

УДК 657.631

***АКТУАЛЬНЫЕ ВОПРОСЫ КОНТРОЛЯ И РЕВИЗИИ В АПТЕЧНЫХ
ОРГАНИЗАЦИЯХ***

Мерзликина К.С.

студент,

ФГБОУ ВО «Кубанский государственный университет»,

г. Краснодар, Российская Федерация

Аннотация

В настоящей статье рассматриваются наиболее актуальные вопросы государственного контроля и надзора в аптечных организациях на период 2019-2020 гг. со стороны Росздравнадзора и налоговой инспекции. Изучены детали и проблемные аспекты в части проверок и ревизий, осуществляемых указанными органами. Даны рекомендации по снижению риска получения штрафных санкций.

Ключевые слова: аптечная организация, контроль, ревизия, проверка, Росздравнадзор, ФНС, налоговая инспекция, лекарственные препараты, оптимизация налогообложения, бухгалтерский учёт.

***ACTUAL ISSUES OF CONTROL AND REVISION IN PHARMACY
ORGANIZATIONS***

Merzlikina K.S.

student,

FSBEI HE Kuban State University,

Russian Federation, Krasnodar

Annotation

This article discusses the most actual issues of state control and supervision in pharmacy organizations for the period 2019-2020 from the side of Roszdravnadzor and tax inspection. The author studied the details and problematic aspects of inspections

and audits carried out by these government bodies. The author also made recommendations to reduce the risk of penalties.

Keywords: pharmacy organization, control, audit, inspection, Roszdravnadzor, Federal Tax Service, tax inspection, pharmaceuticals, tax optimization, accounting.

Фармацевтическая отрасль является одним из самых динамично развивающихся и привлекательных секторов экономики в РФ. Вместе с тем, она входит в число наиболее контролируемых государством сфер деятельности. Это, безусловно, оправдано и объясняется тем, что фармацевтический бизнес – это бизнес, всегда связанный с социальной функцией. Его миссия состоит в сохранении и восстановлении здоровья человека. От качества производимых и реализуемых препаратов напрямую зависит здоровье населения, демографические показатели страны и уровень распространённости тех или иных заболеваний. Потому вопросы, касающиеся производства, перевозки, хранения, отпуска и реализации товаров аптечного ассортимента, обуславливают необходимость контроля со стороны органов государственной власти. Этот контроль выражается в четкой регламентации требований к производственным и торговым компаниям, лицензировании их деятельности, в проведении периодических проверок соответствия законодательству РФ всех аспектов их функционирования и т.д.

Если с производством лекарственных препаратов ситуация достаточно стабильная, особенно после внедрения стандартов GMP в 2018 г., то в торговле товарами аптечного ассортимента, по данным Росздравнадзора, всегда присутствуют те или иные нарушения [20]. Ситуация двоякая: с одной стороны, именно розничный сегмент фармацевтического рынка является самым нестабильным и регулируемым со стороны государства (при этом постоянно появляются новые законодательные инициативы), с другой стороны, сложность ведения такого бизнеса вынуждает собственников аптечных сетей и организаций Вектор экономики | www.vectoreconomy.ru | СМИ ЭЛ № ФС 77-66790, ISSN 2500-3666

искать «обходные пути», выставляя на первый план исключительно повышение прибыли. Потому, на наш взгляд, задача государственных контрольных органов в данной ситуации состоит в недопущении возникновения конфликта между «коммерческой» и «социальной» составляющей розничного фармрынка.

Таким образом, вопросы проверок и ревизий в рамках аптечных организаций не теряют актуальности, учитывая частоту появления новых требований и нормативно-правовых актов со стороны государства. Помимо этого, острыми сегодня являются проблемы ухода от налогов аптечными сетями и проблемы официального запуска с 1 января 2020 г. системы МДЛП (мониторинга движения лекарственных препаратов). Всё это требует от проверяющих и собственников особого внимания к отдельным аспектам проверки деятельности аптечных организаций.

В сфере розничной торговли товарами аптечного ассортимента существует достаточно много направлений контроля: фармацевтическое обследование, экономический анализ хозяйственной деятельности, счетно-аналитическая проверка, инвентаризация товарно-материальных ценностей, документальная проверка, контроль качества лекарств, изготовленных в аптеках или на фармацевтических производствах, комплексный контроль, который охватывает одновременно проверку всего выше указанного. Однако не все эти проверки осуществляются одним и тем же субъектом, их могут проводить разные органы, наделенные контрольными функциями: в первую очередь, это Росздравнадзор и Роспотребнадзор, а также сотрудники различных подразделений Министерства внутренних дел и работники прокуратуры, также это могут быть МЧС, ФСКН, налоговая инспекция [10].

В рамках данного исследования с учетом актуализации отдельных проблем в аптечном бизнесе рассмотрим более детально аспекты контроля и ревизия со стороны Росздравнадзора и Федеральной налоговой службы.

Росздравнадзор (Федеральная служба по надзору в сфере здравоохранения) – главный проверяющий орган для аптек, который осуществляет контроль за обращением лекарственных средств от производства до уничтожения [10]. Право проверять аптечные учреждения Росздравнадзору дают Федеральный закон от 26.12.2008 г. № 294-ФЗ «О защите прав юридических лиц и индивидуальных предпринимателей при осуществлении государственного контроля (надзора) и муниципального контроля» [4] и Федеральный закон от 29.12.2006 г. № 258-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием разграничения полномочий» [3]. Основным нормативно-правовым актом, на который опирается проверяющий орган, является Федеральный закон от 12.04.2010 г. № 61-ФЗ «Об обращении лекарственных средств» [1].

Со стороны Росздравнадзора проверки могут быть плановые и внеплановые. Для ряда плановых всегда есть установленные сроки, потому каждая аптечная организация, введя в специальную форму свои данные и воспользовавшись информацией на сайте проверяющего органа, может получить информацию о том, когда ждать проверку именно ей [10]. Помимо этого, в 2017 г. были внесены изменения в Постановление Правительства от 15.10.2012 г. № 1043 «Об утверждении Положения о федеральном государственном надзоре в сфере обращения лекарственных средств» в части внедрения в работу проверяющих Росздравнадзора риск-ориентированного подхода, согласно которому по результату проверки аптечную организацию относят к той или иной категории риска [7]. В связи с этим появились и особенности сроков проведения плановых проверок. Так, например, плановые проверки организаций, отнесенных к низкой категории риска, не проводятся, а для аптек, относящихся к категории значительного риска, периодичность плановых проверок составляет один раз в три года [7].

Что касается внеплановых проверок, то, как правило, они проводятся только в связи с наличием существенных оснований: например, если в ходе плановой проверки были найдены нарушения, которые необходимо было исправить в определенный срок, после чего осуществляется контрольный визит представителей службы, или в случае поступления в орган жалобы от потребителей [10].

Рассмотрим, что именно проверяет Росздравнадзор в отношении аптечных организаций и укажем, каким аспектам нужно уделять особое внимание.

Опираясь на Постановление Правительства РФ от 30.06.2004 г. № 323 «Положения о федеральной службе по надзору в сфере здравоохранения» [8], на все ранее упомянутые [1, 3, 4] и прочие нормативно-правовые акты, устанавливающие требования по отношению к аптекам, перечислим основные направления контроля, входящие в программу проверки со стороны Росздравнадзора:

1) организация работы аптек (проверяется наличие вывески с указанием часов работы, ассортиментного минимума, наличие лицензии на фармацевтическую деятельность и т.д.);

2) оформление витрин (проверяются ценники и выкладка);

3) работа контрольно-кассовых машин;

4) персонал аптеки (безусловно, в данной сфере ведения бизнеса к персоналу в лице фармацевтов и провизоров предъявляются особые требования в части их образования, опыта, квалификации и наличия у них ряда обязательных документов);

5) хранение лекарственных средств (проверяется холодильное оборудование, стеллажи);

6) помещение и санитарные условия в нём (к качеству помещения предъявляется множество требований, например, в части количества солнечного света, освещения, покрытия потолка и стен и пр.);

7) ценообразование (особое внимание уделяется ценам на ЖНВЛП);

8) качество лекарственных средств (товарно-сопроводительная документация), их соответствие требованиям системы МДЛП (маркировки движения лекарственных препаратов).

Необходимо исключать в первую очередь те нарушения, которые могут быть видны проверяющему уже из торгового зала. Например, в части расположения лекарственных препаратов на витринах. Так, существует ряд лекарств (суппозитории, глазные капли и др.), которые должны извлекаться из вторичных упаковок и храниться в специальном холодильном оборудовании. Также на полках не должны открыто выставляться рецептурные лекарственные препараты (антибиотики, сердечные и гипотензивные препараты и др.) [10].

Из вышеперечисленного вытекает особое внимание представителей Росздравнадзора к режиму хранения термолабильных препаратов (некоторые из относящихся к этой категории лекарства проверяющие могут забирать для проведения качественного анализа) и к правильности отпуска рецептурных препаратов (например, кодеинсодержащих). Помимо этого, проверяющий орган уделяет существенное значение наличию в ассортименте препаратов из Перечня ЖНВЛП и Перечня минимального ассортимента лекарственных средств [10].

Также с 1 января 2020 г. Росздравнадзор будет в полной мере осуществлять контроль в сфере МДЛП согласно изменениям, которые с 2018 г. внесены в Федеральный закон № 61-ФЗ. Иначе говоря, все аптеки, которые не прошли обязательную регистрацию в ИС «Маркировка» и не наладили работу с маркированным товаром, будут оштрафованы на сумму от 100 до 300 тыс. руб. с приостановкой их деятельности до 90 дней [19]. Незаконные товары, в свою очередь, будут конфискованы.

Далее рассмотрим аспекты, связанные с контролем аптек со стороны налоговых органов. Отметим, что налоговый учет существует неразрывно с

бухгалтерским, потому проанализируем и те проблемы, которые связаны с последним.

Наряду с традиционными объектами ревизии розничной торговли, учитываемыми на счетах бухгалтерского учета 41, 42, 44, 68, 90 и отражаемыми в бухгалтерской отчетности (формы № 1 и формы № 2), следует контролировать и те аспекты учета, в рамках которых риск совершения ошибок со стороны бухгалтеров наиболее велик. К ним относят вопросы, связанные с подписями на первичных документах, хранением и восстановлением документации, кассовыми операциями, оптимизацией затрат и снижением налога на прибыль и пр. В связи с этим мы видим необходимым проанализировать некоторые «узкие места», касающиеся налогового и бухгалтерского учета в аптечных организациях, поскольку если вовремя найти и исправить ошибки, вовремя учесть все то, что вызывает у налоговых инспекторов наибольшее внимание, риски штрафных санкций снизятся [15].

В соответствии с частью 2 НК РФ для аптечных организаций сегодня характерны следующие налоги и сборы: НДС, акцизы, налог на прибыль, налог на имущество, транспортный налог и реже земельный налог [6]. Наиболее контролируемым для всех торговых компаний является НДС и налог на прибыль.

Отметим, что аптеки (особенно малые и средние) активно применяют специальные налоговые режимы: ЕНВД (если площадь торгового зала по каждой аптеке не превышает 150 квадратные метры), УСН (если организация удовлетворяет критериями ст. 346.26 НК РФ [6]) и ПСН (актуально только для ИП).

Это общие вопросы, необходимые для наиболее полного понимания материала статьи. Далее вернёмся к вопросам налогового и бухгалтерского учета, опираясь на НК РФ [6] и Федеральный закон от 06.11.2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» [2].

Так, что касается подписей на первичных документах, Минфином и налоговыми органами запрещается использовать факсимильную подпись на счетах-фактурах. Важно понимать, что счета-фактуры с такими подписями нельзя будет использовать для принятия сумм НДС к вычету. То есть заверять первичные документы необходимо исключительно личными подписями. Также необходимо расшифровывать подписи во всех документах: сами подписи и их расшифровки относятся к обязательным реквизитам первичной учетной документации [12, 70].

Касательно хранения первичных документов, отметим, что аптечное предприятие обязано хранить первичные учетные документы, регистры бухгалтерского учета, бухгалтерскую (финансовую) отчетность, аудиторские заключения не менее пяти лет после отчетного года. Для налоговой документации срок на год меньше [11, 53].

В части первичных документов, отметим, что в сфере розничной торговли товарами аптечного ассортимента важно проверять наличие всей товарно-сопроводительной документации. Приобретение лекарственных препаратов, как и любых других товаров по договорам поставки оформляется составлением расчетных, платежных и сопроводительных документов: счетов, счетов-фактур, платежных поручений, товарных, транспортных и товарно-транспортных накладных, спецификаций, сертификатов, качественных удостоверений и др., предусмотренных условиями поставки товаров и правилами перевозки грузов [9, 17]. Особое внимание следует уделять сертификатам качества лекарственных препаратов во избежание принятия к учёту контрафактной или не соответствующей стандартам качества продукции.

В случае пропажи или гибели документации организации необходимо предпринимать попытки для её восстановления. Если этого не делать, налоговая служба квалифицирует такое бездействие как совершение налогового правонарушения по неосторожности [11, 55]. Тогда аптека рискует заплатить

Вектор экономики | www.vectoreconomy.ru | СМЭЛ № ФС 77-66790, ISSN 2500-3666

штраф в размере 200 руб. за каждый не представленный документ по статье 126 НКРФ [6].

Помимо этого, бухгалтер должен помнить, что отражать на балансе товарно-материальные ценности, которые аптека принимает на реализацию или хранение, запрещено. Такие ценности не принадлежат аптеке и учитываются на счете 002 «Материалы, принятые на ответственное хранение» [15].

Также в аптеках часто наблюдаются ошибки по кассовым операциям: не оприходовали денежные средства; кассовый чек пробили с ошибкой; в чеке неправильно отразили сумму денежных средств; несвоевременно пробили чек. В данном случае организацию будет ожидать штраф от 40 до 50 тыс. руб. [15].

В рамках этого вопроса отметим, что налоговые инспекторы также проверяют соблюдение кассовой дисциплины [17, 38]. Федеральный закон от 22.05.2003г. № 54-ФЗ «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении расчетов в Российской Федерации» с 2017 г. обязывает все торговые точки применять онлайн-кассы и проводить через них расчётные операции с населением [5]. Это требование обязательно и для предприятий, и для ИП независимо от применяемой системы налогообложения, за исключением организаций, входящих в перечень ст. 2 данного закона [5].

Такие ККТ способны обеспечить мгновенную передачу всех данных о транзакциях на кассе в ФНС через сервера специально созданных операторов фискальных данных. Это обеспечивает защиту прав покупателей и вывод бизнеса из тени.

Последний срок установки данных ККТ – 1 июля 2019 г. Если на текущий момент аптечная организация все ещё работает без онлайн-кассы, налоговые органы могут её оштрафовать или приостановить её деятельность. Также важно учитывать, что с 2019 г. к обязательным реквизитам добавлены пункты, которые ККТ для аптеки должны печатать в чеке при реализации импортных медицинских препаратов, а именно:

- 1) наименование и ИНН импортёра;
- 2) страну происхождения товаров;
- 3) суммы акцизного сбора;
- 4) номер таможенной декларации.

Также к вопросам кассовой дисциплины относят вопросы лимита остатка в кассе наличных денег. Важно знать, что составление и утверждение приказа об остатке кассы является обязательным, даже если аптечную организацию устраивает лимит, равный нулю [17, 39].

Что касается налогового учета, то типичным здесь является неправильное определение налогооблагаемой базы [15]. Если это совершено по неосторожности, то штраф для аптеки составит 20% от неуплаченной суммы налога, если умышленно – 40% [6].

Избежать подобных ситуаций, снизить риск возникновения ошибок и нарушений позволит, во-первых, сверка взаиморасчетов с контрагентами (счета 60, 62, 76), во-вторых, – инвентаризация (в частности, чтобы выявить несоответствие кассовых расчетов), в-третьих, – внутренний контроль перед сдачей отчетности [15].

Для индивидуальных предпринимателей, которые выбрали патентную систему налогообложения, важно понимать, что они не обязаны представлять налоговые декларации. Единственное требование НК РФ – вести налоговый учет в специальном регистре, в книге учёта доходов. При этом доходы такой аптеки за налоговый период не должны превышать 60 млн руб. В противном случае она теряет право на ПСН [18]. Однако в скором времени, с 1 января 2020 г., эти нормы перестанут быть актуальными вовсе, поскольку когда маркировка лекарственных средств станет обязательной, аптеки потеряют право применять ЕНВД и ПСН. Это связано с поправками в НК РФ, которые предусматривают новое понятие розничной торговли для целей данных специальных налоговых режимов. Нововведенная формулировка исключает реализацию товаров,

Вектор экономики | www.vectoreconomy.ru | СМЭЛ № ФС 77-66790, ISSN 2500-3666

подлежащих обязательной маркировке, потому аптечная организация, применяющая эти налоговые режимы, должна вовремя подготовиться к переходу на новый режим и грамотно оценить, какой будет более оптимальным – УСН или ОСН [21].

Вернёмся к актуальным вопросам налоговых проверок в аптечных организациях. Так, наиболее острой является проблема пристального внимания инспекторов к налогу на прибыль в части схем «оптимизации налогообложения», приемов манипулирования прибылью и снижения затрат.

Руководителю аптечной организации необходимо четко различать законные приемы снижения налогооблагаемой базы по налогу на прибыль и незаконную оптимизацию налогообложения. Наиболее часто в рамках незаконных приемов применяются «дробление» юридического лица. Первый вариант, когда аптечная сеть переводит отдельные виды деятельности на «самостоятельных» налогоплательщиков (создание отдельной компании для обслуживания бизнеса, оказания ему услуг, то есть регистрация нового юридического лица с переводом в него активов и сотрудников). Вторым вариантом, когда она попросту разделяет бизнес на несколько отдельных, формально независимых налогоплательщиков [13]. Напрямую НК РФ такие действия не запрещает, потому в случае подозрений со стороны инспектора задача руководства сводится лишь к тому, чтобы доказать несвязанность юридических лиц, но, как показывает многочисленная судебная практика по данному вопросу, это удаётся крайне редко.

Перечислим прочие часто используемые в аптечных организациях незаконные схемы оптимизации налогообложения:

- 1) сокрытие доходов по агентскому договору;
- 2) приобретение коммерческой недвижимости физическим лицом;
- 3) приобретение имущества с целью возмещения НДС;
- 4) ремонт вместо реконструкции;

- 5) перезаклучение договоров с ключевыми контрагентами;
- 6) учет недвижимости в составе незавершенного строительства [13].

В такой ситуации важно указать, какие существуют пути снизить налог на прибыль законным способом и застраховать себя от излишнего внимания со стороны налоговых органов. Эти пути бывают стратегические и операционно-тактические [13].

Первым, наиболее частым и простым стратегическим решением для аптек выступает лизинг оборудования, транспортных средств и прочего имущества аптечных организаций. В этом случае компания включает в себестоимость повышенные амортизационные отчисления (поскольку лизинг предполагает ускоренную амортизацию), проценты за кредит и комиссионные лизингодателя. Эти расходы существенно снижают налогооблагаемую прибыль. Кроме того, налоговые выплаты смещаются на более поздние периоды [13].

Помимо этого, к стратегическим способам снижения налога на прибыль относят создание специальных резервов для оплаты отпусков, поскольку часть отпускных можно учесть в целях налогообложения прежде, чем их фактически выплачивают [16].

К тактическим решениям относят переоценку имущества, оценку и амортизацию нематериальных активов и т.д. [13].

Последним, что часто подвергается контролю со стороны налоговой инспекции, является сотрудничество аптек с ИП. Например, аптека заключает с ИП гражданско-правовой договор. Предприниматель выполняет работу, получает от заказчика оплату и сам платит единый налог и фиксированные взносы по УСН. Такая схема сотрудничества законна. Проблемы ждут организацию, если суд по заявлению исполнителя или по инициативе налоговой службы признает гражданско-правовой договор трудовым. Тогда аптечной организации будут выдвинуты обвинения в части получения необоснованной налоговой выгоды путем уклонения от обязанностей налогового агента по Вектор экономики | www.vectoreconomy.ru | СМЭЛ № ФС 77-66790, ISSN 2500-3666

НДФЛ. В этом случае штраф с учетом пени может составить порядка 700 тыс. руб. Чтобы избежать таких ситуаций важно привлекать ИП только к разовой работе и осторожно составлять гражданско-правовой договор [14].

Есть и другая практика, когда налоговая инспекция воспринимает ИП и аптеку как единый экономический субъект [14]. Чтобы избежать рисков, следует заключать договоры с ИП только в рамках обычной хозяйственной деятельности и к каждому такому договору готовить технико-экономическое обоснование в качестве доказательной базы или включать подобные сделки в бизнес-план с обоснованием, для чего они нужны [14].

Подводя итоги, отметим, что аптечный бизнес является одной из наиболее важных и одновременно сложных сфер деятельности за счет постоянного контроля со стороны государственных органов. В условиях динамичного развития данного сектора и общей нестабильности экономической и правовой ситуации в стране аптечным организациям важно приобретать гибкость в решениях и оперативно реагировать на те или иные изменения. Потому необходимо постоянно отслеживать тенденции развития фармацевтического рынка, всевозможные поправки в нормативно-правовых актах и выдвижение новых законодательных инициатив. Для этого рассмотрены наиболее актуальные проблемы контроля и надзора в сфере розничного фармацевтического ритейла.

Библиографический список:

1. Федеральный закон от 12.04.2010 г. № 61-ФЗ «Об обращении лекарственных средств» [Электронный ресурс]. – Режим доступа – URL: <https://base.garant.ru/12174909/> (Дата обращения 18.11.2019)
2. Федеральный закон от 06.11.2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» [Электронный ресурс]. – Режим доступа – URL: <https://base.garant.ru/70103036/> (Дата обращения 18.11.2019)

3. Федеральный закон от 29.12.2006 г. № 258-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием разграничения полномочий» [Электронный ресурс]. – Режим доступа – URL: <https://base.garant.ru/12151303/> (Дата обращения 18.11.2019)
4. Федеральный закон от 26.12.2008 г. № 294-ФЗ «О защите прав юридических лиц и индивидуальных предпринимателей при осуществлении государственного контроля (надзора) и муниципального контроля» [Электронный ресурс]. – Режим доступа – URL: <https://base.garant.ru/77683061/> (Дата обращения 18.11.2019)
5. Федеральный закон от 22.05.2003 г. № 54-ФЗ «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении расчетов в Российской Федерации» [Электронный ресурс]. – Режим доступа – URL: <https://base.garant.ru/12130951/> (Дата обращения 18.11.2019)
6. Налоговый кодекс Российской Федерации от 05.08.2000 г. № 117-ФЗ [Электронный ресурс]. – Режим доступа – URL: <https://base.garant.ru/10900200/> (Дата обращения 18.11.2019)
7. Постановление Правительства от 15.10.2012 г. № 1043 «Об утверждении Положения о федеральном государственном надзоре в сфере обращения лекарственных средств» [Электронный ресурс]. – Режим доступа – URL: <https://base.garant.ru/70242612/> (Дата обращения 18.11.2019)
8. Постановление Правительства РФ от 30.06.2004 г. № 323 «Положения о федеральной службе по надзору в сфере здравоохранения» [Электронный ресурс]. – Режим доступа – URL: <https://base.garant.ru/12135989/> (Дата обращения 18.11.2019)
9. Костюкова И.Н., Луговский Д.В. Учет поставки товаров: основы организации договорных и расчетных отношений с поставщиками и перевозчиками / И.Н. Костюкова, Д.В. Луговский // Всё для бухгалтера. – 2014. - № 2 (278). – С. 16-21. Вектор экономики | www.vectoreconomy.ru | СМЭЛ № ФС 77-66790, ISSN 2500-3666

10. Маркович М. Мы к вам с проверкой! / М. Маркович // Катрен Стиль. – 2013. - № 117 [Электронный ресурс]. – Режим доступа – URL: https://www.katrenstyle.ru/articles/journal/check/myi_k_vam_s_proverkoj (Дата обращения 20.11.2019)
11. Семенихин В. Где, как и сколько хранить первичные документы и как их восстанавливать / В. Семенихин // Новая аптека. – 2018. - № 7. – С. 52-59.
12. Семенихин В. Типичные ошибки в подписи на первичных документах и их последствия / В. Семенихин // Новая аптека. – 2018. - № 5. – С. 70-73.
13. Станиславчик Е. Законные способы снизить налог на прибыль. Примеры и расчеты / Е. Станиславчик // Новая аптека. – 2018. - № 3 [Электронный ресурс]. – Режим доступа – URL: <https://e.novarteca.ru/625236> (Дата обращения 20.11.2019)
14. Шестакова Е.В. Аптека плюс ИП: когда сотрудничество вызывает подозрения налоговиков / Е.В. Шестакова // Новая аптека. – 2018. - № 3 [Электронный ресурс]. – Режим доступа – URL: <https://e.novarteca.ru/627126> (Дата обращения 20.11.2019)
15. Шестакова Е.В. Ошибки в бухгалтерском и налоговом учете: найти и обезвредить / Е.В. Шестакова // Новая аптека. – 2017. - № 3 [Электронный ресурс]. – Режим доступа – URL: <https://e.novarteca.ru/537666> (Дата обращения 20.11.2019)
16. Шестакова Е.В. 10 способов оптимизировать затраты в аптеке / Е.В. Шестакова // Новая аптека. – 2016. - № 6 [Электронный ресурс]. – Режим доступа – URL: <https://e.novarteca.ru/468364> (Дата обращения 20.11.2019)
17. Шнайдер Я.Б. Какой лимит в кассе аптеки устроит налоговых инспекторов / Я.Б. Шнайдер // Новая аптека. – 2015. - № 2-2. – С. 38-39.
18. Как вести книгу учета доходов на патенте [Электронный ресурс]. – Режим доступа – URL: <https://e.novarteca.ru/508629> (Дата обращения 20.11.2019)

19. Михаил Мурашко о маркировке лекарственных средств, качестве препаратов и ценообразовании на медикаменты. Интервью газете «Известия» [Электронный ресурс]. – Режим доступа – URL: <http://www.roszdravnadzor.ru/news/7562> (Дата обращения 20.11.2019)
20. Обзор правоприменительной практики контрольно-надзорной деятельности Росздравнадзора за 2 квартал 2019 года [Электронный ресурс]. – Режим доступа – URL: <http://roszdravnadzor.ru/discussion/control/prevention/doc11> (Дата обращения 20.11.2019)
21. 7 изменений в законодательстве. Что сделать до конца 2019 года [Электронный ресурс]. – Режим доступа – URL: <https://e.novarteca.ru/731982> (Дата обращения 20.11.2019)

Оригинальность 79%