

---

# ОБЛІК, АНАЛІЗ І АУДИТ

---

УДК 657.2

*Левченко Н.М.,  
д-р наук з держ. упр., проф., зав. кафедри  
обліку і оподаткування,  
Шаров О.А.,  
Запорізький національний технічний університет*

## ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДОЛОГІЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З РЕІМБУРСАЦІЇ ЗА УРЯДОВОЮ ПРОГРАМОЮ «ДОСТУПНІ ЛІКИ»

**Постановка проблеми.** Суттєвий вплив на показники економіки країни має стан здоров'я населення. Зважаючи на це, уряди держав приділяють чималу увагу системі охорони здоров'я. Доступність лікарських засобів для пацієнтів – одна з головних складових систем охорони здоров'я, яка, серед іншого, забезпечується шляхом ефективного цінового регулювання. Протягом багатьох років розвинені держави проводили масштабні заходи, спрямовані на встановлення найбільш ефективних підходів до ціноутворення, серед яких більшого поширення набула реімбурсація [1].

Реімбурсація (англ. reimbursement – виплата компенсацій) – загальноприйнята в міжнародній практиці охорони здоров'я назва процесу, за допомогою якого система охорони здоров'я впливає на доступність лікарських препаратів та медичних послуг для населення.

Подібний механізм підвищення економічної доступності ліків для українців застосував Уряд України, запровадивши з 1 квітня 2017 р. державну програму «Доступні ліки», якою передбачено нове цінове регулювання на препарати для лікування 3 категорій захворювань (серцево-судинні захворювання, цукровий діабет II типу та бронхіальна астма) та механізм надання субвенцій з державного бюджету місцевим бюджетам на відшкодування вартості лікарських засобів для лікування окремих захворювань.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій** засвідчує, що критичний стан доступності лікарських засобів населенню не залишає байдужими як практиків, так і провідних вітчизняних науковців. Зокрема, питання організаційно-методологічних аспектів процесу ціноутворення на лікарські засоби та реімбурсації досліджували такі провідні українські вчені, як М. Білінська, К. Горбунова, Л. Жаліло, Ю. Єгорова, В. Лехан та ін. Разом з тим, незважаючи на досить ґрунтовне дослідження цієї проблеми, вона дотепер залишається невирішеною, адже на сьогодні практичних, результативних кроків її вирішення вкрай мало. Зокрема, питання організаційно-методологічних аспектів обліку операцій з відшкодування вартості лікарських засобів за урядовими програмами дотепер не втрачають своєї актуальності, а навпаки в умовах євроінтеграції набувають нового змісту.

**Постановка завдання.** Метою статті є вивчення організаційно-методологічних аспектів обліку операцій по відшкодуванню вартості лікарських засобів (реімбурсації) за урядовою програмою «Доступні ліки» та розробка практичних рекомендацій щодо їх удосконалення.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Світова практика засвідчує, що у більшості розвинених країн державне регулювання цін на лікарські засоби (далі – ЛЗ) здійснюється шляхом реімбурсації, що є фундаментом, на якому будується державний цивілізований вплив на фармацевтичний ринок, забезпечується передбачуваність цін в аптеках тощо.

Україні, яка обрала євроінтеграційний шлях економічного розвитку, прийняла рішення не цуратись світового досвіду державного регулювання. Отже, з 1 квітня 2017 року в країні запрацювала державна програма «Доступні ліки». Задля її успішної реалізації КМУ прийнято ряд нормативно-правових актів, які забезпечать з однієї сторони доступність ліків, а з іншої – ефективне використання бюджетних коштів, спрямованих на надання субвенцій на відшкодування вартості лікарських засобів для амбулаторного лікування окремих захворювань. Зокрема, Постановою КМУ від 17.03.2017 № 152 «Про забезпечення доступності лікарських засобів» (далі – Постанова № 152) [10], якою затверджено «Порядок відшкодування вартості лікарських засобів» [5] та «Порядок визначення розміру відшкодування вартості лікарських засобів, вартість яких підлягає відшкодуванню» [4] знято напругу, що виникла на фармацевтичному ринку в сфері цінового регулювання деяких препаратів для лікування серцево-судинних захворювань, цукрового діабету II типу і бронхіальної астми, а також врегульовано механізм реімбурсації вартості таких препаратів для населення.

Згідно Порядку та умов надання субвенцій з державного бюджету місцевим бюджетам на відшкодування вартості лікарських засобів для лікування окремих захворювань, затвердженого Постановою КМУ від 10.03.2017 р. за № 181 [9], МОЗ України є головним розпорядником субвенції. Розпорядники субвенції за місцевими бюджетами визначаються рішеннями про такі бюджети згідно із законодавством. Розподіл субвенції, яка передбачена в обласних бюджетах, здійснюється між місцевими бюджетами адміністративно-територіальних одиниць відповідної області на підставі статистичних даних про кількість осіб, що страждають на серцево-судинні захворювання, цукровий діабет II типу, бронхіальну астму.

Субвенції розпорядникам перераховує Державна казначейська служба України (далі – ДКС України) відповідно до Порядку перерахування міжбюджетних трансфертів, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 15 грудня 2010 р. № 1132 [8] та Порядку казначейського обслуговування місцевих бюджетів, затвердженого наказом Мінфіну від 23 серпня 2012 р. № 938 [7], та Порядку казначейського обслуговування державного бюджету за витратами, затвердженого наказом Мінфіну від 24 грудня 2012 р. № 1407 [6].

Для здійснення відпуску лікарських засобів, вартість яких підлягає повному або частковому відшкодуванню (далі – лікарські засоби), суб'єкти господарювання звертаються до розпорядників бюджетних коштів із заявою про укладення договору про відшкодування вартості лікарських засобів. Розпорядники бюджетних коштів, визначені рішеннями про відповідні бюджети згідно із законодавством, формують на підставі укладених договорів перелік суб'єктів господарювання, що здійснюють відпуск лікарських засобів [5].

Програмою передбачається компенсувати лише вартість найдешевших лікарських засобів, які подали заявку на участь в програмі «Доступні ліки». Тобто, такі препарати пацієнти матимуть змогу отримати безкоштовно. Дорожчі препарати, ціна на які не перевищує граничну референтну, пацієнти можуть отримати, доплативши різницю між мінімальною ціною та роздрібною ціною обраного препарату. Лікарські препарати, ціна на які перевищує референтну ціну, не підпадають під програму відшкодування, а отже надання субвенцій на відшкодування вартості таких ліків Програмою не передбачається.

З метою контролю цільового використання субвенцій, відпуск лікарських засобів передбачається здійснювати лише за рецептами, наданими закладами охорони здоров'я (незалежно від форми власності) за місцем надання медичної допомоги пацієнту на рецептурних бланках форми № 1, на підставі яких аптечні заклади зобов'язані звітувати перед Розпорядником бюджетних коштів про відпущені лікарські засоби.

В Звіті про відпущені лікарські засоби стосовно кожного лікарського препарату зазначається дата та номер рецепта, на підставі якого здійснено відпуск ЛЗ, його міжнародна непатентована та торгова назви, сила дії (дозування), форма випуску, кількість одиниць лікарської форми відповідної дози в упаковці, кількість відпущених упаковок, фактична роздрібна ціна реалізації упаковки, розмір відшкодування вартості лікарського засобу за упаковку, сума відшкодування, інформація про лікаря, що виписав рецепт, найменування закладу охорони здоров'я.

Звітують аптечні заклади двічі на місяць, а саме – 15 числа поточного місяця (або першого робочого дня після 15 числа, якщо 15 число припадає на вихідний) та першого робочого дня наступного місяця, а в грудні – додатково до 24 числа звітного місяця.

Протягом п'яти робочих днів з дня надходження Звіту розпорядник бюджетних коштів за рахунок відповідної цільової субвенції зобов'язаний відшкодувати аптечним закладам вартість відпущених лікарських засобів [7].

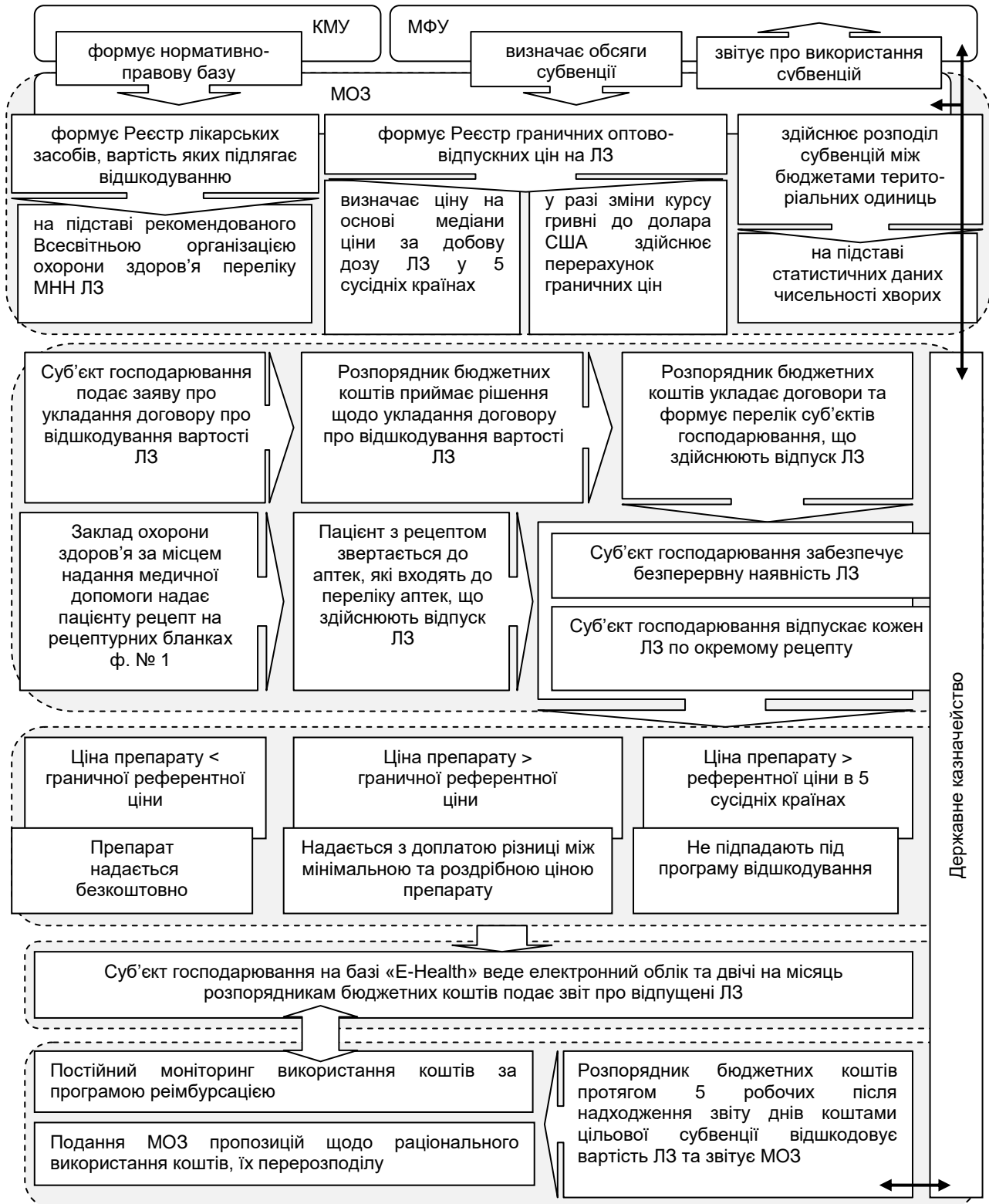
Отже, схема механізму надання субвенцій за програмою «Доступні ліки» набуває вигляду, представленого на рис. 1.

Запорукою ефективного контролю за використанням субвенцій на відшкодування вартості лікарських засобів для лікування окремих захворювань є належна організація обліку та звітності.

Організація обліку, як відомо, розпочинається з правильності визначення об'єкта обліку. За програмою «Доступні ліки» аптечні заклади, як зазначалось раніше, здійснюють безкоштовний відпуск ліків або відпуск з частковою оплатою покупцем. Компенсація вартості відпущених ліків, які не сплачені покупцями, здійснюється коштами субвенцій. Тож, безперечно, об'єктами обліку за операціями з реімбурсації за урядовою програмою «Доступні ліки» є субвенції, які чітко обумовлені їх цільовим призначенням.

Виникає питання правильності відображення в обліку зазначених субвенцій, оскільки вони можуть розглядатися і як цільове фінансування (відповідають його критеріям визнання – мають цільовий характер фінансування, здійснюються коштами бюджету, передбачають конкретні умови використання тощо), і як бюджетні відшкодування (оскільки виплачуються суб'єктам господарювання після здійснення операцій по відпуску ЛЗ та звітуванню перед відповідними розпорядниками коштів), оскільки в цій програмі аптечні заклади, по суті, виступають кредиторами держави, змушені чекати на компенсацію вартості ліків, відпущених пацієнтам, і це очікування часом істотно затягується. На сьогодні, за інформацією, що надходить з різних областей від членів АПАУ, які беруть участь у цій

Програмі, розпорядники бюджетних коштів мають заборгованість перед 70% аптек. Більш того, перед 15% аптек залишається заборгованість за участь у програмі реімбурсації ліків проти гіпертонії, реалізація якої проходила ще в 2012–2014 роках. Позиція аптечних закладів як кредиторів держави саме і ускладнює методологію організації обліку на означеній ділянці, створюючи необхідність чіткого розмежування понять «цільового фінансування», «цільових надходжень» та «бюджетного відшкодування».



**Рис. 1. Схема механізму відшкодування вартості лікарських засобів за програмою «Доступні ліки»**

Джерело: авторське бачення

Методологічні засади відображення в обліку цільового фінансування визначає П(С)БО 15 «Дохід», зокрема пп. 16-19. Однак, в ньому відсутнє визначення поняття «цільове фінансування» як об'єкта обліку. Базуючись на проведеному аналізі діючих нормативних документів, що регулюють питання обліку та оподаткування операцій з цільового фінансування, вважаємо, що під цільовим фінансуванням слід розуміти грошові кошти, передані підприємству на умовах безоплатності, цільового використання, та безповоротності задля фінансування конкретних програм чи заходів, використання яких обумовлено окремими нормативними актами.

Щодо трактування поняття «цільові надходження» слід зазначити, що під цільовими надходженнями варто розуміти кошти, що надходять підприємству цільовим призначенням для фінансування певних заходів, програм і проєктів, а також для покриття витрат, що виникають внаслідок підтримки на належному рівні регульованих цін, або внаслідок інших причин не повинні покриватися за рахунок власних джерел.

Поняття ж «бюджетне відшкодування» зустрічається лише у нормативних актах з регулювання сплати ПДВ. У практиці бюджетного відшкодування більшого поширення набуло поняття «державне відшкодування витрат», під яким, на наш погляд, слід розуміти компенсацію коштами бюджету понесених витрат суб'єктами господарювання на здійснення певних заходів.

Виходячи з вищевикладеного, приходимо до висновку, що субвенції на відшкодування вартості відпущених ліків слід визнати цільовими надходженнями, (оскільки вони відповідають всім критеріям їх визнання), проте до моменту погашення понесених аптечними закладами витрат згідно листа Мінфіну від 13.10.2008 р. за № 31-34000-20-10/37636 слід відображати як дебіторську заборгованість.

Згідно Інструкції № 291, для обліку цільових надходжень передбачено застосування субрахунку 484 «Інші кошти цільового фінансування і цільових надходжень», за К-т якого відображається сума отриманих субвенцій, а за Д-т субрахунку 484 – використані суми на відшкодування вартості відпущених ліків, передбачених Програмою. Для відображення заборгованості держави перед отримувачем субвенції слід використовувати рахунок 361 з аналітикою за найменуванням бюджету як контрагента (оскільки по суті покупцем ліків виступає бюджет) або ж рахунок 377. Бухгалтерські проведення з обліку субвенцій на відшкодування вартості відпущених ліків будуть такими, як представлено у табл. 1.

Таблиця 1

**Бухгалтерські проведення субвенцій по відшкодуванню вартості відпущених ліків за програмою «Доступні ліки»**

№ з/п	Зміст операцій	Бухгалтерський облік		
		Дт	Кт	Сума
1.	Відображений дохід від роздрібною реалізації ліків на пільгових умовах (50 % вартості яких оплачені покупцями)	301	702	2000
2.	Відображений дохід від цільового фінансування вартості лікарських засобів, реалізованих за пільговими (50 %) і безплатними рецептами	48	718	6500
3.	Списана на вартість реалізованих ліків сума торговельної націнки (методом "сторно")	282	285	750
4.	Відображена собівартість реалізованих ліків	902	282	7750
5.	Відображена сума цільового фінансування з відповідного бюджету	377	48	6500
6.	Отримане відшкодування 50% вартості ліків, реалізованих на пільгових умовах і відпущених за безплатними рецептами	311	377	6500
7.	Списані на фінансовий результат:			
	- дохід від цільового фінансування	718	79	6500
	- дохід від реалізації лікарських засобів за пільговим рецептом	702	79	2000
	- собівартість реалізованих лікарських засобів	79	902	7750

Джерело: складено авторами

На перший погляд, облік субвенцій на відшкодування вартості відпущених ліків абсолютно звичайний, проте така думка помилкова, оскільки організація обліку відпуску ліків та обліку субвенції потребує на вжиття певних заходів. Зокрема, у разі безкоштовного відпуску, така операція не підпадає під визначення розрахункової операції, передбачене ст. 2 Закону про РРО, оскільки від покупця не приймаються ані готівкові кошти, ані платіжні картки. Проте незважаючи на це, видачу безкоштовних ліків слід проводити через РРО, тому що законодавством не передбачено окремий порядок проведення таких операцій. Для цього РРО потребує попереднього програмування найменування, цін товарів (послуг) та обліку їх кількості з позначенням форми оплати, а саме за безкоштовними рецептами – «безоплатно» [2].

У фінансовій звітності субвенції на відшкодування вартості відпущених ліків мають відобразитись наступним чином:

- сальдо з невитраченого цільового фінансування у ряд. 1525 «Цільове фінансування» ф. 1 Балансу (Звіту про фінансовий стан);

- сальдо заборгованості бюджету за операціями з реімбурсації у рядку 1125 «Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги» (за умови відображення дебіторської заборгованості на рахунку 361) або у рядку 1155 «Інша поточна дебіторська заборгованість» (за умови відображення дебіторської заборгованості на рахунку 377);

- доходи від отриманого цільового фінансування показують у ряд. 2240 «Інші доходи» ф. 2 Звіту про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід).

В податковому обліку з податку на прибуток субвенцій на відшкодування вартості відпущених ліків мають відображатись виключно за бухгалтерськими правилами, оскільки жодних коригувань фінансового результату за такими операціями у ПКУ не передбачено.

Між тим, платники, у яких річний дохід (за винятком непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку за останній річний звітний (податковий) період, перевищує двадцять мільйонів гривень, коригують згідно з пп. 134.1.1 ПКУ фінансовий результат до оподаткування, у тому числі на різниці, передбачені ст. 138 ПКУ.

Щодо оподаткування ПДВ, слід відзначити наступне. Пунктом 185.1 ст. 185 Податкового кодексу України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI визначено, що об'єктом оподаткування ПДВ є операції з постачання товарів та послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, відповідно до ст. 186 ПКУ [3].

До бази оподаткування включаються вартість товарів/послуг, які постачаються (за виключенням суми компенсації на покриття різниці між фактичними витратами та регульованими цінами (тарифами) у вигляді субвенцій з бюджету) (п. 188.1 ст. 188 ПКУ).

Згідно з п. 187.7 ст. 187 ПКУ, датою виникнення податкових зобов'язань у разі постачання товарів/послуг з оплатою за рахунок бюджетних коштів є дата зарахування таких коштів на банківський рахунок платника податку або дата отримання відповідної компенсації у будь-якій іншій формі, включаючи зменшення заборгованості такого платника податку за його зобов'язаннями перед бюджетом.

Таким чином, кошти, отримані з бюджету як субвенції на відшкодування вартості відпущених ліків за програмою «Доступні ліки», мають включатись до складу оподатковуваних операцій і збільшувати базу оподаткування у звітному періоді їх отримання з нарахуванням податкових зобов'язань у загальнозстановленому порядку.

**Висновки з проведеного дослідження.** Таким чином, за результатами дослідження розглянуто специфіку організаційно-методологічних аспектів обліку операцій по відшкодуванню вартості лікарських засобів (реімбурсації) за урядовою програмою «Доступні ліки» та запропоновано практичні рекомендації, реалізація яких на практиці дозволить у найближчій перспективі забезпечити соціально-економічну ефективність механізму реімбурсації на рівні показників європейських країн.

#### **Бібліографічний список**

1. Горбунова К. Пряме регулювання цін на ліки: чи готовий Уряд ризикувати здоров'ям українців? / К. Горбунова // Аптека. – 23 січня 2017 р. - № 2 (1073) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.apteka.ua/article/398558>.

2. Єгорова Ю. Програма "Доступні ліки": як вести облік? / Ю. Єгорова // Дебет Кредит. – 04.08.2017 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.hnews.dtkr.ua/society/community/44005>.

3. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

4. Порядок визначення розміру відшкодування вартості лікарських засобів, вартість яких підлягає відшкодуванню, затверджений Постановою КМУ від 17.03.2017 за № 152 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua/go/152-2017-p>.

5. Порядок відшкодування лікарських засобів, затверджений Постановою КМУ від 17.03.2017 за № 152 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua/go/152-2017-p>.

6. Порядок казначейського обслуговування державного бюджету за витратами, затверджений Наказом Мінфіну від 24 грудня 2012 р. № 1407 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0130-13>.

7. Порядок казначейського обслуговування місцевих бюджетів, затверджений Наказом Мінфіну від 23 серпня 2012 р. за № 938 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1569-12>.

8. Порядок перерахування міжбюджетних трансфертів, затверджений Постановою Кабінету Міністрів України від 15 грудня 2010 р. № 1132 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua/laws/show/1132-2010-p>.

9. Порядок та умови надання субвенцій з державного бюджету місцевим бюджетам на відшкодування вартості лікарських засобів для лікування окремих захворювань, затверджений Постановою КМУ від 10.03.2017 р. за № 181 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.kmu.gov.ua/control/uk/cardnpd?docid=249852460>.

10. Про забезпечення доступності лікарських засобів : Постанова КМУ від 17.03.2017 № 152 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua/go/152-2017-п>.

## References

1. Horbunova, K. (2017), "Direct regulation of drug prices: is the Government ready to risk the health of Ukrainians?", *Apteka*, no. 2 (1073), available at: <http://www.apteka.ua/article/398558> (access date September 05, 2017).

2. Yehorova, Yu. (2017), "The "Available Medication" program: how to keep an account?", *Debet Kredyt*, available at: <http://www.hnews.dtki.ua/society/community/44005> (access date September 05, 2017).

3. Verkhovna Rada Ukrainy (2010), *Podatkovyi kodeks Ukrainy* [Tax Code of Ukraine], Zakon Ukrainy dated 02.12.2010 no. 2755-VI, available at: <http://www.zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (access date September 08, 2017).

4. Kabinet Ministriv Ukrainy (2017), *Poriadok vyznachennia rozmiru vidshkoduvannia vartosti likarskykh zasobiv, vartist yakykh pidliahaie vidshkoduvanniu* [Procedure for determining the amount of reimbursement of the cost of medicinal products, the cost of which is subject to compensation], Postanova KМУ dated 17.03.2017 no. 152, available at: <http://www.zakon.rada.gov.ua/go/152-2017-п> (access date September 05, 2017).

5. Kabinet Ministriv Ukrainy (2017), *Poriadok vidshkoduvannia likarskykh zasobiv* [Procedure for the reimbursement of medicines], Postanova KМУ dated 17.03.2017 no. 152, available at: <http://www.zakon.rada.gov.ua/go/152-2017-п> (access date September 05, 2017).

6. Ministerstvo Finansiv Ukrainy (2012), *Poriadok kaznacheiskoho obsluhovuvannia derzhavnogo biudzhetu za vytratamy* [The procedure of treasury service of the state budget at the expense], Nakaz Ministerstva Finansiv Ukrainy dated 24.12.2012 no. 1407, available at: <http://www.zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0130-13> (access date September 08, 2017).

7. Ministerstvo Finansiv Ukrainy (2012), *Poriadok kaznacheiskoho obsluhovuvannia miztsevykh biudzhetyv* [The order of treasury service of local budgets], Nakaz Ministerstva Finansiv Ukrainy dated 23.08.2012 no. 938, available at: <http://www.zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1569-12> (access date September 05, 2017).

8. Kabinet Ministriv Ukrainy (2010), *Poriadok pererakhuvannia mizhbiudzhethnykh transfertiv* [Procedure for the transfer of intergovernmental transfers], Postanova KМУ dated 15.12.2010 no. 1132, available at: <http://www.zakon.rada.gov.ua/laws/show/1132-2010-п> (access date September 07, 2017).

9. Kabinet Ministriv Ukrainy (2017), *Poriadok ta umovy nadannia subventsii z derzhavnogo biudzhetu mistsevym biudzhetyam na vidshkoduvannia vartosti likarskykh zasobiv dlia likuvannia okremykh zakhvoriuvan* [The procedure and conditions for the provision of subventions from the state budget to local budgets for the reimbursement of the cost of drugs for the treatment of certain diseases], Postanova KМУ dated 10.03.2017 no. 181, available at: <http://www.kmu.gov.ua/control/uk/cardnpd?docid=249852460> (access date September 08, 2017).

10. Kabinet Ministriv Ukrainy (2017), *Pro zabezpechennia dostupnosti likarskykh zasobiv* [About ensuring availability of medicines], Postanova KМУ dated 17.03.2017 no. 152, available at: <http://www.zakon.rada.gov.ua/go/152-2017-п> (access date September 08, 2017).

## Левченко Н.М., Шаров О.А. ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДОЛОГІЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З РЕІМБУРСАЦІЇ ЗА УРЯДОВОЮ ПРОГРАМОЮ «ДОСТУПНІ ЛІКИ»

**Мета.** Вивчення організаційно-методологічних аспектів обліку операцій по відшкодуванню вартості лікарських засобів (реімбурсації) за урядовою програмою «Доступні ліки» та розробка практичних рекомендацій щодо їх удосконалення.

**Методика дослідження.** В процесі дослідження використані загальнонаукові та спеціальні методи дослідження, зокрема: метод теоретичного узагальнення та порівняння став підґрунтям вивчення організаційно-методологічних аспектів обліку операцій з реімбурсації за урядовою програмою «Доступні ліки»; логічний метод, методи індукції і дедукції; групування та узагальнення виступили основою при розгляді понять «цільове фінансування», «цільові надходження» та «бюджетне відшкодування»; графічний метод використано при побудові схеми механізму відшкодування вартості лікарських засобів за програмою «Доступні ліки»; монографічний метод використано при викладенні результатів дослідження.

**Результати.** Розкрито особливості дії механізму відшкодування вартості лікарських засобів (реімбурсації) за урядовою програмою «Доступні ліки», за якою передбачено нове цінове регулювання на препарати для лікування 3-х категорій захворювань (серцево-судинні захворювання, цукровий діабет II типу та бронхіальна астма). Розглянуто порядок надання субвенцій з державного бюджету на відшкодування вартості лікарських засобів.

**Наукова новизна.** Запропоновано практичні рекомендації з удосконалення організаційно-методологічних аспектів обліку операцій з відшкодування вартості лікарських засобів за урядовою програмою «Доступні ліки», реалізація яких на практиці дозволить у найближчій перспективі забезпечити соціально-економічну ефективність механізму реімбурсації на рівні показників європейських країн.

**Практична значущість.** Основні положення даного дослідження у формі пропозицій та методичних рекомендацій можуть бути використані аптечними закладами, які працюють за урядовою програмою «Доступні ліки».

**Ключові слова:** лікарські засоби, доступність лікарських засобів, механізм відшкодування вартості лікарських засобів, реімбурсація, цінове регулювання.

#### **Levchenko N.M., Sharov O.A. ORGANIZATIONAL AND METHODOLOGICAL ASPECTS OF THE ACCOUNTING OPERATIONS FOR REIMBURSATION ON THE GOVERNMENT PROGRAM "ACCOMMODATION MEDICINES"**

**Purpose** is to study of organizational and methodological aspects of the accounting of operations for the reimbursement of the cost of drugs (reimbursement) under the Government program "Available drugs" and the development of practical recommendations for their improvement.

**Methodology of research.** In the process of research, general scientific and special research methods were used, in particular: the method of theoretical generalization and comparison became the basis for the study of organizational and methodological aspects of accounting for reimbursement operations under the Government program "Available medicines"; logical method, methods of induction and deduction; grouping and generalization were the basis for considering the concepts of "targeted financing", "targeted receipts" and "budget reimbursements"; the graphic method was used in the construction of the scheme of the mechanism for the reimbursement of the cost of drugs under the program "Available drugs"; the monographic method was used in the presentation of research results.

**Findings.** The peculiarity of the mechanism of reimbursement of the cost of medicinal products (reimbursement) under the Government program "Available medicines", which provides for a new price regulation for drugs for the treatment of 3 categories of diseases (cardiovascular diseases, type II diabetes and bronchial asthma), was disclosed. The procedure of granting subventions from the state budget for the reimbursement of the cost of medicines was considered.

**Originality.** Practical recommendations for improving the organizational and methodological aspects of the registration of operations for the reimbursement of the cost of drugs through the Government program "Available drugs" were proposed, implementation of which in practice will allow in the near future to ensure the socio-economic efficiency of the reimbursement mechanism at the level of indicators in European countries.

**Practical value.** The main provisions of this study, in the form of proposals and methodological recommendations, can be used by pharmacy establishments operating under the Government program "Available medicines".

**Key words:** medicines, availability of medicines, mechanism of cost reimbursement of medicinal products, reimbursement, price regulation.

#### **Левченко Н.М., Шаров А.А. ОРГАНИЗАЦИОННО-МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЕТА ОПЕРАЦИЙ С РЕИМБУРСАЦИЕЙ ПО ПРАВИТЕЛЬСТВЕННОЙ ПРОГРАММЕ «ДОСТУПНЫЕ ЛЕКАРСТВА»**

**Цель.** Изучение организационно-методологических аспектов учета операций по возмещению стоимости лекарственных средств (реимбурсации) по правительственной программе «Доступные лекарства» и разработка практических рекомендаций по их совершенствованию.

**Методика исследования.** В процессе исследования использованы общенаучные и специальные методы исследования, в частности: метод теоретического обобщения и сравнения стал основой изучения организационно-методологических аспектов учета операций по реимбурсации по правительственной программе «Доступные лекарства»; логический метод, методы индукции и дедукции; группировки и обобщения выступили основой при рассмотрении понятий «целевое финансирование», «целевые поступления» и «бюджетное возмещение»; графический метод использовано при построении схемы механизма возмещения стоимости лекарственных средств по программе «Доступные лекарства»; монографический метод использовано при изложении результатов исследования.

**Результаты.** Раскрыто особенность действия механизма возмещения стоимости лекарственных средств (реимбурсации) по правительственной программе «Доступные лекарства», по которой предусмотрено новое ценовое регулирование на препараты для лечения 3-х категорий заболеваний (сердечно-сосудистые заболевания, сахарный диабет II типа и бронхиальная астма). Рассмотрен порядок предоставления субвенций из государственного бюджета на возмещение стоимости лекарственных средств.

**Научная новизна.** Предложены практические рекомендации по совершенствованию организационно-методологических аспектов учета операций по возмещению стоимости лекарственных средств по правительственной программе «Доступные лекарства», реализация которых на практике позволит в ближайшей перспективе обеспечить социально-экономическую эффективность механизма реимбурсации на уровне показателей европейских стран.

**Практическая значимость.** Основные положения данного исследования в форме предложений и методических рекомендаций могут быть использованы аптечными учреждениями, работающими по правительственной программе «Доступные лекарства».

**Ключевые слова:** лекарственные средства, доступность лекарственных средств, механизм возмещения стоимости лекарственных средств, реимбурсация, ценовое регулирование.