

**РАЗДЕЛ. ЭКОНОМИЧЕСКИЕ НАУКИ**

<https://doi.org/10.5281/zenodo.5041034>

УДК 33

**УЧЕТНАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ДОГОВОРНЫХ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ  
ДЛЯ ИХ ПРИЗНАНИЯ И ОЦЕНКИ В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ**

**С.С. Канапинова,**

аспирант 3 курса обучения, кафедры информационно-аналитического  
обеспечения и бухгалтерского учета,

**В.С. Плотников,**

научный руководитель,

д.э.н., проф. кафедры информационно-аналитического обеспечения и

бухгалтерского учета,

Новосибирский государственный университет экономики и управления

«НИНХ» (НГУЭУ),

г. Новосибирск

**Аннотация:** В статье рассматриваются вопросы, связанные с определением договорных обязательств, которые возникают в результате совершения организацией различных сделок. Определение перспективных направлений развития теории и практики бухгалтерского учета основано на анализе институциональной экономики, Концептуальных основ представления финансовых отчетов, концепции Интегрированной отчетности, позволивших расширить сферу применения бухгалтерского учета за счет отражения таких экономических явлений хозяйственной жизни организации, как обязанности и обязательства.

**Ключевые слова:** договорные обязательства, учет, экономические явления, экономические ресурсы

---

## ACCOUNTING CHARACTERISTICS OF CONTRACTUAL OBLIGATIONS FOR THEIR RECOGNITION AND EVALUATION IN ACCOUNTING

**S.S. Kanapinova,**

3rd year postgraduate student, Department of Information and Analytical Support and Accounting,

**V.S. Plotnikov,**

Scientific Director,

Doctor of Economics, Professor of the Department of Information and Analytical Support and Accounting,

Novosibirsk State University of Economics and Management "NINH" (NSUEU),  
Novosibirsk city

**Annotation:** The article discusses issues related to the definition of contractual obligations that arise as a result of the organization of various transactions. The identification of promising directions for the development of the theory and practice of accounting is based on the analysis of the institutional economy, the Conceptual Framework for the Presentation of Financial Reports, the concept of Integrated Reporting, which made it possible to expand the scope of accounting by reflecting such economic phenomena of the economic life of the organization as duties and obligations.

**Keywords:** contractual obligations, accounting, economic phenomena, economic resources

---

Концептуальные основы представления финансовых отчетов можно охарактеризовать как комплексную разработку принципов и подходов в учете фактов, отражающих экономические явления, которые опираются на логически сформированную систему экономической и институциональной теорий, так как: «Центральным звеном любой области знаний, в том числе, и экономической науки, является факт. Факт как нечто элементарное, изучение и интерпретация чего и составляет предмет, как теории, так и практики» [1, с. 31].

В то же время, Пятов М.Л. и Смирнова И.А. как, впрочем, и большинство исследователей бухгалтерского учета сводят понятие факта к свершившемуся факту хозяйственной жизни организации [2-5]. Так, например, Я.В. Соколов следующим образом трактует предмет бухгалтерского учета: «Факты хозяйственной жизни – это то, что учитывает бухгалтер, то что выступает, как предмет и счетоводства, и счетоведения» [1, с. 85].

Таким образом, ученые, да и нормативное законодательство, ограничивают предмет бухгалтерского учета ретроспективным подходом при отражении свершившихся фактов хозяйственной жизни и хозяйственного процесса в организации. Между тем: «... теория, которая придает фактам значимость часто бывает полезной, даже если она отчасти и ложна, потому что она высвечивает явление, которое раньше никто не наблюдал, изучает те факты, которые не изучались, дает толчок для более широких и продуктивных исследований» [7, с. 2].

С этой точки зрения, последняя редакция Концептуальных основ, представлена в качестве нового этапа развития теории бухгалтерского учета, направляя работу научного сообщества бухгалтеров на исследование фактов экономических явлений. «Финансовые отчеты предоставляют информацию об экономических ресурсах отчитывающейся организации, правах требования к ней и эффекте от операций, а также прочих событий и обстоятельств, которые привели к изменениям данных ресурсов и прав требования. (Данная информация в Концептуальных основах обозначается как информация об экономических явлениях.) В некоторых случаях финансовые отчеты также включают в себя пояснительные материалы об ожиданиях и стратегиях руководства в отношении отчитывающейся организации, а также иные виды прогнозной информации».

Следовательно, учетную концепцию экономических ресурсов (как о наборе прав на имущественный объект, а не сам имущественный объект) и обязанностей контрагентов обменной сделки (вытекающих из условий договора, а не обязательств, начатых исполнением) можно признать в бухгалтерском учете как информационное отражение экономического явления, предопределяющего регистрацию фактов хозяйственной жизни в будущем.

Анализируя положения Концептуальных основ, можно сделать вывод, что если есть определенные экономические ресурсы, которые отражают «право, которое обладает потенциалом создания экономических выгод», право, которое можно признать в качестве актива, тогда организация должна отразить свои обязанности в отношении контрагента взятые на себя по условиям договора или соглашения в системе бухгалтерского учета. Это соответствует основному правилу бухгалтерского учета в субстанциональной бухгалтерии: «цель которой – рассмотреть хозяйственные процессы в их органическом единстве, без связи с конкретными обстоятельствами. Это делает бухгалтерию подлинной наукой для всех времен и народов» [6, с. 192].

Для данной бухгалтерской процедуры Концептуальные основы приводят понятие «договор к исполнению»: «Договор к исполнению – это договор или часть договора, которые в равной степени являются не

исполненными: ни одна из сторон не исполнила ни одну из своих обязанностей или обе стороны в равной степени частично исполнили свои обязанности».

В этом случае договор к исполнению можно признать за объект бухгалтерского наблюдения, который содержит информацию о праве на экономический ресурс и праве требования передать экономические ресурсы, то есть содержит информацию об обязанности организации, а не об обязательствах, отражающих образовавшийся определенный уровень задолженностей контрагентов друг перед другом [2-4]. По существу, понятие обязанности, обозначенное в Концептуальных основах приближено к юридической его трактовке. Так в статье 307 Гражданского кодекса РФ обязательство представлено следующим образом: «В силу обязательства одно лицо (должник) обязано совершить в пользу другого лица (кредитора) определенное действие, как то: передать имущество, выполнить работу, оказать услугу, внести вклад в совместную деятельность, уплатить деньги и т.п., либо воздержаться от определенного действия, а кредитор имеет право требовать от должника исполнения его обязанности» [2, с. 25]. Таким образом, если убрать из этого определения бухгалтерские термины (должник, кредитор), то данное юридическое определение обязанности будет почти соответствовать бухгалтерскому определению, так как: «Обязательство – это существующая в настоящее время обязанность организации передать экономический ресурс, возникшая в результате прошлых событий». При этом: «Первым критерием существования обязательства является наличие у организации обязанности».

Следовательно, обязанность, возникающая по условиям договора является исходной точкой возникновения обязательств и права на экономические ресурсы. Исходя из этой позиции, Концептуальные основы определяют: «Первым критерием существования обязательства является наличие у организации обязанности». Для этого, в структуру бухгалтерских процедур, отражающих обязанности и связанную с ними залоговую систему, при не исполнении принятых по договору к исполнению обязанностей, предлагаем ввести счет «Обязанности по договору к исполнению», не подразумевающий движение материальных ресурсов, и отличающийся экономическим содержанием от счетов, отражающих факты хозяйственной жизни, в корреспонденции со счетом «Экономические ресурсы», отражающим право, которое обладает потенциалом создания экономических выгод и, следовательно, является активом.

В целом, договорные или контрактные обязанности, хотя и являются только юридически обязывающими, содержат серьезный экономический смысл, требующий поэтапного отражения действий в обменной сделке в бухгалтерском учете, так как исполнение обязанностей по договору к

исполнению, в конечном итоге, приводит к переходу контроля за экономическими ресурсами у контрагентов. Поэтому «Второй критерий существования обязательства заключается в том, что обязанность предусматривает передачу экономического ресурса». В данном контексте обязанность увязывается с обещанием контрагентов действовать в соответствии с условиями договора к исполнению по передаче экономического ресурса.

Для исполнения данного критерия в бухгалтерском учете договорная обязанность должна быть идентифицирована с правом на экономический ресурс и обозначена в идентичной оценке. Нарушение обещаний, то есть договорных обязанностей, должно юридически регулироваться залоговой системой, штрафами, пени, неустойками.

Следовательно, обязательства – это определенные действия по исполнению принятых на себя по договору в обменной сделке обязанностей. В то же время, договорная обязанность не содержит на момент подписания договора по обменной сделке какого-либо материального наполнения исполнения сделки. Главное, чтобы такая обязанность уже была отражена в договоре, и была зафиксирована в системе финансового учета и предварительно оценена. По сути, обязательства – это события, предопределяющие действия по исполнению взятых контрагентом по договору к исполнению обязательств. Это соответствует и третьему критерию существования обязательства, которые заключается в следующем: «Существующая обязанность возникла в результате прошлых событий, только если:

- а) организация уже получила экономические выгоды или выполнила то или иное действие;
- б) организация будет должна или может быть обязана передать экономический ресурс, который в противном случае она не должна была бы передавать».

В большинстве случаев в обменной сделке обязательства возникают из условий договора, требований законодательства и прочих случаях, и являются юридически закрепленными для сторон перед которыми имеются обязанности.

Следовательно, обязательства конкретизируют договорные обязанности к исполнению, придают им конкретный объем и фиксированную сумму денежных средств или других активов. Исходя из вышеизложенного, можно определить следующие свойства договорных обязательств к исполнению:

1. Договорные обязательства следует рассматривать как следствие наличия организации обязанности возникающих в результате прошлых событий.

2. Содержание обязательств определяется передачей экономического ресурса в будущем.

3. На момент возникновения договорного обязательства в бухгалтерском учете должен быть отражен переход права собственности на экономические ресурсы между участниками обменной сделки.

4. Обязательство по договору к исполнению должно быть зафиксировано и оценено бухгалтерском учете на момент его подписания (офертной формы). При этом стоимость офертного обязательства, как правило, будет отличаться от стоимости исполненного обязательства признанного по факту хозяйственной жизни.

5. Экономическое содержание договорных обязательств имеет существенное отличие от бухгалтерского понимания дебиторской кредиторской задолженности.

6. Для отражения договорных обязательств должен быть создан специальный фонд счетов бухгалтерского учета, агрегированных, в последующем, в отдельный раздел баланса.

### Список литературы

[1] Соколов Я.В. Основы теории бухгалтерского учета. / Я.В. Соколов. – Москва: Финансы и статистика, 2000. 473 с.

[2] Плотников В.С. Учет финансовых инструментов как фактор обеспечения достоверности информации о функционировании компании на рынке: монография. / В.С. Плотников, О.В. Плотникова. – Москва: Издательский дом «ФИНАНСЫ и КРЕДИТ», 2013. 251 с.

[3] Плотников В.С. Концепции теории бухгалтерского учета: учебное пособие. / В.С. Плотников, О.В. Плотникова; под ред. В.С. Плотникова. – Москва: ИНФРА-М, 2020. 384 с.

[4] Плотников В.С. Философия бухгалтерского учета как экономической науки. / В.С. Плотников, О.В. Плотникова. // Учет. Анализ. Аудит. – 2017. № 2. 718 с.

[5] Пятов М.Л., Смирнова И.А. Концептуальные основы международных стандартов финансовой отчетности. / М.Л. Пятов, И.А. Смирнова. – Москва: ООО «1С-Пабблишинг», 2008. 199 с.

[6] In metoіam: Ярослав Вячеславович Соколов (1938-2010). / сост. И.И. Елисеева, А.Л. Дмитриев. // 2-е изд., испр. и доп. – СПб.: Нестор-История, 2010. 508 с.

[7] Ferrero G. Les Lois psychologiques du symbolism, p.viii; used by Karl Jung on the flyleaf introducing Part 1 of Symbols of Transformation. – Collected Works, New York: Pantheon Books, 1956. Vol. 5.

### Bibliography (Transliterated)

[1] Sokolov Ya.V. Fundamentals of accounting theory. / Ya.V. Sokolov. – Moscow: Finance and Statistics, 2000. 473 p.

[2] Plotnikov V.S. Accounting for financial instruments as a factor in ensuring the reliability of information on the functioning of a company in the market: monograph. / V.S. Plotnikov, O.V. Plotnikov. – Moscow: Publishing house "FINANCE and CREDIT", 2013. 251 p.

[3] Plotnikov V.S. Accounting theory concepts: a tutorial. / V.S. Plotnikov, O.V. Plotnikova; ed. V.S. Plotnikov. – Moscow: INFRA-M, 2020. 384 p.

[4] Plotnikov V.S. Philosophy of accounting as an economic science. / V.S. Plotnikov, O.V. Plotnikov. // Accounting, Analysis. Audit. – 2017. No. 2. 718 p.

[5] Pyatov M.L., Smirnova I.A. Conceptual Foundations of International Financial Reporting Standards. / M.L. Pyatov, I.A. Smirnov. – Moscow: LLC "IC-Publishing", 2008. 199 p.

[6] In memoriam: Yaroslav Vyacheslavovich Sokolov (1938-2010). / comp. I.I. Eliseeva, A.L. Dmitriev. // 2nd ed., Rev. and add. – SPb.: Nestor-History, 2010. 508 p.

[7] Ferrero G. Les Lois psychologiques du symbolisme, p.viii; used by Karl Jung on the flyleaf introducing Part 1 of Symbols of Transformation. – Collected Works, New York: Pantheon Books, 1956. Vol. 5.

© С.С. Канапинова, 2021

Поступила в редакцию 01.05.2021

Принята к публикации 15.05.2021

---

#### *Для цитирования:*

Канапинова С.С. Учетная характеристика договорных обязательств для их признания и оценки в бухгалтерском учете // Инновационные научные исследования : сетевой журнал. 2021. № 5-2(7). С. 125-131. URL: <https://ip-journal.ru>