

# ИНФОРМАЦИОННОЕ СОДЕРЖАНИЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ И ЕГО РАСКРЫТИЕ В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ

## THE INFORMATION CONTENT OF COMMITMENTS AND DISCLOSURE IN ACCOUNTING

УДК 336.225.611.4:657:658

**Баймедетов Серик Досмурзаевич**  
ст. преподаватель, ТарГУ им. М.Х.Дулати,  
г. Тараз, Республика Казахстан  
e-mail: [Baimedetov\\_1973@mail.ru](mailto:Baimedetov_1973@mail.ru)

**Аннотация:** Использование информации об обязательствах организации предполагает анализ финансового состояния по каждому из выделенных направлений. Суть анализа платежеспособности заключается в оценке возможности погашения обязательств организации. При этом бухгалтерское определение, прежде всего оценка обязательств, определяет показатели коэффициентов платежеспособности.

**Ключевые слова:** налог, учет, кодекс, закон, статья, расчет, обязательства, счет, доход, бюджет.

**Abstract:** Using information on the obligations of organization involves an analysis of the financial condition of each of the selected areas. The essence of the solvency analysis is to evaluate the possibility of the repayment obligations of the organization. In this accounting definition, primarily valuation of liabilities, defines indicators of solvency ratios.

**Key words:** tax, accounting, codex, laws, article, calculation, liabilities, invoice, income, budget.

С учетом специфических черт объектов, характеристики субъектов и оснований возникновения обязательств в советском гражданском праве различали следующие виды обязательств в зависимости от особенностей содержания:

- односторонние и взаимные;
- обязательства, в которых должники выполняют точно определенные действия, и обязательства альтернативные;
- обязательства, обладающие строго личным характером, и обязательства, в которых личность их субъектов не влияет на возникновение, изменение и прекращение правоотношения;
- обязательства договорные, внедоговорные и обязательства из односторонних волевых актов [1, с. 427]

С. И. Аскназий приводит классификацию обязательств с учетом их экономических особенностей: «по содержанию и характеру взаимного хозяйственного обслуживания, вступающих в договорные отношения контрагентов. “Участников товарного”, оборота хозяйственное обслуживание может выразиться:

- в передаче имущества (товаров) одними хозяйственными единицами другим в собственность;
- в использовании одними хозяйственными единицами имущественных денежных средств или работ других;
- в совместной хозяйственной деятельности нескольких хозяйственных единиц» [2, с. 65] М.М. Агарков предлагает группировать обязательства по видам действий, составляющих содержание Обязательства, выделяя обязательства направленные:
  - на передачу вещи должником в собственность кредитору;
  - на предоставление должником в пользование кредитору индивидуально-определенной вещи;

- на передачу должником кредитору вещного права, кроме права собственности, либо на передачу обязательственного права собственности. Либо на передачу обязательственного права требования;

- на совершение какой-либо работы, либо оказание услуги.  
[3, с.33].

Определенную классификацию обязательств дает казахстанский исследователь Сулейменов М. К. В своей статье «Договор в гражданском праве Республики Казахстан: проблемы теории и практики» рассматривает договора, определения обязательств и раскрывается сущность обязательств вытекающие из договора. «Из договора могут возникнуть обязательственные... правоотношения» [4, с.5]

В зависимости от основания возникновения, все обязательства можно поделить на два вида: - договорные; - внедоговорные.

Договорные обязательства возникают на основе заключенного договора, а внедоговорные обязательства предполагают в качестве своего основания другие юридические факты.

Значение такой классификации состоит в том, что содержание договорных обязательств определяется не только законом, но и соглашением сторон, участвующих в обязательстве, а содержание внедоговорных обязательств зависят только от закона или закона воли одной из сторон. К числу внедоговорных обязательств относятся деликатные обязательства и односторонние сделки.

Реконструкция юридического и экономического содержания обязательства предполагает необходимость классификации обязательств хозяйствующих субъектов для целей бухгалтерского учета.

Бухгалтерский учет, отражая хозяйственные процессы и явления в динамике, позволяет установить тенденции и закономерности в развитии управляемого объекта, предоставляя тем самым неограниченные возможности для своевременной выработки управленческих решений с последующим воздействием на управляемый объект [5]

Идея персонификации в теории бухгалтерского учета связана с первыми попытками классификации счетов, которые мы находим у итальянских авторов. Так, Д. Манчини разделял все счета на живые (расчетов с физическими и юридическими лицами) и мертвые (материальных и денежных ценностей). Как отмечает Я.В. Соколов, из этой классификации и возникнет юридическая теория классификации счетов, трактующая живые счета как счета, отражающие расчетные отношения организации с лицами-участниками хозяйственных процессов, т.е. «переносящая объект учета с ценностей на людей, занятых в хозяйственных процессах» [6]. Таким образом, ассоциирование отражаемых на счетах сумм с лицами-участниками, фиксируемых в учете фактов хозяйственной жизни и составляет идею персонификации.

В теории учета обязательства могут быть классифицированы по разным основаниям. В качестве примера можно классифицировать обязательства:

- 1) по варианту участия в них организации - субъекта учета;
- 2) по продолжительности влияния на финансовое положение организации;
- 3) по срокам;
- 4) по отношению к лицам, с которыми организация субъект бухгалтерского учета вступает в экономические отношения и т.д.

Вопросы построения классификационных моделей в бухгалтерском учете широко обсуждаются в экономической литературе.

Любая из возможных классификаций характеризуется определенной степенью условности и подчиненностью конкретным целям упорядочивания данных. Это означает, что следование любой классификации при реконструкции содержания фактов хозяйственной жизни приносит в данные бухгалтерского учета определенные границы информативности.

Так, например, мы можем рассмотреть классификацию обязательств по отношению к лицам, с которыми организация - субъект учета вступает в экономические отношения. Здесь любое выделение из общего плана счетов той группы, на которых отражаются обязательства организации и их классификация будет очевидно условным, т.е. строго говоря, все счета отражают результат учета обязательств. На одних счетах фиксируются обязательства агентов, лиц находящихся в штате организации, а на других - корреспондентов, физических лиц, не находящихся в штате организации и расчеты со всеми юридическими лицами. Тем самым по таким счетам как «Материалы», «Товары», «Готовая продукция» в сущности ведется учет расчетов с кладовщиками, по счету «Денежные средства в кассе» - с кассиром и т.д., т.е. за каждым материальным инвентарным счетом стоят обязательства материально ответственных лиц. На этих счетах отражаются не только вещно-правовые, но и обязательственно-правовые отношения. Фактически на этих счетах мы можем видеть объем ответственности работников организации - его агентов по сохранности вверенных им ценностей.

Можно классифицировать обязательства как налоговые и неналоговые. Неналоговые, это те обязательства, которые возникают у организации со всеми контрагентами, кроме государства. Расчеты организации с государством называются налоговыми обязательствами. Определения налоговое обязательство раскрывается в Налоговом Кодексе Республики

Казахстан следующим образом: «Налоговым обязательством признается обязательство налогоплательщика перед государством, возникающее в соответствии с налоговым законодательством, в силу которого налогоплательщик обязан встать на налоговый учет в налоговом органе, определять объекты налогообложения и объекты, связанные с налогообложением, исчислять налоги и другие платежи в бюджет, составлять налоговую отчетность, представлять ее в установленные сроки и уплачивать налоги и другие обязательные платежи в бюджет» (п. 1 ст. 24). [7]

Таким образом, Налоговый кодекс увязывает налоговое обязательство с материальным налоговым правоотношением. Иначе говоря, материальное налоговое отношение и есть налоговое обязательство.

При всей классификации обязательств мы будем исходить из бухгалтерского понимания обязательства.

Исходя из построения баланса, обязательства классифицируются на: долгосрочные и краткосрочные. Классификация или деление обязательств по данному методу исходит из определения срочности возврата. В соответствии с классификацией капитала и обязательств (пассивов), пассив баланса включает следующие разделы: собственный капитал; долгосрочные обязательства; краткосрочные обязательства. Относительно обязательств можно сказать, что в первую очередь они группируются по субъектам, т.е. перед собственниками и третьими лицами (банками, кредиторами и др.). Это деление имеет важное значение при определении срочности. Обязательства перед собственниками подразделяются на два вида: возникающие в момент первоначального взноса собственника при открытии хозяйствования (уставный капитал); те, что превышают взносы над уставным капиталом и являются накоплением средств в результате оставления в хозяйстве части полученной прибыли

(резервный капитал, фонды накопления, нераспределенная прибыль и т.д.) [8].

Б. Нидлз, Х. Андерсон, Д. Колдуэлл классифицируют обязательства как краткосрочные и долгосрочные. Краткосрочные обязательства подразделяют на следующие: 1) на фактические; 2) оценочные и 3) условные [9].

Фактические обязательства - возникают из договора, контракта или на основе законодательства. Они могут быть подсчитаны точно. Фактические обязательства включают в себя задолженность по счетам, векселям, дивидендам к оплате, налогу с продаж, акцизным сборам, текущей части долгосрочных обязательств, начисленной заработной плате, а также задолженность за товары или услуги, которые организация должна поставить в счет аванса, полученного от покупателя (отсроченные доходы).

Как условное представляется возможным определить обязательство, возникновение которого ставится сторонами в зависимость от юридического факта, относительно которого неизвестно наступит он или не наступил. Гражданское законодательство определяет условные обязательства как результат так называемых сделок, совершенных под условием. При этом разделяются отлагательные и отменительные условия, могущие обременять участников гражданского оборота. Согласно Гражданского кодекса РК, сделка считается совершенной под отлагательным условием, если стороны поставили возникновение прав и обязанностей в зависимость от обстоятельства, относительно которого неизвестно, наступит оно или не наступит. Сделка считается совершенной под отменительным условием, если стороны поставили прекращение прав и обязанностей в зависимость от обстоятельства относительно которого неизвестно, наступит оно или не наступит.

Таким образом, под термином «условные» гражданское законодательство объединяет обязательства, вытекающие из достаточно нехарактерных для широкого оборота сделок. Как отмечает М.И. Брагинский, интерес к совершению условной сделки имеет место только в том случае, когда обязательство, возникающее из отменительного или отлагательного условия определенным образом дополнительно к стандартным для аналогичного случая условиям договора, связывает его стороны. [10].

Таким образом, величина так называемых «собственных источников средств организации, демонстрируемая в бухгалтерском балансе, т.е. сумма величин уставного капитала, нераспределенной прибыли и сформированных за счет нее фондов и резервов фактически является бухгалтерской оценкой потенциального обязательства фирмы перед ее собственниками по распределению ее (фирмы) имущества, на осуществление который через совершение определенных действий они (собственники) имеют право.

Примером здесь является процедура распределения имущества организации, образовавшегося в результате получения прибыли. Отраженная в бухгалтерской отчетности величина нераспределенной прибыли организации представляет собой сумму условного обязательства организации перед своими собственниками, условный характер которого выражается в наличии определенного законодательством набора вариантов его исполнения - вариантов распределения прибыли. После выбора собственниками одного из этих вариантов условное обязательство трансформируется в безусловное - кредиторскую задолженность организации перед собственниками. Так, например, принятие собственниками решения о выплате дивидендов из прибыли трансформирует сумму нераспределенной прибыли или определенную ее часть



в кредиторскую задолженность организации по выплате дивидендов.

Исходя из данной трактовки категории собственных источников средств организации, создание фонда или резерва есть факт волеизъявления собственников, ограничивающего потенциальный набор вариантов исполнения обязательства организации перед ними посредством реализации возможных направлений использования величины фонда или резерва.

Таким образом, течение фактов хозяйственной жизни, являющихся основанием возникновения обязательств и соответствующие действия контрагентов по обязательствам, определяют степень их (обязательств) условности в понимании этого термина в рамках заданной нами классификации. Выбор из общего объема обязательств их совокупности, подлежащей отражению в бухгалтерском учете, определяет момент бухгалтерской идентификации обязательства и степень информативности бухгалтерской отчетности в части представления данных об обязательственных отношениях субъекта учета.

### **Список литературы**

1. Саватье Р. Теория обязательств – М.: «Прогресс», 1972;
2. Асказний С.И. Договорные отношения - Минск: ЭКО Перспектива, 1999, С. 540.;
3. Агарков М.М. Договор в экономике. - М.: ЮНИТИ. 1993 С. 452;
4. Сулейменов М. К. Договор в гражданском праве Республики Казахстан: проблемы теории и практики – Алматы, 2000 г.;
5. Хоргрейн Ч. Т., Фостер Дж. Бухгалтерский учет: управленческий аспект. – М.: Финансы и статистика. 1995 С. 96;

6. Соколов Я.В., Бычкова С.М. О приоритете содержания перед формой: проблемы учета // Бухгалтерский учет, 2000г. №1;
7. Кодекс РК «О налогах и других обязательных платежах в бюджет» - Алматы, ЦДБ «Файл бухгалтера», 2011г.;
8. Хендрексен Э.С., Ван Бреда М.Ф., Теория бухгалтерского учета – М.: «СПАРК», 1996г.;
9. Нидлз Б., Андерсон Х., Колдуэлл Д. Принципы бухгалтерского учёта. / под редакцией Я.В. Соколова М.: Финансы и статистика, 1993;
10. Брагинский М.И., Витрянский В.В. Договорное право – М «Статус», 1999г.