

# Классификационная основа бухгалтерского учета

## Classification Basis of Accounting

УДК 657.01

DOI: 10.12737/1998-0701-2021-7-3-11-18

**А.Е. Ковалев**, канд. экон. наук, Новосибирский государственный университет экономики и управления

**e-mail:** a.e.kovalev@edu.nsuem.ru

**A.E. Kovalev**, Candidate of Economic Sciences, Novosibirsk State University of Economics and Management

**e-mail:** a.e.kovalev@edu.nsuem.ru

**Аннотация.** Работа посвящена изучению роли, места и значения классификации как общенаучного метода в теории, методологии и практике бухгалтерского учета. Приведено описание функций бухгалтерского учета в классификационном аспекте. Произведен обзор литературы, в которой широко представлена тема классификации в бухгалтерском учете. Показано, что классификация рассматривается на практическом уровне, методологический и теоретический уровни бухгалтерского учета в классификационном аспекте не рассматриваются.

**Ключевые слова:** бухгалтерский учет, классификация, счета бухгалтерского учета, план счетов, роль классификации в бухгалтерском учете, естественная классификация.

**Abstract.** The work is devoted to the study of the role, place and significance of classification as a general scientific method in the theory, methodology and practice of accounting. The description of the accounting functions in the classification aspect is given. A review of the literature was made, in which the topic of classification in accounting is widely presented. It is shown that the classification is considered at the practical level, the methodological and theoretical levels of accounting in the classification aspect are not considered.

**Keywords:** accounting, classification, accounting accounts, chart of accounts, the role of classification in accounting, natural classification.

Классификация как инструмент практической структуризации информации считается естественным механизмом мышления и в этом виде существовала с самых первых ступеней развития человечества. В своей простейшей форме классификация возникла как приспособление на уровне физиологии живого организма к условиям среды. Разделение «опасный/безопасный», «съедобный/несъедобный» — это простейшие примеры классификации. Более сложные формы классификации стали образовываться в процессе появления коммуникаций между отдельными организмами, в процессе которых один передает другому знание об объекте. Классификация стала использоваться как прием организации, сохранения и передачи знаний во многих научных направлениях еще с древнейших времен, в частности, философских знаний (в 300–400 гг. до н.э.). По мнению Льюиса Голдберга (Louis Goldberg), в истории каждой науки классификация является самым первым применяемым методом, и она намного старше науки. Каждое имя, в действительности почти каждое слово

языка является выражением некоторой неявной классификации; и язык старше науки [1, с. 38].

Изначально классификация была связана с действием (и результатом этого действия), направленным на структуризацию конкретного предметного поля и воспринималась только в сочетании слов «классификация чего-либо»: «классификация основных средств», «классификация денежных знаков» и т.д. Со временем, по мере методологического обобщения практического опыта классифицирования, возникло универсальное понятие классификации, распространяемое на неограниченное количество предметных полей. «Классификация» стала рассматриваться сама по себе как самостоятельное общенаучное явление без конкретной привязки к конкретному предметному полю.

Классификация как средство структуризации данных присутствует в бухгалтерском учете с самых начальных стадий регистрации и обработки данных. Специалистами признается, что в качестве инструмента классификация используется на всех этапах обра-

ботки учетной информации от ее формирования до представления отчетности. Классификация в бухгалтерском учете обеспечивает отражение фактов хозяйственной жизни. В классификационном аспекте счета бухгалтерского учета играют роль значений классификационных признаков. План счетов фактически выполняет роль классификатора. Двойная запись показывает, какие значения признаков изменились. В свете сказанного классификационное толкование элементов системы бухгалтерского учета выглядит следующим образом: классификация, двойная запись и баланс. От качества применяемой классификации во многом зависит качество самого учета. Следовательно, совершенствование классификации имеет определенный потенциал для развития методологии бухгалтерского учета.

Многие ученые видят в классификации только методическую составляющую, воспринимая ее как утилитарный инструмент, позволяющий лишь структурировать информацию в удобном для обработки виде. В то же время функции современных развитых классификаций выходят далеко за рамки простой структуризации данных и обеспечивают в целом развитие научного знания в соответствующей предметной области. В последние годы были разработаны: концепция семантически богатой «естественной» классификации и новые структуры классификаций (помимо иерархической) — фасетная и многомерная.

Понятие «естественной» классификации включает в себя все требования, предъявляемые к «хорошим» классификациям. Такие авторы, как В.В. Докучаев, В.Ю. Забродин, С.В. Мейен, М.П. Покровский, С.С. Розова, В.К. Батс (W.K. Butts), Сью Баттлей (Sue Battley), Ш.Р. Ранганатан (S.R. Ranganathan) и многие другие выдвигали свои требования к «естественным» классификациям.

*«...Естественная классификация должна обладать массой достоинств: давать естественные классы, т.е. такие группировки исследуемых объектов, которые могли бы лечь в основу научного исследования в рамках данной науки на протяжении большого периода времени, она должна обладать предсказательной силой, быть всесторонней, включать в себя все, что наука знает о своих объектах, и т.д.» [21, с. 74].*

Классификация необходима для научного изучения предмета. Качество такого исследования зависит от соответствия применяемой классификации логическим требованиям. А. Пуанкаре утверждал «...*Формальная логика есть не что иное, как учение о свойствах, общих для всякой классификации...*» [20].

Соблюдение правил логики при построении классификаций обеспечивает отсутствие противоречий и соответствие построенной классификации ожиданиям. Несоблюдение правил логики существенно снижает эффективность классификации и при критических нарушениях делает группировку предметной области бессмысленной. Уже классическим стал пример аргентинского писателя Х.Л. Борхеса, который приводит отрывок из «некой китайской энциклопедии». В нем дается классификация животных и говорится, что они «*подразделяются на: а) принадлежащих императору; б) бальзамированных; в) прирученных; г) молочных поросят; д) сирен; е) сказочных; ж) бродячих собак; з) заключенных в настоящую классификацию; и) буйствующих, как в безумии; к) неисчислимых; л) нарисованных очень тонкой кисточкой из верблюжьей шерсти; м) прочих; н) только что разбивших кувшин; о) издали кажущихся мухами*» [10]. Данная классификация не позволяет идентифицировать объект, определить его свойства. Нет возможности однозначного отнесения классифицируемого элемента к определенному классу, что снижает практическую полезность такой классификации.

В бухгалтерском учете классифицирование осуществляется в три этапа. На *первом этапе* производится формирование первичных документов и создание данных первичного учета. На *втором этапе* на основе данных первичных документов формируются проводки по счетам бухгалтерского учета и регистрируются субконто и аналитические признаки. На этом этапе создается единая система учетной информации. В процессе учета фактов хозяйственной жизни счета и субсчета, субконто, аналитические признаки в аналитическом учете, а также первичные документы и типовые операции в бухгалтерском учете выступают в качестве **классификатора**. Третий этап связан с реклассификацией в целях формирования бухгалтерской отчетности, при этом

осуществляются реорганизация и перестроение учетных данных.

С некоторым приближением можно сказать, что план счетов и предусмотренная структура субконто и аналитических признаков являются в бухгалтерском учете классификатором; бухгалтерский учет (как действие) является классифицированием; бухгалтерский учет (как система работы с данными) может считаться алгоритмом классифицирования; данные бухгалтерского учета являются классификацией экономических событий (фактов хозяйственной жизни) отчетного периода.

Значение классификации для бухгалтерского учета на фоне роли классификации как общенаучной методологии позволяют предположить, что исследование классификационной основы учета будет способствовать появлению общей объяснительной теории бухгалтерского учета.

Современный ученый М.П. Покровский на общенаучном уровне представил схематично функции, цели и последствия классификации, он привел «эскизную цепочку функций», выполняемых классификацией, которая с небольшой модификацией выглядит следующим образом:

- сжатие материала (= свертывание информации = представление необозримого в обозримом виде) → средство выявления сущности объектов и явлений → средство выработки системы понятий → средство организации познавательной деятельности → коммуникативная функция → усиление системы коммуникативных связей в научном социуме → ускорение развития науки, повышение ее эффективности → повышение социальных показателей уровня жизни в обществе [18].

Приведенный перечень функций классификации очень близок к функциям бухгалтерского учета, связанным с повышением обоснованности управленческих решений.

Классификация в общенаучном плане реализует целый ряд функций [13]. Проанализируем кратко бухгалтерский учет в аспекте функций классификации.

1. *Представление информации в сжатом виде для облегчения поиска и навигации.* Эта функция выполняется бухгалтерским учетом в полной мере. Информация представляется в сжатом виде в разрезе синтетических счетов,

что облегчает поиск и навигацию без применения вычислительной техники. Наличие плана счетов облегчает понимание применяемого классификатора. Иерархическое деление счетов на субсчета обеспечивает возможность работы с различными уровнями агрегации данных.

2. *Удобное представление и ориентация в области исследования.* В каждом конкретном примере при организации в компании бухгалтерского учета присутствует план счетов. Таким образом, можно говорить о том, что счета бухгалтерского учета упорядочены, их содержание формализовано, и эта система обеспечивает удобство и ориентацию в области исследования. Проблемным моментом является то, что один и тот же контрагент может быть учтен на разных счетах бухгалтерского учета. Например, абсолютно одинаковые объекты могут быть учтены и как незавершенное производство (в случае фактической готовности и до оформления документов), и как вложения во внеоборотные активы, и как основные средства, и как товары для перепродажи, и как доходное вложение.

3. *Упорядочение и систематизация объектов исследования.* В бухгалтерском учете объекты исследования систематизированы на основе иерархической системы счетов, состоящих из счетов, субсчетов первого порядка, второго порядка и т.д. Каждый объект учета учитывается только на одном счете или субсчете.

4. *Признаковое описание элементов классифицируемого множества.* Элементы классифицируемого множества должны быть описаны в системе определенного числа классификационных признаков. Расклассифицированные группы отличаются друг от друга значениями этих классификационных признаков. Например, «вид договора» является признаком; а «договор купли продажи», «договор займа», «договор переуступки права требования» являются значениями этого признака. В некоторой степени такое описание присутствует в структурированных планах счетов. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций в системе РСБУ такое описание не содержит [19].

5. *Обобщение знаний о существующих признаках и значениях признаков объектов клас-*

*сификации (мерономия)*. Эта функция в бухгалтерском учете выражена крайне слабо и не системно. Сами признаки объекта учета присутствуют отрывочно в определении видов активов. Косвенным проявлением выполнения этой функции являются многочисленные классификации счетов бухгалтерского учета.

6. *Определение соотношения общих, особенных и индивидуальных характеристик объектов, выявление степени единства и различия элементов изучаемой совокупности (таксономия)*. Эта функция выполняется в учете частично. С одной стороны, есть признаковое описание основных средств и определены их отличия, например, от материалов. С другой стороны, одни и те же объекты могут быть учтены на разных счетах вне зависимости от их индивидуальных свойств (счета 01, 08, 07, 41). Один и тот же контрагент может быть учтен на разных счетах бухгалтерского учета.

В ряде случаев у объектов учета присутствуют атрибуты более чем одного класса [8, с. 79]. Например, такие объекты, как отложенные налоговые активы и обязательства, называются «учетными гибридами», поскольку они имеют атрибуты более чем одного класса [9]. В классификациях оборотных и внеоборотных активов используются разные измерения для разных элементов [5].

7. *Выработка и упорядочивание понятий*. Эта функция в бухгалтерском учете выполняется. Выработаны определения основных средств, нематериальных активов, материалов и т.д.

8. *Раскрытие родовидовых связей в случае их наличия*. Эта функция в бухгалтерском учете не выполняется. Счета и субсчета бухгалтерского учета образуют несбалансированную иерархию. Несмотря на наличие иерархического деления, основания выделения субсчетов первого, второго и т.д. порядков точно не определены. Теория бухгалтерского учета не охватывает систему признаков, образующих счета, субсчета первого порядка, субсчета второго порядка, систему аналитических признаков. На каждом предприятии иерархия субсчетов формируется по-своему.

9. *Раскрытие семантического содержания классифицируемого поля; открытие законов классифицируемого поля*. В настоящее время трудно утверждать, что бухгалтерский учет раскрывает семантику экономических отно-

шений. Теория бухгалтерского учета требует значительного развития в этом направлении. Необходимо раскрыть содержание основных элементов методики учета: счетов, двойной записи, баланса и т.д. Исходя из большой практической значимости и уникальности учета для формирования экономической информации, можно сделать вывод, что бухгалтерский баланс играет роль, сопоставимую с законом, но эту роль еще предстоит раскрыть в классификационном аспекте.

10. *Прогнозирование свойств выпавших элементов*. Эта функция в бухгалтерском учете выражена слабо. Например, рассматривая материальные активы, мы обнаружим, что материалы непосредственно используются в производстве, т.е. в пределах одного производственного цикла. Основные средства используются в нескольких производственных циклах и обладают значительной стоимостью. Малоценные активы, используемые в нескольких производственных циклах, были исключены как самостоятельная группа учета (с 2002 г.). Классификационный подход однозначно показывает ошибочность этого решения, что было подтверждено возникшими проблемами практического учета. Для исправления ситуации уже в 2003 г. был введен специальный субсчет 10-9 «Инвентарь и хозяйственные принадлежности».

11. *Экстраполяция, основанная на предсказании свойств объектов, аналогичных изученным внутри данного таксона, а также новых закономерностей на основе имеющихся*. Этот вид экстраполяции достаточно распространен в бухгалтерском учете, но также распространены случаи, когда она приводит к неверным результатам. Так, например, основные средства считаются низколиквидными активами. Если вновь поступивший актив признан основным средством, то он автоматически признается низколиквидными. Однако это не всегда верно. Во-первых, один и тот же актив может быть признан и основным средством, и товаром. В последнем случае формально его ликвидность будет выше, что не обусловлено объективными причинами. Во-вторых, основные средства в действительности очень неоднородны по уровню ликвидности. Самые высоколиквидные из них могут быть более ликвидными, чем отдельные виды

товарных запасов. При оценке ликвидности мы имеем в виду период времени, необходимый для реализации активов за денежные средства по учетной цене. Чем меньше срок, тем выше ликвидность. В отношении основных средств не учитывается соотношение остаточной стоимости основных средств с их текущей рыночной ценой. Так, если рыночная цена основного средства значительно превосходит его остаточную стоимость, то оно является высоколиквидным: может быть быстро реализовано и может служить первоклассным залогом. Мы считаем, что причиной неточности в отражении фактической ликвидности является иерархичность системы счетов и субсчетов. Выделение основных средств происходит на первом уровне иерархии по набору признаков, описанных в ПБУ 6/01 [17]. Этот набор признаков фиксирован. Признак ликвидности конкурирует с другими признаками за формирование субсчетов второго и последующих порядков. Если бы была использована многомерная модель, то каждое основное средство могло бы получить оценку ликвидности индивидуально. Эту проблему частично решает аналитический учет. Но стоит напомнить, что аналитические признаки не описаны в теории бухгалтерского учета и фактически не представлены в стандартных формах отчетности.

12. *Коммуникативная функция, передача информации с минимальными искажениями семантики.* В отношении бухгалтерского учета эта функция звучит как соблюдение принципа «true and fair view» (англ. «достоверное и объективное представление») [6]. Можно утверждать, что этот принцип выполняется недостаточно. Бухгалтерская отчетность не раскрывает в необходимой степени финансовое состояние организации. Пример тому — серия банкротств крупнейших мировых компаний, чья отчетность не отражала имеющиеся финансовые проблемы. Полное и точное исполнение этой функции мы считаем одной из приоритетных задач бухгалтерского учета.

Итак, изучение классификационного аспекта бухгалтерского учета показывает существенный потенциал для развития бухгалтерский учета.

Опираясь на системообразующую роль классификации в бухгалтерском учете, и учи-

тывая ее современный высокий научный статус, мы получаем достаточное обоснование для исследования и разработки классификационной основы бухгалтерского учета на теоретическом и методологическом уровне.

К бухгалтерскому учету справедливо высказывание С.В. Мейена и Ю.А. Шрейдера: «...Прежде всего, заметим, что ни одному классификатору не доводится столкнуться с совершенно девственной, не затронутой хотя бы какой-то классификацией предметной областью. Ему не приходится иметь дело и с объектами, о которых он ничего не знает, т.е. архетип которых ему неведом. Такая ситуация означала бы абсолютное невежество классификатора, что противоречит условию задачи, ибо исходное множество (класс) объектов обратилось бы в пустое. Поскольку это не так и поскольку практика классификации имеет дело с наличными или хотя бы мыслимыми объектами, то уже из этого следует, что выделение этих объектов из универсума происходит с помощью некоторого архетипа, пусть гипотетического. Коль скоро мы ставим классификационную задачу, значит, существующая классификация нас не устраивает...» [16].

Чем более точно система бухгалтерского учета будет соответствовать правилам классификации, тем более точным будет сам бухгалтерский учет (как система фиксации знаний). Правильно построенная классификация способна стать новым этапом в развитии науки, как это произошло, например, с периодической таблицей Менделеева в химии.

Классификация учетных данных может определять и повышать полезность данных и превращать такие данные в полезную информацию, создавая тем самым новые знания [7, с. 3].

Характеристика бухгалтерского учета в разрезе организационной структуры применяемого классификатора (линейный, иерархический, фасетный, многомерный), набора признаков и их значений формирует понятие «классификационная модель бухгалтерского учета».

*Классификационная модель бухгалтерского учета* — это система классификации, лежащая в основе формирования учетной информации, включающая классификационные признаки и их значения, организованные между собой определенным образом.

Конкретную классификационную модель бухгалтерского учета характеризуют следующие параметры:

- структура классификатора;
- факт выделения (невыделения) признаков и их значений;
- семантическое наполнение признаков и их значений в привязке к предметной области классификации.

В исследованиях теории и методологии бухгалтерского учета авторами рассматриваются различные аспекты классификации, относящиеся к бухгалтерскому учету. Ниже приведены самые распространенные из них:

- административно-структурные виды бухгалтерского учета (виды организации учета) (А.А. Шапошников, Я.В. Соколов);
- организационно-структурные системы бухгалтерского учета (модели организации учета: континентальная, латиноамериканская, русская, англо-американская) (Я.В. Соколов, Е.Н. Макаренко, Х.Р. Хэтфилд (H.R. Hatfield), С. Нобс (С. Nobes), Р. Паркер (R. Parker), Х. Гернон (H. Gernon), Г. Миик (G. Meek));
- модели калькуляций (Р.С. Рашитов; Р.Дж. Такер (R.J. Thacker), Дж. Демски (J. Demski), П.Р. Фэйрфилд (P.M. Fairfield));
- классификация экономических показателей (Р.С. Рашитов, С.Ф. Легенчук);
- классификация фактов хозяйственной жизни по их влиянию на баланс (А.Н. Блатов, В.Я. Соколов, Я.В. Соколов, М.И. Кутер и М.М. Гурская);
- классификация счетов (Я.В. Соколов, М.И. Кутер, А.Д. Черкай, Ж. Савари, А.М. Галаган, К. Ван Гезел (Kornelis van Gezel), Л. Флори (L. Flori), П.П. Скали (P.P. Scali), Ф.Б. Де Баррем (F.V. de Barrème));
- классификация отраслей и видов деятельности (влияющих на организацию учета) (А.А. Шапошников, А.В. Смыкова, В.И. Блатов, Э.К. Гильде);
- классификация учетных объектов (активов) (В.Б. Ивашкевич, Я.В. Соколов, В.Ф. Палий, В. Хаузин (W. Huizingh), А. Арбор (A. Arbor), А. Херик (A. Herrick), Л. Хит (L. Heath));
- классификация типов хозяйственных операций по влиянию на баланс (М.И. Кутер, М.М. Гурская, А.Д. Черкай, Г.А. Бахчисарайцев, А.М. Галаган);

- классификация парадигм бухгалтерского учета (С.Ф. Легенчук, Е.И. Зуга, Л.А. Чайковская).

Существенное внимание классификации было уделено в работе 1953 г. Ананиаса Чарльза Литтлтона (Ananias Charles Littleton) «Структура бухгалтерской теории». Возможно, Литтлтон — первый автор, который уделил такое большое внимание теме классификации в бухгалтерском учете. В первой части его работы два раздела из семи называются «Система классификации» и «Периодическая реклассификация». Весь текст данной работы построен на описании различных аспектов применения классификации в бухгалтерском учете. Несмотря на такое внимание автора, классификация рассматривается им только на инструментальном уровне. По нашему мнению, недостаток методологического подхода в данной работе объясняется тем, что в 1953 г. классификация как общенаучное явление еще не рассматривалась [2].

Следующий труд, в котором рассматривается классификационный аспект бухгалтерского учета — монография Александра Арсеньевича Шапошникова 1982 г. «Классификационные модели в бухгалтерском учете». В данной работе основное внимание уделено классификации объектов учета, моделей бухгалтерского учета, но сам процедурный аспект формирования информации в бухгалтерском учете посредством классификации автором не рассматривался [23].

Стоит выделить диссертацию 2007 г. Маргариты Ван Дер Полл (университет Претории Хубрехт) «На пути к системе классификации бухгалтерской информации», основной целью которой было изучение классификационного аспекта в бухгалтерском учете. Несмотря на это, выводы и предложения автора относятся лишь к формированию отчетности и носят методический характер. В работе не рассматриваются методологические и теоретические аспекты классификации в качестве теоретической базы формирования учетной информации [8]. Автор изучает традиционную иерархическую структуру счетов и не исследует возможности и перспективы бухгалтерского учета путем совершенствования его классификационной модели. Основу ее предложений составляет реклассификация статей баланса, т.е. формирование баланса новой структуры.



Несмотря на то что практическая и методологическая роль классификации в бухгалтерском учете признана и не подвергается сомнению, в большинстве работ рассматриваются практические аспекты применения классификации. По методологии бухгалтерского учета известен очень ограниченный список исследований, но и в этих редких работах методология классифицирования в бухгалтерском учете, как правило, рассматривается на недостаточном уровне научного обобщения.

Выполненные автором исследования показывают, что бухгалтерский учет является особым примером классификационной системы. *Во-первых*, классифицирование в разрезе счетов бухгалтерского учета делается методом двойной записи. В практике классифицирования нет других таких прецедентов. Методологическое обобщение этого феномена сделано в других работах автора [11, 12]. *Во-вторых*, трудно оценить в целом бухгалтерский учет на соответствие требованиям к классификациям, поскольку большинство хозяйствующих субъектов формируют собственные рабочие планы счетов, т.е. де-факто — классификаторы. *В-третьих*, факты хозяйственной жизни происходят постоянно и, следовательно, постоянно растет классификационное поле бухгалтерского учета. Большинство наук имеют дело с относительно постоянным классификационным полем. *В-четвертых*, в системе бухгалтерского учета предусмотрена инициализация фактов хозяйственной жизни. Иными словами, они становятся оформленными предметами классификации только в рамках применяемых методов учета. Бухгалтерский учет сам формирует классификационное поле, выделяя факты хозяйственной жизни в непрерывных экономических процессах. Изменение методов учета влечет за собой иное восприятие фактов хозяйственной жизни. В бухгалтерском учете присутствует своего рода «рекурсия»: классификация является средством задания предмета классификации. Это уникальное свойство бухгалтерского учета, по нашему мнению, осложняет построение его теории.

К классификации событий (фактов хозяйственной жизни) известны два подхода. Первый — когда мы воспринимаем событие как единую сущность, не учитывая его двойственную природу. Это самый распространен-

ный тип классификации, например: зависимые, независимые; события отчетного периода, события после отчетной даты; события прошлого и будущего; модификации и пермутации, события, отнесенные к определенному виду деятельности и т.д. В рамках второго подхода классификация участвует в информационном отражении сущности фактов хозяйственной жизни методом двойной записи, когда необходимо классифицировать события, исходя из их двойственной структуры, т.е. обнаружить, значения каких признаков меняются в результате события. Как было отмечено, не всегда очевиден признак, объединяющий два счета в корреспонденции. Например, в явной форме не наблюдается единый признак в корреспонденции счетов пермутации, где активный счет корреспондирует с активнопассивным. Тем более сложно обнаружить, какие значения изменились у этих (необнаруженных) признаков в результате события.

Таким образом, анализ отечественной и мировой научной литературы показал, что комплексные исследования теоретических основ классификации в бухгалтерском учете отсутствуют. Общеизвестно лишь то, что информационное отражение события в системе бухгалтерского учета является результатом классифицирования, а счета (субсчета) бухгалтерского учета играют роль классификационных признаков. Не решены и даже не поднимались следующие вопросы: «почему двойная запись как методологический прием отсутствует в теории классификации?»; «каким образом соблюдается в корреспонденции счетов критически важное формально-логическое правило единства основания деления, что является основанием и что вариативной частью»; «каким образом вписываются в современную классиологию в качестве предмета классификации факты хозяйственной жизни, образующие растущее и динамично изменяющееся (усложняющееся) классификационное поле». Предложения по усовершенствованию фундаментальных основ бухгалтерского учета по-прежнему не затрагивают вопросы развития классификационной основы учета [3, 4, 14, 15, 22].

Из сказанного следует вывод, что такой важнейший этап бухгалтерского учета по отражению фактов хозяйственной жизни, как классифицирование с применением счетов бухгалтерского учета и двойной записи тре-

бует серьезных исследований. Основа таких исследований заложена автором в исследованиях [11, 12] посвященных системообразующей роли классификации в создании учетной информации на уровне теории и методологии.

### Литература

1. *Goldberg L.* A Journey into Accounting Thought Edited by Stewart A. Leech. — London : Routledge. 2001. — 340 p.
2. *Littleton A.C.* Structure of accounting theory // Urbana : American Accounting Association. 1953. — 234 p.
3. *Mattessich R.* Two Hundred Years of Accounting Research. An international survey of personalities ideas and publications (from the beginning of the nineteenth century to the beginning of the twenty-first century). — NY USA: Routledge. 2008. — 609 p.
4. *Paton W.A.* Accounting theory // New York : The Ronald press company. 1922. — 508 p.
5. *Schroeder R.G.* Financial accounting theory and analysis / R.G. Schroeder, M.W. Clark, J.M. Cathey. — Hoboken NJ : Wiley. 2008. — 608 p.
6. True and fair view [Электронный ресурс] // Англо-русский экономический словарь. — URL : [http://economy\\_en\\_ru.academic.ru/64887/true\\_and\\_fair\\_view](http://economy_en_ru.academic.ru/64887/true_and_fair_view) (дата обращения: 20.10.2020).
7. *Van Der Poll H.M.* Issues surrounding the classification of accounting information // Article in South African Journal of Economic and Management Sciences (SAJEMS). — 2009. — No 3. — P. 353–369.
8. *Van Der Poll H.M.* Towards a classification framework for accounting information. Doctor commercii degree (financial management sciences). — University of Pretoria. 2007. — 376 p.
9. *Wild J.J.* Financial Statement Analysis / J.J. Wild, L.A. Bernstein, K.R. Subramanyam. — 9th Ed. New York : McGraw-Hill Higher Education. 2005. — 800 p.
10. *Ивин А.А.* Искусство правильно мыслить. — М. : Просвещение. 1986. — 224 с.
11. *Ковалев А.Е.* Классификация как основа метода бухгалтерского учета // Идеи и идеалы. — 2019. — Т. 11. — № 1. — С.175–196.
12. *Ковалев А.Е.* Теория многомерного бухгалтерского учета : монография. — Новосибирск : НГУЭУ, 2016. — 283 с.
13. *Кожара В.Л.* Функции классификаций // Теория классификаций и анализ данных : материалы Всесоюз. совещ. / под ред. Ю.А. Воронина. — Новосибирск : ВЦ СО АН СССР, 1982. — С. 5–19.
14. Концептуальные основы финансовой отчетности [Электронный ресурс]. — URL : [http://minfin.ru/common/upload/library/2014/06/main/kontseptualnye\\_osnovy\\_na\\_sayt\\_bez\\_predisloviya\\_-\\_kopiya.pdf](http://minfin.ru/common/upload/library/2014/06/main/kontseptualnye_osnovy_na_sayt_bez_predisloviya_-_kopiya.pdf) (дата обращения: 30.10.2020).
15. *Легенчук С.Ф.* Развитие бухгалтерского учета как науки: PERICULUM IN MORA // Международный бухгалтерский учет. — 2011. — № 21 (171). — С. 55–67.
16. Методологические аспекты теории классификации / С.В. Мейен, Ю.А. Шрейдер // Вопросы философии. — 1976. — № 12. — С.67–79.
17. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (ПБУ 6/01) [Электронный ресурс] : приказ Минфина РФ от 30.03.2001 г. № 26н // Доступ из СПС «Консультант-Плюс». — URL : [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_31472/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_31472/) (дата обращения: 02.03.2021)
18. *Покровский М.П.* О функциях классификации // Ежегодник-2012 : тр. ИГГ УрО РАН. — 2013. — Вып. 160. — С. 344–352.
19. Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н (ред. от 08.11.2010) «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению».
20. *Пуанкаре А.* О науке / пер. с фр.; под ред. Л.С. Понтягина. — 2-е изд. стер. — М. : Наука, 1990. — 449 с.
21. *Розова С.С.* Классификационная проблема в современной науке. — Новосибирск : Наука, 1986. — 225 с.
22. *Соколов Я.В.* История бухгалтерского учета / Я.В. Соколов, В.Я. Соколов. — М. : Финансы и статистика, 2004. — 272 с.
23. *Шапошников А.А.* Классификационные модели в бухгалтерском учете / А.А. Шапошников. — М. : Финансы и статистика, 1982. — 144 с.

