

ГЕНЕТИЧНО МОДИФІКОВАНІ ОРГАНІЗМИ ЯК ОБ'ЄКТ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Досліджено сутність і особливості впливу генетично модифікованих організмів на навколишнє природне середовище та здоров'я людини.

Встановлено можливість регулювання зазначеного впливу через систему бухгалтерського обліку

Актуальність дослідження. У ХХІ ст. людство дедалі більше почало усвідомлювати необхідність радикальної перебудови взаємовідносин суспільного виробництва з навколишнім природним середовищем. Біосфера з усіма її ресурсами та взаємозв'язками поступово все менше і менше сприймається лише як об'єкти використання та експлуатації з метою одержання життєвих благ і прибутку, а набуває статусу найважливіших передумов існування людини як біологічного організму.

Перехід до ринкової економіки в Україні та зниження фінансування соціальної і природоохоронної сфер загострили проблеми екологічного характеру, що спричинило зростання їх ролі у розвитку суспільства. Значне погіршення стану навколишнього природного середовища в останні десятиріччя все більше відбивається на якості життя населення, зростає кількість екологічно обумовлених захворювань. За даними офіційної статистики, сьогодні більшість людей в Україні проживають в умовах постійного перевищення гранично допустимих концентрацій шкідливих для здоров'я речовин у навколишньому середовищі, в тому числі в продуктах харчування.

Природа є натуральною основою існування суспільства. Проте основним фактором життя людини є господарська діяльність, стимулом якої є суспільні потреби. Зі зростанням потреб розширюються масштаби антропогенного перетворення природи. Однією з особливостей сучасного етапу розвитку суспільства є те, що ефективність його розвитку багато в чому визначена обмеженістю та дефіцитністю ресурсів. Водночас загострилася необхідність здійснення заходів із захисту довкілля. Наслідком цього стало застосування у промисловому виробництві генетично модифікованих організмів (ГМО). Разом з цим виникла одна з найбільших загроз сучасності – генетичне забруднення, яке відбувається на фоні втрат біологічного та генетичного різноманіття. Не зважаючи на це, спостерігається широке розповсюдження продукції, яка містить ГМО, що погіршує якість продукції та негативно впливає на здоров'я людей. Голова Держспоживстандарту О. Шнипко зазначив, що з проведених у тестовому режимі випробувань 42 продуктів ГМО виявлено у 18 [6].

В умовах глобалізації ринку проблема якості є актуальною для всіх країн та підприємств, тому що тільки продукція високої якості може бути конкурентоспроможною. Отже, дана проблема багатогранна та має політичний, соціальний, економічний і науково-технічний аспекти.

Огляд останніх досліджень і публікацій. Дослідженням питань, присвячених економічній інтерпретації проблем забруднення довкілля, виробництва екологічно чистої продукції, застосування генної інженерії, займалися О.В. Ангурець, С.Н. Вадзюк, Л.С. Гринів, С.І. Дорогунцов, Л. Максимів, Н.М. Малюга, А.Д. Остапенко, С.А. Подолинський, М. Руденко, К.М. Ситник, О.І. Ситник, Я.В. Соколов, С.Н. Тимочко, М.А. Хвесик, В.О. Шевчук. Питанням відображення в бухгалтерському обліку суб'єктів господарювання ГМО, використаних у виробництві, та вмісту ГМО у готовій продукції присвячено праць не було.

Метою дослідження є встановлення можливості регулювання негативного впливу ГМО як об'єкта бухгалтерського обліку на навколишнє середовище та здоров'я людини.

Виклад основного матеріалу. В ринкових умовах успішність товаровиробників визначається рівнем ефективності виробництва, яка, в основному, залежить від ступеня задоволення потреб суспільства з найменшими витратами. На сьогодні визначальною характеристикою, яка формує попит на продукцію, є її якість.

Стан справ у сфері управління якістю на підприємствах України не можна визначити як задовільний. Розвиток експортних відносин показав, що продукція вітчизняних підприємств є неконкурентоспроможною на світовому ринку саме через якість. У цьому зв'язку набуває особливого значення проблема розробки та впровадження дійових методів управління якістю продукції.

Традиційне поняття якості у ХНІ ст. доповнилося ще однією характеристикою – відповідність екологічним параметрам. З'явилося поняття екологічно якісної або екологічно чистої продукції. Екологічно чиста продукція, за визначенням Т. Марченко [1, с. 67], – це та продукція, яка в процесі всього життєвого циклу (від виробництва до споживання) відповідає вимогам екологічного підприємництва, може задовольнити екологічні потреби та пропонується на ринку з метою привернення уваги при придбанні, використанні чи споживанні.

На тлі забруднення навколишнього природного середовища екологічно чиста продукція в європейських країнах, Великій Британії та США користується підвищеним попитом, а особливо, коли відбувається

масове впровадження виробництва продукції, що містить ГМО. В Україні зазначені процеси тільки починають розвиватися у зв'язку зі становленням екологічної свідомості суспільства.

Згідно зі стандартом ISO 9000:2000, прийнятим в Україні як ДСТУ ISO 9000-2001, якість – це міра корисності продукції, зумовлена сукупністю її властивостей, що задовольняють певні потреби суспільства та індивіда. Тобто, співвідношення властивостей продукції (або цінності продукції для споживача) з потребами, які вона задовольняє (або вартість продукції для споживача), формує судження про її якість. Автоматично поняття якості продукції передбачає відсутність шкідливих або будь-яких її негативних властивостей для споживачів. Це основне правило, яке необхідно засвоїти виробнику для виживання у конкурентному середовищі.

Для задоволення попиту в екологічно чистій продукції, яка має високу конкурентоспроможність, необхідно пристосувати виробництво до нових умов, що зумовлює необхідність проведення його екологізації, тобто поступової переорієнтації виробничої діяльності на екологічні пріоритети, екологічної модернізації, формування екологічної свідомості на основі екологічної освіченості.

Призначення екологізації виробництва полягає у впровадженні заходів щодо запобігання негативного впливу на навколишнє природне середовище. Екологізація виробництва формує економічні переваги для суб'єкта господарювання (рис. 1).



Рис. 1. Економічні переваги для суб'єкта господарювання після екологізації виробництва

Отже, екологізація виробництва на підприємствах сприятиме покращанню їх екологічних показників, формуванню екологічно орієнтованого господарського механізму природокористування в країні; зменшенню техногенного навантаження на довкілля; переходу на нові методи антропогенної діяльності, в основу яких покладено екологічно безпечні технології.

В умовах ринкових відносин якість продукції повинна забезпечуватися і гарантуватися підприємством. Інакше за умов нормального ринку зі збалансованим попитом і пропозицією підприємство банкрутує. Тому для виживання та процвітання учасників ринкових відносин необхідно запровадити ефективне управління якістю продукції, що виробляється.

Згідно зі стандартом ISO 9004, управління якістю – це вплив на процес створення та експлуатації продукції з метою забезпечення її якості [8]. Це означає, що об'єктом управління якістю є виробничий процес, у якому при створенні продукції формується її якість. Звідси суб'єктом управління якість є: на макрорівні – міністерства та відомства, що формують вимоги до якості продукції та контролюють їх дотримання; на мікрорівні – управлінський персонал підприємства.

Управління якістю повинно бути спрямоване на:

- контроль за якістю сировини, що використовується у виробництві;
- дотримання стандартів якості продукції, що виробляється суб'єктом господарювання;
- контроль за відповідністю стану виробничого обладнання екологічним вимогам;
- контроль за екологічною якістю тари та розкриттям достовірної інформації при маркуванні продукції.

Зазначені напрями управління якістю пов'язані між собою і повинні бути застосовані на всіх стадіях виробництва та реалізації продукції.

Охорона навколишнього природного середовища повинна знаходити відображення у місії підприємства та всіх сферах його діяльності. Екологізація виробництва передбачає не тільки виробництво та реалізацію екологічно чистої продукції, а й перебудову всієї структури суб'єкта господарювання від процесу придбання до формування екологічної свідомості працівників. Рушійною силою екологізації повинен бути економічний інтерес, а витрати на збереження навколишнього природного середовища окуповуватися в кожному операційному циклі, а не у невизначеному майбутньому.

Реалізація зазначеного можлива через раціональну організацію бухгалтерського обліку на підприємстві. Призначенням обліку екологічної діяльності є фіксація фактів господарського життя, які стосуються взаємодії підприємства як основного споживача ресурсів і біосфери як ресурсопостачальника. У свою чергу, система бухгалтерського обліку повинна забезпечувати необхідною інформацією функціональні підсистеми механізму раціонального природокористування.

Однією з найгостріших проблем сьогодення, яка значно впливає на якість продукції, є виробництво продуктів, що містять ГМО. Впровадження у виробництво ГМО, використання кормів і споживання продуктів харчування з продуктами їх переробки є потенційно ризиковим для здоров'я населення та екологічного балансу на генетичному рівні.

Захист споживачів можна забезпечити через розміщення на ярлику товару інформації про ризик, пов'язаний з його використанням. Така інформація частково знімає відповідальність з виробника, але не завжди втримує покупця від споживання зазначеного товару. В такому випадку проявляється недостатня екологічна свідомість суспільства.

Проте навіть незалежно від того, шкідливий чи корисний даний товар і чи використовують всі користувачі зазначену інформацію, покупці мають право знати, з чого він складається. Діючі нормативні документи цій проблемі зарадити не можуть, адже не містять жодної згадки про ГМО. У світі існують прецеденти розміщення на етикетках до товарів неправильної і неправдивої інформації. Завдання уряду через законодавство не допустити, щоб виробники наводили неправильні та неточні дані про склад і властивості товарів й послуг, або приховували таку інформацію.

Законодавче регулювання повинне бути спрямоване на те, щоб написи на етикетках були зрозумілими (щоб споживачі розуміли, що означає кожний термін), надавати точну інформацію про вплив товарів для здоров'я (щоб споживачі могли реально визначити, які товари підходять саме їм).

На сьогодні більшість вітчизняних суб'єктів господарювання не надають інформацію про склад своєї продукції, стверджуючи, що це комерційна таємниця. Хоча згідно з Постановою КМУ "Про перелік відомостей, що не становлять комерційної таємниці", не становить комерційної таємниці "інформація про забруднення навколишнього природного середовища, недотримання безпечних умов праці, реалізацію продукції, що завдає шкоди здоров'ю, а також інші порушення законодавства України та розміри заподіяних при цьому збитків" [5]. Отже, приховувати інформацію про вміст ГМО та інших речовин, що шкодять здоров'ю людини та навколишньому природному

середовищу, є порушенням норм діючого законодавства України. Хоча в ньому і не зазначено у якому вигляді необхідно розкривати інформацію, вважаємо, що це і є одним із факторів порушення його вимог.

У США, де не прийнято маркувати продукти харчування, два штати – Каліфорнія і Аляска – на місцевому рівні ухвалили рішення про запровадження інформаційних позначок для споживачів.

“Звичайно, обезпечити себе можуть і українці, – впевнена перший заступник голови Всеукраїнської екологічної ліги Т. Тимочко, – запровадивши сучасне законодавство про якість і безпеку продуктів, ввівши маркування продуктів на наявність трансгенів, заборонивши використання ГМ-компонентів у дитячому харчуванні, розвиваючи власне сільськогосподарське виробництво, ввозячи продукцію лише з країн, вільних від ГМО” [6, с. 6].

На сьогодні за вітчизняним законодавством виробники та реалізатори продукції не зобов'язані відслідковувати ГМО і ГМ-компоненти в своїй продукції та повідомляти про це покупців. Кількість генетично модифікованих рослин, тварин, мікроорганізмів постійно зростає і хоча питання про безпеку ГМО для людини офіційно залишається нерегульованим, споживач повинен бути повністю поінформованим про склад продуктів харчування, щоб мати можливість вибору.

З 2002 р. на розгляді Верховної Ради України перебуває законопроект “Про державну систему біобезпеки при створенні, випробуванні та практичному використанні ГМО”. Зокрема, в проекті закону передбачено покарання для виробників, що вирощують ГМ-рослини через можливість горизонтального перенесення генів. Законопроект пройшов перше читання, але зазнав неабиякої критики.

Станом на 2008 р. поводження з ГМО в Україні регулює “Тимчасовий порядок ввезення та випробувань трансгенних сортів рослин” [10]. З 1-го серпня 2007 р. Кабінет Міністрів України ухвалив Постанову “Питання обігу харчових продуктів, що містять генетично модифіковані організми та/або мікроорганізми” [4]. Постановою передбачено:

- запровадження обов'язкового маркування харчових продуктів, які містять або можуть містити ГМО;
- зазначення якісного складу ГМО або мікроорганізмів, вміст яких перевищує 0,9 %;
- заборона ввезення, виробництва та реалізації дитячого харчування, що містить ГМО.

У зв'язку із скасуванням КМУ зазначеної постанови у 2008 р., обов'язкове маркування продукції на вміст ГМО відкладено на невизначений термін. Наразі виробникам продукції запропоновано

добровільно в рекламних цілях проводити маркування на відсутність ГМО. Але достовірність інформації при такому маркуванні ніким не контролюється, що тягне за собою зловживання.

Практичну реалізацію зазначених пунктів за умови відповідної організації здатна забезпечити система бухгалтерського обліку через надання інформації про фактичний склад сировини і матеріалів, використаних для виробництва продукції. Отже, постає питання: чи є ГМО об'єктом бухгалтерського обліку?

Термін “генетично модифіковані організми” на сьогодні трактується як рослини, тварини або мікроби, які є носіями додаткового генетичного матеріалу (як правило, додатковий ген вводиться в організм, щоб надати йому нових властивостей).

На створення ГМО, за дослідженнями О.І. Ситнік [7, с. 8], вчені вийшли через розробки у військовій галузі, пов'язані з біологічною зброєю. Ця зброя мала бути набагато ефективнішою, ніж термоядерна. Вона не знищувала б території та індустрію, а впливала б тільки на населення. Передбачалося створення вірусів і рослин, які б знижували імунітет людей, викликали нові хвороби, від яких не було б ні природного захисту, ні ліків.

Після закінчення “холодної війни” між США і СРСР, зазначає А.Д. Остапенко [3, с. 10], припинилося фінансування цих програм. Тому радянські та американські спеціалісти у цій галузі звернулися до своїх урядів із пропозиціями використати ці технології у мирних цілях. Під час перебудови в Радянському Союзі зазначені розробки не отримали відповідної фінансової підтримки, а у Сполучених Штатах цю ідею підхопили корпорації, які спеціалізувалися на агротехнологіях. Це було поштовхом до появи генетично модифікованих господарських культур, фактично нових, штучних видів рослин, синтезованих шляхом біотехнологічних операцій. Використання ГМО давало можливість розв'язати ряд найгостріших проблем у сільському господарстві: значно підвищити врожайність культурних рослин та уникнути втрат при зберіганні продукції. Було створено, як пише В.В. Тарасенко [9, с. 14], генетично модифіковані сорти найуживаніших сільськогосподарських культур – сої, кукурудзи, бавовни, рапсу, цукрового буряку, картоплі – стійкі до гербіцидів, комах і вірусів.

Так зване генетичне забруднення, яке відбувається на фоні втрат біорізноманіття стає однією з найбільших загроз сучасності. За дослідженнями А.Д. Остапенка [3, с. 11], за останнє десятиріччя площа, засіяна трансгенами, збільшилася на планеті майже у 40 разів. Якщо в 1996 р. вона становила приблизно 2,8 млн. га, то нині, за оцінкою фахівців, перевищує 85 млн. га.

ГМ-сорти, створені компанією “Монсато”, досліджували у 1997 та 1998 рр., зокрема картоплю, стійку до колорадського жука, цукровий буряк, стійкий до певних гербіцидів, та кукурудзу, стійку до шкідливих комах. У 1999 р. ці випробування припинено через загрозу негативного впливу трансгенних сортів на здоров'я людини і довкілля [7, с. 9].

За даними О.І. Ситнік [7, с. 8], в Україні офіційно жоден сорт генетично-модифікованих рослин в комерційних цілях не вирощують. Однак, у 2007 р. в Україні посівні площі сої та рапсу значно перевищували мільйон гектарів. Це найбільші посіви зазначених культур в Європі і, за різними даними, значна їх частина – генетично-модифіковані сорти.

Застосування ГМО має як позитивні, так і негативні сторони (рис. 2).

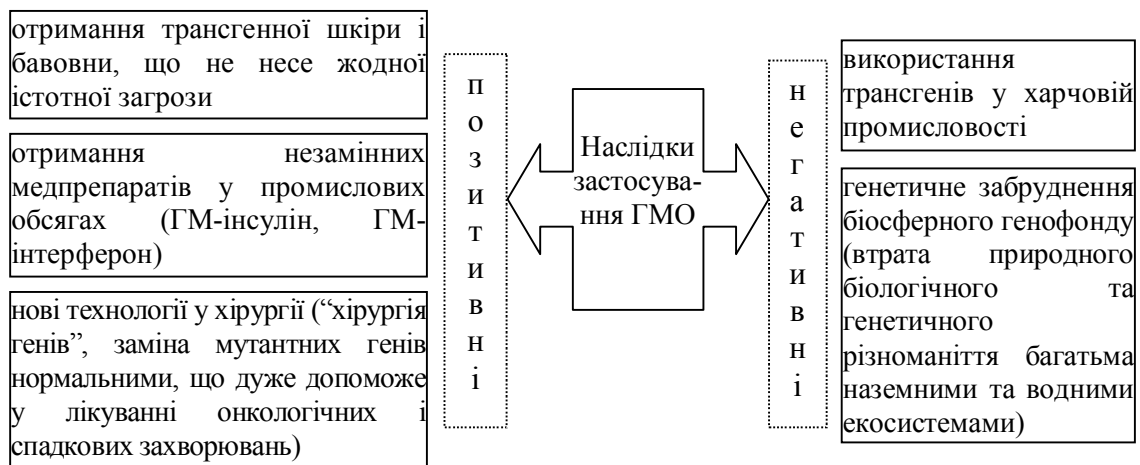


Рис. 2. Позитивні та негативні наслідки застосування ГМО
(за матеріалами [7])

Оцінюючи наведені позитивні та негативні сторони застосування ГМО можна стверджувати, що безконтрольне розповсюдження та використання ГМО є однозначно неприйнятним і вимагає додаткових досліджень та інформування про можливі негативні наслідки застосування ГМО.

Провідні науковці сперечаються щодо допустимості широкого вживання харчової продукції з ГМ-компонентами. Ряд вчених вважають беззастережне впровадження ГМ-продуктів порушенням прав людини, проведенням експерименту над людиною. Застосування ГМ-продуктів на сьогодні продиктовано комерційними інтересами і є неконтрольованим. Постає питання, яке хвилює значну частину суспільства: як вживання ГМО впливатиме на здоров'я людей? “У ході досліджень, – пише О.І. Ситнік, – було встановлено, що у пацюків, які живилися трансгенною картоплею, почав знижуватись імунітет. А після споживання ГМ-томатів у тварин були знайдені порушення тканин шлунку. У них також зменшився об'єм мозку, почались

патології печінки, селезінки, кишкового тракту тощо. Споживання цієї їжі може спричинювати у людей зміни обміну речовин, складу крові, десенсибілізацію до певних препаратів” [7, с. 9].

У світі по-різному ставляться до використання ГМО. Є країни, де нині активно культивують і використовують ГМ-культури, зокрема в Китаї, Індії, Японії, країнах Латинської Америки і особливо у США. Є такі, що максимально обмежують розповсюдження трансгенів. Більшість країн Євросоюзу категорично обмежує ввезення та використання ГМО. Від ГМО нині відмовилося понад 130 країн світу. В 2005 р. прийнято “Берлінський маніфест”, яким передбачено невикористання ГМО у більше сотні регіонів. Щодо України, то “українські ринки вже насичені ГМ-продукцією, – зазначає представник Міжнародної спілки споживачів А. Фільдер, – проте, на відміну від країн ЄС, її тут не маркують” [7, с. 10].

У 2000 р. 828 вчених з 24 країн оприлюднили відкритий лист до керівників держав, в якому вимагали ввести мораторій на розповсюдження генетично модифікованих продуктів [6]. У листі перераховано всі небезпеки, пов’язані з генетичним тестуванням організмів. Нині ці технології, зазначають вчені, недосконалі, а відтак і небезпечні. І це проблема нагальна.

На міжнародному рівні розповсюдження ГМО регулюється Картахенським протоколом про біобезпеку до Конвенції зі збереження біорізноманіття (1992 р.), який набрав чинності 11 вересня 2003 р. Стороною вказаної Конвенції є й Україна. Зазначеним протоколом визначено потенційні ризики та пріоритетність принципу перестороги в діяльності, пов’язаній з ГМО, а також дає право країнам відмовитися від імпорту трансгенів на свою територію. У доповненнях до розділів Женевського протоколу є заборона на застосування біологічної зброї. Всесвітня організація охорони здоров’я намагається розробити єдині принципи класифікації продуктів ГМ-індустрії, а також критерії їх безпеки.

Відсутність регулювання у галузі виробництва та розповсюдження ГМО, а також продуктів з їх вмістом і механізмів, які б зобов’язували виробників і реалізаторів відслідковувати ГМО і ГМ-компоненти у своїй продукції, може призвести до небажаних результатів, зокрема, негативного впливу на навколишнє природне середовище й здоров’я людей.

ГМО на підприємстві можуть бути у вигляді сировини та готової продукції, відповідно, як об’єкт бухгалтерського обліку, вони втілені у виробничих запасах підприємства, які безпосередньо беруть участь у процесі виробництва.

Облік ГМО як запасів підприємства регулюється П(С)БО 9 “Запаси”. Для обліку ГМО в складі виробничих запасів необхідно відкрити окремий аналітичний рахунок до рахунку 20 “Виробничі запаси”; для готової продукції, що містить ГМО, – до рахунку 26 “Готова продукція” або 27 “Готова продукція сільськогосподарського виробництва”.

Основні підходи щодо відображення в бухгалтерському обліку операцій з ГМО не розкриті в жодному нормативному документі, що ускладнює ведення бухгалтерського обліку та здійснення контролю за такими операціями. Тому з урахуванням завдань бухгалтерського обліку ГМО сформульовано передумови раціональної організації бухгалтерського обліку ГМО (рис. 3).

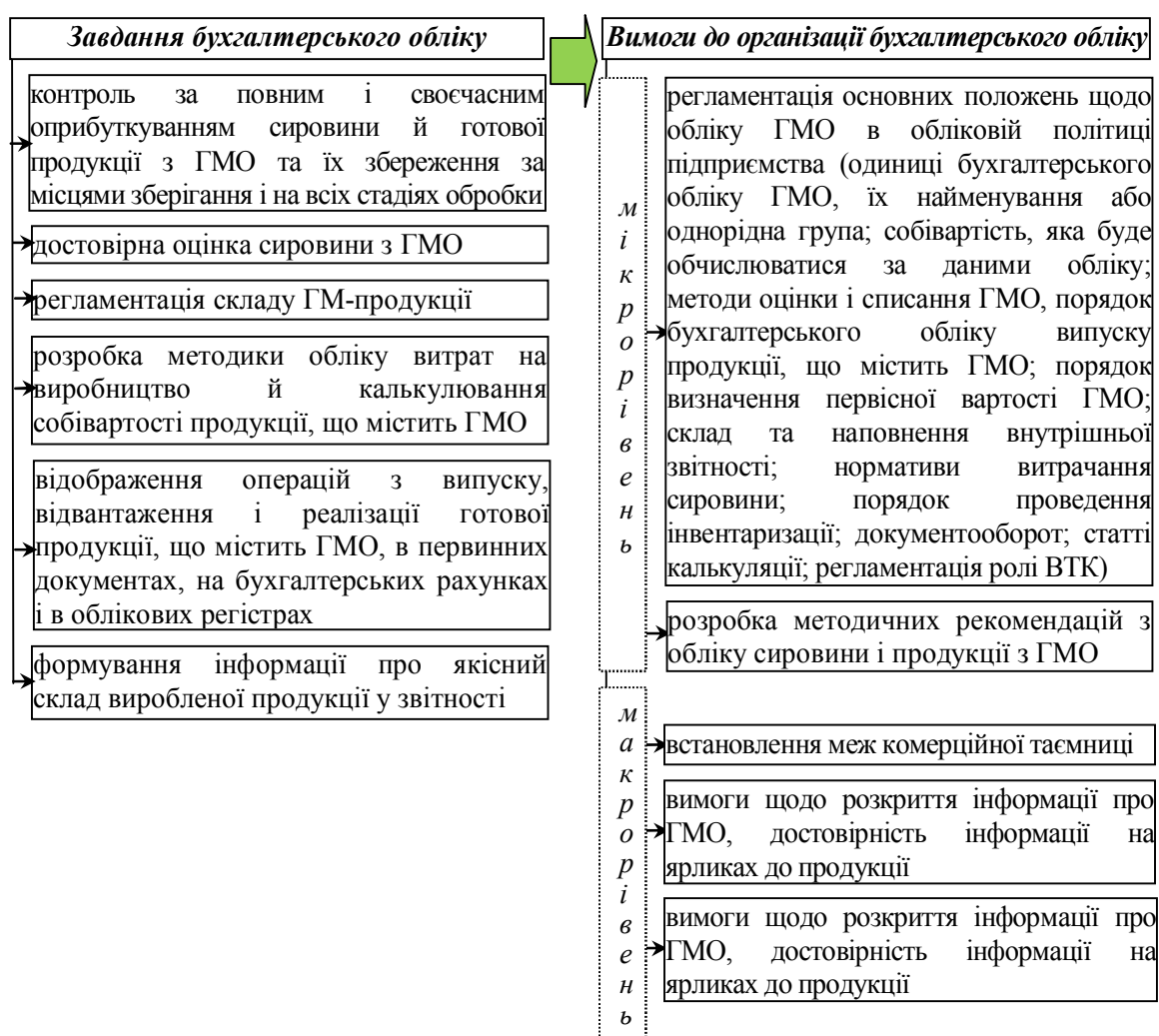


Рис. 3. Завдання бухгалтерського обліку сировини і готової продукції з ГМО та вимоги до його організації

На сьогодні в Україні ще не сформувалися умови для вирішення комплексу питань, пов'язаних із підвищенням рівня якості виробленої продукції суб'єктом господарювання, а також інформування споживача про

якість продукції. Лише підприємства, які виходять на міжнародні ринки, намагаються дотримуватися вимог міжнародних стандартів ISO серії 9000, які стосуються саме управління якістю та забезпечення якості продукції (9000-1-94 “Загальне управління якістю і стандарти із забезпечення якості”; 9001-1994 “Системи якості. Модель забезпечення якості в процесі проектування, розробки, виробництва, монтажу та обслуговування”; 9002-1994 “Система якості. Модель забезпечення якості в процесі виробництва, монтажу та обслуговування”; 9003-1994 “Системи якості. Загальне управління якістю та елементами системи управління”; 10011-1-1990 “Системи якості. Керівні вказівки щодо перевірки системи якості”; 10011-2-1991 “Системи якості. Керівні вказівки. Кваліфікаційні критерії для експертів-аудиторів щодо перевірки системи якості”; 10011-3-1991 “Системи якості. Керівництво програмою перевірок”). Однак у них також відсутня інформація у сфері якості та вимог до продукції, що містить ГМО, що в свою чергу, гальмує розвиток виробництва екологічно чистої (якісної) продукції.

У цілому в Україні за стандартом ISO 14001, які стосуються екологічного менеджменту, станом на 01.01.2005 р. сертифіковано близько 40 підприємств [2, с. 14.]. Більш точна статистика відсутня у зв'язку з тим, що зарубіжні органи зі сертифікації інформацію про сертифікацію систем екологічного менеджменту на українських підприємствах не надають.

У практиці господарювання вітчизняних підприємств набувають поширення розроблені у 80-ті роки ХХ ст. принципи тотального управління якістю (TQM). Проте в Україні застосування систем управління якістю на основі зарубіжних методик не завжди ефективно з огляду на різницю у менталітетах. З розвитком науково-технічного прогресу проблема якості не спрощується, а навпаки, загострилася. Тому вирішувати її традиційними методами, тобто лише проведенням контролю якості готової продукції, практично неможливо. Необхідною є розробка комплексного, системного підходу, реалізація якого можлива лише в рамках системи управління якістю, яка включає бухгалтерський облік, контроль та економічний аналіз у якості систем, що забезпечують інформацією управлінський персонал.

Серед існуючих і поширених методів забезпечення виробництва якісної продукції чільне місце посідає внутрішньовиробничий технічний контроль якості, як елемент облікової політики та інструмент організації бухгалтерського обліку. В Україні ще не налагоджена відповідна система контролю як внутрішнього, так і зовнішнього за використанням ГМО. Цьому перешкоджають наступні фактори:

1) відсутність стандартів відбору та оцінки зразків продукції, лабораторних методів, нормативних документів, включаючи порядок транзиту продукції з вмістом ГМО з метою створення можливості застосування штрафних санкцій;

2) відсутність достатньої кількості лабораторій для дослідження (нині працює чотири лабораторні центри: два в Міністерстві аграрної політики, один в Мінохорони здоров'я і один в Держспоживстандарті). Потреба у таких лабораторіях є у кожному обласному центрі, але з огляду на вартість їх створення (600 тис. грн. [6]) це поки що неможливо реалізувати.

Вплив зазначених факторів можна усунути через організацію бухгалтерського обліку на рівні держави (через нормативні документи) та на рівні підприємства (через облікову політику).

На підприємствах функції безпосереднього контролю якості сировини і готової продукції виконує відділ технічного контролю (ВТК). Основне завдання ВТК – постійно забезпечувати необхідний контроль якості, зафіксований у нормативних документах, шляхом безпосередньої перевірки кожного виробу та цілеспрямованого впливу на умови і фактори, що її формують. Об'єктами контролю якості є сировина, процес виробництва, готова продукція.

Необхідність контролю сировини на вміст ГМО обумовлена тим, що її якість у значній мірі визначає конкурентоспроможність і екологічну чистоту готової продукції. Використання у виробничому процесі хоча б частини сировини з ГМО призводить до значного погіршення якості готової продукції, яка формується упродовж виробничого процесу. Також контроль повинен забезпечувати формування достовірної інформації про склад продукції (особливо продовольчих товарів) на етикетках на ній. Це викликає необхідність ретельного контролю перебігу технології її виробництва.

Підприємства, які виготовляють продукцію, що містить ГМО, повинні ефективніше контролювати якість даної продукції, оскільки перевищення встановленої норми ГМО може негативно вплинути на здоров'я споживача, що, в свою чергу, призведе до зниження конкурентоспроможності даної продукції. Отже, перед ВТК повинні постати наступні завдання:

- організація контролю якості продукції, що містить ГМО;
- контроль внесення змін до технічної документації на продукцію, що містить ГМО;
- контроль за обладнанням, яке використовується під час виробництва продукції, що містить ГМО;

- контроль за якістю сировини, що використовується у виробництві;
- контроль за вмістом ГМО у готовій продукції;
- контроль за маркуванням виробленої готової продукції з вмістом ГМО;
- забезпечення реалізації тільки тих партій готової продукції, що містить ГМО, які відповідають вимогам нормативно-технічної документації.

Висновки та перспективи подальших досліджень. В умовах переходу до ринку успіх кожного товаровиробника оцінюється рівнем ефективності виробництва, обумовленим, в першу чергу, ступенем задоволення потреб суспільства з найменшими витратами. Визначальною характеристикою, що формує суспільні потреби, стає якість продукції як один з факторів її конкурентоспроможності. Тому проблема забезпечення і підвищення якості продукції актуальна для всіх країн і підприємств. Від її вирішення суттєво залежить успіх і ефективність національної економіки. Це вимагає докорінної перебудови господарської діяльності в напрямі оцінки екологічної доцільності всіх видів господарської діяльності та отримання економічного ефекту від цього.

З розвитком науково-технічного прогресу проблема якості не спрощується, а навпаки, стає складнішою, а особливо із застосуванням ГМО. Вирішувати її потрібно на рівні підприємства.

У результаті дослідження встановлено, що ГМО є активами підприємства, а, отже, повинні бути відображені в системі бухгалтерського обліку. Зважаючи на можливість негативного впливу ГМО на навколишнє природне середовище та здоров'я людини пропонуємо:

- розробити адаптовані до норм ЄС критерії, норми і стандарти щодо генетично модифікованих організмів;
- створити інформаційну базу даних про біологічні особливості ГМО та способи їх ідентифікації;
- запровадити відповідний порядок зберігання та облікового відображення сировини і готової продукції з вмістом ГМО;
- обов'язково зазначати у супровідних документах на готову продукцію та на етикетках до такої продукції інформації про наявність ГМО у ній та їх якісний склад;
- встановити дієвий зовнішній і внутрішній контроль за сировиною та готовою продукцією з вмістом ГМО.

Реалізація наведених пропозицій дозволить надавати достовірну інформацію користувачам щодо складу та корисності для здоров'я живих організмів продуктів, що ними споживаються. Вище викладене створить умови для забезпечення соціальної безпеки суспільства та окремої особи як члена суспільства.

ЛІТЕРАТУРА:

1. *Марченко Т.* Облік витрат на випуск екологічно чистої продукції // Збірник наукових праць науково-практичної конференції магістрів та студентів “Облік, аналіз і аудит: Теорія, практика, перспективи”. – Мелітополь, 2007. – № 7. – 312 с.
2. *Московська Н.* Екологічна складова вступу до СОТ // Урядовий кур'єр. – 2005. – № 44. – С. 14.
3. *Остапенко А.Д.* Біобезпека – нагальна потреба сучасного розвитку людства і справа молодих вчених // Екологічний вісник. – 2007. – № 2. – С. 11-12.
4. Питання обігу харчових продуктів, що містять генетично модифіковані організми та/або мікроорганізми, затверджений постановою КМУ від 1 серпня 2007 р. № 985.
5. Постанова Кабінету Міністрів України від 9 серпня 1993 р. № 611 “Про перелік відомостей, що не становлять комерційної таємниці”.
6. *Прокопенко О.* ГМ продукти усе-таки їмо // Урядовий кур'єр. – № 4. – 2008. – С. 6.
7. *Ситнік О.І.* Генетично модифіковані організми у харчовій сировині: кроки прогресу чи нові проблеми? // Екологічний вісник. – 2007. – № 2. – С. 7-10.
8. Стандарт ISO 9004.
9. *Тарасенко В.В.* Ризики пов'язані зі створенням та використанням генетично змінених рослинних організмів // Екологічний вісник. – 2007. – № 2. – С. 13-14.
10. Тимчасовий порядок ввезення та випробувань трансгенних сортів рослин, затверджений постановою КМУ від 17 серпня 1998 р. № 1304.