

ОСОБЕННОСТИ ЗАКРЫТИЯ СЧЕТОВ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ

И. В. ЖУРОВА, Е. А. ГУДКОВА, С. В. ГУДКОВ

УО «Белорусская государственная орденов Октябрьской Революции
и Трудового Красного Знамени сельскохозяйственная академия»,
г. Горки, Республика Беларусь, 213407, e-mail: alenagudkova@mail.ru

(Поступила в редакцию 15.01.2026)

В условиях развития рыночных отношений и повышения требований к качеству бухгалтерской отчетности особую значимость приобретает достоверность информации о деятельности субъектов хозяйствования, формируемой в системе бухгалтерского учета. Закрытие счетов бухгалтерского учета является завершающим этапом учетного процесса отчетного периода и оказывает непосредственное влияние на формирование себестоимости продукции, определение финансовых результатов и показатели бухгалтерской отчетности сельскохозяйственных организаций.

В статье рассмотрены подготовительные работы, проводимые перед закрытием операционных, собирательно-распределительных и результативных счетов бухгалтерского учета в сельскохозяйственных организациях. Приведенный порядок закрытия счетов учитывает особенности, связанные с сезонностью и длительностью производственного цикла, значительным объемом внутрихозяйственного оборота и наличием нормативно-прогнозной оценки продукции. Неправильное распределение затрат, по осуществляемым сельскохозяйственной организацией видам деятельности, а также некорректное отражение калькуляционных разниц может привести к искажению себестоимости продукции и финансовых результатов аграрного производства. В процессе исследования рассмотрены актуальные вопросы закрытия счетов, как завершающего этапа учетного процесса, влияющего на обобщение информации о затратах, доходах, финансовых результатах и формирование достоверной бухгалтерской отчетности. Ввиду отсутствия в действующих нормативно-правовых актах четких указаний, в научной статье обоснована последовательность закрытия счетов. Рекомендуемый порядок следует отражать в Положении об учетной политике субъекта хозяйствования, с использованием принципа поэтапного исключения счетов из дальнейших расчетов и закрытия в первую очередь счетов тех производств и отраслей, которые оказывают наибольшее количество услуг другим подразделениям и с минимальным объемом встречных услуг.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, закрытие счетов, сельскохозяйственные организации, себестоимость продукции, калькуляционные разницы, финансовый результат, реформация баланса.

In the context of developing market relations and increasing demands on the quality of financial statements, the reliability of information on the activities of business entities generated within the accounting system is of particular importance. Closing accounts is the final stage of the accounting process for the reporting period and directly impacts the formation of production costs, the determination of financial results, and the financial statements of agricultural organizations.

This article examines the preparatory work carried out before closing operational, collection and distribution, and performance accounts in agricultural organizations. This account closure procedure takes into account the specifics associated with the seasonality and length of the production cycle, the significant volume of internal turnover, and the presence of normative and forecasted product valuation. Incorrect cost allocation across agricultural activities, as well as the incorrect reflection of costing differences, can distort the cost of production and the financial results of agricultural production. This study examines the pressing issues of account closure as the final stage of the accounting process, which impacts the consolidation of information on costs, income, and financial results, and the formation of reliable financial statements. Due to the lack of clear guidance in current regulations, this research article substantiates the sequence of account closure. The recommended procedure should be reflected in the Accounting Policy Regulation of the Business Entity, using the principle of gradually excluding accounts from further calculations and prioritizing the closure of accounts for those industries and sectors that provide the greatest number of services to other divisions and with the least amount of reciprocal services.

Key words: accounting, account closure, agricultural organizations, cost of production, costing differences, financial results, balance sheet reformation.

Введение

В сельскохозяйственных организациях порядок закрытия счетов имеет ряд специфических особенностей, обусловленных сезонным характером производства, длительным производственным циклом, многоотраслевой структурой аграрного производства, наличием значительных объемов незавершенного производства и внутрихозяйственного оборота продукции. Кроме того, в сельском хозяйстве широко применяется нормативно-прогнозная оценка продукции и услуг вспомогательных производств, что требует обязательного последующего отражения калькуляционных разниц.

Актуальность исследования обусловлена необходимостью разработки порядка и установления последовательности закрытия счетов в сельскохозяйственных организациях ввиду отсутствия в действующих нормативно-правовых на то каких-либо указаний. Установление единообразных подходов при осуществлении данного этапа подготовительных работ перед составлением годовой бухгалтерской отчетности позволит повысить достоверность учетной информации, обеспечить сопоставимость показателей себестоимости и финансовых результатов, а также усилить контрольную и аналитическую функции бухгалтерского учета.

Научное исследование базируется на научных трудах отечественных и зарубежных ученых в области бухгалтерского управленческого учета в организациях АПК, нормативно-правовых актах по учету затрат на производство и порядку составления индивидуальной бухгалтерской отчетности сельскохозяйственных организаций [1–10]. В ходе исследования применялись методы: монографический, системного и сравнительного анализа, экспертных оценок.

Целью стало исследование организационно-методических подходов по закрытию счетов бухгалтерского учета в сельскохозяйственных организациях.

Основная часть

Закрытие счетов бухгалтерского учета является важнейшим этапом завершения учетного цикла отчетного периода и направлено на формирование достоверной информации о финансовых результатах деятельности организации. В процессе закрытия счетов осуществляется сопоставление дебетовых и кредитовых оборотов, распределение затрат между объектами учета, выявление калькуляционных разниц и их корректное отражение в бухгалтерской отчетности. В сельскохозяйственных организациях данный процесс отличается повышенной сложностью, что обусловлено сезонным характером производства, длительным производственным циклом, наличием незавершенного производства, значительным объемом внутрихозяйственного оборота и многоотраслевой структурой аграрного производства.

Как показали проведенные исследования действующего в настоящее время в Республике Беларусь законодательства, в отношении порядка закрытия счетов перед составлением индивидуальной годовой бухгалтерской отчетности сельскохозяйственных организаций действует ограниченное количество правовых актов, что вызывает ряд трудностей с определением последовательности их закрытия (таблица).

Анализ правовых актов Республики Беларусь

Наименование нормативного документа	Раскрываемые вопросы
Закон Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности» № 57-3 от 12.07.2013 г.	Определяет правовые и методологические основы бухгалтерского учета, требования к составлению и представлению бухгалтерской и (или) финансовой отчетности
Инструкция о порядке применения Типового плана счетов № 50 от 29.06.2011 г.	Определяет порядок отражения информации о финансово-хозяйственной деятельности организации на счетах бухгалтерского учета
Письмо Министерства сельского хозяйства и продовольствия Республики Беларусь № 04-2-1-32/178 от 14.01.2016 г.	Определяет порядок учета затрат на производство и калькулирования себестоимости сельскохозяйственной продукции (работ, услуг)
Национальный стандарт бухгалтерского учета и отчетности «Индивидуальная бухгалтерская отчетность» № 104 от 12.12.2016 г.	Определяет порядок раскрытия информации в индивидуальной бухгалтерской отчетности, составляемой организациями, в том числе сельскохозяйственными
Инструкция по бухгалтерскому учету доходов и расходов № 102 от 30.09.2011 г.	Определяет порядок списания условно-постоянных косвенных затрат, связанных с управлением организацией, формирования в бухгалтерском учете информации о доходах и расходах
Национальный стандарт бухгалтерского учета и отчетности «Учетная политика организации, изменения в учетных оценках, ошибки» № 80 от 10.12.2013 г.	Определяет порядок формирования учетной политики организации, внесения в нее изменений и дополнений

Примечание: Таблица составлена авторами на основании анализа нормативно-правовых актов Республики Беларусь.

Проведенный анализ нормативно-правовой базы в отношении организационно-методических подходов по закрытию счетов бухгалтерского учета в сельскохозяйственных организациях показал, что в настоящее время не раскрыт четкий порядок проведения данной процедуры.

В тоже время руководствуясь нормами п. 105-107 Письма Министерства сельского хозяйства и продовольствия Республики Беларусь № 04-2-1-32/178 от 14.01.2016 г. (далее – Письмо № 04-2-1-32/178), до составления отчетных калькуляций себестоимости продукции, работ, услуг необходимо провести ряд подготовительных работ:

- исчислить фактическую себестоимость услуг вспомогательных производств и списать калькуляционные разницы;
- распределить затраты по содержанию и эксплуатации сельскохозяйственных машин, на амортизацию и ремонт основных средств, по орошению и осушению, известкованию и гипсованию земель;
- распределить бригадные, общепромышленные расходы;
- определить и списать в установленном порядке затраты по погибшим посевам по причине стихийных бедствий;
- списать приходящиеся к отчетному периоду затраты, учтенные на счете 97 «Расходы будущих периодов»;

- исчислить фактическую себестоимость продукции растениеводства и списать калькуляционные разницы;
- распределить расходы по кормопроизводству;
- распределить и включить в состав затрат животноводства отчетного года соответствующую часть расходов по строительству и содержанию летних лагерей, навесов, загонов и других временных сооружений для животных;
- исчислить фактическую себестоимость продукции животноводства и списать калькуляционные разницы;
- исчислить фактическую себестоимость продукции промышленных производств и списать калькуляционные разницы.

Методологической основой данного процесса является принцип поэтапного исключения счетов из дальнейших расчетов: в первую очередь закрываются счета тех производств и отраслей, которые оказывают наибольшее количество услуг другим подразделениям и при этом имеют минимальный объем встречных услуг. В последнюю очередь закрываются счета с наиболее сложной системой взаимных оборотов. Данный подход позволяет избежать искажения себестоимости продукции и некорректного распределения калькуляционных разниц.

В соответствии с понятием и признаками, закрепленными в ст.4 Закона Республики Беларусь от 17.07.2018 г. № 130-З «О нормативных правовых актах», Письмо № 04-2-1-32/178 не относится к нормативным актам. Таким образом, при определении последовательности закрытия счетов сельскохозяйственные организации в соответствии с п. 5 ст. 9 Закона Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности» № 57-З от 12.07.2013 г. должны раскрыть данные вопросы в Положении об учетной политике организации, как основном локальном правовом акте.

Исходя из приведенного в Письме № 04-2-1-32/178 перечня подготовительных работ до составления отчетных калькуляций себестоимости продукции, работ, услуг сельскохозяйственной организация в учетной политике может оговорить следующую последовательность закрытия счетов:

- 23 «Вспомогательные производства». Аналитические счета, открытые к данному счету следует закрывать в следующей последовательности: «Электроснабжение», «Водоснабжение», «Теплоснабжение», «Газоснабжение», «Ремонтные мастерские», «Гужевого транспорт», «Автомобильный транспорт», «Холодильные установки», «Машинно-тракторный парк», «Самоходные машины»;
- 20 «Основное производство» субсчет, «Растениеводство», аналитические счета: «Затраты на амортизацию и ремонт основных средств», «Затраты по орошению и осушению земель», «Расходы по известкованию и гипсованию»;
- 25 «Общепроизводственные затраты»;
- 26 «Общехозяйственные затраты»;
- 97 «Расходы будущих периодов»;
- 20 «Основное производство», субсчет «Растениеводство» (оставшиеся незакрытые аналитические счета);
- 20 «Основное производство», субсчет «Промышленные производства» аналитические счета по производству кормов;
- 20 «Основное производство», субсчет «Животноводство»;
- 20 «Основное производство», субсчет «Промышленное производство» (оставшиеся незакрытые аналитические счета);
- 29 «Обслуживающие производства и хозяйства»;
- 44 «Расходы на реализацию».

Завершающим этапом закрытия счетов является реформация бухгалтерского баланса, проводимая по состоянию на 31 декабря, в процессе которой закрываются счета 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» и 91 «Прочие доходы и расходы». После этого определяется итоговый финансовый результат отчетного года на счете 99 «Прибыли и убытки», списываемый на счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)». После проведения данной процедуры на данном счете числится сумма чистой нераспределенной прибыли или чистого непокрытого убытка.

В результате в заключительном бухгалтерском балансе остаются только инвентарные, фондовые и расчетные счета, а по операционным счетам приводятся остатки незавершенного производства, расходов будущих периодов и незаконченного строительства.

Заключение

Проведенное исследование показывает, что закрытие счетов бухгалтерского учета в сельскохозяйственных организациях представляет собой сложный и многоэтапный процесс, требующий строгого

соблюдения определенной последовательности подготовительных работ. Данный этап учетного процесса обеспечивает обобщение информации о затратах, доходах и финансовых результатах, а также формирует основу для составления достоверной бухгалтерской отчетности.

Обоснованная последовательность закрытия счетов – от вспомогательных производств к основному производству и далее к результативным счетам – позволяет обеспечить логичность учетных процедур и исключить повторное распределение затрат.

Таким образом, применение на практике предложенной последовательности закрытия счетов бухгалтерского учета в сельскохозяйственных организациях является важным направлением повышения качества учетной информации и эффективности управления финансово-хозяйственной деятельностью.

ЛИТЕРАТУРА

1. Адаменко, А. А. Актуальные вопросы формирования финансовой отчетности компаний / А. А. Адаменко, Е. А. Оксанич, Р. А. Алыев // Вестник Академии знаний. – 2021. – № 44(3). – С. 8–11.
2. Биймырсаева, Э. М. Формирование финансовых результатов / Э. М. Биймырсаева, Б. Рустамова, А. Э. Утуров // Наука и инновационные технологии. – 2020. – № 2(15). – С. 43–50.
3. Ибрагимова, А. Х. Проблемы учета издержек, себестоимости и незавершенного производства / А. Х. Ибрагимова, И. М. Эскендаров // Управленческий учет. – 2022. – № 2–3. – С. 613–618.
4. Инструкция по бухгалтерскому учету доходов и расходов: постановление М-ва финансов Респ. Беларусь, 30 сентября 2011 г. № 102: в ред. постановления М-ва финансов Респ. Беларусь от 25.08.2025 г. № 73 // Бизнес-Инфо: аналит. правовая система – URL: <https://bii.by/docs/postanovlenie-30-09-2011-102-o-bukhgalterskom-uchete-dokhodov-i-rashodov-229758?a=a46#a46> (дата обращения: 08.01.2026).
5. Методические рекомендации по учету затрат и калькулированию себестоимости сельскохозяйственной продукции (работ, услуг): письмо М-ва сельского хозяйства и продовольствия Респ. Беларусь от 14.01.2016 г. № 04-2-1-32/178 // Бизнес-Инфо: аналит. правовая система – URL: <https://bii.by/docs/o-primenenii-metodicheskikh-rekomendatsij-po-uchetu-zatrat-i-kalkulirovaniyu-sebestoimosti-321848?query> (дата обращения: 08.01.2026).
6. О бухгалтерском учете и отчетности: Закон Респ. Беларусь от 12 июля 2013 г. № 57-3: в ред. от 30.12.2025 г. № 126-3 // Бизнес-Инфо: аналит. правовая система – URL: <https://bii.by/docs/zakon-12-07-2013-57-z-o-bukhgalterskom-uchete-i-otchetnosti-264036?query> (дата обращения: 08.09.2025).
7. Об установлении Типового плана счетов бухгалтерского учета, утверждении Инструкции о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета: постановление М-ва финансов Респ. Беларусь, 29 июня 2011 г. № 50: в ред. постановления М-ва финансов Респ. Беларусь от 31.10.2025 г. № 126 // Бизнес-Инфо: аналит. правовая система – URL: <https://bii.by/docs/postanovlenie-29-06-2011-50-o-tipovom-plane-schetov-bukhgalterskogo-ucheta-227730?query> (дата обращения: 08.01.2026).
8. Об утверждении Национального стандарта бухгалтерского учета и отчетности «Учетная политика организации, изменения в учетных оценках, ошибки»: постановление М-ва финансов Респ. Беларусь от 10 дек. 2013 г. № 80: в ред. постановления М-ва финансов Респ. Беларусь от 25.08.2025 г. № 73 // Бизнес-Инфо: аналит. правовая система – URL: <https://bii.by/docs/postanovlenie-10-12-2013-80-ob-uchetnoj-politike-organizatsii-izmeniyakh-v-uchetnykh-276447?query> (дата обращения: 08.01.2026).
9. Об установлении Национального стандарта бухгалтерского учета и отчетности «Индивидуальная бухгалтерская отчетность»: постановление М-ва финансов Респ. Беларусь от 12 дек. 2016 г. № 104: в ред. постановления М-ва финансов Респ. Беларусь от 29.09.2025 г. № 99 // Бизнес-Инфо: аналит. правовая система – <https://bii.by/docs/postanovlenie-12-12-2016-104-o-sostavlenii-individualnoj-bukhgalterskoj-otchetnosti-334579?query> (дата обращения: 08.01.2026).
10. Шахбанов, Р. Б. Реформация бухгалтерского баланса как важнейшая учетная процедура формирования финансовой отчетности / Р. Б. Шахбанов, М. К. Абдулмуслимова // Журнал монетарной экономики и менеджмента. – 2024. – № 11. – С. 16–20.