

ОРИГИНАЛЬНАЯ СТАТЬЯ



DOI: 10.26794/2408-9303-2020-7-3-47-55
УДК 657.1.012(045)
JEL D8, M4

О соответствии системы бухгалтерского учета требованиям естественной классификации

А.Е. Ковалев

Новосибирский государственный университет экономики и управления, Новосибирск, Россия
<https://orcid.org/0000-0002-3277-5586>

АННОТАЦИЯ

Неоценима роль классификации для развития науки и различных сфер деятельности. Пройдя долгий исторический путь, она нашла свою нишу и в бухгалтерском учете. Сформулированные еще в конце XX в. требования к «естественной классификации» открыли перед учетом перспективу совершенствования. Статья посвящена анализу системы бухгалтерского учета на соответствие требованиям классификации, посредством которой формируется учетная информация, где счета играют роль классификационных признаков. Проведенный анализ традиционной системы бухгалтерского учета основным 12 требованиям «естественной классификации» показал, что из всех их он полностью не соответствует 5 из них, и частично еще 5. Для проведения всеобъемлющего его анализа на соответствие двум требованиям предварительно необходимо выполнить декомпозицию счетов бухгалтерского учета на отдельные классификационные группы. В процессе исследования были применены методы научной классификации, формальной логики, сравнения, анализа и синтеза. Результаты исследования могут быть использованы в целях улучшения организации и планирования научных исследований в области бухгалтерского учета. Практическая значимость исследования выражается в рекомендациях по изменению подхода к составу и особенностям счетов на основе требований естественной классификации, призванной многосторонне и логично раскрывать сущность предметной области.

Ключевые слова: бухгалтерский учет; классификационная модель бухгалтерского учета; естественная классификация; иерархическая классификация; многомерная классификация

Для цитирования: Ковалев А.Е. О соответствии системы бухгалтерского учета требованиям естественной классификации. *Учет. Анализ. Аудит.* = *Accounting. Analysis. Auditing.* 2020;7(3):47-55. DOI: 10.26794/2408-9303-2020-7-3-47-55

ORIGINAL PAPER

Compliance of the Accounting System with the Natural Classification Requirements

A.E. Kovalev

Novosibirsk State University of Economics and Management, Novosibirsk, Russia
<https://orcid.org/0000-0002-3277-5586>

ABSTRACT

The role of classification in science and other spheres can hardly be underestimated. Accounting is no exception. The requirements to “natural classification” were formulated in the late twentieth century and can be used for further development and improvement of accounting. The article is devoted to the analysis of the accounting system for compliance with the requirements of natural classification. Accounting information is generated on the basis of classification, with accounts themselves used as classification criteria. The existing system of accounting was analyzed for compliance with the major twelve natural classification requirements to find out that the system is totally incompliant with five of these requirements and five more are met only partially. In order to analyze the accounting system for compliance with the remaining two requirements it is necessary to start with decomposition of accounts into separate classification groups. The methods of scientific classification, formal logic, comparison, analysis and synthesis are used in

© Ковалев А.Е., 2020

this work. The results of the study can be used to improve the organization and planning of scientific research in the field of accounting. The research is of practical significance as it provides the recommendations on changing the composition and special features of accounts to meet the requirements of natural classification which in turn will reveal the very essence of the subject area in multidimensional and logical way.

Keywords: accounting; classification model of accounting; natural classification; hierarchical classification; multidimensional classification

For citation: Kovalev A.E. Compliance of the accounting system with the natural classification requirements. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Auditing*. 2020;7(3):47-55. (In Russ.). DOI: 10.26794/2408-9303-2020-7-3-47-55

ВВЕДЕНИЕ

Информационное отражение события (процедуры, объекта) в бухгалтерском учете всегда реализуется через призму его классифицирования, при этом само формирование системы учетной информации из разрозненных фактов осуществляется через корреспонденцию счетов (субсчетов). Можно утверждать, что, во-первых, при группировке фактов хозяйственной жизни сами счета (субсчета) бухгалтерского учета играют роль классификационных признаков, а во-вторых, именно классификационная модель бухгалтерского учета во многом определяет удобство и эффективность его практического применения.

Роль, которую играет классификация для создания информационной системы управления в свете современных достижений теории бухгалтерского учета, обуславливает необходимость и актуальность исследования в этой сфере. Обладая большим потенциалом для совершенствования методологии бухгалтерского учета, теоретическое изучение проблем классификации открывает широкие возможности к практической интеграции бухгалтерского учета и современных информационных технологий в целях повышения обоснованности управленческих решений. Как утверждал Г. Гегель, любая наука должна иметь свой уникальный метод описания и классификации, «опытные науки для того, чем они должны быть, нашли свой особый метод, метод дефиниции и классификации своего материала, насколько это возможно» [1].

МЕТОД И РЕЗУЛЬТАТЫ ИССЛЕДОВАНИЯ

Классификация (от лат. *classis* — разряд, класс) — общенаучное и общеметодологическое понятие, означающее форму систематизации знания, когда изучаемые объекты представлены в виде системы классов или групп, по которым эти объекты распределены на основании их сходства в определенных признаках. Построение классификации тесно

связано с систематизацией объектов, с созданием системы признаков и их значений — классификатора.

Классификация прошла долгий путь развития от метода систематизации данных в отдельных научных отраслях до общенаучной методологии и продолжает развиваться. Более 400 лет до н.э. Сократ использовал категории «род» и «вид», что Уильям С. Дживонс оценил в качестве становления научного подхода: «введение таких терминов свидетельствовало о росте первых зародышей логического и научного метода; оно показывало, что люди начали анализировать процесс своего мышления» [2].

Позднее Платон сформулировал правила деления понятий и создал тем самым основу для научной классификации. По его мнению, родовидовая структура присутствует уже в самой практике словоупотребления, поскольку она осуществляется по определенным нормам, в соответствии с образцами допустимого и недопустимого в речи. Платон подверг рефлексии эти нормы: придал им осознанный характер и сформулировал их в виде правил [3].

Важнейшая роль в развитии классификации в естествознании принадлежит гениальному уму Аристотеля, первому предложившему ее методы, находящие широкое применение и в наше время. Он сгруппировал природные явления (заводы, птицы, животные, люди) в наборы на основе признаков или свойств, касающихся их внешнего вида и поведения в порядке, соответствующем их сравнительному подобию или отличию. Аристотель также впервые применил классификацию к общенаучным исследованиям и разработал развернутую классификацию наук [4], что позволило Эрнесту Ричардсону назвать его отцом научной классификации [5]. Несмотря на наличие предложений Аристотеля по общенаучной универсальной классификации, до XX в. они разрабатывались как частные в рамках отдельных отраслей науки — в ботанике, зоологии, биологии, медицине,

геологии, астрономии, географии и т.д. Большая часть разработок этого времени приходилась именно на практический аспект классифицирования: классификация растений Дж. Т. Линнея, классификация наук Френсиса Бекона, система библиотечной классификации Мелвила Дьюи и др., но, по утверждению современников, самой знаменитой классификацией стал периодический закон химических элементов Д. И. Менделеева, открытый им в 1869 г. К сожалению, в этот период методология классификации практически не разрабатывалась, да и сама она не была объектом теоретического исследования.

Только в XX в. оформилось научное движение, рассматривающее эту форму познания с методологических позиций. Изучение методологии классификации подняло вопрос о ее онтологическом статусе. По словам известного логика, неокантианца Х. Зигварта, «классификация всей совокупности того, что содержит вселенная, являлась бы вообще — если представить себе ее в ее завершении — последним и самым зрелым результатом эмпирического исследования <...> логически самым завершенным познанием, заключающим в себе все» [4]. В настоящее время классификация в качестве метода познания и способа систематизации знания является неотъемлемой частью методологического аппарата современного исследователя [3].

Теоретическими исследованиями научных основ этой проблемы на протяжении всего прошлого века занимались многие выдающиеся зарубежные и отечественные ученые, в том числе С. Батли, В. Броттон, Б. Викери, Ю. А. Воронин, Дж. Р. Грег, В. Л. Кожара, Д. Лангридж, Ст. Лесневский, Н. О. Лосский, С. В. Мейен, М. П. Покровский, Р. С. Ранганатан, Е. Ричардсон, М. А. Розов, С. С. Розова, А. Л. Субботин, Д. Фоскет, С. В. Чебанов, А. А. Шаров, Ю. А. Шрейдер и др.

С 1960-х гг. при активнейшем участии таких отечественных ученых, как Б. Миркин, А. И. Орлов, Г. В. Раушенбах, А. М. Шурыгин и др., стали развиваться математические методы классификации, причем внутри прикладной статистики сформировались три области исследований этих методов: дискриминация, кластеризация, группировка. При одновременном проведении исследований и традиционных мыслительно-логических методов роль классификации в науке только усилилась [3].

Подчеркнем, что первоначально классификация сформировалась из практической необходимости решения двух основных задач:

- систематизировать информацию о предметах классификации;
- обеспечить сохранение максимально полного объема важной информации, представленной в надежном и удобном для обозрения и распознавания виде.

Имеющие признание и хождение в современной науке и практике современные классификации различаются между собой преимущественно по степени отражения сущности (семантики) своей области. Наиболее семантически бедны искусственные (формальные) системы, классификатор которых состоит из чисто внешних, но зато легко обозримых признаков. Как правило, они не дают понимания об уникальных особенностях своей области и применяются исключительно для поиска, навигации в классифицируемом поле и сжатия информации о нем (например, алфавитные каталоги в библиотеках или номера телефонов). Противоположностью им выступают «содержательные» классификации, несущие большую смысловую нагрузку. Они называются интенциональными, содержательными, сущностными или просто «хорошими» и позволяют высказать (сделать) максимум суждений о свойствах предметной области. Наделенные богатой функциональностью, эти системы имеют большое практическое и научное значение, их идеалом является «естественная» классификация, типичным примером которой является упоминавшаяся ранее периодическая система химических элементов Д. И. Менделеева.

Практическая полезность классификации (формальной или содержательной) зависит от условий ее применения и поставленных перед ней задач. Если список задач касается простых практических действий, стабилен и достаточно узок, более полезными следует признать искусственные классификации; если же список задач имеет нечеткие и меняющийся границы, связан с инновациями и научными исследованиями, то необходимо применять «естественные» (или приближенные к ним). В этом случае пользователь получает возможность исследовать свойства классификационной области в зависимости от широкого спектра текущих, в том числе и меняющихся потребностей. Часто стремление построить «естественную» классификацию выражает основную ценностную установку данного процесса, поскольку именно она и является выражением научного идеала.

В современных условиях бифуркации и турбулентности экономической среды и острой необходи-

мости развития научной базы бухгалтерского учета существует объективная необходимость повышения его естественности как классификационной системы. Исследование показало, что в практике существующей российской системы бухгалтерского учета (РСБУ) распространены две группы критериев по степени их соответствия «естественной» классификации: формально-логические и содержательные.

Первая группа зиждется на пяти рассматриваемых ниже требованиях.

1. Единство основания деления. Согласно этому требованию, «...в качестве основания классификации при одном делении, на одном уровне классификации следует использовать в качестве делящего одно и то же свойство или один и тоже комплекс свойств» [11]. Соблюдение этого требования является обязательным условием практической полезности классификации. В бухгалтерском учете, в корреспонденциях счетов это правило соблюдается де-факто, иначе оно не могло бы столь эффективно использоваться на практике. Однако единство основания деления не всегда явно наблюдается в двойной записи на счетах бухгалтерского учета. В операциях пермутации идентифицировать единство основания деления затруднительно. Например, трудно определить единое основание деления в распространенной корреспонденции Д-т 41 (Товары), К-т 60 (Расчеты с поставщиками и подрядчиками). В этих условиях возникает задача определить методологию классификации применительно к фактам хозяйственной жизни, поскольку она важна для раскрытия содержания счетов бухгалтерского учета как элементов единой классификационной системы.

2. Деление должно быть соразмерным или исчерпывающим. В соответствии с этим требованием совокупность результатов деления в классификации должна быть равна исходному классифицируемому множеству. Особенность бухгалтерского учета состоит в том, что это множество является динамичным, постоянно пополняется новыми элементами — фактами хозяйственной жизни, а потому серьезно влияет на соответствие указанному требованию. Данное правило проявляется в сплошной и непрерывной регистрации всех фактов хозяйственной жизни, которая осуществляется лишь один раз. В этом аспекте в бухгалтерском учете не решена проблема забалансовых счетов, которые вынесены за границы единой методологии учета. С одной стороны, факты хозяйственной жизни, связанные с забалансовым учетом, важны и значимы, а с дру-

гой, они не относятся к единому для бухгалтерского учета классифицируемому множеству в методологическом плане.

3. Непересекаемость классов — требование, согласно которому классы не должны пересекаться и их смысловое поле не должно «перекрываться» [11]. В действующем бухгалтерском учете на уровне плана счетов сплошь и рядом наглядно проявляются случаи нарушений этого правила. В частности, в РСБУ отношения с одним и тем же экономическим субъектом могут учитываться на разных счетах: 60 — «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 62 — «Расчеты с покупателями и заказчиками», 66 — «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», 67 — «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам», 75 — «Расчеты с учредителями», 76 — «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и т.д., т.е. присутствует пересечение классов, полученных в результате классификации по содержанию. Один и тот же материальный объект может быть учтен либо как основное средство, либо как доходный актив, либо как товар и даже, при определенных обстоятельствах, как малоценный быстроизнашивающийся предмет (МБП).

4. Непрерывность деления (отсутствие «скачка» в делении). В литературе встречается несколько формулировок этого требования: «классифицируя предметы, нужно в процессе деления всегда переходить к ближайшим видам, не пропуская их», «члены деления должны быть ближайшими видами объема исходного понятия, выделяемыми по выбранному основанию». В бухгалтерском учете встречаются случаи нарушения этого требования. Например, такой «скачок» наблюдается в отсутствии специального синтетического счета первого порядка для МБП, которые занимают промежуточную позицию между основными средствами и материалами. По нашему убеждению, проведенная в 2001 г. попытка исключить МБП из учета по РСБУ не только провалилась, но и с научно-методологических позиций вообще является абсурдной. Применяемый в настоящее время способ исправления этой ошибки небезупречен. Для МБП добавлен специальный субсчет счета «10» «Материалы», что демонстрирует искусственное внедрение одного элемента (МБП) в качестве части другого элемента (материалы) равного ему уровня. Это явное нарушение соразмерности деления, а также правила единства основания для всех субсчетов счета «10».

Вторая группа критериев включает восемь действительно фундаментальных содержательных требований.

1. Требование существенности признаков классификации. Согласно этому требованию в основе классификации должны быть использованы уникальные, выражающие его суть признаки объекта классификации [11]. В действующей системе бухгалтерского учета они заключены в счетах и субсчетах, отражающих саму суть признаков классификации фактов хозяйственной жизни (событий экономических процессов). Поэтому для определения соответствия бухгалтерского учета этому требованию предварительно необходимо произвести декомпозицию счетов на включенные в них признаки, без которой подробную оценку сделать нельзя.

2. Требование объективности, реальности. Согласно этому требованию должны формироваться классы, «реально существующие» в классифицируемом множестве. Отнесение предмета к определенному классу позволяет судить о его свойствах, в отличие от любой другой классификации [12]. В бухгалтерском учете реальность выделенных классов определяется экономической практикой и задачами пользователей учетных данных. В условиях изменчивости экономической среды и целей пользователей действующая система иерархически организованных счетов все менее соответствует этому требованию, а совершенствование учетной системы отстает от развития экономической реальности. В этом направлении у бухгалтерского учета существует значительный потенциал.

3. Независимость ключевых признаков. В естественной классификации множество свойств объектов, как правило, сводится к ограниченному числу независимых ключевых признаков. «Независимые признаки (или параметры) характеризуются как ключевые, они образуют онтологическое или семантическое описание предметной области. Основанием же классификации должны служить ведущие, определяющие признаки, от которых зависят все остальные» [13]. Приходится констатировать, что ныне в бухгалтерском учете это требование не соблюдается; число счетов (и субсчетов) в рабочем счетном плане превышает 100 единиц. Попытки сократить число счетов снижают практическую значимость учета, а попытки создать более подробный учет вызывают резкое разрастание плана счетов. Создание сегментированных или структурированных планов счетов приводит к их необозримому виду, нередко превышающему тысячу.

4. Законность природы. Согласно этому требованию «естественная» классификация выражает закон природы и/или основную сущность класси-

фицируемой области исследования. Это свойство относится и к классификатору, и к классификации. Одним из первых это требование сформулировал Г.Б. Бокия в 1979 г.: «„Естественной“ является та и только та классификация, которая выражает закон природы» [3, с. 225]. С ним солидарен В.Ю. Забродин, написавший в 1981 г.: «„Естественной“ является та, и только та классификация, которая выражает закон природы» [14].

Чем более явно в классификации проявляется некий закон природы (см., например, классификацию Д.И. Менделеева), тем более прочной (и в то же время прогрессивной в научном отношении) она является. Наличие такого закона выдвигает на передовой край научного направления соответствующую классификацию. В отношении бухгалтерского учета развитие нескольких видов учета (налогового, финансового, управленческого) свидетельствует о том, что к нему этот закон не определен.

5. Универсальность классификации. «Естественная» классификация позволяет решать множество исследовательских задач («критерий Ю.С. Салина»). В условиях изменчивости экономической среды и запросов пользователей учетной информации важно, чтобы этот критерий был максимально универсальным. Однако универсальность бухгалтерского учета ограничена операбельным количеством счетов и (или) иерархичностью их организации. Этот недостаток удается преодолеть переходом к многомерной классификации, так как в отличие от иерархической, она обладает максимальной гибкостью в отражении событий и более высокой степенью универсальности.

6. Операциональность классификатора. Смысл этого требования состоит в том, что основанием классификации должно служить свойство классифицируемого объекта, поддающееся объективному, точному определению, не требующее субъективного анализа или интерпретации. Обеспечение операциональности представляет необходимое условие в приближении многомерной классификации к уровню «естественной». Надо признать, что современный действующий бухгалтерский учет не соответствует этому требованию. Первое нарушение требований состоит в том, что каждый счет представляет фиксированное сочетание значений нескольких признаков, и пользователь ограничен в своих запросах их сочетанием. Второе нарушение возникает, когда невозможно точно идентифицировать объекты и субъекты с использованием счетов бухгалтерского учета. Один и тот

же экономический субъект может быть одновременно учтен на счетах как заемщик, покупатель, учредитель, поставщик, а одно и то же оборудование может быть учтено и как основное средство, и как незавершенное строительство, и как товар, и как материалы.

7. Устойчивость классификации (инвариантность). Данное требование при поступлении новых предметов классификации в литературе нередко формулируется как надежность, стабильность, помехоустойчивость классификации [11], поэтому рассмотрим его в нескольких аспектах.

Первый аспект касается больше классификатора, чем классификации в целом. В 2008 г. В.Л. Кожара изложил выявленный им «особенно важный фактор: устойчивость к новым переменным — свойство классификации не разрушаться от сведений о классифицируемой действительности таксона, поступающих в процессе наблюдения новых переменных <...> Качественный классификатор остается неизменным при поступлении новых объектов классифицирования» [15, с. 138].

Согласно второму аспекту классификатор должен оставаться неизменным при смене целей пользователей. Для бухгалтерского учета это требование имеет особое значение. В настоящее время явно наблюдается процесс деления учета на отдельные виды, обусловленный различиями в интересах пользователей. Особо яркий пример этому — выделение налогового учета. Требование устойчивости классификации позволяет выдвинуть важную гипотезу, что по мере развития бухгалтерского учета в направлении естественной классификации он будет интегрироваться в единую систему и его возможности по удовлетворению информационных запросов пользователей в рамках единой системы возрастут.

Третий аспект относится к классифицированию в целом. Согласно ему «естественная» классификация должна выдерживать смену максимального количества парадигм [14]. Традиционный бухгалтерский учет получает неоднозначную оценку по этому критерию. С одной стороны, он как явление пережил несколько исторических эпох, но с другой стороны, каждая конкретная система учета в качестве классификатора обладает лишь относительной устойчивостью — часто появляются новые требования, которые приводят к изменениям структуры счетов, субсчетов, аналитических признаков и журналов регистрации. Такие изменения возможны только в начале очередного отчетного периода,

при этом учет начинается с переноса сальдо и при этом нарушается непрерывность данных. Обеспечение устойчивости при поступлении новых данных — необходимое условие дальнейшего развития теории и практики бухгалтерского учета. Сказанное позволяет выдвинуть гипотезу, что существует неопознанное устойчивое общее ядро бухгалтерского учета, обеспечивающее ему роль самой древней из современных информационных систем, которое проявляется на частном уровне в виде вариативных классификационных моделей, выражающих особенности конкретных условий, обстоятельств применения и целей создания.

8. Массовость данных и удобство. Классификация должна обеспечивать возможность эффективной обработки больших объемов данных и быть удобной в использовании. Требование вытекает из одной из наиболее главных практических задач классификации — возможности осуществлять навигацию, поиск и обработку большого количества элементов в поле классификации [3]. Соответствие бухгалтерского учета этому требованию является критически важным для повышения его полезности в качестве системы информационного обеспечения процесса принятия управленческих решений. Подчеркнем, что формы учета и отчетности, основанные на бумажной технологии, уже давно не соответствуют современным представлениям по этому критерию. Развитие автоматизированной формы учета позволило за последние десятилетия достичь существенного прогресса в этом плане, но за тот же период в ответ на запросы управления сформировался ряд новых информационных технологий в сфере бизнес-информации. К ним относятся бизнес-исследование (от англ. Business intelligence, BI), бизнес-анализ (от англ. Business analysis, BA), ОЛАП (от англ. online analytical processing, OLAP — интерактивная аналитическая обработка). Эти системы подняли требования к системам информационного обеспечения управления на новый, более высокий уровень, которому традиционный бухгалтерский учет не соответствует ни в какой форме. В результате вместо роли системообразующего элемента информационной системы бизнеса он все чаще играет роль простого источника информации.

Известно множество вариантов планов счетов бухгалтерского учета, но всем им свойственны свои недостатки. Попытки расширения номенклатуры затрат, детализации учетной информации в разрезе центров финансовой ответственности, вариантов

учета по РСБУ, МСФО приводят к увеличению (росту, разбуханию) плана счетов. Расширение плана счетов продиктовано стремлением отразить в нем дополнительные срезы информации, однако при этом структура плана счетов вырастает от нескольких десятков до нескольких тысяч, а то и десятков тысяч элементов. Профессор В.Ф. Палий разработал систему счетов, в которой лишь синтетических насчитывается 150 единиц [16], а сегментный (структурированный) план счетов компании ОАО «Российские железные дороги» превышает 50 тыс. позиций [17]. Хотя такой подход позволяет детально описать факты хозяйственной жизни и процессы, но в результате количество счетов превышает обозримые пределы, что осложняет применение такой учетной системы на практике. Кроме того, каждый из детально проработанных планов счетов оказывается эффективен в ограниченном спектре задач. Структурированный план счетов, как и иерархический, может меняться только при наступлении очередного финансового года, при этом чем выше детализация в нем, тем раньше возникает потребность его уточнения в связи с меняющимися условиями. Увеличение числа основных классификационных признаков отражает экстенсивный путь развития классификации, но с другой стороны, их сокращение лишает возможности подробной детализации учетной информации, необходимой для решения задач управления. Ни структурированный план счетов, ни иерархический не дают возможности решения указанной проблемы. Соответственно, необходимо новое методологическое решение, которое позволило бы обеспечить информативность учетной информации при обозримой структуре классификационных признаков на основе нескольких независимых ключевых. Альтернативой может служить многомерная классификация, обеспечивающая рекордную универсальность в отражении предметной области среди существующих классификационных схем [18, 19].

Анализ требований к естественным классификациям показывает, что большинство из них (в несколько различающихся формулировках) встречаются в литературе в качестве проблем или направлений совершенствования учета, в нашем случае они выглядят как квинтэссенция этих публикаций.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Выдвинув проблему совершенствования современного бухгалтерского учета в качестве цен-

тральной задачи было обозначено развитие классификационной основы формирования учетной информации.

В обычной практике предметом классификации являются некие устойчивые во времени сущности и их состояния. В бухгалтерском учете классификация обеспечивает идентификацию изменений, которые несет событие (факт хозяйственной жизни), обеспечивая его информационное отражение. В этом состоит содержание двойной записи в классификационном аспекте [19, 20].

Исторически развитие классификации было обусловлено необходимостью решения специализированных сугубо практических задач, а появление новых нетипичных предметов стало движущей силой всего процесса развития классификаций.

Опыт такого деления постепенно сформировал правила классификации и классификатор как важный методологический прием. Со временем методология классификации развилась настолько, что лучшие ее образцы стали обладать прогностической силой. Они отражали свойства предметов классификаций, еще не обнаруживаемых в фактическом опыте.

Возможность прогнозирования свойств предметов классификации, еще не встречавшихся на практике, означает, что она выросла до уровня теоретического знания, которое стало опережать практический опыт. Из практического инструмента она переросла в методологию, а у бухгалтерского учета проявился научный потенциал научного развития в классификационном аспекте.

Общенаучные исследования классификаций привели к выводу, что идеалом стала «естественная», отвечающая множеству требований.

Вывод: традиционный бухгалтерский учет в качестве системы классификации не удовлетворяет большинству требований «естественной» классификации. Исследования показали, что в этом аспекте бухгалтерский учет имеет обширное поле для совершенствования.

Результаты исследования предназначены для организации и планирования научных исследований в области бухгалтерского учета. Практическая значимость исследования происходит из самих требований «естественной» классификации бухгалтерского учета, которая в результате будет раскрывать сущность предметной области, логически обоснованной, универсальной, гибкой, удобной в использовании.

СПИСОК ИСТОЧНИКОВ

1. Гегель Г. Наука логики. М.: Мысль. АН СССР Ин-т философии. Философское наследие; 1970. 501 с.
2. Джевонс У.С. Основы науки: трактат о логике и научном методе. Пер. с англ. М.: URSS; 2014. 744 с.
3. Розова С.С. Классификационная проблема в современной науке. Новосибирск: Наука; 1986. 225 с. ISBN 978-5-397-07374-5.
4. Кожара В.Л. Классификационное движение. *Новые идеи в научной классификации*. 2008;(5):193-249.
5. Richardson E.C. Classification theoretical and practical. New York; Charles Scribner's Sons; 1901. 248 p.
6. Шрейдер Ю.А. Системы и модели: границы интерпретаций. М.: Радио и связь; 1982. 152 с. ISBN 978-5-89428-301-2.
7. Batley S. Classification in theory and practice. Sawston, Cambridge: Chandos Publishing; 2014. 195 p.
8. Broughton V. Essential classification. London: Facet Publishing; 2015. 421 p.
9. Foskett D.J. Classification and indexing in the social sciences. London: Butterworth; 1963. 202 p.
10. Langridge D.W. Classification and indexing in the humanities. London: Butterworth; 1976. 157 p.
11. Покровский М.П. К вопросу о нормативе удовлетворительной классификации. *Новые идеи в научной классификации*. 2008;(5):127-160.
12. Мейен С.В., Шрейдер Ю.А. Методологические аспекты теории классификации. *Вопросы философии*. 1976;(12):67-79.
13. Баранцев Р.Г. Синергетика в современном естествознании. М.: URSS; 2003. 144 с.
14. Забродин В.Ю. О критериях естественной классификации. *Научно-техническая информация*. 1981;8(2):22-24.
15. Кожара В.Л. Феномен естественной классификации. *Новые идеи в научной классификации*. 2008;(5):117-143.
16. Палий В.В., Палий В.Ф. Счета управленческого учета. *Бухгалтерский учет*. 2001;(7):72-78.
17. Графова Т.О. Структурированные планы счетов и их использование в бухгалтерском управлении экономическими процессами. *Экономический анализ: теория и практика*. 2011;217(10):25-31.
18. Kovalev A. Multidimensional model of accounting. In: Proc. Int. conf. "DSIC 2019: Digital Science 2019. Advances in Intelligent Systems and Computing". 2019;1114:314-324. DOI: 10.1007/978-3-030-37737-3_28
19. Ковалев А.Е. Чем может ответить бухгалтерский учет на вызовы постиндустриальной экономики. *ЭКО*. 2016;502(4):179-189.
20. Ковалев А.Е. Информационное содержание двойной записи. *Аудитор*. 2016;2(10):42-49.

REFERENCES

1. Gegel' G. Science of logic. Moscow: Mysl' Publishing House. USSR Academy of Sciences. Institute of Philosophy. Philosophical Heritage; 1970. 501 p. (In Russ.).
2. Jevons W.S. The principles of science: A treatise on logic and scientific method. Transl. from Eng. Moscow: URSS; 2014. 744 p. (In Russ.).
3. Rozova S.S. Classification problem in modern science. Novosibirsk: Nauka; 1986. 225 p. (In Russ.). ISBN 978-5-397-07374-5.
4. Kozhara V.L. Classification movement. *Novye idei v nauchnoi klassifikatsii = New Ideas in Scientific Classification*. 2008;(5):193-249. (In Russ.).
5. Richardson E.C. Classification theoretical and practical. New York; Charles Scribner's Sons; 1901. 248 p.
6. Shradер Yu.A. Systems and models: Boundaries of interpretation. Moscow: Radio and Communications; 1982. 152 p. (In Russ.).
7. Batley S. Classification in theory and practice. Sawston, Cambridge: Chandos Publishing; 2014. 195 p.
8. Broughton V. Essential classification. London: Facet Publishing; 2015. 421 p.
9. Foskett D.J. Classification and indexing in the social sciences. London: Butterworth; 1963. 202 p.
10. Langridge D.W. Classification and indexing in the humanities. London: Butterworth; 1976. 157 p.
11. Pokrovskii M.P. On the issue of the standard of satisfactory classification. *Novye idei v nauchnoi klassifikatsii = New Ideas in Scientific Classification*. 2008;(5):127-160. (In Russ.).
12. Meyen S.V., Shradер Yu.A. Methodological aspects of classification theory. *Voprosy filosofii = Issues of Philosophy*. 1976;(12):67-79. (In Russ.).

13. Barantsev R. G. Synergy in modern natural science. Moscow: Editorial URSS; 2003. 144 p. (In Russ.).
14. Zabrodin V. Yu. About criteria of natural classification. *Nauchno-tekhnicheskaya informatsiya = Scientific and Technical Information*. 1981;2(8):22–24. (In Russ.).
15. Kozhara V. L. Phenomenon of natural classification. *Novye idei v nauchnoi klassifikatsii = New Ideas in Scientific Classification*. 2008;(5):117–143. (In Russ.).
16. Palii V. V., Palii V. F. Accounts in management accounting. *Bukhgalterskii uchet = Accounting*. 2001;(7):72–78. (In Russ.).
17. Grafova T. O. Structured charts of accounts and their use in accounting management of economic processes. *Ekonomicheskii analiz: teoriya i praktika = Economic Analysis: Theory and Practice*. 2011;217(10):25–31. (In Russ.).
18. Kovalev A. Multidimensional model of accounting. In: Proc. Int. conf. “DSIC 2019: Digital Science 2019. Advances in Intelligent Systems and Computing”. 2019;1114:314–324. DOI: 10.1007/978-3-030-37737-3_28
19. Kovalev A. E. How can accounting respond to the challenges of the post-industrial economy. *EKO = ECO*. 2016;502(4):179–189. (In Russ.).
20. Kovalev A. E. Information content of the double entry. *Auditor = Auditor*. 2016;2(10):42–49. (In Russ.).

ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРЕ

Алексей Евгеньевич Ковалев — кандидат экономических наук, доцент кафедры информационно-аналитического обеспечения и бухгалтерского учета, Новосибирский государственный университет экономики и управления, Новосибирск, Россия
a.e.kovalev@edu.nsuem.ru

ABOUT THE AUTHOR

Aleksei E. Kovalev — Cand. Sci. (Econ.), Associate Professor, Department of Information and Analytical Support and Accounting, Novosibirsk State University of Economics and Management, Novosibirsk, Russia
a.e.kovalev@edu.nsuem.ru

*Статья поступила в редакцию 21.04.2020; после рецензирования 01.05.2020; принята к публикации 11.05.2020.
Автор прочитал и одобрил окончательный вариант рукописи.
The article was submitted on 21.04.2020; revised on 01.05.2020 and accepted for publication on 11.05.2020.
The author read and approved the final version of the manuscript.*