

DOI: 10.31857/S086919080005239-9

К ВОПРОСУ О ВЛИЯНИИ СОЦИОКУЛЬТУРНЫХ ОСОБЕННОСТЕЙ НА ХОЗЯЙСТВЕННО-УЧЕТНЫЕ ПРАКТИКИ (НА ПРИМЕРЕ КИТАЯ)

© 2019

М. П. ЛЫМАРЬ

Финансовый университет при Правительстве РФ

ORCID: 0000-0003-2497-8209; Researcher ID: S-7548-2017

E-mail: lymarm@mail.ru

Резюме: Статья рассматривает вопросы влияния национальной хозяйственной ментальности на процессы становления и развития национальной учетной системы. Сближение национальных учетных стандартов на основе МСФО сталкивается с существенными барьерами, сформированными национальными учетными культурами. Автор дает обзор трудов западных и китайских исследователей, изучающих культурные детерминанты национальных хозяйственных практик и типы учетных культур. На основе европейских исследований выделяются основные дихотомии (измерения) национальных учетных культур и факторы их формирования. На основе китайских исследований выделяются виды учетной культуры, ее основные компоненты, социальные характеристики хозяйственно-учетной культуры и основные учетные культурные ценности, а также основные различия европейских и азиатских учетных культур. Автор формулирует основные черты хозяйственной ментальности, формирующие китайскую учетную культуру: народное единство и семейность, консерватизм, неагрессивный национализм, мощная историческая память, стремление к срединности и гармонии, непротиворечивое совмещение и единение без унификации. Автор также раскрывает основные конфуцианские постулаты хозяйственно-учетных практик, такие как благосклонность и дружелюбие к коллегам, верность и уважение к работодателю, честность и справедливость в отражении фактов хозяйственной деятельности, негативное отношение к обогащению, верховенство добродетели над законом. В данной статье подчеркивается важность конфуцианских принципов развития китайской учетной системы: целостности, общности и непрерывности. На основе социокультурных констант китайской учетной системы раскрываются характерные черты ее развития в условиях тенденции глобальной конвергенции национальных систем бухгалтерского учета. Согласно представленным в работе сформулированным Министерством Финансов КНР перспективам реформирования национальной учетной системы, китайское руководство намерено продолжать свято чтить национальные учетные традиции и участвовать в процессах глобальной экономической конвергенции с большой осторожностью. Такой подход основывается на многовековых социокультурных традициях и именуется «китайским путем развития».

Ключевые слова: Китай, бухгалтерский учет, культура, национальная учетная система, конфуцианство, МСФО.

Для цитирования: Лымарь М.П. К вопросу о влиянии социокультурных особенностей на хозяйственно-культурные практики (на примере Китая). *Восток (Oriens)*. 2019. № 3. С. 67–78. DOI: 10.31857/S086919080005239-9

ON THE IMPACT OF SOCIO-CULTURAL CHARACTERISTICS ON ECONOMIC ACCOUNTING PRACTICES (THE EXAMPLE OF CHINA)

Marina P. LYMAR

Financial University under the Government of the Russian Federation.

ORCID: 0000-0003-2497-8209; Researcher ID: S-7548-2017

E-mail: lymarm@mail.ru

Abstract: The article considers the issues of the influence of the national economic mentality on the processes of formation and development of the national accounting system. Such studies have become particularly relevant due to the accelerating pace of economic and accounting convergence. The convergence of national accounting standards based on IFRS faces significant barriers generated by national accounting cultures. The author gives an overview of publications of Western and Chinese researchers studying the cultural determinants of national economic practices and types of accounting cultures. Based on European studies, the main dichotomies (measurements) of national accounting cultures and the factors of their formation are distinguished. Based on Chinese studies, types of registration culture, its main components, social characteristics of business accounting culture and main accounting cultural values, as well as the main differences between European and Asian accounting cultures are distinguished. The author formulates the main features of the economic mentality that form the Chinese accounting culture: national unity and family, conservatism, non-aggressive nationalism, powerful historical memory, striving for median and harmony, consistent combination and unity without unification. The author also reveals the main Confucian postulates of accounting practices, such as favor and friendliness towards colleagues, loyalty and respect for the employer, honesty and fairness in reflecting the facts of economic activity, a negative attitude towards enrichment, the rule of virtue over the law. This article emphasizes the importance of the Confucian principles for the development of the Chinese accounting system: integrity, commonality and continuity. Based on sociocultural constants of the Chinese accounting system, the characteristic features of its development are revealed in the conditions of the trend of global convergence of national accounting systems. According to the prospects for reforming the national accounting system formulated by the Ministry of Finance of China, the Chinese leadership intends to continue to faithfully honor national accounting traditions and participate in global economic convergence processes with great care. This approach is based on centuries-old sociocultural traditions and is called the “Chinese way of development”.

Keywords: China, accounting, culture, national accounting system, Confucianism, IFRS.

For citation: Lyman M.P. On the impact of socio-cultural characteristics on economic accounting practices (the example of China). *Vostok (Oriens)*. 2019. No. 3. Pp. 67–78. DOI: 10.31857/S086919080005239-9

В настоящее время в Китае наметилась тенденция активизации исследований о влиянии социокультурных элементов на национальные хозяйственно-учетные практики и особенности экономического развития. Возросший интерес к такого рода исследованиям органично вписывается в общую концепцию построения «социализма с китайской спецификой», а также реформирования хозяйственного учета по особому китайскому пути «конвергенции с МСФО», так как китайские национальные традиции и культурные особенности на протяжении веков активно интегрировались с хозяйственно-учетной системой. Такого рода исследования также получили распространение в европейской экономической социологии. Однако в России они представлены в недостаточном объеме.

ЗАПАДНЫЕ ИССЛЕДОВАНИЯ

В российской экономической социологии бухгалтерский учет зачастую рассматривают в его сугубо бытовом понимании и сводят к учету наличия и движения материальных объектов. Однако он представляет собой достаточно сложное социально-экономическое явление, находящееся на пересечении экономики, социологии и культурологии, а также соответствующую общественную науку, изучающую модели и детерминанты человеческой рациональности.

Еще классик социологической мысли М. Вебер говорил о том, что современный капитализм тождественен бухгалтерскому учету прибыли и отражению ее в балансе предприятия, а калькуляция при рациональном ведении дел лежит в основе каждого действия капиталиста [Вебер, 2002, с. 6]. Его работа «Протестантская этика и дух капитализма» поднимает важнейшие вопросы формирования хозяйственного рационального мышле-

ния под влиянием определенной социальности, обусловленной национальной религией и культурой.

В XX в. в западной социологии появились работы, которые детальнее рассматривали культурный фон как важный, а порой и главный фактор формирования национальных хозяйственно-учетных практик. Именно с помощью анализа социокультурных феноменов стали выявляться причины различий между национальными практиками бухгалтерского учета и оформляться особенности европейской и азиатской учетной мысли.

Американско-канадский экономист, социолог и антрополог венгерского происхождения К. Поланьи назвал национальный социокультурный фон «фактором сдерживания» развития экономики страны и региона, который периодически встает на пути законов рынка и капитализма. Но именно социальные институты, по мнению ученого, обеспечивают гармоничное развитие любого государства и общества, где экономика должна служить людям, а прибыль от хозяйственной деятельности не должна быть главной целью [Нуреев, 2006, с. 21].

Д. Ландес, американский экономист, рассматривая «успехи меньшинств в чужих землях» (китайцев в Юго-Восточной Азии, евреев и кальвинистов в Европе и др.), пришел к заключению о том, что культура своими глубинными ценностями и установками обуславливает хозяйственное поведение народных масс и вдохновляет их на те или иные акты хозяйственной деятельности. «Главная мысль, которую можно вынести из истории экономики, заключается в том, что почти все в ней объясняется культурой» [Фатеева, 2005, с. 12].

В данной области можно выделить также исследования Г. Мюллера, который положил начало дискуссии о влиянии внешних и внутренних факторов на учетное поведение субъектов разных наций. Среди таких факторов были выделены политическая система, правовая модель и социально-культурный климат [Mueller, 1968, p. 21]. Автор утверждает, что развитие национального бухгалтерского учета в отдельно взятой стране не просто находится под влиянием данных неучетных элементов, именно ими активируются учетные реформы и эволюция национального учета.

Работы Г. Хофстеде обозначили новый этап в изучении влияния социокультурного фактора на особенности хозяйственного учета. Он разработал и предложил модель учетной культуры, как некоего коллективного программирования национального хозяйственного разума. В национальной учетной культуре выделяются следующие дихотомии [Hofstede, 1980, p. 36]:

1. Индивидуализм/коллективизм. Характеризует отношения между отдельной личностью и коллективом, особенности формирования коллективных хозяйственных ценностей и индивидуальных под воздействием коллективных.
2. Дистанция власти. Характеризует отношения представителей социума к носителям властных полномочий, а также к особенностям социального неравенства в данном обществе.
3. Избегание неопределенности. Характеризует действия и реакции индивидов в условиях хозяйственной неопределенности.
4. Мужественность/феминность. Характеризует эмоциональные связи между людьми, отношение к мужественному и женственному поведению, наличие/отсутствие гендерного неравенства.

М. Бонд к указанным дихотомиям добавил пятое измерение – отношение ко времени (краткосрочное и долгосрочное), так как в процессе дальнейших исследований оказалось, что указанных четырех параметров недостаточно для понимания хозяйственного поведения жителей Востока, хотя с помощью этого инструмента поведение представителей европейских и североамериканских стран вполне поддается изучению. Согласно данному критерию национальные хозяйственно-учетные культуры можно разделить на кратко-

срочные и долгосрочные. Долгосрочные культуры, к которым относят в основном культуры стран Востока, характеризует принятие одновременно нескольких верных точек зрения (для Китая – это распространение и одновременное сосуществование нескольких религиозно-философских учений), контекстный подход к событиям и множественность и вариативность истины и правды в зависимости от контекста; готовность поступиться настоящим во имя будущего; трудолюбие и экономность, статусная иерархия хозяйственных отношений, устойчивость и стабильность установленного порядка. Пятое измерение еще называют «фактором конфуцианского динамизма» [Беленова, 2016, с. 117].

С. Грей развивает исследовательское направление Г. Хофстеде до формирования теории культурной обусловленности хозяйственного учета [Gray, 2001, p. 38]. Данная теория строится на гипотезе о том, что социально-культурные ценности являются базисом формирования ценностей хозяйственных, т. е. система ценностей отдельно взятого бухгалтера и национального профессионального бухгалтерского сообщества являются производными от системы ценностей, формирующей национальную культуру.

В конце XX в. в условиях активизации процессов перехода национальными учетными системами на единые международные стандарты в данном исследовательском поле появились работы, направленные на изучение не просто национальных учетных особенностей, а реальных этнических конфликтов, с которыми сталкиваются многонациональные бухгалтерские фирмы [Cohen, 1993, p. 5]. Дж. Коэн по итогам своего исследования приходит к выводу о том, что не только национальные системы финансового учета, но и системы управленческого учета являются проявлениями культуры, что одинаково верно как для европейских, так и для азиатских стран. Национальные методы корпоративного раскрытия финансовой информации на практике порой настолько различны, что их конвергенция путем перехода на МСФО видится ученым маловероятной в ближайшей перспективе.

На примерах попыток гармонизации азиатскими странами своих отчетных систем с европейскими стандартами прослеживается обратное влияние, при котором складывающиеся веками национальные учетные традиции формируют траекторию дальнейшего развития учета в отдельно взятой стране, несмотря на международные учетные тенденции. Они не позволяют реформировать учет согласно иноземным ценностям и обеспечивают гармоничное соответствие между национальной культурной и национальной системой хозяйственного учета.

КИТАЙСКИЕ ИССЛЕДОВАНИЯ

Вопросы культурной обусловленности и культурной составляющей хозяйственной жизни народа осознавались китайскими мыслителями на протяжении многих веков. Стоит отметить, что великий мыслитель Древнего Китая Конфуций в юные годы был «держателем» товарного склада. Его идеи гармонизации и рационализации социальной жизни тесно переплетаются с идеями оптимизации хозяйственного учета, а основные этические нормы межличностного общения неразрывно связаны с этикой поведения в профессиональной сфере. Материальные ценности хоть и являются предметом учета, но, ментально являются вторичными по сравнению с ценностями духовными, этическими.

Как отмечает Ма Чжицин, по мере развития древнекитайской культуры бухгалтерского учета становится очевидно, что культурное развитие является решающим фактором развития хозяйственного учета: чем более развита культура, тем более развита экономика, и тем важнее хозяйственный учет и развитие культуры бухгалтерского учета [Ma Zhiqing, 2007, p. 15].

В китайской экономической социологии современности мы находим ряд серьезных исследований о влиянии национальной культуры на учетные практики и их развитие.

Профессор Вэнь Шо проводит сравнительный анализ развития учетных практик Древнего Египта, Византийской империи, Древнего Китая, а также учетных практик на основе Корана [Wen Shuo, 2012, p. 45]. Автор рассматривает вопросы монополизации церковью западной культуры и процессы развития европейского учета в рамках учета монастырского и приходит к выводу о значительном влиянии культурно-религиозного фактора на основы национального учета разных стран.

Культурно-обусловленные особенности европейских и азиатских практик хозяйственного учета изучали Пань Айлинг и Ли Бинь [Pan Ailing, Li Bin, 2012, p. 22]. В своих работах они обосновывают существование в социальной и хозяйственной жизни феномена «культура учета». Под ним понимают особую учетную реальность, в которой работают бухгалтеры. Это национальная философия управления хозяйственным учетом, которая является субкультурой по отношению к национальной культуре. Авторы также выделяют ее подвиды: макро- и микроучетную культуру, статистическую и динамическую учетную культуру. Культура учета состоит из следующих основных компонентов: культура материального учета, культура учета духовных ценностей, культура учетного поведения и культура бухгалтерской национальной системы в целом. Данные компоненты находятся в состоянии взаимного влияния и взаимодействия и служат основой построения диверсифицированной и многоуровневой национальной системы бухгалтерского учета в целях гармоничного и здорового развития национальных бухгалтерских служб.

Пань Айлинг и Ли Бинь также выделяют основные характеристики европейской и азиатской учетных культур. Среди европейских учетных культур авторы фокусируются на британско-американской учетной культуре, которая имеет следующие характеристики: акцент на профессиональный индивидуализм, справедливость и прозрачность учетной информации, радикализм.

Се Хунью и Не Шуныцзян [Xie Hongyu, Nie Shunjiang, 2009, p. 23] изучали общую культуру бухгалтерского учета как национальное материальное и духовное богатство, которое люди создали в практике социальной истории. По мнению ученых, она включает в себя три базовых элемента: культуру материального учета, культуру системы хозяйственного учета и дух бухгалтерского учета. Се Хунью и Не Шуныцзян также сформулировали социальные характеристики национальной учетной культуры разных стран:

1. Связность формирования бухгалтерской культуры. Бухгалтерская культура – это уникальные ценности и поведенческие нормы, сформированные и признаваемые большинством бухгалтерских работников в долгосрочной социальной практике, поэтому они обладают сильной связностью и центристемительной силой.

2. Динамическая природа развития бухгалтерской культуры. С наступлением эпохи «экономики знаний» культура бухгалтерского учета также должна соответствовать требованиям времени, идти в ногу со временем, постоянно обогащать и корректировать свою форму и содержание. В частности, ускорение процесса мировой интеграции бухгалтерской культуры должно соответствовать темпам развития конкретного государства и поддерживать динамику его развития.

3. Иерархия бухгалтерской культуры. Культура бухгалтерского учета любой страны или региона в мире имеет определенный уровень. На культуру бухгалтерского учета влияет жизнеспособность политического и экономического режима конкретного государства. Поэтому выделяется как минимум два типа иерархии бухгалтерской культуры – географический и временной. Географическая иерархия связана с понятием «МуГо» – материнской страны, которая оказывает влияние на формирование бухгалтерской культуры в соседних и других странах. Бухгалтерская культура распространяется и проникает из одной страны (как правило самой экономически развитой в регионе) в другие страны. В процессе распространения она может поглощаться и смешиваться

ваться, подстраиваясь под местную идентичность. Временная иерархия связана с тем, что с развитием общества функции, методы и процедуры бухгалтерского учета продолжают развиваться, формируя культуру бухгалтерского учета с различными временными характеристиками.

4. Четкая ценностная ориентация бухгалтерской культуры. Развитие всех культур имеет четкую ценностную ориентацию, бухгалтерская культура не является исключением. Тем не менее ценностная ориентация культуры бухгалтерского учета такова: она заключается в улучшении практических навыков бухгалтеров и формировании профессиональной этики бухгалтеров, способствуя тем самым устойчивому развитию бухгалтерской профессии.

Ян Ченьхуэй [Yang Chenhui, 2003, p. 35] сравнил культурные ценности с учетными ценностями и предложил существование учетных культурных ценностей, то есть культурные различия приводят к различным ценностным ориентациям в учетных предпочтениях, и перечислил четыре учетные культурные ценности:

- 1) Легализация специализации и выбор стандартов бухгалтерского учета;
- 2) Гибкость единообразия и применения стандартов бухгалтерского учета;
- 3) Оптимизм и осторожность бухгалтерских оценок и оценок финансовой отчетности;
- 4) Раскрытие информации о конфиденциальности и прозрачность финансовой отчетности.

Ян Ченьхуэй, продолжая идеи С. Грея и Джона Б. Макарура, обнаружил, что страны с разными языками (которые отражают разные культурные картины мира) имеют четкие различия в практиках бухгалтерского учета:

– Англоязычные страны и более развитые латиноязычные страны склоняются к тому, чтобы бухгалтеры имели профессиональное суждение, и развивают отраслевую самодисциплину, включая саморазвивающиеся стандарты бухгалтерского учета. Другие регионы, такие как африканские и азиатские страны, напротив, стремятся к тому, чтобы бухгалтеры придерживались юридических ограничений в отношении бухгалтерского учета и финансовой отчетности.

– Немецкоязычные страны и более развитые латиноязычные страны, как правило, предпочитают, чтобы бухгалтеры применяли единые стандарты бухгалтерского учета для всех компаний. Англоязычные страны и страны Северной Европы стремятся к тому, чтобы стандарты бухгалтерского учета проявляли большую гибкость.

– Немецкоязычные страны и страны Ближнего Востока, как правило, стремятся к тому, чтобы бухгалтеры были более осторожны в вопросах учета. Бывшие азиатские колониальные страны и англоязычные страны поддерживают более оптимистичные методы и оценки в хозяйственном учете.

– В немецкоязычных странах и латиноязычных странах накладывают жесткие ограничения на информацию, раскрываемую в бухгалтерской отчетности. Англоязычные страны привержены прозрачности в раскрытии информации о финансовой отчетности.

Ян Ченьхуэй отмечает, что культурная реальность влияет не только на особенности раскрытия учетной информации, но и на стоимость и ценность учетной и отчетной информации. Ученый также заключает, что создание региональных торговых альянсов, таких как Европейский союз и Североамериканское соглашение о свободной торговле, в конечном итоге не сможет устранить влияние культурных различий на национальный учет.

Стоит отметить, что китайские сравнительные исследования, сфокусированные на национальных различиях хозяйственного учета, внесли особый вклад в осознание того, что под влиянием различных национальных культур объективно существуют принципиально разные национальные модели бухгалтерского учета в разных странах и что эти различия имеют значительные последствия для возможностей глобальной экономической интеграции.

ИСТОЧНИКИ И ХАРАКТЕРНЫЕ ОСОБЕННОСТИ КИТАЙСКОЙ ХОЗЯЙСТВЕННО-УЧЕТНОЙ КУЛЬТУРЫ

Основная причина, по которой китайская традиционная культура имеет долгую историю и может не только выживать, но и развиваться, заключается в том, что она обладает мощными возможностями самообновления, саморазвития и может адаптироваться к различным социальным и культурным условиям, к политическим и экономическим потрясениям [Yin Qinfan, 2005, p. 8]. Ее основой являются культурные установки, которые позволяют постоянно корректировать и интегрировать свои собственные религиозные и этические особенности с духом времени и внешней средой и использовать свой уникальный способ существования, чтобы противодействовать попыткам ассимилирования с чужой культурой, обеспечивая тем самым развитие своей собственной культуры.

На территории Китая получили распространение различные этико-философские учения, которые внесли свой вклад в формирование китайской ментальности (Конфуцианство, Фэн-Шуй, буддизм, даосизм, легизм, концепция Инь-Ян и др.). Они сформировали определенные поведенческие практики и продолжают влиять на национальные способы и методы хозяйствования. Основные черты китайской ментальности, которые и по сей день оказывают влияние на хозяйственное развитие Китая:

1. Консерватизм китайского народа, который проявляется в устойчивости и независимости развития китайской экономики.
2. Народное единство, отказ от личной свободы на благо общего дела – залог коллективного хозяйственного процветания и развития.
3. Неагрессивный национализм, обеспечивающий сплоченность китайской глобальной хозяйственной общины и ее уникальность как экономического актора.
4. Мощная историческая хозяйственная память предостерегает от принятия необдуманных экономических решений [Ван Цюн, 2007, с. 42]. Она выражается в почитании старших, а также в превалировании в повседневных хозяйственных действиях анализа прошлого над прогнозированием будущего.
5. Равновесие и гармония хозяйственной жизни народа. Проявляется в стремлении руководства страны к достижению гармонии между внутренней и внешней экономической политикой, экономическим базисом и политической надстройкой.
6. Семейность как главное свойство китайского народного хозяйства. Семейные фирмы и предприятия веками являются базовыми формами народного хозяйствования на территории КНР.
7. Стремление к непротиворечивому совмещению. Сформировано развитием и процветанием на китайской территории нескольких религиозно-этических учений на протяжении веков. На современном этапе иллюстрацией являются экономико-политические режимы «Одна страна – две системы» для экономических субъектов: Гонконг, Тайвань и Макао.
8. Стремление к «срединности» [Алимов, Ермаков, Мартынов, 1998, с. 187], ограничение проявления крайних настроений, эмоций и чувств. В современной хозяйственной жизни прослеживается в нескольких аспектах. Это идея соответствия получаемых результатов экономического развития средним хозяйственным условиям страны, средним доходам, средним распространенным привычкам населения, на которой строится практика внедрения иностранных инвестиций в национальное хозяйство. Это также курс на формирование мощного среднего класса и стремление к подчинению разнородных регионов единому центру.
9. Концепция «Поднебесной». Поднебесной видится не только китайское хозяйство, но и все мировое хозяйство, состоящее из Китая как центра и варварской периферии. Причем «внешнее» при вступлении в контакт с «внутренним» становится его частью.

10. «Единение без унификации» [Zhang Guohua, 2005, p. 15]. Принцип взаимодействия с другими хозяйствующими субъектами, согласно которому укрепляется и развивается сотрудничество с другими субъектами (единение) без тенденций к слиянию или поглощению (унификации).

Базисом китайского хозяйственного учета стала конфуцианская этика, которая тесно связана с развитием китайской цивилизации в течение тысяч лет. Конфуцианство выступает за соблюдение давних правил, ограничивая «я» для сохранения социальной гармонии и выступая за послушание и умеренность. Под влиянием этой культуры процесс развития бухгалтерского учета Китая характеризуется медленными изменениями. А среди основных положений конфуцианской хозяйственно-учетной этики выделяют следующие [Zhang Hongyi, 2010, p. 25]:

1. Семейная модель хозяйственного поведения. Отношения в рабочем коллективе по принципу семьи, где начальник (работодатель) понимается как отец, а работники как дети, с соответствующими проявлениями заботы и уважения.

2. Благоклонность и дружелюбность. Специалист по учету хозяйственных ценностей всегда должен быть дружелюбным в общении с коллегами, но ни к кому не проявлять особой симпатии.

3. Справедливость. Она должна выражаться не в строгости, а в благодати, т. е. во внимательном пояснении хозяйственных действий и норм, на которые опирается учет.

4. Верность и уважение, проявляемые по отношению к работодателю. Они заключаются в соблюдении секретности информации, связанной с хозяйственной деятельностью и финансовым состоянием экономического субъекта. Однако при всем уважении и верности работодателю, участие в сомнительных и подозрительных хозяйственных операциях видится непозволительным бухгалтеру.

5. Честность. Данное качество предполагает честное выполнение возложенных на бухгалтера обязанностей.

6. Негативное отношение к желанию прибыли в качестве основного мотива деятельности экономического субъекта. Стремление к увеличению прибыли воспринимается как пагубное для гармонично развивающегося хозяйства.

7. Правило добродетели весомее верховенства закона. Хозяйственная справедливость всегда превалирует над нормами хозяйственного права.

Кроме указанных положений китайской учетной культуры, основанной на конфуцианстве, китайские исследователи также выделяют ее основные принципы построения, сформированные влиянием других религиозно-этических учений [Pan Ailing, Li Bin, 2012, p. 48]:

1. Принцип целостности. Целостность проявляется в постоянстве систематического мышления в процессе построения хозяйственно-учетной системы, постоянстве оценок внешних факторов, влияющих на качество учетной информации, и стремлении к достижению общей оптимизации культуры учета. Принцип целостности позволяет в процессе развития учета формировать комплексный план развития и понимать направление развития культуры учета в целом. Принцип целостности также способствует совершенствованию системы хозяйственного учета с китайскими особенностями.

2. Принцип общности. Принцип общности в формировании национальной учетной системы проявляется в том, что хозяйственно-учетная система мыслится как подсистема социальной системы, так как развивается в той же социальной и культурной среде, а ее структура имеет характеристики общей национальной организационной культуры. Эти характеристики являются основными критериями формирования национальной хозяйственной истины, они создают условия для хозяйственного взаимодействия, а также взаимного поощрения и порицания между различными субъектами.

3. Принцип непрерывности. Согласно данному принципу, реформирование и развитие хозяйственно-учетной системы – это долгосрочный и непрерывный проект. Несмотря на то что всегда будут существовать периоды относительной стабильности, в системе не будет происходить застоев. Данный принцип позволяет ценить национальное учетное историческое наследие и одновременно с этим стимулирует к постоянному изучению передового учетного опыта, решению новых хозяйственных задач, внедрению инноваций в учетную систему и культуру учета.

Влияние традиционной китайской культуры на китайскую культуру хозяйственного поведения во многом обусловлено этикой межличностных отношений китайского этноса. В процессе работы бухгалтерии акценты делаются на «внутреннее и внешнее равновесие», основное внимание уделяется управлению отношениями между работниками, зачастую в организации ради сохранения внутренней хозяйственной и межличностной общности и целостности приходится жертвовать научной и политической составляющей бухгалтерского учета. В то же время складывающаяся веками китайская традиционная «умеренная идеология» сформировала ряд консервативных постулатов хозяйственного учета, как-то «не искать заслуг, а искать истину», что делает китайский бизнес в целом достаточно осторожным, ему порой не хватает инициативы и инноваций.

И все же под влиянием традиционной китайской культуры система бухгалтерского учета Китая сформировала уникальные хозяйственные методы, ценности и модели. Система бухгалтерского учета в Китае смещена в сторону коллективизма и сосредоточена на единстве учета государственного и частного. При разработке и внедрении новых механизмов бухгалтерского учета и новых стандартов особое внимание уделяется их правовому контролю, что имеет культурные корни контроля этического. В настоящее время в бухгалтерской работе в Китае исторически культурное противоречие между верховенством человека и верховенством права по-прежнему очень заметно [Ma Zhiqing, 2007, p. 18]. Современный «Закон о бухгалтерском учете» обнародован более двадцати лет назад, но в государственном процессе управления бухгалтерским учетом все еще остается много проблем.

ПЕРСПЕКТИВЫ РАЗВИТИЯ КИТАЙСКОГО ХОЗЯЙСТВЕННОГО УЧЕТА

Раскрытые выше особенности и константы китайской хозяйственно-учетной культуры не только сформировали ее в том виде, в каком она существует сейчас, но и обуславливают ее дальнейшее развитие, особенно в условиях ускоряющихся процессов международной хозяйственной интеграции и учетной гармонизации.

Стремление национального правительства к сохранению самобытности китайской хозяйственно-учетной культуры не позволило пойти по пути полного принятия Международных стандартов финансовой отчетности на территории КНР, несмотря на все объективные выгоды, которые ожидали китайские предприятия и национальную экономику в целом.

В настоящее время Министерство финансов КНР при проведении реформы хозяйственного учета и приведении национальных учетных стандартов в соответствие с международными нацелено на адаптацию к тенденции развития экономической глобализации, на увеличение показателей международной конкурентоспособности китайских предприятий и на формирование для национальных предприятий комфортной учетной среды [Ma Shengjia, 2016, p. 90], которая позволит наладить взаимовыгодный диалог с иностранными хозяйственными субъектами. В то же время, реформирование стандартов бухгалтерского учета идет по пути «международной конвергенции», а не «полной эквивалентности» с международными стандартами. Выделим следующие основные черты и установки китайского пути:

– Полностью учитывать культурные факторы развития китайского бухгалтерского учета и рационально рассматривать феномен международной конвергенции [Qiao Yongbo, Ren Yanli, Wang Yan, 2010, p. 31]. При обсуждении вопросов международной конвергенции стандартов бухгалтерского учета представители европейских стран часто упускают из виду влияние национальной культуры на бухгалтерский учет, что приводит к сближению национальных стандартов бухгалтерского учета и международных стандартов на условиях пассивного компромисса и заканчивается полным принятием международных стандартов и отказом от национальных. Китайская сторона настаивает на том, что учетные культуры разных стран, в том числе китайская, могут заметно обогатить международные стандарты, и ведет переговорный процесс с КМСФО именно в этом ключе. Стратегическая концепция «Один пояс – один путь», предложенная Генеральным секретарем Си Цзиньпином, наглядно демонстрирует культурную коннотацию и ориентацию открытости и терпимости Китая по отношению к другим хозяйственным культурам. С одной стороны, Китай выступает за интернационализацию китайского учета. С другой стороны, китайский учет продолжает самообновляться по своему особому пути.

– Усовершенствовать подготовку китайских учетных кадров. Современная учетная среда требует от бухгалтеров высокого уровня профессионального суждения и профессиональной этики. При обучении персонала бухгалтерии будет добавлен новый бухгалтерский контент (иностранный язык, компьютерные сетевые технологии и др.). Это позволит сформировать новый штат международно-ориентированных бухгалтеров, работающих на благо китайской национальной экономики.

– Создать надежную систему внутреннего контроля и внешнего надзора. При всем уважении к учетным принципам открытости, внедряемым посредством конвергенции с международными учетными стандартами, китайское правительство стремится защитить качество бухгалтерской информации на национальных предприятиях. Для этого совершенствуются система внутреннего контроля и механизмы внешнего контроля предприятий, призванные ограничивать злоупотребление международными стандартами бухгалтерского учета и их некорректное использование. Проблемы, возникающие при внедрении международных стандартов учета, предлагается решать путем создания механизма динамической ревизии. Китайские национальные хозяйственно-учетные традиции остаются под строгой защитой и промышленным и государственным надзором.

* * *

На формирование национальных стандартов бухгалтерского учета влияют политические, экономические, культурные и другие факторы, образуя определенный социальный фон формирования хозяйственных практик. Одновременно с этим сформированная таким образом национальная система хозяйственного учета определяет дальнейшее направление его развития в рамках национальной культуры учета. Существование различных национальных учетных культур препятствует сближению учетных практик в мировом масштабе, в том числе на базе МСФО. Основные различия связаны с существованием европейского и азиатского формата хозяйственного учета, которые образуют две различные по духу учетные реальности, в которых работают национальные бухгалтерские службы.

На примере китайского учета показана значимость хозяйственного менталитета, т. е. неучтенных элементов, сформированных самобытной национальной культурой, и их влияние на становление и дальнейшее развитие национальной учетной системы. Среди таких элементов особого внимания заслуживают консерватизм, народное единство, отношение к истории и ретроспективность хозяйственного поведения, стремление к равновесию, хозяйственной гармонии и срединности, принятие нового по принципу непроти-

воречивого совмещения. Особое значение для китайской учетной культуры имеют конфуцианские принципы построения учетной системы и основы хозяйственно-учетной этики.

Китай является одной из древнейших мировых цивилизаций: китайское феодальное общество, которое просуществовало более 2000 лет, накопило и сформировало всю социальную культуру, а общество и культура продолжают демонстрировать сильный этический характер. Этическая культура пронизывает все уровни китайского общества и находится под влиянием и ограничением этики и морали. Этические и моральные нормы стали правилами поведения для практикующих специалистов по хозяйственному учету и систем бухгалтерского учета на предприятиях. Тем не менее чрезмерный акцент на моральном измерении затрудняет построение эффективной правовой системы. Поэтому для дальнейшего развития хозяйственного учета в Китае требуется признание устаревшими недостатков традиционной культуры в построении бухгалтерского учета и продвижение ее преимуществ, которые постоянно содействуют развитию и процветанию бухгалтерского учета Китая.

Более детальное изучение национальных социокультурных особенностей не только позволит выявить основные ментальные различия в национальных хозяйственных практиках, но и будет способствовать разработке эффективных способов и механизмов международной конвергенции национальных практик хозяйственного учета. Подобные исследования способны создать основу для трансформации национальных этических и ценностных барьеров в сторону большей мягкости и гибкости. А гармонично унифицированные стандарты бухгалтерского учета, принимающие во внимание национальные культурные особенности, могут сделать учет основным языком международного хозяйственного общения.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ / REFERENCES

Алимов И.А., Ермаков М.Е., Мартынов А.С. *Срединное государство. Введение в традиционную культуру Китая*. М.: Муравей, 1998 [Alimov I., Ermakov M., Martynov A. *Middle state. Introduction to the traditional culture of China*. Moscow: Muravei, 1998 (in Russian)].

Беленова Н.Н. Китайский менеджмент: конфуцианский динамизм и причины успеха. *Вестник ВГУ. Серия: экономика и управление*. 2016, № 2. С. 116–120 [Belenova N. Chinese management: Confucian dynamism and reasons for success. *Vestnik VSU. Series: economics and management*. 2016, No 2. Pp. 116–120 (in Russian)].

Ван Цюн. Влияние социокультурных особенностей и национальной идентичности Китая на Российско-Китайские отношения. Канд. дисс., М., 2007 [Wang Qiong. The impact of socio-cultural characteristics and national identity of China on the Russian-Chinese relations. Cand. Diss., Moscow, 2007(in Russian)].

Вебер М. *Протестантская этика и дух капитализма*. Ивано-Франковск: Ист-Вью, 2002 [Weber M. *The Protestant Ethic and the Spirit of Capitalism*. Ivano-Frankivsk: East View, 2002 (in Russian)].

Нуреев Р.М. «Великая трансформация» Карла Поланьи: прошлое, настоящее, будущее. М.: Изд. дом ГУ ВШЭ, 2006 [Nureev R.M. «*The Great Transformation*» of Karl Polanyi: Past, Present, Future. М.: Izd. dom GU VShE, 2006 (in Russian)].

Фатеева С.В. Комплементарность в экономической культуре. *Известия ВУЗов Северо-Кавказского региона. Общественные науки. Приложение*, 2005, № 11. С. 7–12 [Fateeva S. V. Complementarity in economic culture. *Izvestiia VUZov Severo-Kavkazskogo regiona. Obshchestvennye nauki. Prilozhenie*. 2005, No. 11. Pp. 7–12 (in Russian)].

Cohen J., Pant L.W., Sharp D. Culture-based ethical conflicts confronting multinational accounting firms. *Accounting Horizons*, 1993, No. 7(3). Pp. 1–14.

Gray, Sidney J., Salter, Stephen B., Radebaugh, Lee H.. *Global Accounting and Control: A Managerial Emphasis*. New York: John Wiley & Sons, 2001.

Hofstede G. *Culture's Consequences: International Differences in Work-Related Values*. SAGE Publications, 1980.

Mueller G. Accounting Practices Generally Accepted in the US versus the Generally Accepted Elsewhere. *International Journal of Accountants Spring*. 1968.

Zhang Guohua. *Environmental Influence on Accounting Development, Environmental Factors in China's Accounting Development since 1949*, 2005. <https://ep.eur.nl/bitstream/1765/1888/5/Chapter+2.doc> (accessed: 01.12.2018).

马圣甲. 我国企业会计准则国际趋同效果研究. 《全国流通经济》2016年, 第2期, 89–90页. [Ma Shengjia. Research on the International Convergence Effect of China's Enterprise Accounting Standards. *National Circulation Economy*. 2016, No 2. Pp. 89–90 (In Chinese)].

马志青. 论文化环境、经济环境对会计模式的影响. 《山西财经大学学报》2007年, 第2期. 15–35页. [Ma Zhiqing. The impact of the paper environment and economic environment on accounting models. *Journal of Shanxi University of Finance and Economics*. 2007 No. 2. Pp. 15–35 (In Chinese)].

潘爱玲, 李彬, 林亚囡, 宿伟娜. 文化对会计的影响: 文献述评及未来研究展望. 《会计研究》2012年, 第4期, 20–27页. [Pan Ailing, Li Bin, Lin Yazhen, Su Weina. The impact of culture on accounting: literature review and future research prospects. *Accounting Research*. 2012, No. 4. Pp. 20–27 (In Chinese)].

乔永波, 任艳丽, 王燕. 我国会计准则文化因素分析《财会通讯》, 2010年, 第3期. 30–32页. [Qiao Yongbo, Ren Yanli, Wang Yan. Analysis of Cultural Factors in China's Accounting Standards. *Finance and Accounting News*. 2010, No. 3. Pp. 30–32 (In Chinese)].

文硕. 西方会计史: 会计发展的五次浪潮. 经济科学出版社. 2012. [Wen Shuo. *History of Western Accounting: Five Waves of Accounting Development*. Economic Science Press, 2012 (In Chinese)].

谢宏宇, 聂顺江. 试论会计文化的构建基于会计亚文化价值取向的思考. 《会计之友》2009年12期. 23–25页. [Xie Hongyu, Nie Shunjiang. On the construction of accounting culture based on the consideration of accounting subculture value orientation. *Friends of Accounting*. 2009, No. 12. Pp. 23–25 (In Chinese)].

杨晨辉. 文化差异与会计偏好: 会计文化价值. 中国注册会计师. 2003. <http://www.chinaacc.com/new/403/408/2006/1/ad200410463517160023800.htm> [Yang Chenhui. Cultural Differences and Accounting Preference: Accounting Culture Value. Chinese CPA. 2003 (In Chinese)].

殷勤凡. 对会计文化的批判性思维. 《当代财经》, 2005年, 5期. 5–16页. [Yin Qinfan. Critical Thinking on Accounting Culture. *Contemporary Finance and Economics*. 2005, No. 5. Pp. 5–16 (In Chinese)].

张鸿翼. 儒家经济伦理及其时代命运. 北京大学出版社. 2010. [Zhang Hongyi. *Confucian economic ethics and its fate*. Peking University Press, 2010 (In Chinese)].

ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРЕ / INFORMATION ABOUT THE AUTHOR

ЛЫМАРЬ Марина Павловна – кандидат экономических наук, заместитель декана факультета международных экономических отношений по международному сотрудничеству и внешним связям, доцент Департамента языковой подготовки, Финансовый университет при Правительстве РФ. Москва, Россия.

Marina LYMAR – PhD (Economy), Deputy Dean of the Faculty of International Economic Relations for International Cooperation and External Relations, Associate Professor, Department of Language Training, Financial University under the Government of the Russian Federation, Moscow, Russia.