактів із залоз) та виробництво фармацевтичних препаратів і матеріалів (виробництво медикаментів: імунних сироваток та інших елементів крові, вакцин; різноманітних ліків, включаючи гомеопатичні препарати; виробництво хімічних протизапальних препаратів зовнішнього застосування та гормональних протизапальних препаратів; виробництво стоматологічного цементу та цементу для відновлення кісткових тканин; виробництво вати, марлі, бинтів та інших перев'язувальних матеріалів з лікарським просочуванням, кетгуту для накладання хірургічних швів тощо; виробництво трав'яних настоянок для лікувальних цілей; виробництво лікарських препаратів для ветеринарії).

Секція G (Торгівля; ремонт автомобілів, побутових виробів та предметів особистого вжитку) включає перепродаж (продаж без перероблення) будь-яких товарів і надання послуг, пов'язаних з торгівлею товарами, а також технічне обслуговування та ремонт автомобілів і мотоциклів; установлення побутових виробів та предметів особистого вжитку.

Оптова торгівля - це перепродаж (без перероблення) нових або товарів роздрібним торговцям підприємствам та організаціям або іншим оптовикам, яка здійснюється оптовими торговцями, оптовими фірмами зі збуту промислових товарів, оптовими базами оптовиками-заготівельниками, власниками складів, експортерами, імпортерами кооперативними організаціями, які займаються заготівлею та сільськогосподарської продукції тощо. Класифікація оптової торгівлі (розділ 51) здійснюється за асортиментом товарів. У секцію включено діяльність посередників, що зв'язують між собою покупців та продавців або здійснюють торгові операції від імені третіх осіб, у т. ч. мережу Інтернет: торгових агентів, комісіонерів товарних брокерів та інших посередників. Посередників оптової торгівлі класифікують у групі 51.1. Посередників роздрібною торгівлі окремо не виділяють і класифікують у відповідному класі роздрібною торгівлі. Оптова торгівля фармацевтичними товарами (код 51.46) включає оптову торгівлю медичною технікою, включаючи інструменти та оптову торгівлю ортопедичними товарами [1].

Роздрібна торгівля - це перепродаж (продаж без перероблення) нових або товарів, призначених переважно для споживання приватними особами чи домашніми господарствами. Роздрібну

торгівлю класифікують за місцем торгівлі – торгівля у магазинах, кіосках та з лотків, фірмах посилювальної торгівлі, за допомогою рознощиків та вуличних торговців, споживчих кооперативів, аукціонних фірм тощо. Торгівлю у магазинах класифікують також за видами товарів - торгівля новими чи уживаними товарами, продаж у спеціалізованих чи неспеціалізованих магазинах та, якщо у спеціалізованих магазинах, то, крім того, за асортиментом товарів. Більшість роздрібних торговців товари для продажу у власність, але деякі виступають посередниками торговця і продають товар на засадах консигнації чи комісії. Торгівельна діяльність включає також здійснення поточних операцій: сортування крупних партій товарів, поділ або перефасування товару меншими партіями, перепакуння, фасування та розлив у пляшки (з попереднім миттям пляшок або без нього), зберігання (у т. ч. заморожування та охолодження), очищення та сушіння, у торгівельній мережі, що здійснюється як допоміжна послуга. Підсекція 52.31 включає роздрібну торгівлю фармацевтичними товарами.

За даними щотижневика Аптека.ua [2] обсяг глобальних продаж рецептурних препаратів фармацевтичних компаній, які входять у Топ-50 у світі, протягом останнього десятиріччя стабільно зростає у середньому на 11% на рік, а загальний обсяг інвестицій у науково-дослідну роботу в галузі фармацевтики становив понад 20%.

Аналіз фармацевтичного ринку України за підсумками 2023 р. [2] показав, що у Топ-10 за обсягами продаж шість українських фармацевтичних компаній займають лідерські позиції - ПАТ «Фармак», Корпорація «Артеріум», ПрАТ «Дарниця», ПАТ «Київський вітамінний

завод», ГК «Здоров'я», Фармацевтична корпорація «Юрія-Фарм»), а до топ-5 аптечних мереж за обсягами товарообороту у грошовому виразі входять АПТЕКА-МАГНОЛІЯ, МЕРЕЖА АПТЕК ПОДОРОЖНИК, АПТЕЧНА МЕРЕЖА 9-1-1, СІРІУС-95 та

ФАРМАСТОР, які охоплюють майже 58% загального товарообороту у грошовому виразі, а частка лідера становить 15,1% (табл. 1).

Еволюційний шлях консолідації роздрібного сегменту триває, незважаючи на воєнний стан в країні.

Таблиця 1

Обсяги товарообороту Топ-10 аптечних мереж за 2022-2023 р. в Україні

Показники аптечної мережі	Товарооборот, млн грн		Частка товарообороту у загальному обсязі продаж, %	Темпи приросту товарообороту у 2023 р. проти 2022 р, %
	2022	2023		
АПТЕКА-МАГНОЛІЯ	15065	20 413	15,1	35,5
ПОДОРОЖНИК МЕРЕЖА АПТЕК	12310	18 920	14,0	53,7
АПТЕЧНА МЕРЕЖА 9-1-1	11205	17 065	12,6	52,3
СІРІУС-95	10348	14 270	10,5	37,9
ФАРМАСТОР	5996	7495	5,5	25,0
АСНОВА	5267	5430	4,0	3,1
МЕД-СЕРВІС ГРУП	4462	4390	3,2	-1,6
ЗДОРОВА РОДИНА	2735	3856	2,8	41,0
МЕРЕЖА АПТЕК Д.С.	2780	2749	2,0	-1,1
ЗІ	1833	2388	1,8	30,3

Джерело: сформовано на основі [2, 5]

Великі аптечні мережі продовжують збільшувати кількість аптечних точок та, відповідно, частку у загальному товарообороті.

За підсумками жовтня 2023 р., топ-10 аптечних мереж займають 71% ринку роздрібної реалізації за товарооборотом та володіють 47% точок (рис. 1). Для топ-5 ці показники становлять 60 та 34% відповідно.

ПП «СОЛОМІЯ-СЕРВІС» належить до великих суб'єктів підприємництва і є складовою групи компаній, що представляють найбільшу за чисельністю національну аптечну мережу «Подорожник», яка на даний момент

представлена у всіх регіонах України із кількістю торгових точок понад 2 200 одиниць, що об'єднує такі бренди як «Подорожник», «БАМ» та «Ощад Аптека».

Підприємство здійснює підприємницьку діяльність у сфері торгівлі лікарськими засобами і фармацевтичної діяльності, сприяє швидкому насиченню ринку товарами та послугами, подоланню галузевого та регіонального монополізму, розширення конкуренції, впровадження досягнень науково-технічного прогресу, залучення іноземних інвестицій в економіку України.

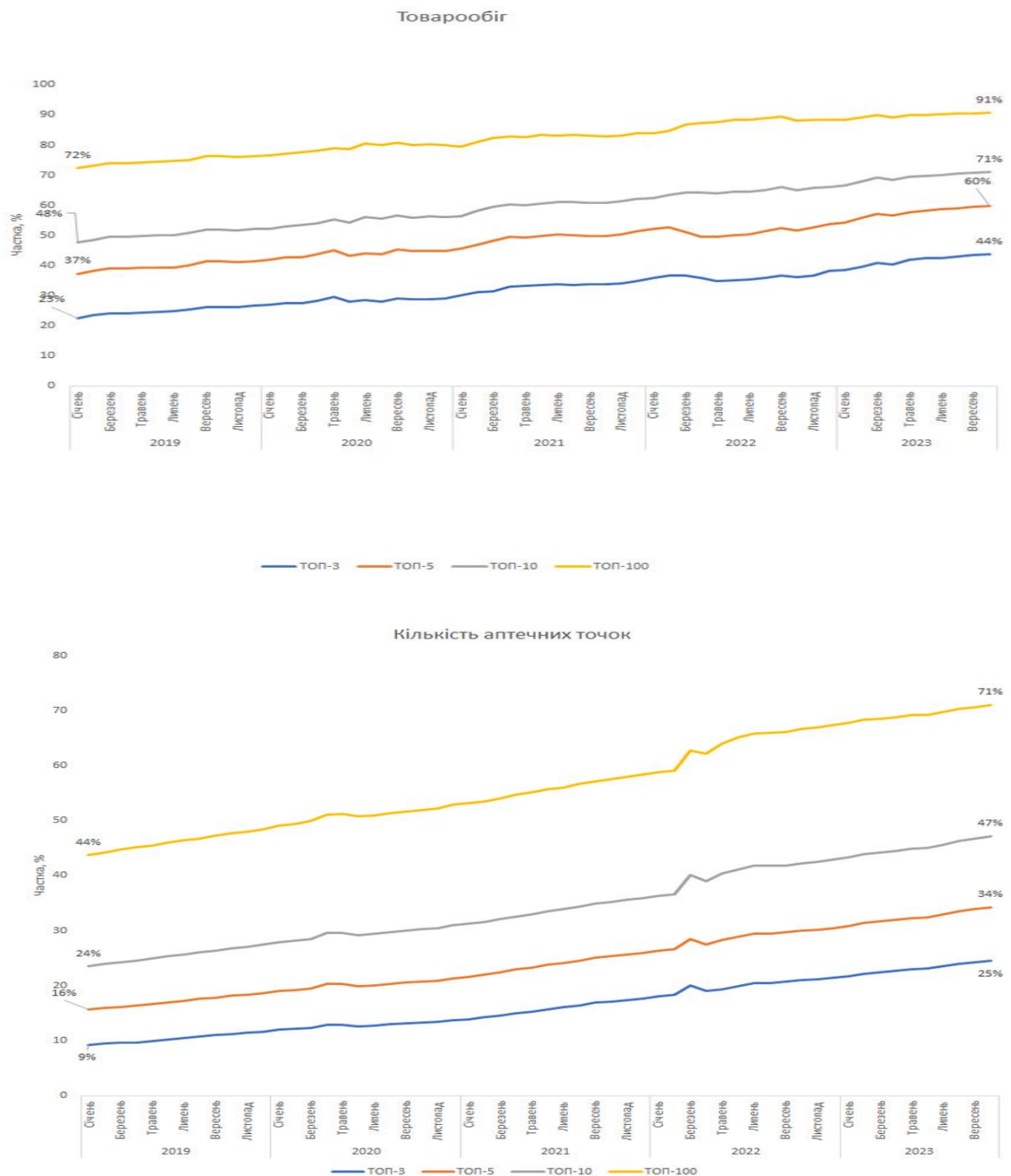


Рис. 1. Динаміка питої ваги топ-100, топ-10, топ-5 та топ-3 аптечних мереж за обсягами товарообороту та кількістю торгових точок за 2019 - жовтень 2023 р.
Джерело: складено на основі [2, 5].

Основним видом діяльності ПП «СОЛОМІЯ-СЕРВІС» визначено роздрібну торгівлю фармацевтичними товарами в спеціалізованих магазинах, що згідно із «Класифікацією видів економічної діяльності» (КВЕД-2010) належить до однойменного класу 47.73 групи 47.7 «Роздрібна торгівля іншими товарами в спеціалізованих магазинах» розділу 47 «Роздрібна торгівля, крім торгівлі автотранспортними засобами та мотоциклами» секції G «Оптова та

роздрібна торгівля; ремонт автотранспортних засобів і мотоциклів» [3].

Водночас, важливим виступає тлумачення поняття «спеціалізованого магазину», що, зважаючи на специфіку окресленого виду діяльності, міститься у Постанові Кабінету Міністрів України «Про затвердження Ліцензійних умов провадження господарської діяльності з виробництва лікарських засобів, оптової та роздрібною торгівлі лікарськими засобами, імпорту лікарських засобів (крім активних фармацевтичних інгредієнтів)» № 929 від 30.11.2016 р. [4]. Зокрема дане поняття охоплює два типи торгових точок, через які відбувається реалізація фармацевтичних препаратів кінцевим споживачам:

1) аптека – заклад охорони здоров'я, основним завданням якого є забезпечення населення, закладів охорони здоров'я, підприємств, установ та організацій лікарськими засобами;

2) аптечний пункт – структурний підрозділ аптеки, який створюється у лікувально-профілактичних закладах та функціонує разом з аптекою, основним завданням якого є забезпечення населення лікарськими засобами шляхом здійснення роздрібною торгівлі.

Функціонування підприємств України, зокрема, і торговельних у сфері продажу фармацевтичних препаратів, спрямоване на отримання фінансового результату. Тому важливим напрямом оцінювання ефективності господарської діяльності є своєчасне і якісне аналізування на підприємстві ефективності використання наявних фінансових ресурсів, доходів, витрат і фінансових результатів. Основними завданнями аналізу фінансових результатів діяльності є вивчення обсягу, структури та динаміки фінансових результатів; виявлення

впливу факторів на величину фінансового результату; пошук внутрішніх резервів підприємства щодо збільшення прибутків і рентабельності [7].

Аналіз фінансових результатів - це інструмент, який використовується для оцінки рівня досягнення підприємством очікуваної мети при дії різних факторів зовнішнього і внутрішнього середовища та збільшення прибутку за найменших ризиків при прийнятті фінансових рішень. Фінансові результати діяльності підприємств характеризуються абсолютними економічними показниками як дохід (виручка) від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг, чистий дохід, валовий прибуток, прибуток, чистий прибуток, рентабельність [8].

Поняття «фінансовий результат» тісно пов'язане з поняттями «прибуток» та «збиток». Традиційно, характеризуючи прибуток, вчені залишають поза увагою збиток. На думку М.В. Патарідзе-Вишинської, «...збиток є своєрідним антиподом прибутку, порядок формування якого нічим не відрізняється від позитивного результату діяльності, тобто збиток також обчислюється як різниця між доходами і витратами діяльності господарюючого суб'єкта, тільки результат має від'ємне значення» [9].

Отже, фінансовий результат будь-якого підприємства є найважливішим показником, який характеризує ефективність його діяльності та можливість подальшого розвитку, що дає змогу реагувати на зміни зовнішнього середовища. Необхідність і значення аналізу фінансових результатів полягає в тому, що прибуток відображає кінцевий результат діяльності підприємства та є джерелом розширення діяльності.

Проведений аналіз фінансових показників ПП «Соломія-Сервіс»

свідчить про стабільну роботу підприємства з позитивною динамікою росту. Товарооборот у 2023 році збільшився на 2611 млн. грн. порівняно з показником 2020 року та на звітну дату складає 4541 млн. грн. (табл. 2).

Таблиця 2

Аналіз фінансових результатів ПП «Соломія-Сервіс» за 2020-2023 рр.

Показники	Роки				Абсолютне відхилення 2023 проти 2020, млн. грн.	Темп росту 2023 проти 2020, %
	2020	2021	2022	2023		
1. Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції	1 930	2 699	3 253	4541	+2611	235,8
2. Собівартість реалізованої продукції	1 705	2 346	2 777	3768	+2063	221
3. Валовий прибуток від реалізації	225	353	476	773	+548	343,6
4. Інші операційні доходи	0	0	5	10	+10	x
5. Адміністративні витрати	87	145	189	260	+173	298,9
6. Витрати на збут	128	192	262	457	+329	357
7. Інші операційні витрати	2	1	16	44	+42	2200
8. Фінансовий результат від операційної діяльності: прибуток	8	15	14	22	14	275
9. Інші фінансові доходи	0	0	7	1	+1	x
10. Інші доходи	2	-	-	-	=2	0
11. Фінансові витрати	=	=	=	4	+4	x
12. Фінансовий результат до оподаткування: прибуток (збиток)	10	15	21	19	+9	190
13. Витрати (дохід) з податку на прибуток	-2	-3	-5	-8	-6	400
14. Чистий фінансовий результат: прибуток (збиток)	8	12	16	11	+3	137,5

Джерело: сформовано на основі [3]

Збільшення собівартості реалізованої продукції на 2063 млн. грн. (121%) відбулося в основному за рахунок збільшення витрат на збут, що на кінець аналізованого періоду становили 457 млн. грн.

За результатами аналізу можна стверджувати, що підприємство за аналізований період одержало чистих прибутків на кінець 2023 року в сумі 11 млн. грн., що надзвичайно добре вплинуло на фінансові позиції ПП «Соломія-Сервіс».



Рис. 2. Динаміка чистого доходу (виручки) від реалізації продукції ПП «Соломія-Сервіс» за період 2020-2023 рр., тис. грн.
Джерело: складено на основі табл. 2

Балансування якості, рівня витрат і рентабельної продукції (для компанії - з метою отримання прибутку, можливості можливість провадити інвестиційну діяльність) і доступності населенню лікарського засобу зумовлюють необхідність постійного розвитку не лише виробничих технологій, а й системи управління компанією та її фінансовими результатами, удосконалення обліково-аналітичного забезпечення. Вітчизняна облікова система, дотримуючись визнаних світових норм і стандартів, створює інформаційне забезпечення управління фінансовими результатами і формує порядок обліку доходів і витрат

для розрахунку чистого фінансового результату торгівельної одиниці. Обліково-аналітична система ґрунтується на бухгалтерській інформації в основному, оскільки вона є визначальною, проте не єдиною. Навпаки, характерною рисою обліково-аналітичного забезпечення як системи є її комплексність, що проявляється через взаємодію інформаційних потоків бухгалтерського, оперативного, статистичного обліку та інформації, яка формується за допомогою методів фінансового, управлінського та стратегічного аналізу, як зображено на рис. 3.

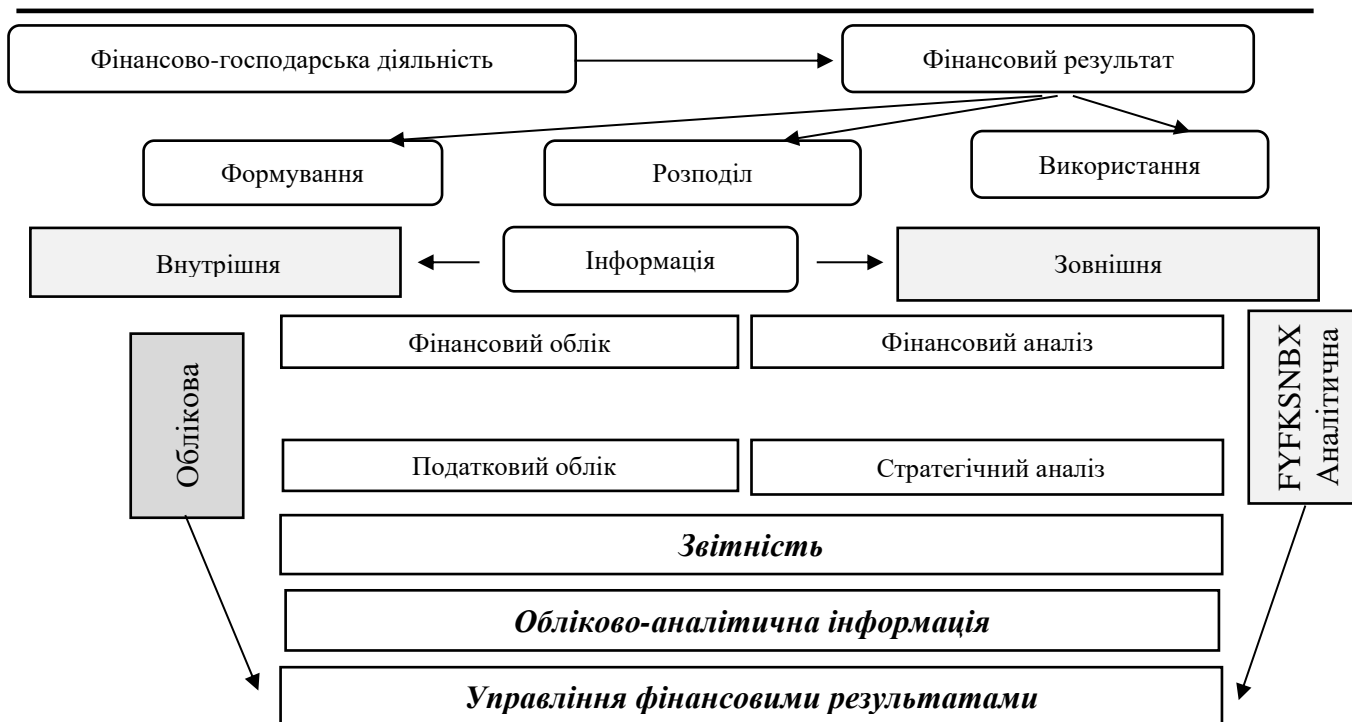


Рис. 3. Система обліково-аналітичного забезпечення управління фінансовими результатами підприємства

Джерело: складено на основі [9]

Облікове забезпечення - це важливий елемент системи інформаційного забезпечення, воно є об'ємнішим за поняття облікових даних чи облікової інформації. Це процес підготовки, формування, забезпечення кількості та якості облікових даних у системі фінансового обліку. В основу облікового забезпечення управління фінансовими результатами повинні бути покладені наукові принципи багатоцільового фінансового обліку, що сприятиме зниженню інформаційного ризику для користувачів та зможе забезпечити достовірне відображення інформації про фінансові результати господарської діяльності в ретроспективному та перспективному розрізах.

Визначальним вектором у цій системі управління фінансовими результатами є виокремлення внутрішньої і зовнішньої інформації, яка генерується певними видами обліку і аналізу та звітності.

Отже, організацію обліково-

аналітичного забезпечення управління фінансовими результатами необхідно розглядати як безперервний, послідовний процес формування інформаційних потоків, що містить певну сукупність стадій та відповідних етапів щодо збирання, оброблення, зберігання та передачі інформації. Обліково-аналітичне забезпечення відіграє ключову роль у функціонуванні системи управління, забезпечуючи взаємодію різних структурних підрозділів, реагуючи на зовнішні та внутрішні зміни.

Висновки.

В Україні обсяги виробництва та продажу фармацевтичної продукції мають позитивну тенденцію, а відтак, спостерігається позитивна тенденція приросту фінансових результатів та рівня рентабельності у суб'єктів фармацевтичного бізнесу, як у тих, що виробляють фармацевтичні товари і медикаменти, так і в тих, що їх

реалізують. Зважаючи на це, бізнес в фармацевтичній сфері має позитивну динаміку розвитку і є одним з найперспективніших в Україні.

Стратегії і перспективи подальшого розвитку вітчизняного фармацевтичного бізнесу залежать від модернізації виробничих потужностей галузі, розробки заходів до оптимізації витрат

виробників фармацевтичної продукції, державної підтримки власного виробника лікарських препаратів, купівельної спроможності населення, вдосконалення маркетингових інструментів розвитку суб'єктів, які провадять підприємницьку діяльність у сфері торгівлі лікарськими засобами та фармацевтичними товарами.

Список використаної літератури

1. Національний класифікатор України : Класифікація видів економічної діяльності ДК 009:2010. Наказ Держспоживстандарту України від 11.10.2010 № 457. Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/vb457609-10#Text>
2. Аналітична інформація. Аптека. Режим доступу: <https://www.apteka.ua>
3. Офіційний сайт ПП «Соломія-сервіс». Режим доступу: https://youcontrol.com.ua/catalog/company_details/30163496/
4. Про затвердження Ліцензійних умов провадження господарської діяльності з виробництва лікарських засобів, оптової та роздрібною торгівлі лікарськими засобами, імпорту лікарських засобів (крім активних фармацевтичних інгредієнтів) : Постанова Кабінету Міністрів України від 30.11.2016 р. № 929 / Верховна Рада України. Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929-2016-п#Text>].
5. Державна служба статистики України: статистична інформація. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua>.
6. Багацька К. В., Говорушко Т. А., Шеремет О. О. Фінансовий аналіз: Підручник. – Київ, 2014. Режим доступу: https://dspace.nuft.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/24917/4/Fin_analiz.pdf
7. Приймак С. В. Фінансовий аналіз. Практикум : навч. посіб. Львів: Ліга-Прес, 2021. 264 с.
8. Яцух О. О., Захарова Н. Ю. Фінансовий стан підприємства та методика його оцінки. *Вчені записки ТНУ імені В. І. Вернадського. Серія: Економіка і управління*. 2018. Режим доступу: http://econ.vernadskujournals.in.ua/journals/2018/29_68_3/35.pdf 32
9. Патарідзе-Вишинська М.В. Визначення та облік фінансового результату: вітчизняний і зарубіжний досвід. *Формування ринкових відносин в Україні*. 2016. №2. С. 25-37.