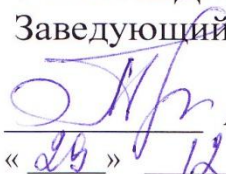


Федеральное государственное автономное
образовательное учреждение
высшего образования
«СИБИРСКИЙ ФЕДЕРАЛЬНЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»

Торгово-экономический институт

Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита

УТВЕРЖДАЮ
Заведующий кафедрой

 А.Т. Петрова
« 29 » 12 2016 г.

МАГИСТЕРСКАЯ ДИССЕРТАЦИЯ

**Информационно-аналитическое обеспечение управления товарными
запасами**

направление 38.04.01 «Экономика»
программа 38.04.01.12 « Бухгалтерский учет и финансовый менеджмент»

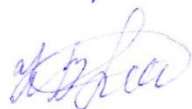
Научный
руководитель



доцент, к.э.н.

И.А. Полякова

Выпускник



Главный
бухгалтер ООО
«SKODA

К.Ю.Верещагина

Рецензент

Гранада-Центр»

Е. В. Быковская

Нормоконтролер



доцент, к.э.н.

И.А. Полякова

Красноярск 2016

СОДЕРЖАНИЕ

Введение.....	4
1 Теоретические основы управления товарными запасами в аптечных организациях.....	6
1.1 Особенности деятельности аптечных организаций.....	6
1.2 Товарные запасы в аптечной сети: понятие, виды.....	10
1.3 Сущность и задачи управления товарными запасами.....	16
2 Бухгалтерский учет как основа информационного обеспечения управления товарными запасами на предприятии ГПКК «Губернские аптеки».....	29
2.1 Организационно-экономическая характеристика ГПКК «Губернские аптеки».....	29
2.2 Организация бухгалтерского учета товаров ГПКК «Губернские аптеки».....	37
2.3 Анализ состава, структуры товарных запасов и эффективность их использования.....	52
3 Пути совершенствования управления товарными запасами ГПКК «Губернские аптеки»	57
3.1 Совершенствование организация внутреннего контроля товарных запасов ГПКК «Губернские аптеки»	57
3.2 Применение ABC-XYZ-анализа для ассортиментных групп ГПКК «Губернские аптеки».....	62
3.3 Финансово-экономическое обоснование рекомендаций по снижению товарных запасов ГПКК «Губернские аптеки».....	73
Заключение.....	77
Список использованных источников.....	82
Приложения А-И.....	89-101

ВВЕДЕНИЕ

В настоящее время наиболее важным фактором успешного ведения бизнеса в области розничной торговли товарами аптечного ассортимента является управление товарными запасами. Это связано с тем, что товарные запасы представляют собой основную часть оборотных средств аптеки. Эффективное управление товарными запасами аптечной организации невозможно без обеспечения бесперебойного удовлетворения потребностей населения и лечебно-профилактических учреждений в лекарственных средствах и других товарах ассортимента аптек, таких как изделия медицинского назначения, лечебной косметики, медицинской техники, биологически-активных добавок и т.д.

На практике в аптеках часто растут излишки товаров на складах, что приводит к тому, что увеличиваются издержки, замедляется оборачиваемость товарных средств, хранение товарных запасов увеличивает финансовые проблемы. Возникает насущная потребность их предотвратить. При этом снижение запасов товаров на складах способствует не только высвобождению оборотных средств, но и дефициту товаров на складах, что, в свою очередь, снижает качество удовлетворения спроса населения, снижает величину товарооборота, рентабельность торгового предприятия. В целом все это негативно сказывается на имидже предприятия.

В таких условиях основной задачей руководителя предприятия розничной торговли аптечного ассортимента становится определение, формирование и поддержание оптимального уровня товарных запасов. Необходимо в полной мере удовлетворять спрос населения, но при минимальном расходовании средств. Для этого необходимо создавать оптимальный запас товарно-материальных ценностей. При этом следует отметить, что невыполнение данной задачи может привести к неэффективному управлению предприятием, и, в конечном итоге, к банкротству.

Проблеме оптимизации товарных запасов торговых предприятий посвящены работы Б.А. Аникина, А.М. Гаджинского, А.Н. Стерлиговой, Ю.И. Рыжикова и др.

Целью настоящей работы является совершенствование информационно-аналитического обеспечения управления товарными запасами на уровне аптечной организации. Для выполнения данной цели необходимо:

- выделить особенности деятельности аптечных организаций;
- проанализировать организацию бухгалтерского учета товарных запасов и эффективность их использования в исследуемом предприятии;
- разработать рекомендации по совершенствованию организации внутреннего контроля товарных запасов;
- разработать рекомендации по применению в аптечной организации методики анализа товарных запасов.

Объект исследования – система управления товарными запасами Государственного предприятия Красноярского края «Губернские аптеки» (ГПКК «Губернские аптеки»). Предметом исследования выступает информационно-аналитическое обеспечение управления товарными запасами аптечного ассортимента ГПКК «Губернские аптеки».

Основные результаты работы, характеризующиеся новизной:

1 Выделен перечень процедур внутреннего контроля товарных операции в аптечной сети;

2 Рекомендована для применения в аптечной сети методика анализа товарных запасов на основе сочетания методов ABC и XYZ с использованием предложенной классификации товаров.

Практическая значимость результатов подтверждается справкой о внедрении, полученной от ГПКК «Губернские аптеки».

Работа состоит из введения, трех глав, заключения, списка используемых источников и приложений. Включает в себя 81 страницу текстового документа, 4 рисунка, 18 таблиц, 8 приложений, 51 источник.

1 Теоретические основы управления товарными запасами в аптечных организациях

1.1 Особенности деятельности аптечных организаций

Деятельность аптечных организаций формируется из производственной, финансовой и торговой деятельности. Основной особенностью аптечных организаций является фармацевтическая деятельность [13].

Организационно-правовыми формами аптечной деятельности является «комплекс юридических, правовых, хозяйственных норм, определяющих характер, условия, способы формирования отношений между собственниками предприятия, а также между предприятием и другими хозяйствующими субъектами и органами государственной власти».

Аптечные организации могут быть в форме государственных и муниципальных унитарных предприятий, обществ с ограниченной ответственностью, хозяйственных товариществ и производственных кооперативов.

К аптечным организациям следует относить аптеки, аптечные пункты, аптечные магазины, аптечные киоски. Отличие их состоит в масштабах деятельности, объемах работы, ассортименте и выполняемых функциях.

По характеру производственной деятельности аптеки можно разделить:

— на производственные, изготавливающие лекарственные средства по рецепту врача и требованиям лечебно-профилактических учреждений, и осуществляющие реализацию лекарственных средств;

— аптеки готовых форм, осуществляющие реализацию готовых лекарственных средств населению и лечебно-профилактическим учреждениям [17].

Аптеки следует размещать в отдельно стоящем здании или в структуре здания с изолированным блоком помещения с отдельным входом.

Важно также оформление аптеки, которое должно иметь: зеленый цвет, красный крест, вывеску с названием, адреса и телефоны близлежащих аптек, информацию о дополнительных услугах и об оказании первой доврачебной помощи.

Основные функции, которые являются общими для всех видов аптечных организаций, представлены в табл.1.1.

Таблица 1.1 – Функции аптечных организаций

Функции	Сущность
1 Производственная	представляет собой прием рецептов, изготовление, контроль и отпуск лекарственных средств по рецептам
2 Медицинская	при необходимости оказание первой доврачебной помощи
3 Информационная	должна обеспечивать население и врачей лечебно-профилактических учреждений информацией о лекарственных средствах
4 Логистическая	прием, хранение, управление товарными запасами
5 Маркетинговая	формирование и осуществление ассортиментной и ценовой политики

Площадь аптеки должна быть не меньше 90 кв.м., что соответствует объему выполняемой работы. Торговый зал должен быть оборудован витринами, обеспечивающими возможность обзора и сохранность лекарственных препаратов и товаров, разрешенных к отпуску из аптек.

Каждая аптека при устройстве и оборудовании торгового зала должна иметь информационный стенд для потребителей, рекламу различных видов и форм лекарственных средств и препаратов, витрины, кассовую зону в торговом зале, оборудование и оснащение для первостольника, шкафы-накопители; холодильники; материальную комнату или склад, комнату для персонала, помещение для хранения дезинфицирующих средств и инвентаря для уборки,

электронный фотоальбом с комментариями или мультимедийную презентацию с комментариями.

Витрины обеспечиваются возможностями обзора и сохранности лекарственных средств и препаратов, товаров других ассортиментных групп, разрешенных к отпуску из аптек, а также удобствами для работы персонала аптеки. Желательно также нахождение в открытом доступе лекарственных средств и препаратов безрецептурного отпуска. На витринах лекарственные средства и препараты для внутреннего употребления и для наружного применения должны размещаться отдельно. Внутри ассортиментных групп лекарственные средства и препараты должны располагаться по их фармакотерапевтическим признакам.

Основная информация о работе аптеки должна быть отражена на специальном информационном стенде в торговом зале на видном месте. На нем обязательно должна быть размещена копия лицензии и информация о специализации и профиле ближайших аптек с их адресами и телефонами; выписки из приказов, указывающих сроки хранения лекарств, изготовленных в аптеках; сроки действия рецептов; фамилию, имя и отчество руководителя аптеки, дежурного администратора, а также работников торгового зала на их рабочих местах или нагрудных знаках; приказы и распоряжения о внеочередном обслуживании инвалидов ВОВ и участников, приравненных к инвалидам ВОВ; номера аптек и телефоны всех справочно-информационных отделов аптек города, телефон бесплатной городской справочной службы о наличии медикаментов в аптеках, текст Закона РФ «О защите прав потребителей».

Перед тем, как располагать основные и дополнительные точки продажи лекарственных средств и препаратов, необходимо задумываться о поведении покупателей в аптеке, о существующем расположении оборудования в зале, а также идти на нестандартные решения. Так, например, возле касс покупатель проводит время в очереди и ничем не занят. Поэтому кассовая зона со стороны

торгового зала должна быть привлекательной для тех товаров, которые чаще других покупаются под воздействием импульса (жевательная резинка, витамины и т.д.) [14].

Анализ хозяйственной деятельности является основополагающим фактором управления на предприятиях розничной торговли, в том числе и в области фармацевтики. Все стороны хозяйственной деятельности охватывает бухгалтерский учет, обеспечивая необходимую информацию для контроля и оперативного управления.

Основными показателями деятельности предприятий розничной торговли аптечными средствами и лекарственными препаратами являются величина товарооборота и объем товарных запасов. Они оказывают большое количественное и качественное влияние на показатели эффективности деятельности аптечного предприятия, такие как доходы от реализации, прибыль, рентабельность, величина издержек обращения и т.д.

Отсюда следует, что анализ состояния и эффективности использования товарных запасов является важным условием для получения максимальной прибыли, так как именно он способствует росту объема продаж и минимизации издержек на формирование и хранение товарных запасов. Кроме того, результаты финансовой деятельности организации розничной торговли зависят от скорости обращения товарных запасов.

В финансовой деятельности основную долю в валовой прибыли занимает прибыль от основной деятельности, то есть реализации товаров аптечного ассортимента. На прибыль аптечной организации оказывают влияние такие факторы как объем товарооборота, величина издержек обращения и т.п.

В торговой деятельности показатели поступления товаров формируются на основе показателей по товарным группам аптечного ассортимента. Так, например, возможна недопоставка по одним товарным группам, либо перепоставка по другим, поэтому следует изучать поступление товаров в разрезе ассортиментных групп товаров [17].

Таким образом, деятельность аптечных организаций складывается из производственной и торговой деятельности. Основными особенностями которых являются управление аптечным ассортиментом и фармацевтическая деятельность.

1.2 Товарные запасы в аптечной сети: понятие, виды

Товарные запасы – это часть товарного обеспечения, представляющая собой совокупность товарной массы в процессе движения ее из сферы производства или со склада к потребителю. Товарные запасы – это продукция, находящаяся в сфере обращения (на складах производственных предприятий, торговых и сбытовых организаций, в розничной торговой сети и в пути) и предназначенная для реализации.

Под товарными запасами организации розничной торговли, в частности аптеки, понимается «совокупность товаров розничного ассортимента (в контексте данной работы – аптечного ассортимента), поступивших от различных поставщиков, а также находящиеся в пути, и предназначенные для продажи конечному потребителю.

Товарные запасы - согласно ГОСТ Р 51303-99 - количество товаров в денежном или натуральном выражении, находящихся в торговых предприятиях, на складах, в пути на определенную дату.

Создание товарных запасов необходимо для обеспечения бесперебойной реализации при минимальных издержках. Определенный объем запасов формируется под влиянием спроса, величина которого носит нерегулярный характер, что достаточно сильно затрудняет его оценку и не всегда позволяет с необходимой точностью осуществить процесс планирования» [13].

Товарные запасы – одна из основных частей активов предприятия розничной торговли аптекарской направленности, а «величина необходимых запасов определяет необходимый размер поставок, на основе которого

определяется потребность в денежных средствах. В тоже время на величину товарных запасов влияют имеющиеся в наличии складские площади, количество и надежность поставщиков, налаженность транспортной системы, планируемый ассортимент продукции и др.» [12].

Товарный запас аптеки – это сумма всех товаров в денежном выражении, которая считается в розничных ценах.

Товарные запасы аптеки должны изучаться на предмет качества и соответствия санитарно-эпидемиологическим правилам и нормам, требованиям Минздрава РФ и Министерства социальной политики РФ.

Товарные запасы находятся в следующей взаимосвязи с розничным товарооборотом:

$$TЗнач + П = ТО + ПрВ + ТЗкон,$$

где $TЗнач$ - объем товарных запасов на начало периода,

$П$ - поступление товаров за период,

$ТО$ - розничный товарооборот за период,

$ПрВ$ - прочее выбытие товаров (списание в связи с истечением срока годности и т.п.),

$ТЗкон$ - объем товарных запасов на конец периода.

Авторы О. Гончаров, Д. Ким указывают на «необходимость создания товарных запасов в рознице аптеки, которая обусловлена рядом факторов:

- несовпадением производства и потребления лекарственных препаратов и других товаров аптечного ассортимента по времени;
- наличием колебаний спроса и предложения на фармацевтическом рынке;
- отсутствием синхронности изменения спроса и предложения на рынке и др».

При этом В.В. Дорофеева с коллегами указывает, что «главным мотивом для создания товарных запасов является необходимость совершения операций по реализации товаров: продажи в аптеке осуществляются каждый день, а между поставками существуют определенные интервалы, следовательно, на складе должен постоянно храниться определенный запас товаров, причем этот запас должен быть не слишком малым, иначе организация не сможет поддерживать необходимый объем сбыта и гибко реагировать на изменения спроса, но и не слишком большим, в противном случае увеличатся издержки хранения, замедлится оборачиваемость, заморозится капитал, вложенный в закупку» [47].

Основные существующие классификации товарных запасов представлены в таблице 1.2.

Таблица 1.2 - Классификация товарных запасов

По назначению	По месту	По срокам	По величине	По показателям
Текущие	в розничной сети	на отчетную дату	максимальные	в натуральных показателях
Сезонного хранения	на складах и базах	входные	минимальные	в стоимостных показателях
Целевого хранения	в пути	конечные	средние	в днях оборота

Рассмотрим подробнее каждый признак.

– по назначению:

1) Товарные запасы текущего хранения. Для обеспечения ежедневной реализации товаров населению и лечебно-профилактическим учреждениям. Они регулярно и равномерно пополняются.

2) Сезонные товарные запасы. Создается в течение определенного сезона и обеспечивает деятельность аптечной организации до следующего сезона.

3) Целевые товарные запасы. Для выполнения специфических задач здравоохранения (массовая вакцинация против определенного возбудителя, борьба с эпидемиями и др.).

– по месту нахождения:

- 1) Товарные запасы в розничной сети.
- 2) Товарные запасы на складах и базах.
- 3) Товарные запасы в пути.

– по срокам

- 1) Товарные запасы на отчетную дату.
- 2) Товарные запасы на начало планируемого периода – начальные, входные, совпадающие с конечным текущим периодом (Он).

- 3) Товарные запасы на конец планируемого периода (Ок).

– по величине:

- 1) Максимальные запасы – это уровень запаса, экономически целесообразный в данной системе управления запасами.

- 2) Минимальные запасы – наиболее необходимый уровень запаса.

- 3) Средние – оптимальный уровень запаса (Зср)

– по показателям товарные запасы измеряются:

- 1) В натуральных измерителях (ядовитые, наркотические и сильнодействующие лекарственные средства, этиловый спирт). Например, запас наркотических лекарственных препаратов для городских аптек должен быть не более месячной потребности;

- 2) В стоимостных измерителях – в ценах покупки;

- 3) В относительных показателях – днях запаса (время обращения товаров).

В целом «наиболее существенное влияние на величину товарных запасов оказывают следующие факторы:

– Объем реализации (чем крупнее аптека по товарообороту, тем большим товарным запасом она должна располагать при равных условиях);

- Местоположение аптеки (городская аптека, сельская аптека, расстояние до баз снабжения);
- Структура реализации (по покупателям; по ассортименту);
- Организация работы товаропроводящей сети (скорость, условия поставки, время на оформление заказа и получение товара).

Следует отметить, что величину товарных запасов определяют две тенденции: «с одной стороны, улучшение организации продажи, рационализация товародвижения, увеличение доли лечебных средств ведут к сокращению запасов. С другой стороны, увеличение объема реализации, расширение ассортимента аптечных товаров, повышение культуры продажи немислимы без дальнейшего возрастания товарных запасов и доведение их до такого уровня, который обеспечил бы самый широкий выбор и гарантировал бесперебойную продажу. Общей положительной тенденцией является сокращение товарных запасов» [47].

А.С. Кокин указывает: «нормальные товарные запасы – это неснижаемый товарный запас, достаточный для выполнения плана по товарообороту и бесперебойному снабжению товарами населения и лечебно-профилактических учреждений. Норматив товарных запасов – это оптимальный размер товарных запасов, который обеспечит бесперебойную продажу товаров при минимуме затрат. Норматив товарных запасов призван поддерживать ситуацию, когда в фармацевтической организации не наблюдается признаков ни затоваренности, ни дефицита [29].

Следует отметить, что прогнозирование норматива товарных запасов основывается, прежде всего, на анализе фактических товарных запасов в днях и расчете однодневного товарооборота в оптовых ценах.

Так, анализируя схему прогноза норматива товарных запасов, для планирования норматива товарных запасов «исходными данными являются:

- товарные запасы в сумме и днях текущего периода (показатели на начало планового периода);

- план по товарообороту на год и по кварталам;
- плановый коэффициент себестоимости для перевода товарооборота в цены поступления».

1 Прежде анализируют товарные запасы в днях за ряд периодов.

$$HTЗ \text{ в днях} = TЗ \text{ в днях факт.} + CO,$$

где *HTЗ* - норматив товарных запасов в днях;

TЗ в днях факт. - фактический товарный запас в днях в предплановом периоде;

CO - среднее отклонение.

2 Определяют нормативы товарных запасов в сумме:

$$\Sigma HTЗ = HTЗ \text{ в днях} \times Oд,$$

где $\Sigma HTЗ$ – норматив товарного запаса в сумме;

HTЗ в днях – норматив товарного запаса в днях;

Oд – однодневный товарооборот в оптовых ценах;

$Oд = TOо.ц./\text{Количество дней}$ (однодневный товарооборот в оптовых ценах).

Расчет товарооборота в оптовых ценах ведут через коэффициент себестоимости (*Кс/с*).

Он может быть определен двумя путями:

$$1 \quad Kс/с = (TOр.ц./TOо.ц.) \times 100\%;$$

$$2 \quad Kс/с = 100\% - УрВД$$

Таким образом, дефектура, или отсутствие в аптечной организации необходимого товара, ведет к отрицательным последствиям в экономической деятельности. Происходит понижение товарооборота, снижение доходов аптеки, падает рентабельность, аптека теряет своих клиентов. Другая ситуация - затоваренность аптеки сильно влияет на структуру оборотных средств, утяжеляет активы предприятия и отрицательно сказывается на налогообложении, увеличиваются издержки обращения аптеки, появляется риск списания товара по причине истечения его срока годности. Таким образом, аптеке следует грамотно планировать объем товарных запасов, чтобы не было ни дефектуры, ни затоваренности.

В данном пункте работы были рассмотрены различные определения термина «товарные запасы», рассмотрена их классификация. Поскольку в большинстве аптек товар поступает несколько раз в году и даже несколько раз в месяц, возникает вопрос, как распределить товарное обеспечение по номенклатурным группам и категориям так, чтобы оно было ритмичным в течение года, запас товаров в аптеке был оптимальным, а сама аптека работала без перебоев в снабжении. На все эти вопросы можно ответить с помощью управления товарными запасами.

1.3 Сущность и задачи управления товарными запасами

Суть деятельности торговой организации заключается в приобретении товаров и реализации их третьим лицам с целью получения максимальной прибыли. Однако между моментом закупки товара и его продажей нередко образуется время, поэтому у организации появляется необходимость хранить имеющийся товар. Возникающие таким образом товарные запасы представляют собой часть оборотных средств, которые временно не участвуют в обороте капитала.

Товарными запасами, как и другими видами активов, можно управлять. Эффективная система управления товарными запасами позволяет не только поддерживать уровень платежеспособности и ликвидности компании на необходимом уровне, но и позволяет также управлять снижением затрат на содержание запасов. При эффективно налаженной системе поставок данная система позволяет решить следующие задачи:

- недопущение дефицита товарных запасов;
- сокращение расходов на хранение, для чего запасов должно быть меньше.

Система управления товарными запасами торговой организации включает ряд показателей, на основе которых рассчитываются объем заказываемой партии и количество поставляемых партий товара, промежуток времени между поставками, затраты на хранение, стоимость организации заказа или стоимость пополнения (этот показатель включает в себя издержки продавца, связанные с приемкой, оприходованием) товаров на склад [19].

Системы обеспечения финансового менеджмента [19] включает в себя 4 направления (рис.1).

Запасы формируются из различных товаров. Понятие «товар» включает в себя фактический товар (в вещественной форме). Он может выражаться в товарной единице, т.е. в конкретном специфическом виде продукта. Решения, принимаемые в рамках товарной политики, определяют ряд позиций:

- номенклатуру товаров;
- глубину и ширину ассортиментных групп;
- диапазон размеров каждого товара;
- качество товара;
- выпуск новых товаров;
- стандартизацию товара;
- количество каждого вида товаров.

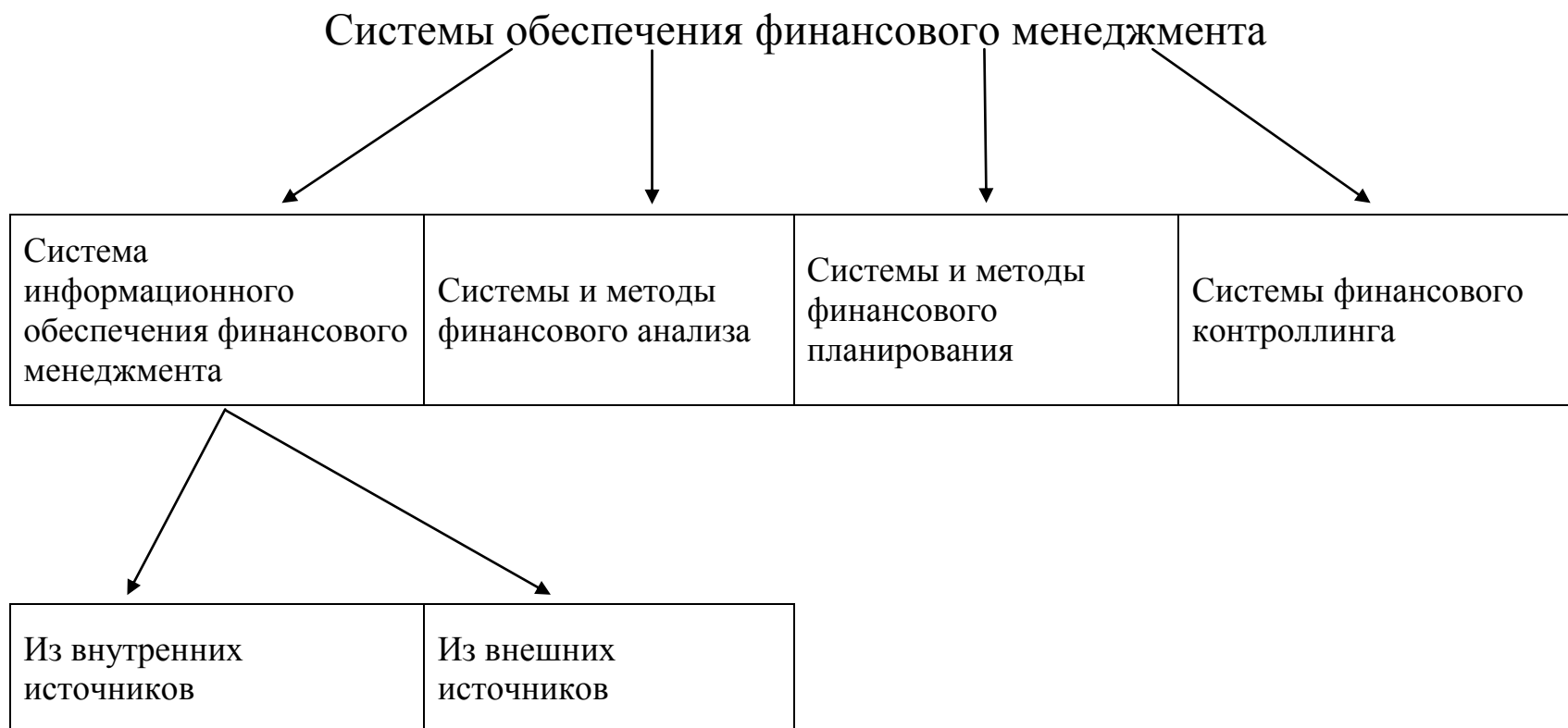


Рисунок 1 - Системы обеспечения финансового менеджмента

Политика управления запасами представляет собой часть общей политики управления оборотными активами предприятия, заключающейся в оптимизации общего размера и структуры запасов товарно-материальных ценностей, минимизации затрат по их обслуживанию и обеспечении эффективного контроля за их движением. Разработка политики управления запасами охватывает ряд последовательно выполняемых этапов работ, основные из которых представлены в табл. 1.3.

Таблица 1.3 –Методы финансового анализа товарных запасов

Группа методов анализа товарных запасов	Сущность методов	Исследуемые показатели и модели
Анализ запасов товарно-материальных ценностей в предшествующем периоде	выявление уровня обеспеченности производства и реализации продукции соответствующими запасами товарно-материальных ценностей в предшествующем периоде и оценка эффективности их использования.	- анализ показателей суммы товарных запасов; - анализ структуры товарных запасов; - анализ эффективности использования товарных запасов.
Оптимизация размера основных групп текущих запасов	разделение всей совокупности запасов на два основных вида — производственные запасы (запасы сырья, материалов и полуфабрикатов) и запасы готовой продукции	- модель экономически обоснованного размера заказа; - ABC, XYZ анализ.

Более подробно системы и методы представлены на рис. 2.

На первом этапе анализ проводится в разрезе основных видов запасов. На втором этапе в разрезе каждого из видов выделяются запасы текущего хранения — постоянно обновляемая часть запасов, формируемых на регулярной основе и равномерно потребляемых в процессе производства продукции или ее реализации покупателям.

Для оптимизации размера текущих запасов товарно-материальных ценностей используется ряд моделей, среди которых наибольшее распространение получила «Модель экономически обоснованного размера заказа».

Методы финансового анализа товарных запасов

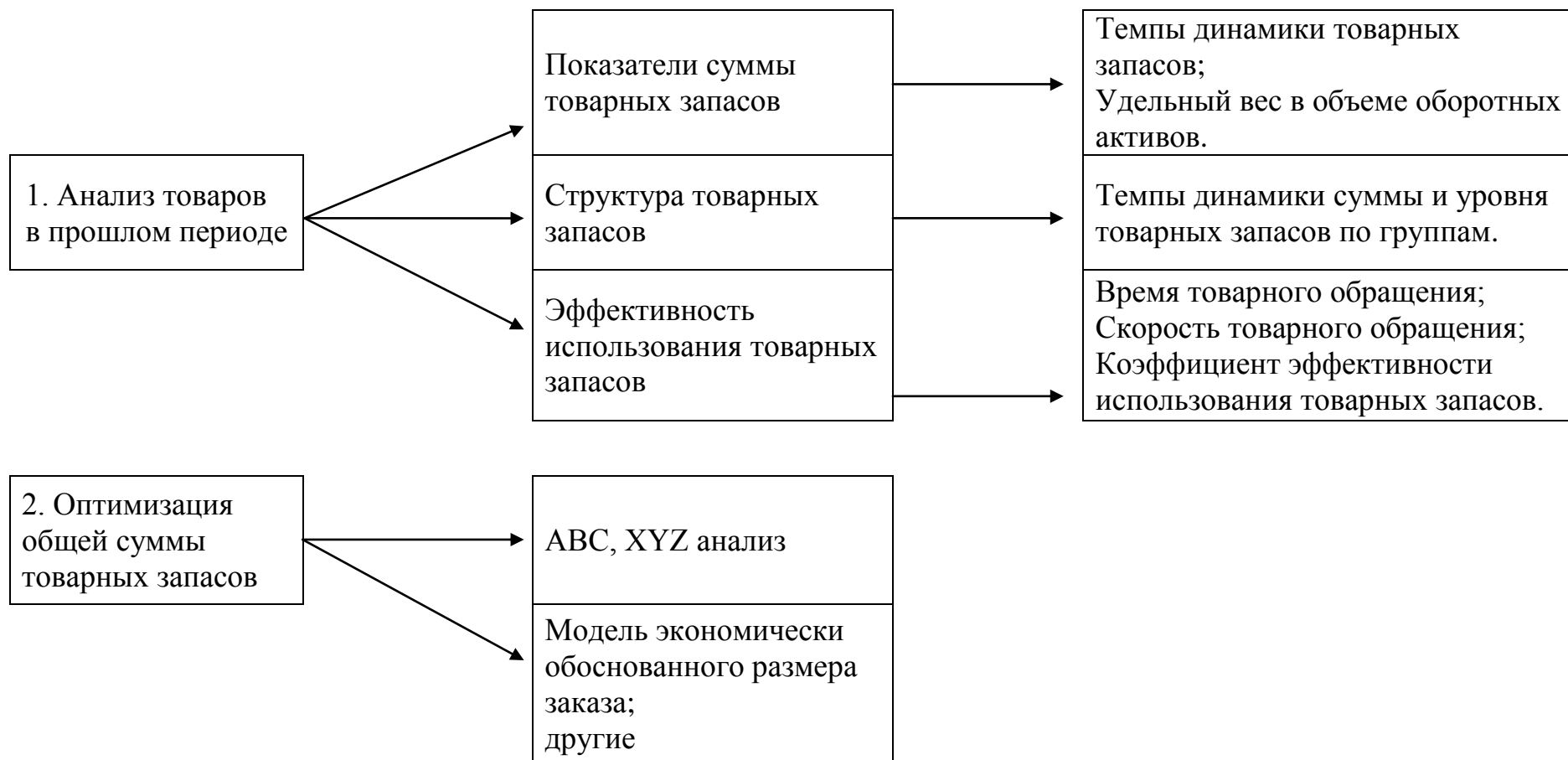


Рисунок 2 - Методы финансового анализа товарных запасов

Она может быть использована для оптимизации размера, как производственных запасов, так и запасов готовой продукции [19].

Расчетный механизм модели экономически обоснованного размера заказа основан на минимизации совокупных операционных затрат по закупке и хранению запасов на предприятии.

Эти операционные затраты предварительно разделяются на две группы;

- сумма затрат по размещению заказов (включающих расходы по транспортированию и приемке товаров);
- сумма затрат по хранению товаров на складе.

Основной задачей контролирующих систем, которые являются составной частью финансового контроллинга предприятия, является своевременное размещение заказов на пополнение запасов и вовлечение в хозяйственный оборот излишне сформированных их видов.

Среди систем контроля за движением запасов в странах с развитой экономикой наиболее широкое применение получила Система «АВС». Суть ее заключается в разделении всего объема товарных запасов на три категории исходя из их стоимости, объема и частоты выбытия и т. п. (табл. 1.4).

Таблица 1.4 – Анализ товарных запасов методом АВС анализа

Категория товарных запасов	Сущность категории	Объем ассортимента	Объем продаж
А	наиболее дорогостоящие виды запасов с продолжительным циклом заказа	20 %	80 %
В	меньшую значимость в обеспечении бесперебойного операционного процесса и формировании конечных результатов финансовой деятельности	30 %	15 %
С	все остальные товарно-материальные ценности с низкой стоимостью, не играющие значимой роли в формировании конечных финансовых результатов.	50 %	50 %

Таким образом, основной контроль запасов по Системе «ABC» концентрируется на наиболее важной их категории с позиций обеспечения бесперебойности операционной деятельности предприятия и формирования конечных финансовых результатов.

В процессе разработки политики управления запасами должны быть заранее предусмотрены меры по ускорению вовлечения в оборот сверхнормативных запасов. Это обеспечивает высвобождение части финансовых ресурсов, а также снижение размера потерь товарных запасов в процессе их хранения [19].

XYZ-анализ позволяет произвести классификацию ресурсов компании в зависимости от характера их потребления и точности прогнозирования изменений в их потребности в течение определенного временного цикла.

Таблица 1.5 – Анализ товарных запасов методом XYZ-анализа

Категория товарных запасов	Сущность категории	Коэффициент вариации
X	характеризуются стабильной величиной потребления, незначительными колебаниями в их расходе и высокой точностью прогноза	0 - 10 %.
Y	характеризуются известными тенденциями определения потребности в них (например, сезонными колебаниями) и средними возможностями их прогнозирования	10-25 %
Z	потребление ресурсов нерегулярно, какие-либо тенденции отсутствуют, точность прогнозирования невысокая.	свыше 25 %

В результате данного совмещения по двум показателям – степень влияния на конечный результат (ABC) и стабильность/прогнозируемость этого результата (XYZ) – получаем 9 групп объектов анализа (рис. 3) [29].

		Группы XYZ-анализа		
		X	Y	Z
Группы ABC анализа	A	AX	AY	AZ
	B	BX	BY	BZ
	C	CX	CY	CZ

Рисунок 3 – Матрица совмещения методов ABC и XYZ

Рассмотрим каждую полученную группу отдельно:

Товары группы AX и BX отличает высокий товарооборот и стабильность. Необходимо обеспечить постоянное наличие товара, но для этого не нужно создавать избыточный страховой запас. Расход товаров этой группы стабилен и хорошо прогнозируется.

Товары группы AY и BY при высоком товарообороте имеют недостаточную стабильность продаж, и, как следствие, для того чтобы обеспечить их постоянное наличие, нужно увеличить страховой запас.

Товары группы AZ и BZ при высоком товарообороте отличаются низкой прогнозируемостью продаж. Попытка обеспечить гарантированное наличие по всем товарам данной группы только за счет избыточного страхового товарного запаса приведет к тому, что средний товарный запас компании значительно увеличится. По товарам данной группы следует пересмотреть систему заказов. Часть товаров нужно перевести на систему заказов с постоянной суммой (объемом) заказа, по части товаров необходимо обеспечить более частые поставки, выбрать поставщиков, расположенных близко к вашему складу (и снизить тем самым сумму страхового товарного

запаса), повысить периодичность контроля, поручить работу с данной группой товаров самому опытному менеджеру компании и т. п.

По товарам группы СХ можно использовать систему заказов с постоянной периодичностью и снизить страховой товарный запас.

По товарам группы СУ можно перейти на систему с постоянной суммой (объемом) заказа, но при этом формировать страховой запас, исходя из имеющихся у компании возможностей.

В группу товаров CZ попадают все новые товары, товары спонтанного спроса, поставляемые под заказ и т. п. Часть этих товаров можно безболезненно выводить из ассортимента, а другую часть нужно регулярно контролировать, так как именно из товаров этой группы возникают неликвидные или труднореализуемые товарные запасы, от которых компания несет убытки. Выводить из ассортимента необходимо остатки товаров, взятых под заказ или уже не выпускающихся.

Также перспективным методом управления запасами является управление запасами «точно в срок». Этот метод может быть применен в логистике ко всем аспектам предпринимательства, включая производство, отгрузку и закупку товаров. Основой является то, что все нежелательные запасы должны быть сведены к минимуму. Традиционная политика предполагает, что продукция имеется «на всякий случай» с тем, чтобы можно было удовлетворить непредвиденный спрос на нее. Такая практика обходится дорого из-за необходимости содержания большой площади складских помещений для хранения запасов [41].

В процессе деятельности фирмы постоянно возникает вопрос: строить ли на имеющейся площади складские помещения для хранения запасов или направлять денежные средства на расширение производственных мощностей, а, следовательно, на увеличение выпуска продукции. Однако предприятия чаще выбирают второй подход, поскольку метод «точно в срок» связывает всю деятельность в процессе производства и распределения. Цель

этого метода - производить и отгружать продукцию точно в срок для ее дальнейшего использования. Особое значение для реализации принципа «точно в срок» имеют такие аспекты, как закупки и производство вместе с контролем качества.

Принцип «точно в срок» применяется к закупкам для сокращения или устранения запасов. Предусматриваются наличие нужного материала в соответствующем товарно-распределительном центре в требуемое время и доставка его на следующий день после заказа, причем в хорошем состоянии и без потерь.

Принцип «точно в срок» предполагает наличие нескольких надежных поставщиков на длительный срок с гарантией высокого качества обслуживания. Тесное сотрудничество между производителями и поставщиками предусматривает совместную работу в проектировании изделия, обеспечении качества и стабильных графиков производства.

Для успешной реализации продукции по этому методу большое значение имеет способ транспортировки и отгрузки. Каждый вид транспортировки, естественно, имеет свои преимущества и недостатки. Например, автотранспорт эффективен при перевозке продукции мелкими партиями из товарно-распределительных центров в соответствии с графиком производства. Некоторые компании при использовании метода «точно в срок» стремятся сокращать количество поставщиков и находить их поближе к своим предприятиям [41].

Запасы служат для того, чтобы ослабить непроизводственные зависимости между поставщиком, производителем и потребителем. Наличие запасов позволяет обеспечить производство сырьем, поставляемым оптимальными по размеру партиями, а также производить переработку сырья в готовую продукцию партиями оптимального размера. Запасы сырья ослабляют зависимость поставщика сырья от производителя продукции, запасы готовой продукции ослабляют зависимость производителя этой

продукции от потребителя, а запасы полуфабрикатов, находящихся в процессе производства, снижают зависимость отдельных цехов друг от друга. На предприятиях, где производство построено таким образом, что материалы обрабатываются отдельными партиями, необходимо наличие межцехового буферного запаса полуфабрикатов.

В литературе выделяют следующие типы запасов. Буферный запас организуется между поставщиком и потребителем. Он используется для компенсации издержек, связанных с движением материалов, для ослабления зависимости потребителя от поставщика, для обеспечения возможности закупки продукции, а также ее производства партиями оптимального размера [42].

Запасы готовой продукции служат для обеспечения производства продукции партиями оптимального размера, удовлетворения ожидаемого спроса и компенсации отклонений фактического спроса от прогнозируемого (гарантийного) запаса.

Запасы для компенсации задержек связаны с продвижением материальных ресурсов. Обычно определение таких запасов не вызывает затруднений, если известно время задержки.

Запасы, необходимые для удовлетворения ожидаемого спроса, содержатся для того, чтобы покрыть прогнозируемый спрос. Поскольку величина и время спроса предполагаются известными, то определение таких запасов также не вызывает особых затруднений.

Гарантийный запас служит для удовлетворения непредсказуемого увеличения спроса. Наличие этих запасов компенсирует отклонение фактического спроса от прогнозируемого.

Практически реализация концепции логистики связывается с оптимизацией совокупных запасов на фирмах и компаниях. Критерием оптимизации запасов служат издержки по закупкам, по содержанию запасов, в результате отсутствия продукции и т.д.

Издержки по закупкам распадаются на издержки по оформлению заказа; издержки по оформлению договора о поставках и коммуникации с поставщиками; транспортные издержки, если стоимость транспортирования не входит в стоимость получаемого товара; издержки по складированию и получению заказа. Некоторые из этих видов издержек фиксируются в заказе и не зависят от его объема, другие - например, транспортные и складские издержки - находятся в прямой зависимости от величины заказа.

Издержки по содержанию запаса определяются затратами на складское хранение продукции в течение известного времени и непосредственно зависят от объема складированной продукции.

К издержкам этого рода относятся складские издержки и рентные платежи, если помещение арендуется, или текущие затраты по содержанию складов, принадлежащих производственной единице. К данному виду издержек относятся капитальные издержки. Страховые запасы поддерживаются как защита от потерь запасов на случай пожара и краж; они облагаются налогами по состоянию на день оценки. Этот уровень не всегда отражает действительное содержание запасов.

К этой же группе относят потери от разрушения и порчи запасов. Потери в результате отсутствия продукции изготовитель несет в том случае, если он не может удовлетворить спонтанно возникший спрос из-за отсутствия продукции на складе. Эти потери могут быть двух видов. Стоимость потерянных продаж, когда заказчик передает свой заказ другому изготовителю. В данном случае издержки определяются как потери прибыли от предполагаемых затрат.

Потери, связанные с отложенным заказом. Если заказчик ожидает выполнения заказа, ожидание может создать дополнительные затраты на оформление заказа, транспортные и складские расходы, - в случае, если заказ не может быть выполнен через обычные каналы распределения [42].

Таким образом, для поддержания платежеспособности и ликвидности компании на необходимом уровне, особое внимание должно уделяться управлению товарными запасами. Политика управления товарными запасами должна быть нацелена на оптимизацию суммы товарных запасов для исключения дефицита и профицита, и минимизации расходов на хранение запасов. Предлагаемые методы управления товарными запасами позволят достичь необходимых результатов.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Аптечные организации различаются между собой масштабом, объемом работы, ассортиментом и функциями. Это - аптеки, аптечные пункты, аптечные магазины, аптечные киоски. Функциями аптечных организаций являются производственная, информационная, маркетинговая, логистическая и медицинская. Проведенный в работе анализ особенностей деятельности аптечных организаций показал, что основная деятельность аптечных организаций складывается из производственной и торговой деятельности. Эффективность которых в решающей степени зависит от управления аптечным ассортиментом.

Основой информационно - аналитического обеспечения управления товарными запасами является бухгалтерский учет и экономический анализ. Недостатки в организации бухгалтерского учета связанные с запаздыванием предоставления информации, ее неверным формированием снижает эффективность деятельности аптечных организаций. В работе также было рассмотрено аналитическое обеспечение управления товарными запасами, которое состоит из двух блоков: анализа запасов товарно-материальных ценностей в предшествующем периоде и оптимизации размера основных групп текущих запасов. В рамках изучения моделей оптимизации, были изучены модель экономически обоснованного размера заказа, ABC и XYZ-анализы.

Совершенствование информационно - аналитического обеспечения управления товарными запасами должно способствовать оптимизации политики управления оборотными активами предприятия, заключающейся в оптимизации общего размера и структуры запасов товарно-материальных ценностей, минимизации затрат по их обслуживанию и обеспечении эффективного контроля за их движением.

Поставленные задачи исследования решались на материалах ГПКК «Губернские аптеки». Анализ финансово-хозяйственной деятельности организации показал, что товарооборот за 2015 г. возрос на 7,83% (433922 тыс.руб.) по сравнению с 2014 г. Прибыль (убыток) от продаж повысилась на 7,16% (1742 тыс. руб.), а ее рентабельность снизилась на 5,83% (-0,06). Убыток до налогообложения снизился на 59,12% (-31728 тыс. руб.), а рентабельность предприятия – на 61,86% (-0,6). Конечный результат деятельности – чистая прибыль повысилась на 7,16% (1742 тыс. руб.), а рентабельность конечной деятельности показала снижение на 0,68% (-0,003). Темпы роста товарных запасов (133,61%) превышают темпы роста оборота розничной торговли по себестоимости (108,07 %), что свидетельствует о затоваривании. Однако в целом, деятельность предприятия можно оценить как удовлетворительное.

Рассматривая направления совершенствования учетно-аналитического обеспечения управления, в работе обращается внимание на необходимость внутреннего контроля. Внутренний контроль товарных запасов осуществляется управленческим аппаратом с целью поддержания производственных запасов в наиболее ликвидном состоянии и сокращения средств, иммобилизованных в запасы. Закон о бухгалтерском учете предполагает осуществление учетным аппаратом внутреннего контроля. Основными задачами, возлагаемыми на систему внутреннего контроля являются: соблюдение правил хранения лекарственных средств; проверка наличия сертификатов качества на все лекарственные средства; проверка бланков рецептов на соответствие с установленной формой; проверка наличия договоров о материальной ответственности за товар; проверка правильности установления цен на лекарственные препараты; проверка наличия и правильности оформления первичных учетных документов по движению товаров.

Анализ организации бухгалтерского учета ГПКК «Губернские аптеки» позволил сформировать перечень контрольных процедур бухгалтеров, которые позволят: обеспечение выполнения работниками требований законодательства; документальное определение и соблюдение процедур и полномочий при принятии решений; обеспечение сохранности активов; обеспечение эффективного управления рисками хозяйственной деятельности.

В работе были рассмотрены возможности аналитического обеспечения оптимизации размера основных групп текущих запасов. Из всех методов оптимизации для ГПКК «Губернские аптеки» были выбраны методы ABC и XYZ анализа.

В группу А вошли товары группы «Витамины и минералы» (14,08%), «Травы, фиточаи, бальзамы» (11,43%), «Изделия медицинского назначения» (10,96%) и «Медицинская техника» (10,29%). В группу В вошли «Лекарственные средства и препараты» (6,59%), «Товары мамам и малышам» (6,44%), «Сопутствующие товары» (6,13%) и «Репелленты» (5,09). В группу С - товарные группы: «Гомеопатия» (4,94%) «Оптика» (4,68%), «Средства для похудения» (4,31%), «Масла, ароматерапия» (2,86%), «Вакцины, бак- и иммуннопрепараты» (2,34%).

В группу Х вошли такие товарные группы, как «Оптика» (2,8 г.), «Товары для реабилитации» (2,7 г.), «Медицинская техника» (2,4 г.). К группе Y были отнесены «Масла, ароматерапия», «Косметическая и парфюмерная продукция», «Репелленты», к группе Z - «Травы, фиточаи, бальзамы» (0,6 г.), «Товары мамам и малышам» (0,5 г.), «Лекарственные средства и препараты» (0,3 г.) и «Гомеопатия» (0,2 г.).

При совмещении ABC и XYZ-анализов были выявлены:

– группа AX, к которой относится «Медицинская техника» представляет собой группу большого количества товара с большим сроком нахождения на складе;

- группа АУ «Витамины и минералы» и «Изделия медицинского назначения» - товары с большим количеством товара и средним сроком нахождения на складе;
- группа АZ «Травы, фиточаи, бальзамы» – товары с большим количеством товара, но небольшим сроком нахождения на складе;
- группа ВХ «Сопутствующие товары» - среднее количество товара с большой длительностью нахождения на складе;
- группа ВУ «Репелленты» - среднее количество товара со средним сроком нахождения на складе;
- группа ВZ «Лекарственные средства и препараты» и «Товары мамам и малышам» - среднее количество товара с невысокой длительностью нахождения на складе;
- группа СХ – «Гомеопатия», «Оптика», «Товары для реабилитации», - с небольшим количеством товара, но длительно находящиеся на складе;
- группа СУ – «Средства для похудения», «Масла, ароматерапия», «Вакцины, бак-. и иммуннопрепараты» - это товары со средним количеством и такой же длительностью;
- группа CZ – «Товары со скидкой» - группа небольшого количества товаров, которые не долго находятся на складе.

Для товаров с большим количеством большим сроком нахождения на складе были предложены мероприятия по их реализации посредством скидок, акций и распродаж. В результате сумма товарных запасов должна снизиться на 922090 тыс.руб. (34,75 %). После внедрения предложенных мероприятий продолжительность оборота товарных запасов составит 66,84 дн., сократится на 23,02 дня. Это приведет к изменению коэффициентов оборачиваемости (он увеличится с 3,12 до 4,19) и закреплению товарных запасов (снизится с 0,24 до 0,15). Оборачиваемость товарных запасов после

проведения мероприятий составит 4,19 раза. Сумма прибыли вследствие ускорения оборачиваемости товарных запасов увеличится на 193383 тыс.руб., что позволяет судить об эффективности предлагаемых мероприятий.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1 О бухгалтерском учете [Электронный ресурс]: федер. закон от 06.12.2011г. № 402-ФЗ ред. от 01.11.2014 г. // Справочная правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

2 Об обращении лекарственных средств [Электронный ресурс]: федер. закон от 12 апреля 2010 г. N 61-ФЗ // Справочная правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

3 Об утверждении Правил хранения лекарственных средств [Электронный ресурс]: утв. приказом Минздравсоцразвития Рос. Федерации от 23 августа 2010 г. N 706н // Справочная правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

4 Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты, основных средств и нематериальных активов, материалов, малоценных и быстроизнашивающихся предметов, работ в капитальном строительстве. Постановление Госкомстата Рос. Федерации от 30.10.1997 N 71а ред. от 21.01.2003 // Справочная правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

5 Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету основных средств: постановление Госкомстата Рос. Федерации от 21.01.2003 N 7 // Справочная правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

6 Об утверждении унифицированной формы первичной учетной документации N ИНВ-26 «Ведомость учета результатов, выявленных инвентаризацией [Электронный ресурс]: постановление Госкомстата Рос. Федерации от 27.03.2000 N 26 // Справочная правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

7 Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету продукции, товарно-материальных ценностей в местах хранения : постановление Росстата Рос. Федерации от 09.08.1999 N 66 // Справочная правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

8 Положение по бухгалтерскому учету ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации» [Электронный ресурс]: утв. приказом М-ва финансов Рос. Федерации от 06.10.2008г. № 106н ред. от 18.12.2012г. // Справочная правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

9 Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации [Электронный ресурс]: утв. приказом М-ва финансов Рос. Федерации от 29.12.1998г. № 34н ред. от 24.12.2010 г// Справочная правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

10 О формах бухгалтерской отчетности организаций [Электронный ресурс]: утв. приказом М-ва финансов Рос. Федерации от 2.07.2010 г. № 66-н ред. от 04.12.2012г. // Справочная правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

11 Абрамова, С. А. Консолидация аптек: актуальность вопроса и выбор пути / С.А. Абрамова // Российские аптеки. - 2014. - № 7-8. – С. 29-32.

12 Алексеева, А. И. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности: учебное пособие / А.И. Алексеева, Ю.В. Васильев, А.В.Малеева - Москва: Финансы и статистика, 2012. – 268 с.

13 Аптека: бухгалтерский учет и налогообложение [Электронный ресурс] – Режим доступа: <http://www.audar-press.ru>

14 Баранова, О. В. Практическое руководство для аптечных работников / О.В.Баранова. – Ростов на Дону: Феникс, 2012. – 196 с.

15 Басовский, Л. Е. Экономический анализ / Л.Е. Басовский, А.М. Лунева, А.Л. Басовский. - Москва: Инфра-М, 2014. – 312 с.

- 16 Беликов, В. Г. Фармацевтическая химия : учебник для мед. вузов / В.Г.Беликов. – Москва: Медпресс-информ, 2013. – 624 с.
- 17 Битерякова, А. М. Управление запасами аптечного учреждения / А.М.Битерякова, И.Н. Тюренков // Экономический вестник фармации – 2012. - № 1. – С. 32-37.
- 18 Бланк, И. А. Управление прибылью / И. А. Бланк– 3-е изд., перераб. и доп. – Киев: Ника-Центр, 2011. – 768 с.
- 19 Бланк, И. А. Финансовый менеджмент: учеб. курс для вузов / И. А. Бланк – Киев: Эльга, 2009. – 656 с.
- 20 Вахрушина, М. А. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности / Вахрушина М. А. - Москва: Вузовский учебник, 2012.-463 с.
- 21 Гиляровская, Л.Т. Экономический анализ. учебник для вузов / Л.Т.Гиляровская. - Москва: ЮНИТИ-ДАНА, 2014. – 356 с.
- 22 Гончаров, О. И. Книга директора аптеки / О. И. Гончаров, Д. С. Ким. – Санкт-Петербург: Питер, 2014. – 288 с.
- 23 Дроздов, П. А. Основы логистики: учебное пособие / П.А. Дроздов. – Минск: ИД Гревцова, 2012. – 214 с.
- 24 Еленева, Ю. А. Экономика и управление предприятием / Ю.А. Еленева, Т. С. Зуева; под ред. Ю.М. Соломенцева. – Москва: Высшая школа, 2014. – 246 с.
- 25 Живаева, Т. В. Механизм использования контроллинга товарных запасов как инструмента инновационного развития торгового предприятия: автореф. на соиск. уч. степени канд. экон. наук / Т.В. Живаева. – Красноярск: КГТЭИ, 2012. – 28 с.
- 26 Ивашкевич, В. Б. Бухгалтерский управленческий учет: учебник / В.Б. Ивашкевич. - 3-е изд., перераб. и доп. - Москва: Магистр: ИНФРА-Москва, 2015. - 448 с.

27 Игнатова, Т. В. Стратегический контроллинг как фактор устойчивого развития предприятия розничной торговли: автореф. на соис. уч. ст. к.э.н. / Т.В. Игнатова. - Красноярск: КГТЭИ, 2008. – 22 с.

28 Калина, А. В. Современный экономический анализ и прогнозирование (микро- и макроуровни): учеб.-метод. пособие / А.В. Калина, М.И. Конева, В.А. Яценко. – Красноярск: МАУП, 2013. – 286 с.

29 Кокин, А. С. Управление товарно-материальными запасами / А.С. Кокин. – Нижний Новгород: ЭксПресс, 2012. – 288 с.

30 Котляров, С.А. Управление затратами / С.А. Котляров. – Санкт-Петербург: Питер, 2016. – 162 с.

31 Кравченко, Л. И. Анализ хозяйственной деятельности в торговле / Л.И.Кравченко. - Москва: Новое знание, 2015. – 324 с.

32 Кунявская, Т. В. Учет затрат / Т.В. Кунявская. – Санкт-Петербург.: Политехника, 2014. – 320 с.

33 Леонтьев, Д. А. Краткий исторический очерк аптечного дела в России / Д.А. Леонтьев. – Санкт-Петербург.: Медицина, 2011. – 412 с.

34 Логистика: учебное пособие / М.Н. Григорьев [и д.р.] – Москва: Гардарики, 2015. – 476 с.

35 Маслова, Т. С. Контроль и ревизия в бюджетных учреждениях: учебное пособие / Т. С. Маслова, Е. А. Мизиковский – Москва: Магистр: ИНФРА-М, 2016. - 336 с.

36 Мельникова, Ю.А. Организация первичного учета в аптеке / Ю.А.Мельникова // Аптека: бухгалтерский учет и налогообложение, 2014. – № 11. – 144 с.

37 Натрадзе, А. Г. Русские и советские фармакопеи / А.Г. Натрадзе. – Москва: Медицина, 2014. – 112 с.

38 Пантелейчук, Л. В. Проводим инвентаризацию перед составлением финансовой отчетности / Л. В. Пантелейчук, Н. А. Хрусталева // Бухгалтерский учет и аудит. — 2013. - N 11. – С.22-30.

39 Петрова, А.Т. Управление товарными запасами с использованием системы контроллинга / А.Т. Петрова, Т.В. Живаева // Проблемы современной экономики. – 2011. – № 4. – С. 245-248.

40 Пласкова, Н.С. Анализ финансовой отчетности, составленной по МСФО: учебник / Н.С. Пласкова. - Москва: Вузовский учебник: ИНФРА-М, 2015. - 331 с.

41 Радионов, А. Р. Логистика. Нормирование сбытовых запасов и оборотных средств предприятия / А.Р. Радионов, Р.А. Радионов. – Москва: Дело, 2012. – 326 с.

42 Селезнева, Н. Н. Финансовый анализ. Управление финансами [Электронный ресурс]: учебное пособие для вузов / Н.Н.Селезнева, А.Ф.Ионова – Москва. ЮНИТИ-ДАНА, 2015. – 639 с. – Режим доступа: <http://www.iprbookshop.ru/52066>

43 Соловьева, Н. А. Методика экспресс-анализа результатов деятельности коммерческой организации / Н. А.Соловьева, О. Ю. Дягель // Аудит и финансовый анализ.- 2013.- №6. – С. 39- 46.

44 Соловьева, Н. А. Методика экспресс-анализа финансового состояния коммерческой организации / Н. А.Соловьева, О. Ю. Дягель // Аудит и финансовый анализ.- 2014.- №2. – С. 161- 168.

45 Соловьева, Н. А. Методика экспресс-анализа результатов деятельности коммерческой организации / Н. А.Соловьева, О. Ю. Дягель // Аудит и финансовый анализ. - 2014.- №1. – С. 63- 69.

46 Стерлигова, А. Н. О сугубой практичности формулы Вильсона / А.Н.Стерлигова // Логистика и система - 2015. - № 4. – С. 5-9.

47 Управление и экономика фармации. В 4 т. Т. 3 Экономика аптечных организаций / В.В. Дорофеева [и д.р.] - Москва: Академия, 2013. – 432 с.

48 Управление и экономика фармации. В 4 т. Т. 2. Учет в аптечных организациях: оперативный, бухгалтерский, налоговый : учеб. для вузов / под ред. Е. Е. Лоскутова. – Москва: Академия, 2014. – 448 с.

49 Учет в аптеках [Электронный ресурс]. – Режим доступа:
<http://www.audit-it.ru/articles/?AUTHOR=apteka>

50 Фармация [Электронный ресурс]. – Режим доступа:
www.24farmacia.ru

51 Шамин, А.Н. История аптек и аптечного дела. Краткий курс лекций
/ А.Н.Шамин. – Москва: АСТ, 2013. – 312 с.