

ОСОБЛИВОСТІ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ АКТИВІВ З ГМО*Г. Брик, к. е. н.**Львівський національний аграрний університет*

Постановка проблеми. Останнім часом Україна привертає особливу увагу провідних підприємств у сфері біотехнологій, які зацікавлені у просуванні своєї продукції на нові ринки збуту. Насіння, харчові продукти та продовольча сировина, які ввозять в Україну, не реєструються та не перевіряються на вміст генетично модифікованих організмів (ГМО), а це у свою чергу становить ризик неконтрольованої появи на продовольчому ринку продуктів харчування, що містять ГМО. Такий перебіг подій потребує від України встановлення чітких правил біобезпеки, нормативно-правового регулювання, обліку та контролю операцій з ГМО.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання щодо вирощування сільськогосподарської продукції з ГМО не є новим. Його досліджують вчені економічного профілю, серед яких Ф.Ф. Бутинець, Н.О. Голуб, І.В. Замула, Н.М. Малюга, В.А. Межерин, М.М. Шігун та ін. Їх наукові здобутки сприяють вирішенню низки проблем щодо формування відповідної інформації про біологічні активи і сільськогосподарську продукцію з ГМО, однак деякі питання, що стосуються методики організації обліку зазначених активів, потребують глибшого вивчення та розробки.

Постановка завдання. Перед нами стояло завдання з'ясувати особливості обліку генетично модифікованих біологічних активів та операцій з їх біологічних перетворень для контролю виробництва й реалізації таких об'єктів обліку.

Виклад основного матеріалу дослідження. Сучасне аграрне виробництво пов'язане із запровадженням високих наукових технологій у селекції, генетиці, що зумовлює потребу в посиленні обліково-інформаційного забезпечення управління, державного та суспільного контролю за генетично модифікованими біологічними організмами. Перед науковцями постає завдання адаптації системи обліку до сучасних вимог. Якщо не можна зупинити чи заборонити вирощування генетично модифікованої продукції, то потрібно вміти виділити її серед інших біологічних продуктів. Кожен має право вибирати, вживати йому продукти з генетично модифікованими організмами чи ні. Отже, поділ активів на ті, що містять і не містять ГМО, є досить актуальним.

Незважаючи на очевидні переваги ГМО, не виключено, що їх використання в майбутньому може несприятливо вплинути на довкілля і здоров'я людини, оскільки модифікація генетичних структур втручається у корінні механізми формування найважливіших властивостей живих організмів – спадковості, мінливості, адаптації, стійкості, продуктивності та якості [2, с. 75]. Зважаючи на ці обставини, Україна ратифікувала Картахенську угоду, основною вимогою якої є безпечне використання генетично модифікованих організмів на території будь-якої держави через обов'язкове маркування товарів, що містять ГМО [5].

В Україні таке маркування продукції запроваджено з 30 грудня 2009 року. Наявність чи відсутність ГМО у харчових продуктах відображається на етикетці [5]. Крім

того, прийнято ще низку нормативно-правових актів [4] для регулювання якості й безпечності продукції з ГМО.

Генетично модифіковані організми дають змогу вирішувати майже всі найгостріші проблеми сільського господарства, а саме вирощувати продукцію, що має стійкість до токсичних речовин, вірусів, комах, хвороб та умов середовища. Передбачається також, що застосування ГМО зменшить екологічне навантаження на довкілля за рахунок істотного зниження використання гербіцидів, пестицидів, мінеральних добрив та інших агрохімікатів. При цьому істотно підвищується врожайність культурних рослин із ГМО і зменшуються втрати під час їх зберігання.

Українські виробники сільськогосподарської продукції є достатньо відкритими до біотехнологій. Щодо таких даних не існує офіційної статистики, але, за підрахунками підприємців, близько 50% – 80% сої, яку вирощують в Україні, є генетично модифікованою. Картопля, кукурудза, пивоварний ячмінь та бавовник теж містять ГМО, але в значно меншій кількості, ніж соя [6, с. 151].

Глобалізація економіки, прагнення зайняти лідируючі позиції у світовому виробництві продовольства актуалізують посилення обліково-інформаційного забезпечення управління, державного та суспільного контролю за біологічними активами з генетично модифікованими формами в Україні. Постає необхідність розробки комплексного підходу до побудови системи бухгалтерського обліку біологічних активів з ГМО з огляду на підвищення суспільних запитів до облікової інформації.

Генетично модифіковані організми є активами майже на всіх сільськогосподарських підприємствах у вигляді біологічних активів та сільськогосподарської продукції, тому для «прозорого» ведення обліку на підприємстві потрібно їх відображати як окремі об'єкти обліку. Вирішення облікових проблем підприємств залежить від правильно сформованої облікової політики. Обов'язкове відображення в обліковій політиці біологічних активів з ГМО підвищить інформативність обліку, аналізу, контролю та сприятиме прийняттю раціональних рішень [1].

Для організації бухгалтерського обліку ГМО на рівні суб'єкта господарювання необхідна регламентація основних положень щодо обліку ГМО в обліковій політиці підприємства в частині визначення одиниць бухгалтерського обліку ГМО; методів оцінки і списання ГМО; порядку бухгалтерського обліку випуску продукції, що містить ГМО; порядку проведення інвентаризації та формування бухгалтерської звітності з відображенням ГМО [3, с. 11]. Рекомендовані положення щодо обліку ГМО, які необхідно передбачити в наказі про облікову політику підприємства, показано на рисунку.

Генетично модифіковані організми на підприємстві використовують у складі сировини та готової продукції, а тому вони є активами підприємства й повинні бути відображені в системі бухгалтерського обліку. Для бухгалтерського обліку біологічних активів з ГМО пропонуємо відкривати окремий аналітичний рахунок до рахунків 20 «Виробничі запаси», 16 «Довгострокові біологічні активи», 21 «Поточні біологічні активи»; для процесу біологічних перетворень та незавершеного виробництва – до рахунка 23 «Виробництво»; для сільськогосподарської продукції, що містить ГМО, – до рахунка 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва».

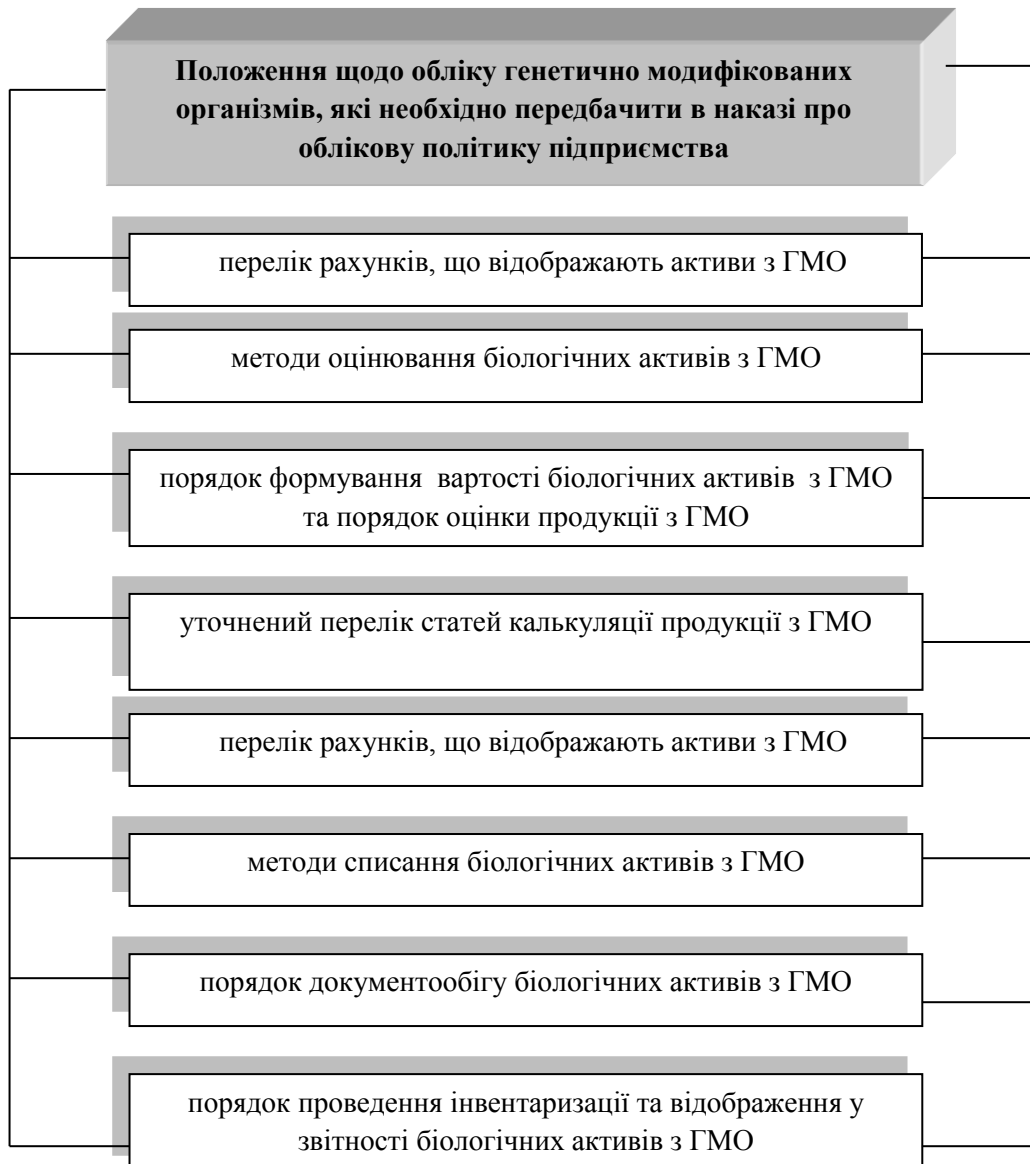


Рис. Рекомендовані положення щодо обліку ГМО, які необхідно передбачити в наказі про облікову політику підприємства.

Облік сільськогосподарської діяльності в Україні ведеться відповідно до П(С)БО 30 «Біологічні активи», який відповідає змісту МСБО 41 «Сільське господарство». Аналіз зазначених стандартів показав, що в них відсутній порядок бухгалтерського обліку

наявності ГМО та господарських операцій з їх біологічних перетворень, що ускладнює ведення обліку та здійснення контролю за такими операціями.

Для організації бухгалтерського обліку на рівні суб'єкта господарювання необхідно удосконалити існуючий національний стандарт бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи» та розробити методичні рекомендації щодо облікового забезпечення біологічних активів та сільськогосподарської продукції з ГМО. Відокремлене відображення в обліку генетично модифікованих організмів прискорить процеси нових змін в інших галузевих стандартах обліку.

Висновки. Найціннішим у житті людини є її здоров'я, тому поділ біологічних активів ще на момент їх вирощуванні на ті, які містять і не містять ГМО, є вкрай важливим. Належна організація бухгалтерського обліку активів з генетично модифікованими організмами дасть змогу отримувати відповідну інформацію, що у свою чергу сприятиме посиленню державного та суспільного контролю за використанням зазначених активів.

Бібліографічний список

1. Замула І.В. Аналітична модель бухгалтерського обліку екологічної діяльності [Електронний ресурс] / Замула І.В., Шигун М.М. – Режим доступу : http://www.vlp.com.ua/files/59_4.pdf.
2. Замула І.В. Сутність і класифікація біологічних активів як об'єкта бухгалтерського обліку / Замула І.В., Черевко Л. П. // Вісник ЖДТУ. – 2012. – № 1. – С. 74–76.
3. Малюга Н.М. Біологічне різноманіття: обліковий аспект (до питання розробки національного стандарту) / Малюга Н.М., Замула І.В. // Облік і аудит екологічної діяльності в АПК : зб. наук. пр. Міжнар. наук.-практ. конф., 19-20 трав. 2010 р. – Мелітополь, 2010. – С. 8–17.
4. Новожилов О.В. Законодавча і нормативно-правова база для використання та регулювання обігу генетично модифікованих організмів в Україні / Новожилов О.В. – К. : Аграрна наука, 2008. – 116 с.
5. Остапчук О.В. Відображення в обліку біологічних активів з генетично модифікованими організмами [Електронний ресурс] / О.В. Остапчук. – Режим доступу : http://www.nbuv.gov.ua/portal/Chem_Biol/Agroin/2010_7-9/OSTARCHUK.pdf.
6. Ратошнюк Т. М. Економічний механізм стимулювання виробництва екологічно чистої продукції / Ратошнюк Т. М. // Наука і економіка. – 2012. – № 1. – С. 150–153.

Брик Г. Особливості бухгалтерського обліку активів з ГМО

Розглянуто особливості, переваги та недоліки від застосування генетично модифікованих організмів. Висвітлено необхідність обліково-аналітичного забезпечення інформації про біологічні активи з ГМО на рівні підприємства. Обґрунтовано необхідність розробки комплексного підходу до побудови системи обліку біологічних активів з ГМО з врахуванням потреб зовнішніх і внутрішніх користувачів. Внесено пропозиції щодо організації облікової політики біологічних активів з ГМО на підприємстві.

Ключові слова: біологічні активи, сільськогосподарська продукція, біологічні перетворення, генетично модифіковані організми, облік ГМО.

Bryk G. Features of accounting the assets of GMO

Features, advantages and disadvantages from application of genetically modified organisms are considered. The necessity of accounting and analytical providing of information about biological assets of GMO at the level of enterprise are reflected. The necessity of development the integrated approaches to construction of biological assets accounting system of GMO taking into the necessities of external and internal users are grounded. Suggestions from organization the accounting policy the biological assets of GMO in enterprise are represented.

Key words: biological assets, agricultural produce, biological transformations, genetically modified organisms, accounting of GMO.

Брик Г. Особенности бухгалтерского учета активов с ГМО

Рассмотрены особенности, преимущества и недостатки применения генетически модифицированных организмов. Отражена необходимость учетно-аналитического обеспечение информации о биологических активах с ГМО на уровне предприятия. Обоснована необходимость разработки комплексного подхода к построению системы бухгалтерского учета биологических активов с ГМО с учетом потребностей внешних и внутренних пользователей. Внесены предложения относительно организации учетной политики биологических активов с ГМО на предприятии.

Ключевые слова: биологические активы, сельскохозяйственная продукция, биологические превращения, генетически модифицированные организмы, учет ГМО.