Проблемы развития бухгалтерской субкультуры

тема диссертации и автореферата по ВАК 08.00.12, 08.00.05, доктор экономических наук Санникова, Инна Николаевна

**Год:**

2006

**Автор научной работы:**

Санникова, Инна Николаевна

**Ученая cтепень:**

доктор экономических наук

**Место защиты диссертации:**

Барнаул

**Код cпециальности ВАК:**

08.00.12, 08.00.05

**Специальность:**

Бухгалтерский учет, статистика

**Количество cтраниц:**

413

## Оглавление диссертации доктор экономических наук Санникова, Инна Николаевна

ВВЕДЕНИЕ.

1. МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ИЗУЧЕНИЯ БУХГАЛТЕРСКОЙ СУБКУЛЬТУРЫ.

1.1. Понятие и возможности изучения бухгалтерской субкультуры.

1.2. Влияние глобальных процессов на исследование бухгалтерской субкультуры

1.3. Значимость организационных культур.

2. ВОЗМОЖНОСТИ РАЗВИТИЯ БУХГАЛТЕРСКОЙ СУБКУЛЬТУРЫ.

2.1. Задачи и проблемы реформирования отечественного учета.

2.2. Необходимость изучения реакции специалистов на реформирование.1К

2.3. Анализ восприятия реформы.

2.4. Профессиональные ценности и проблемы их интериоризации

3. ОБРАЗОВАНИЕ - ОСНОВНОЙ ФАКТОР КОРРЕКЦИИ ПРОФЕССИОНАЛЬНОЙ БУХГАЛТЕРСКОЙ СУБКУЛЬТУРЫ.

3.1. Тенденции и проблемы развития образования.

3.2. Образовательные компоненты, оказывающие влияние на процессы формирования бухгалтерской субкультуры.

3.3. Технологии обучения и воспитание специалиста.221;

4. НАЦИОНАЛЬНОЕ ПРАВО КАК ОСНОВА КЛАССИФИКАЦИИ МОДЕЛЕЙ УЧЕТА И ОГРАНИЧИТЕЛЬ ВНЕШНИХ ВЛИЯНИЙ.

4.1. Проблемы и значимость классификации моделей бухгалтерского учета.

4.2. Методология изучения моделей бухгалтерского учета.

4.3. Национальное право, как фактор, ограничивающий применение

МСФО.

5. КОНЦЕПЦИЯ ОБУЧАЮЩЕЙСЯ БУХГАЛТЕРИИ.

5.1. Значение отчетности для формирования обучающей среды.32./

5.2. Основы обучающего процесса.

5.3. Мониторинг обучающих процессов.

## Введение диссертации (часть автореферата) На тему "Проблемы развития бухгалтерской субкультуры"

Уже продолжительное время отечественный учет находится в процессе реформирования. Разработчики программы реформирования учета считают, что для реализации задач реформы необходимо переориентировать нормативное регулирование с учетного процесса на финансовую отчетность, осуществлять регулирование вопросов финансового учета, органично сочетая нормативные предписания федеральных органов исполнительной власти с профессиональными рекомендациями, роль которых должна постепенно возрастать, использовать международные стандарты финансовой отчетности (МСФО) в национальном регулировании.

Действительно, создание адекватной системы регулирования бухгалтерского учета и процедуры составления финансовой отчетности - исключительно важная задача, но не менее важным является создание механизма реализации норм, конфигурация которого во многом зависит от культуры восприятия специалистами регулятивов.

Ситуация по реформированию отечественного учета осложняется тем, что в настоящее время официальные правила учета и отчетности у нас в стране существенно отличаются от учетной практики. Следовательно, ошибочно строить методологию изучения отличительиых характеристик отечественной системы учета, определять ее дальнейшее развитие без анализа практического применения официально установленных положений. Совершенствование нормативной базы не принесет эффекта, если документы будут отторгаться экономической и культурной средой.

Таким образом, встает вопрос об анализе не только отличительных характеристик нормативной базы бухгалтерского учета от МСФО, но и исследовании вариантов интерпретации принципов, заложенных в регулирование бухгалтерского учета и финансовой отчетности, встречающихся в отечественной учетной практике. Отсюда возникает необходимость исследования культурно-исторических основ восприятия и применения регламентирующих норм и принципов.

Применительно к профессиональной бухгалтерской субкультуре, одним из основных различий между традициями отечественной учетной практики и основополагающими принципами МСФО является жесткость регламентации учетных процедур и процедур составления отчетности. Это различие можно обозначить как наличие альтернативы: государственное нормативное регулирование - использование профессионального суждения как инструмента, регулирующего применение общепризнанных учетных принципов в той или иной ситуации.

В профессиональной печати уже имеется некоторое количество публикаций по поводу национальных особенностей российского бухгалтерского учета. Крупнейшие специалисты (Т.Н. Малькова, С.А. Николаева, Я.В. Соколов, А.А. Шапошников и др.) проанализировали такую важную категорию как профессиональное суждение специалиста.

Думается, что корни противодействия реформированию бухгалтерского учета следует искать и в современной экономической ситуации в стране, и в истории российской бухгалтерии, в сложившейся национальной бухгалтерской субкультуре, на уровне представлений о ценностных ориентациях собственников и персонала организации.

Учетная система, действующая в любом государстве - это порождение существующей среды. На бухгалтерский учет и практику предоставления финансовой отчетности оказывают влияние экономические условия функционирования организаций, правовая система, политические факторы, учетные традиции и ритуалы. Поэтому бесполезно импортировать учетные технологии без создания соответствующих условий функционирования. В чужеродной среде учетные технологии, требующие изменения стиля мышления и учетной методологии, просто не будут работать.

Большинство исследований, предметом изучения которых являются причины трудностей реформирования учета, исходят исключительно из учетных проблем технического характера, основываясь при этом на узкопрофессиональном фрагментарном знании. Настала необходимость отойти от такого подхода и представить системную диагностику порождения негативных характеристик отечественного учета с точки зрения усиливающихся глобальных процессов. Выявить и формализовать культурную составляющую профессиональной деятельности достаточно сложно, и практически невозможно без глубоких исследований в образовательной и правовой сфере общественной жизни. Специфика неочевидной, трудно выделяемой культурной составляющей профессиональной деятельности берет начало в системе образования и более отчетливо проявляется через правовую систему в любом государстве. Поэтому в современных условиях для адекватного диагностирования, казалось бы, узкопрофессиональных проблем социально-экономической системы необходимо исходить из синтезированного знания.

В связи с вышесказанным тема исследования представляется актуальной.

Цель работы заключается в обосновании методологических подходов >< изучению профессиональной бухгалтерской субкультуры и выявлении направлений ее развития для обеспечения адекватности целям и задачам реформирования учета.

Для достижения поставленной цели в работе были решены следующие задачи.

1. Разработана и применена методология изучения бухгалтерских субкультур.

2. Сформирован понятийный аппарат, уточняющий теоретические основы реформирования и регулирования бухгалтерского учета.

3. Выяснены причины неадекватности бухгалтерской субкультуры це: лям и задачам реформирования отечественного учета.

4. Уточнены факторы, сдерживающие процессы реформирования учета и оказывающие влияние на его регулирование.

5. Обоснована необходимость коррекции целевых установок бухгалтерского учета.

6. Разработана концепция синхронного регулирования нормативной базы и коррекции культурной составляющей бухгалтерского дела.

7. Рассмотрены возможности перманентного повышения квалификации кадров.

8. Представлен комплекс прикладных решений, позволяющий корректировать профессиональную бухгалтерскую культуру.

Предметом исследования данной работы является профессиональная бухгалтерская субкультура, определенная как индивидуальность, характеризующая способ выполнения работ по сбору и обработке экономической информации, относящейся к деятельности конкретного экономического субъекта.

Объектом исследования выступает состояние организации и регламентации бухгалтерского учета в России на государственном уровне, уровне профессиональных организаций и уровне конкретных экономических субъектов.

Методология настоящего исследования построена на принципах системного подхода. В рамках системного подхода последовательно рассматривались факторы, оказывающие влияние на формирование профессиональной бухгалтерской субкультуры, первоначально мы остановились на внешних факторах, а затем профессиональная субкультура была рассмотрена как часть культуры организации.

Кроме того, исследование проводилось в двух дополняющих друг друга направлениях - в движении от общего к частному (дедукция), и в движении от частного к общему (индукция). В качестве общего дедуктивного начала выступала обязательная посылка - необходимость реформирования отечественного учета. В качестве частного индуктивного - основные моменты традиционной отечественной бухгалтерии и зарубежный опыт регулирования учета.

Вместе с тем, предлагаемые в работе подходы к изучению профессиональной бухгалтерской субкультуры, представляет собой не столько обобщс ние прежнего опыта, сколько цепь логически выведенных умозаключений по поводу того, что нужно обязательно учитывать в процессе реформирования и может ли быть достигнут желаемый результат реформы. В настоящее время мы имеем дело с глобальными процессами, которые оказывают сильнейшее давление на национальное регулирование экономики, и которым с большим или меньшим успехом сопротивляется все национальное, особенное, что отличает нас от всего остального мира. Данные тенденции не могут не затрагивать механизм регулирования учетных процедур на международном и национальном уровнях. В настоящее время нужно попытаться осознать, к чему приведет взаимодействие глобального и национального и построить концептуальную модель регулирования учета в новых условиях. И сделать это можно пока только на принципах дедукции, так как у нас пет соответствующего опыта функционирования в глобальной экономике. Зарубежный опыт также, по сути, является не достаточным, и не всегда может быть адаптирован к нашей социально-экономической среде.

Попытка дополнить апостериорное знание дедуктивным выводом компонентов, развивающих профессиональную субкультуру, привела к тому, что именно дедуктивный метод стал превалирующим в исследовании. На наш взгляд, это вполне оправдано, поскольку происходящие глобальные изменения настолько глубоки и динамичны, что прежний опыт регулирования и организации учета уже не может быть применен, а новый пока не создан. Кроме того, размышляя над отечественным и зарубежным опытом регулирования учетной практики, мы пришли к выводу, что многие исходные позиции нуждаются в более глубоком теоретическом обосновании, иногда даже с принципиально другого подхода, что без дедукции осуществить совершенно невозможно. В целом сочетание индукции и дедукции, движение в исследовании из двух противоположных начал - общего и частного, обеспечивает учет как внутренних, так и внешних факторов формирования профессиональной бухгалтерской субкультуры.

Методы анализа и синтеза были использованы в изучении составляющих предмета «бухгалтерская субкультура». В качестве методов, конкретизирующих информацию, полученную посредством дедукции и индукции, анализа и синтеза в работе широко применялись методы экспертных оценок и анкетирования.

Системный подход обусловил использование широкой теоретической основы.

При обосновании методологического подхода к изучению профессиональной бухгалтерской субкультуры использовались историко-философские и современные социально - экономические концепции, отраженные в трудах Н.А. Бердяева, М. Вебера, Дж. Вико, Л. Гринкевич, Н.Я. Данилевского, В. Жидкова, Н.Н. Зарубиной, В.О. Ключевского, Э.Г. Кочетова, В. Кузнецова, Г. Мирского, А. Мовсесяна, И. Осадчей, К. Павлова, М. Пиво-варовой, Е. Рашковского, В. Садкова, Н. Симония, В. Супян, А.Дж. Тойнби,

B.JI. Цымбурского, М. Чешкова, О. Шахназарова, 10. Шишкова, О. Шпенглера, К. Ясперса и др.

Развитие современной отечественной теории и методологии учета рассматривалось на основе трудов И.Н. Богатой, С.М. Бычковой, В.Б. Ивашкевича, В.В. Ковалева, Н.П. Кондракова, М.И. Кутера, Т.Н. Мальковой,

C.А. Николаевой, В.Д. Новодворского, В.Ф. Палия, С.И. Пучковой, M.JI. Пя-това, О.В. Рожновой, Я.В. Соколова, А.Н. Хорина и др. .

Сущности и применению Международных стандартов финансовой отчетности, развитию учета в зарубежных странах посвящаются работы И.А. Дымовой, О.Н. Волковой, A.M. Гершуна, Л.В. Горбатовой, С.Г. Ковалева, А.Д. Ларионова, Т.Н. Мальковой, С.А. Николаевой, В.Ф. Палия, А.Г. Радуцкого, О.В. Рожновой, А.А. Салтыковой, Я.В. Соколова, О.В. Соловьевой, Е.В. Старовойтовой, В.А. Тереховой, Л.З. Шнейдмана и др.

Работы В.В. Ковалева, М.И. Кутера, О. .М. Островского, В.И. Подольского, А.Н. Романова, А.А. Савина, Я.В. Соколова, Л.В. Сотниковой, С.А. Стукова, Т.О. Терентьевой, В.А. Тереховой, А.А. Шапошникова,

А.Д. Шеремета и др., отражающие развитие бухгалтерской профессии и профессионального образования, обобщались и анализировались для обоснования концепции развития профессионального образования.

Традиции комплексного и системного подходов экономического анализа изучались на основе трудов М.И. Баканова, С.А. Бороненковой, О.В. Ефимовой, В.В. Ковалева. Г.В. Савицкой, С.К. Татура, А.Д. Шеремета.

Основные тенденции развития отечественного управленческого учета анализировались на основе работ М.А. Бахрушиной, В.Б. Ивашкевича, Т.П. Карповой, О.Е. Николаевой, В.А. Тереховой, Т.В. Шишковой и др.

X. Андерсон, JI.A. Бернстайн, Й. Бетге, Дж. Блейк, М.В. Ван Бреда, X. Гернон, Х.Р. Герц, К. Друри, Р. Каплан, Э.М. Киган, Д. Колдуэлл, Э. Май-ер, Б. Мерино, М.Р. Метьюс, Д. Миддлтон, Г. Миик, Г. Мюллер, Б. Нидлз, Д. Нортон, Ф. Обербринкманн, А. Ориол, М.Х.Б. Перера, Г. Дж. Превитс, Ж.Ришар, Т. Скоун, К.Уорд, Д. Хан, Дж. Форстер, Э.С. Хендриксен, И.Т. Хорнгрен, Дж. Шанк, Р.Дж. Экклз - зарубежные авторы, работы которых направлены на изучение развития международного учета, корпоративной отчетности и стратегического управленческого учета.

Выделение образовательных компонентов, оказывающих влияние на профессиональную бухгалтерскую субкультуру, базировалось на трудах педагогов и психологов: И.В. Бестужева - Лады, Н.В. Бордовской, JT.C. Выготского, П.Я. Гальперина, Л.И. Жариковой, Э.Ф. Зеера, С.И. Змеева, Н.Б. Лаврентьевой, Т.Ю. Ломакиной, З.А. Мальковой, А.А. Мелик-Пашаева, A.M. Новикова, И.А. Новиковой, С.Л. Рыкова, С. Смирнова, Т.Терюковой, М.Ушаковой, В.Г. Фандиной.

Влияние внутренних факторов - организационных культур на бухгалтерскую субкультуру и возможности построения обучающейся бухгалтерии изучались на основе работ зарубежных и отечественных ученых в области менеджмента: Б. Ашейма, B.C. Ефремова, Н.Я. Калюжновой, Р. Килманна, Ф. Комбса, Р.Д. Льюиса, А. Маклина, И. Нонака, И. Огбонны, С. Роббинса,

Рольфа Рюттингера, П.Сенге, J1. Смирчича, X. Трайса, И. Фрома, И. Шейна, П.Н. Шихирева и др.

Основа методологии сравнительных исследований и правовые аспекты регламентирования учетных процедур изучались на основе трудов компаративистов и цивилистов: С.С. Алексеева, С.В. Бахина, Гарольда Дж. Бермана, В.В. Бойцовой, JT.B. Бойцовой, Рене Давида, В.В. Долинской, А.И. Ковлера, JT. Крепкого, В.В. Лаптева, И.И. Лукашука, О.Л. Лысенко, В.К. Мамутова, М.Н. Марченко, А.Н. Медушевского, Ю.В. Петровичевой, А.Х. Саидова, А.П. Семитко, Ю.А. Тихомирова, А.Н. Толкачева, Фридриха фон Халема и др.

Информационная база исследования состояла из законодательных и нормативных актов России и зарубежных стран, актов международного права и международных стандартов финансовой отчетности, материалов отечественных и зарубежных исследований, семинаров и конференций, электронных публикаций сети Интернет.

Научная новизна исследования. Научная новизна исследования заключается в разработке методологических подходов к изучению развития бухгалтерской субкультуры и прикладных положений по ее коррекции в целях реформирования отечественного учета, совокупность которых можно квалифицировать как новое научное направление.

Это подтверждается следующими научными результатами.

1. Впервые осуществлена постановка проблемы системного изучения бухгалтерской субкультуры в методологическом, теоретическом и прикладном аспектах и обосновано ее понимание как предмета регулирования ведения бухгалтерского учета.

2. Разработана и применена методология изучения бухгалтерских субкультур, основанная на синтезировании формационного и цивилизационного подходов исследования общественных явлений, реальности глобализма и организационных культур.

3. На основе междисциплинарных исследований предложен понятийный аппарат, дополняющий теоретическую базу регулирования бухгалтерского учета в условиях этиоэкономической транснационализации и конвергенции принципов составления отчетности.

4. Развиты теоретические основы выделения уровней регулированил бухгалтерского учета, исходя из соблюдения баланса публичных и частных интересов пользователей информации финансовой отчетности и доказанной необходимости учитывать культурную составляющую бухгалтерского дела в процессе регулирования.

5. Уточнены функции саморегулируемых профессиональных организаций как субъектов, формирующих целевые установки бухгалтерского учета, обеспечивая при этом процесс интериоризации профессиональных ценностей, развивая способности профессионального суждения.

6. На основе признания национального права в качестве ограничителя использования МСФО предложена методика изучения моделей и систем бухгалтерского учета с целью повышения возможности инкорпорирования МСФО в национальную систему учета.

7. Основываясь на неоэкономической парадигме оценки результатов деятельности, предложена концепция главных нефинансовых и финансовых показателей с целью корректировки целевых установок бухгалтерского учета и признания создания сбалансированной оценочной ведомости как позитивного обучающего процесса в рамках обучающейся организации и бухгалтерии.

8. Обоснована функция бухгалтерии как субъекта, обеспечивающего мониторинг обучающих процессов в организации, и дано эскизное решение создания обучающей среды при активном участии бухгалтерии на примере промышленного предприятия.

9. Определена возможность использования зарубежных теорий управления с учетом специфических факторов, противодействующих изменениям, и в условиях превалирующего инициирования внешнего воздействующего фактора на специалистов-адапторов.

10. Обоснована необходимость интеграции профессионального консультирования, повышения квалификации кадров и собственно подготовки специалистов по учету в условиях изменения «мягкого» типа, когда будущее состояние является плохо определенным.

11. В целях перманентного повышения квалификации кадров разработана концепция формирования обучающей среды для обучающейся организации, основанная на признании процедур стратегического управленческого учета и анализа как позитивного обучающего процесса.

Практическая значимость исследования заключается в возможности использования методологических подходов в деятельности органов, peniL-ментирующих вопросы составления финансовой отчетности; в деятельности саморегулируемых профессиональных организаций; в формировании и систематизации данных, необходимых для построения обучающей бухгалтерии в рамках обучающей организации.

Положения диссертационной работы излагались и обсуждались на международных и общероссийских конференциях.

Результаты исследования изложены в 36 печатных работах, общим объемом 60 печатных листов.

Диссертация, написанная в объеме 413 машинописных листов, состоит из введения, пяти глав, заключения, библиографического списка использованной литературы в 308 наименования. Работа включает также 2 приложения.

## Заключение диссертации по теме "Бухгалтерский учет, статистика", Санникова, Инна Николаевна

Выводы Фридриха фон Халема основываются на имеющейся специфике мышления человека, принадлежащего Абендланду. «В Западной Римской империи в веру вторгается логично-рациональное мышление юриста, отношение к Богу в значительной степени освобождается от эмоций и подчиняется здравому смыслу, а сам Бог подчиняется праву» [247, с. 29]. Это обстоятельство приводит к тому, что если юрист воспитывается на римском праве, которое не знает понятия субъективного права, и поэтому стремится к созданию закрытой системы, исключающей противоречия, то в его мышлении присутствует особое понятие истины. Особое понятие истины не ограничивается исключительно правовой наукой, оно распространяется на всю культуру Абендланда.

В Абендланде понятие истины, которое в остальном мире применяется только в области точных наук, используется и в области общественных отношений, где есть четкое разделение понятий «право» и «нравственность». Право можно доказать, как доказывается теорема в геометрии, ссылкой на закон или решение верховного суда, а нравственность доказать невозможно.

Для жителей Окцидеита (Окцидеит равнозначен Абендланду) понимание истины может быть выражено формулой: истинно то, что доказуемо. То есть факт, что мы могли доказать наше высказывание, для нас равнозначен факту, что наше высказывание истинно. Истина исключительна, независима от места, времени и лица» [247, с. 30].

Для юридической науки в рамках традиций римского права понятие истины связывается с оформлением понятия лица, а компетенция означает выделение задач для их решения под собственную ответственность. Но собственную ответственность может нести только лицо, которое является также носителем прав и обязанностей. Где нет компетенции, там и не может быть самоуправления.

В Окциденте существуют различия между поведением индивидуума как частного лица и его поведением как должностного лица, вне Окцидента не существует и не может.существовать различия между лицом - носителем прав и обязанностей - и личностью, которая подчиняется только этике. Поэтому вне Окцидента нет различия между государством, которое отвечает за право, и отвечающим за этику обществом. Последнее слово остается не за нравственностью, а за государственным запретом. Государство отвечает за моральные качества человека, за его идеологическое мировоззрение, по этой причине стираются различия между государством и церковью или между государством и партией.

Для окцидентального человека государство, церковь и партия-это корпорации, которые имеют собственную волю и которые не обязательно независимы друг от друга, но отношения между которыми складываются на основе уже установленных или устанавливаемых правил. Вне Окцидента аппарат власти представляет собой единый организм, имеющий разные отделы, которые должны отвечать за выполнение различных задач, хотя зачастую мы можем наблюдать и дублирование функций, и неопределенность компетенции.

Безусловно, в целом с позицией Фридриха фон Халема можно спорить. Но, нужно признать, что в России действительно нет четкой границы между должностным лицом и морально-нравственными характеристиками личности, что Россия является суперпрезидентской республикой, когда трудно установить, какие правила поведения относятся к действующему праву, а какие нет. Также существенно отличается роль общественных организаций, и становится понятным, почему государственные чиновники являются активными деятелями общественных организаций.

Совершенно справедливо, что мы должны «опасаться прилагать масштабы и мерки нашей юридической терминологии к государству, находившемуся вне традиции Окцидента, поскольку эти мерки и масштабы здесь не подходят и не могут подходить» [247, с. 42].

Фридрих фон Халем признает, что Россия является исконно европейской державой, но она не относится к римско-католическому миру, и в ней не проявило себя Римское право. По его мнению, правовая система России не принадлежит к романо-германской правовой семье, скорее всего ее можно назвать смешенной, так как в России тенденции роста правовых заимствований и сохранения русских национальных правовых традиций перекрещивались и переплетались самым причудливым образом.

Таким образом, аргумент о принадлежности или вхождении российского права в романо-германскую правовую семью с тех позиций, что они имеют общую «римскую» основу, является сомнительным. Думается, здесь молено говорить о тяготении российского права к романо-германскому праву на том основании, что оно было подвержено воздействию со стороны римского права, а российское законодательство имеет по преимуществу кодифицированный характер. Как в российском праве, так и в романо-германской правовой семье среди источников права приоритет отдается закону, точнее - нормативному акту, а не судебному решению - прецеденту. Но и в данном случае есть различие по существу вопроса.

Исходя из особого понятия истины, рассмотренного нами выше, в странах романо-германской правовой семьи значение закона заключается в том, что он является наиболее ясным и удобным способом выражения норм права, а в бывших социалистических странах значение закона вйдели в том, что он является наиболее подходящим способом создания права по воле правящих.

Несмотря на значимость закона, в странах Романо-германской правовой семьи источником права признается и прецедент. В России по настоящее время вопрос о признании прецедента в качестве полноценного источника права остается открытым. «Судебный прецедент в РФ источником права не признается. Однако судебная практика, официально обобщаемая и направляемая в руководящих разъяснениях Пленума Верховного Суда РФ, играет исключительно важную роль в применении законодательства, представляя собой де-факто особую нормативную систему. Близкое к судебным прецедентам место в системе источников права занимают заключения Конституционного Суда РФ. В субъектах РФ аналогичную роль играют решения местных конституционных и уставных судов» [170, с. 538].

Однако, несмотря на официальную точку зрения, существуют мнения, что прецедент все более заметно и настойчиво «пробивает себе дорогу в российской правовой системе» [43, с. 9]. Рассматривая отношение специалистов к прецеденту, нужно опять таки различать академическое признание прецедента в качестве полноценного источника права в условиях растущего использования прецедентов даже в странах кодифицированного права и в тех областях права, которые регулируются статутами, и его реальное всеобщее признание. Кроме того, следует различать трактовку прецедента в системе общего и романо-германского права. В первом случае речь идет .о «прецеденте решения», а во втором - о «прецеденте интерпретации», который является не нормой решения будущих дел, а образцом интерпретации законов для решения определенной категории дел. В случае признания прецедента как источника права в России, речь может идти лишь о втором варианте.

Для основных правовых семей традиционно свойственна различная логика принятия, судебных решений. В семье романо-германского права правовая норма, применяемая в конкретных случаях, является фиксированной и определенной с самого начала. Роль судьи сводится к применению данной нормы в конкретном деле безотносительно к личным взглядам. Судья в среде общего права, исходит также из поиска общей нормы, применимой в конкретных случаях. Однако здесь присутствует обратный подход, восходящий от частного к общему, и связанный с решениями судов более высокой инстанции.

В первом случае ранее принятые решения полезны в деле иллюстрации общих предписаний закона, а во втором - они являются основой, на которой формулируются эти общие предписания. Одной из проблем романо-германского права специалисты считают отставание нормативного контроля от быстро изменяющейся общественной среды. В этом смысле семья общего права выигрывает своей гибкостью, креативностью, способностью творить право непосредственно в момент возникновения такой потребности. В связи с этим становится понятным, почему в источниках общего права числится такой специфический, как «разум», а также становятся понятными особенности системы образования в странах, принадлежащих к семье общего права. «Во всех .ситуациях, когда решение не может быть выведено непосредственно из позитивного права, у судьи возникает необходимость поиска самостоятельных ценностных критериев, которые могут быть найдены в категориях этики, естественного права или научной доктрины, а сам судья уподобляется мудрецу или философу на троне» [121, с. 396].

С точки зрения классического общего права, Конституционный суд РФ дает лишь юридическую квалификацию конституционности закона. В какой степени правовые позиции Конституционного суда РФ могут рассматриваться аналогом французского «прецедента интерпретации» - это спорный вопрос. Вопрос в том, может ли правовая позиция рассматриваться как прецедент.

Таким образом, мы можем констатировать, что российская правовая система имеет гораздо больше отличительных, нежели общих черт с романо-германской правовой семьей. М.Н Марченко в своей книге «Сравнительное правоведение» приводит шесть отличительных позиций российской правовой системы от семьи романо-германского права. В целом с ним нельзя не согласиться, споря лишь об отдельных формулировках. Это такие позиции, как: прерогативность и «псевдорелигиозный» характер российской правовой системы; использование права государством для «создания нового экономического порядка в стране; поглощение в значительной мере публичным правом частного права; зависимость права от политики и экономики; отсутствие четко выделенной из отрасли гражданского права системы норм, формирующих коммерческое право [118, с. 4.70].

Рассмотрев основные характеристики и отличительные черты российского права, мы приходим к выводу, что оно, имея собственные уникальные основы, остается относительно самостоятельным правом, ближе всего стоящим к романо-германскому праву. Этот факт позволяет сделать методологический вывод о том, что неправомерно отождествлять российские проблемы и проблемы стран континентальной Европы, имеющие под собой правовые основы. К таким вопросам относятся и вопросы реформирования отечественного учета. Другими словами, не следует ссылаться даже на европейский опыт, не говоря уже. об англо-американской практике, без анализа на идентичность правовых условий в каждом конкретном случае.

По мнению специалистов в настоящее время мы можем наблюдать, правда, в основном в виде новых законодательных актов, сближение российского права с романо-германским. В свою очередь, в рамках глобализации речь идет о необходимости сближения романо-германского права и семьи общего права. В зависимости от точки зрения и политической окраски рассуждений, здесь можно говорить об интеграции, конвергенции либо рецепции американского права в Европе, которую многие исследователи рассматривают лишь как элементарную американизацию некоторых отраслей и институтов европейского права, обусловленную общей американской экспансией. Данный вопрос находится в сфере политики, не является предметом нашего рассмотрения, для нас важно одно - пока мы говорим о наличии принципиальных оснований для выделения правовых семей, мы не можем не учитывать этот факт, рассматривая любые вопросы, находящиеся в сфере общественных отношений.

Исходя из вышесказанного, возьмем на себя смелость заявить, что действительно наблюдается сближение двух основных правовых семей, но пока речь идет лишь о внешнем сближении. Внутреннее сближение, на наш взгляд - это возрождение идеи естественного права, которое в свою очередь может быть основой возрождения идеи единого права, если только право не понимается как нечто идентичное закону и имеющее в силу этого национальный характер. Правовое многообразие нельзя рассматривать как исторический анахронизм, связывая его с юридическим консерватизмом. Государства или группы государств, принадлежащие к определенной правовой модели, имеют исторически сформированные устойчивые правовые воззрения, традиции и правовую культуру. Одно из коренных правовых различий заключается в разных религиозных и мировоззренческих истоках права.

Современные юристы-антропологи доказали, что так называемая универсальность современного западного права на самом деле служит сохранению правового плюрализма. Последние исследования правового плюрализма показывают постоянство коренного права, которое пережило привнесенное право, независимо от того, было ли это право навязано или принято добровольно. «Для нас этот вывод служит еще одним напоминанием о том, что любая форсированная ассимиляция - религиозная, культурная, языковая, правовая, несет в себе мощный (хотя нередко насильственно приглушаемый) заряд ее отторжения. Это отторжение создает состояние раздвоенности сознания человека, подвергаемого такой ассимиляции» [76, с. 248]. Поэтому мы не можем говорить о наличии четких признаков внутреннего сближения, а, следовательно, мы не видим препятствий для определения моделей и систем учета.

Модель учета - это устойчивый Способ регулирования учета, основанный на совокупности особых культурных факторов, профессионально образования и учетной техники, тесно связанный с характеристиками правовой семьи.

Система учета - это способ регламентации учетных процедур в совокупности с учетной техникой, следующий из правовой системы государства.

Таким образом, модели учета можно классифицировать аналогично представленным классификациям правовых семей. Исключение может составить выделение интернациональной модели учета. По нашему мнению, правомерность выделения интернациональной модели учета должен быть основан на признании существования международного права в качестве самостоятельной отрасли права, что является спорным вопросом и имеет гораздо большее количество противников, нежели сторонников такого признания среди юристов.

Подводя итог вышесказанному, можно отметить, что реформирование отечественного учета невозможно без четкого изучения факторов, оказывающих влияние на развитие учета, без определения классификации моделей учета в соответствии с принадлежностью государства к определенной правовой семье. Необходимо находить общие точки соприкосновения и на этой основе вырабатывать общие концептуальные подходы к регламентации вопросов составленияотчетности, а центральным звеном поиска должны стать общие черты правовых семей и систем. Такой подход полностью соответствует методологической базе, обоснованной в первой главе настоящей работы.

4.2. Методология изучения моделей бухгалтерского учета

В предыдущем параграфе мы затронули довольно спорный вопрос о существовании интернациональной модели учета. Основой интернациональной модели учета является ведение учета и составление отчетности в соответствии с международными принципами. С научной и практической точки зрения важно определиться, возможно ли идентифицировать" интернациональную модель, принимая во внимание, что бухгалтерский учет существует в пределах конкретного экономического субъекта, функционирующего в определенной среде. МСФО - это общепризнанные правила составления отчетности, действующие на глобальном уровне, то есть, - это определенные нормы, которые должны быть рассчитаны совершенно на другой уровень, нежели национальные рамки. Нормы международного права сегодня также ориентированы на глобальный уровень. Мы не можем утверждать, что разработка международных правовых норм и разработка международных принципов составления отчетности - это идентичные проблемы, но как было заявлено в первой главе исследования - это проблемы одно уровня - глобального. На основании общности уровня и гораздо большей истории мы не только можем, но должны рассматривать опыт и проблемы создания нормативно-правовых актов на международном уровне.

Глобальные процессы изменяют отношение к международному праву в целом и к более узким международным правилам, к которым относятся международные стандарты финансовой отчетности. В этих условиях право не утрачивает своего значения, а все в большей степени выполняет функции нормативной интеграции. Международное право приобретает новый смысл, его действия носят более универсальный характер. До активизации глобальных процессов сфера международного права была ограниченной, и развивалась параллельно отраслям, регулируемым внутренним правом. В настоящее время международное право более тесно соприкасается с внутренним правом. «Сфера международно-правового регулирования увеличивается за счет объектов внутриправового регулирования, но не столько путем их «изъятия», сколько совместного регулирования. И оно выступает как гарант и как общий «правовой стандарт» для национальных правовых систем» [237, с. 10].

Глобальные процессы вынуждают ограничивать суверенитет государств в пользу международных норм, приоритета признанных норм и принципов международного права перед нормами внутреннего права.

Внешне данная тенденция проявляется конституализацией международного права, то есть все большее число конституций содержат положения, посвященные международному праву, во многих из них устанавливается приоритет международных норм. В конституционном праве растет число норм, посвященных внешней политике государства, ее целям и принципам, полномочиям органов власти в этой области; принимаются законы, посвященные различным аспектам внешних связей государства; многие законы, так или иначе, касаются международных вопросов.

В научной среде глобальные процессы усиливают количество дискуссий по поводу соотношения внутреннего и международного права. В данной области к настоящему моменту сложились два основных концептуальных подхода. Сторонники первого направления считают, что параллельно существуют две самостоятельные правовые системы: система внутреннего права и система международного права. В данном случае не допускается какой-либо надгосударственной власти, которая означала бы конец международного права и фактическую замену его национальным правом другого государства. Сторонники второго подхода придерживаются концепции примата внутреннего права над международным правом или, наоборот, международного права над внутренним правом.

В России в специальной литературе интенсивные обсуждения по поводу взаимоотношения международного и внутреннего права наблюдаются после принятия Конституции 1993 года. В статье 15 Конституции России сказано: «Общепризнанные принципы и нормы международного права и международные договоры Российской Федерации являются составной частью ее правовой системы. Если международным договором Российской Федерации установлены иные правила, чем предусмотренные законом, то применяются правила международного договора» (Ст. 15, п.4).

Далее в Гражданском кодексе Российской Федерации говорится, что «общепризнанные принципы и нормы международного права и международные договоры Российской Федерации являются в соответствии с Конституцией Российской Федерации составной частью правовой системы Российской Федерации» (4.1. Ст.7, п.1). Гражданский кодекс России установил также, что международные договоры Российской Федерации к ряду отношений, указанных в самом кодексе (4.1. Ст.2, п. 1-2), применяются непосредственно, «кроме случаев, когда из международного договора следует, что для его применения требуется издание внутригосударственного акта» (4.1. Ст.7, п.2). Речь в данном случае идет об отношениях, возникающих при определении правового положения участников гражданского оборота, определении оснований возникновения и порядка осуществления права собственности и других вещных прав, отношений, касающихся исключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности (интеллектуальной собственности), защиты неотчуждаемых прав и свобод человека и других нематериальных благ гражданским законодательством, «если иное не вытекает из существа этих нематериальных благ» (4.1. Ст.2, п. 1-2).

Таким образом, международные договоры, общепризнанные нормы и принципы международного права являются частью правовой системы России. По аналогии, если мы признаем использование МСФО на территории России, следовательно, международные стандарты являются составной частью системы учета России.

Включение общепризнанных принципов, норм международного права и международных договоров во внутреннее право России меняет структуру правовой системы России, дает новое представление о соотношении и иерархии правовых актов, то есть качественно изменяет нормативную составляющую российской правовой системы. Но, следует заметить, что среди юристов есть скептики, заявляющие о формальности приведенного конституционного положения, приводящие в качестве аргумента тот факт, что далеко не все нормы международного права по своему существу, созданные изначально в качестве регуляторов межгосударственных отношений, могут найти место во внутреннем праве, и не каждый международный договор может стать источником внутреннего права.

В зарубежной практике международное право признается либо частью национального права, либо ему отдается приоритет. Включение международно-правовых норм в национальное право означает их трансформацию, которая осуществляется следующими способами: прямая трансформация, инкорпорация, опосредованная трансформация. В случае прямой трансформации, в соответствии с конституцией или законами государства нормы международного права после публикации в специальном издании приобретают силу, превышающую силу не соответствующих ему внутренних законов. Инкорпорация означает, что нормы международного права, в том числе договорные, непосредственно включаются во внутреннее право. Опосредованная трансформация - это приобретение силы норм внутреннего права международно-правовыми нормами лишь после издания законодательным органом специального акта. Прямая трансформация означает немедленные изменения в национальном праве, опосредованная трансформация требует определенной внутренней процедуры. • ■ •

Трансформация в целом представляет собой механизм защиты национальной правовой системы от проникновения правовых элементов, являющихся чужеродными для данной правовой системы. В некотором смысле здесь можно говорить о натурализации правовых норм в системе национального права. Так, несмотря на признание приоритета норм международного права, часть 6 ст. 125 Конституции РФ закрепляет положение о том, что не соответствующие Конституции РФ международные договоры РФ не подлежат введению в действие и применению (Ст. 15, п.4).

В результате проведенных исследований влияния международного права на национальное специалистами установлено, что «внутригосударственная правовая система воспринимает не международное право- как особую систему, а лишь содержание его норм» [100, с. 115]. Это заявление означает, что в результате инкорпорации соответствующие нормы международного права сохраняют свой статус, не претерпевая каких-либо изменений, в соответствии с ними создаются нормы внутреннего права. Включаясь в национальную правовую систему государства, международные нормы начинают функционировать как часть этой системы, отрываясь от механизма действия международного права, но, полностью не утрачивая с ним связь. Процесс инкорпорирования сопровождается все большими трудностями, поскольку международное право все серьезней затрагивает национальное право, дело доходит до основ правовой культуры. И.И. Лукашук по этому поводу заявляет, что судебная практика государств по применению норм международного права напоминает перевод иностранного текста на национальный язык, который не идентичен оригиналу. Свои выводы он подкрепляет высказываниями профессора университета в Торонто К. Кнопа. ««Внутригосударственное толкование международного права не является всюду одинаковым.» В идеале мы имеем дело не с чем-то «целиком международным, ни целиком национальным, а с гибридом, выражающим отношения между ними»» [100, с. 116].

Споря о значимости международных правовых норм для внутреннего права и способах их трансформации, юристы однозначно замечают, что отчетливо просматривается тенденция сближения международного и национального права. Признание приоритета международного права над внутренним правом сопровождается использованием международных принципов, норм и понятий в национальном праве. С другой стороны, инертность культурного ядра диктует необходимость активного участия государств в выработке международно-правовых норм и решений с одновременным обеспечением правового суверенитета, который имеет под собой объективные корни. Глобальные процессы, скорее всего, будут вести к сближению «правовых семей», но, по признанию компаративистов, вряд ли в обозримом будущем мы сможем наблюдать их слияние. Сегодня внешнее сближение правовых систем и семей в целом по принципам, институтам, правовым формам не сопровождается адекватной трансформацией правовой культуры (под которой большинство специалистов понимают правовое сознание людей, правовые ценности и мотивы). В связи с этим, мы будем находить различие в способах и процедурах правоприменения, казалось бы, аналогичных «общепризнанных» норм, включенных в национальную правовую систему. Приобретая большую самостоятельность в свете глобальных процессов, право, тем не менее, сохраняет прочные связи с государством. Следуя общеметодологическим установкам, заявленным в первой главе, мы можем еще раз констатировать сохранение национально-государственных различий при усилении сотрудничества и взаимодействия государств, сближении правовых систем в сходстве объектов регулирования, в согласовании целей и программ правового воздействия на социально-экономические процессы.

Об изменяющейся роли международного права также говорит тот факт, что оно все более отчетливо делится на международное публичное, частное право, международное экономическое, морское, воздушное, космическое, гуманитарное право, образовательное и экологическое право. С другой стороны, инкорпорированные нормы регулируют отношения, которые ранее были изолированы от международного права. Международные правовые нормы стали непосредственно затрагивать права и интересы физических и юридических лиц. Специалистами прослеживается корреляция степени развития внутреннего права и использования международных норм: чем развитие внутреннее право, тем больше нуждается оно во взаимодействии с международным правом. Отставание внутреннего права от требований глобальной реальности способно вызвать серьезные внутригосударственные и международные проблемы. То есть, наблюдается взаимообратное влияние внутреннего и международного права". «Постепенно возникает некое параллельное развитие с интенсивным использованием механизмов взаимовлияния и согласованности. Данная тенденция сегодня усилилась, происходит дальнейшее увеличение числа сфер и способов взаимодействия норм и принципов внутреннего и международного права. Меняются их системы и более плотно соприкасаются отрасли, растет удельный вес совместно регулируемых отношений» [236, с. 12].

Международное право призвано давать образец правового плюрализма, сочетая элементы различных правовых систем, вводя в нормативный оборот утвердившиеся правовые обычаи. Этот образец должен быть взят за основу и в случае определения международных норм составления отчетности. Но для России и многих других стран проблема в том, что в настоящий момент она фактически, а не формально не может оказывать на процессы формирования и реализации международных норм такое же влияние, как, например, США. Многочисленные примеры показывают, что в реальной жизни процесс формирования и реализации международных норм - это не всегда процесс согласования действий равноправных партнеров - суверенных государств. Реальная действительность такова, что часто в процессе формирования и реализации международного права более точным было бы говорить не о согласовании, а о прямом или косвенном давлении более «сильных» государств на более «слабые». Иногда признаки такого давления при формировании международного права очевидны и не требуют глубокого изучения, учетные же принципы являются своеобразными «помощниками» проводимой политики.

В первой главе была обоснована важность обеспечения устойчивого развития этноэкономики. Считаем, что успешное функционирование этно-экономики должно сопровождаться сохранением суверенных прав государства. При этом примат международного права над национальным правом видится в следующем. Во-первых, примат международного права должен пониматься не как прямое его действие во внутреннем законодательстве, а в последовательном приведении внутренних правовых норм в соответствии с международными договорами, в согласовании национального права с принципами международного права. Во-вторых, включение общепризнанных принципов и норм международного права и международных договоров государства в его внутреннее право в обязательном порядке должно сопровождаться их трансформацией. Точно также необходимо поступать и с международными нормами формирования отчетности, рассматривая их как частный случай всей совокупности международных норм.

Рисунок 4.1 отражает наше понимание взаимовлияния и взаимосвязи международного и внутреннего права, международных стандартов финансовой отчетности и национальных учетных стандартов. Считаем, что в условиях глобализации приведенная схема подходит для любого государства. Давление глобальных процессов, определенная взаимосвязь международного и внутреннего права, МСФО и национальных стандартов, однонаправленность развития международного права и МСФО, внутреннего права и национальных учетных стандартов - вполне очевидные факты. Разницу в схемах для отдельных государств представляет сила обратного давления на глобальный уровень, («толщина» обратной стрелки), которая зависит от экономической и политической мощи государства. Схемы могут различаться по структуре использования международных норм. Так, наиболее широкий спектр использования международных норм наблюдается в гражданском праве, более фрагментарным является влияние международных норм, например, для финансового права. Тормозом расширения спектра действия для международного финансового права являются национальные налоговые системы, которые объективно связаны исключительно с внутренними потребностями каждого государства. А международные стандарты финансовой отчетности многие специалисты представляют в виде фрагмента международного финансового права.

ГЛОБАЛЬНЫЙ УРОВЕНЬ

Международное право ------------------------------------------------.„.> МСФО

11 Трансформация 11

ЭТНОЭКОНОМИКА

Внутреннее право -----------------------------------------------------------------------------------------► Национальные стандарты

Рис. 4.1. Взаимовлияние международного и внутреннего права, МСФО и национальных стандартов

Слияния международного и внутреннего права не возможно представить для кого-либо государства, даже, несмотря на наличие самого тесного взаимовлияния. У международного и национального права своя природа, сфера действия, объект регулирования и механизм действия. Для некоторых государств мы можем изобразить более глубокое взаимодействие, но стереть границы между двумя уровнями невозможно. Этот тезис подтверждается и опытом государств в рамках Европейского союза.

Факторы глобального давления и противодействующее сопротивление культурного национального ядра объективно приводят к необходимости поиска компромиссного варианта. В нашем случае - это национальные учетные стандарты, соответствующие этноэкономике, учитывающие духовные, национально-этнические, психологические, морально-этические компоненты, и в то же время в целом не противоречащие МСФО. Ясно, что, решая обозначенную задачу, невозможно обойтись прямым подражанием и копированием «чужих текстов». Создавая современный пакет стандартов, на наш взгляд, необходимо обратиться к юридической практике создания правовых актов, служащих цели правовой унификации. Речь идет о модельных законодательных актах (model law), как более высокой степени унификации норм национальных законодательств; играющих все более заметную роль в процессе сближения внутреннего и международного права и национальных законодательств.

Модельный закон есть законодательный акт рекомендательного характера, содержащий типовые нормы и дающий нормативную ориентацию для законодательства» [237, с. 88]. Модельный закон не является обязательным для законодательных органов и служит для них нормативно-ориентирующим стандартом. Все модельные законы можно классифицировать в зависимости от инициатора-разработчика: принимаемые законодательным органом федерации для ее субъектов; принимаемые межгосударственным объединением для государств-членов; принимаемые международными организациями в качестве правового образца; разрабатываемые учеными-юристами и специалистами и носящие доктринальный характер. Модельный закон следует отличать от единообразного закона, который в неизменном виде включается в национальное законодательство (uniform law).

Модельные акты являются своеобразным переходным звеном между нормами международного и внутреннего права. Модельные законы, впитавшие в себя принципы и нормы международного права, позволяют перевести их для национальной законодательной системы. По смыслу, назначению и „ рекомендательному характеру МСФО являются модельными актами.

Используя опыт создания модельных законов, следует иметь в виду, что создание модельного акта предполагает не определение общих контуров будущих национальных нормативных актов, а разработку полноценного, сбалансированного документа с четкой формулировкой его будущих статей. То есть, модельный закон - это полноценный, завершенный нормативный акт, который при желании может быть включен непосредственно в правовую систему государства. Заметим, что включение части модельного закона в правовую систему государства, дробление цельного документа может привести еще к более негативным последствиям на пути к международным принципам и нормам, нежели не использование модельного акта вообще.

Подтвердить последний тезис мы можем на примере национальных положений по бухгалтерскому учету, когда наблюдаются отдельные попытки введения категорий, «вырванных» из МСФО, без «подтягивания» остальных элементов. Так, например, в ПБУ 9/99 «Доходы организации» и в ПБУ 10/99 «Расходы организации» мы имеем определение доходов и расходов организации через увеличение и уменьшение экономических выгод. Категория «экономическая выгода», впервые появившаяся в указанных документах, вызывает недоумение у специалистов по учету. Между тем, понятие экономической выгоды - одно из базовых понятий МСФО. Все элементы финансовой отчетности по МСФО, за исключением капитала, который не имеет самостоятельного определения и дефинируется через активы и обязательства, определяются через категорию «экономической выгоды». Данная категория связывает все элементы финансовой отчетности, придавая системе стандартов логически понятный и законченный вид. Системы МСФО можно критиковать, говорить об устаревании концепции, также критиковать последние изменения, но очевидно, что просматривается система связанных элементов, хотя общепризнанным является факт изначальной бессистемности МСФО. В национальных положениях по учету понятие «экономической выгоды» существует само по себе, не несет связующей нагрузки, да и вообще мы не имеем каких-либо официальных определений активов, обязательств и капитала. К сожалению, это не единственный пример, демонстрирующий отсутствие определенной системы в национальных стандартах при попытке сближения их с МСФО.

Анализируя опыт модельного законодательства, следуют также понимать и учитывать существующие проблемы.

Во-первых, при применении модельных актов отсутствуют обязательства в отношении соответствия принимаемых национальных нормативных актов модельному образцу, что может в конечном итоге изменить модельный акт до неузнаваемости. С одной стороны, чем меньше государство связано текстом модельного нормативного акта (существуют альтернативные варианты предлагаемых норм), тем выше вероятность того, что государство сможет использовать данный модельный нормативный акт. С другой стороны, это означает, что регулирование вопроса, которому посвящен модельный закон, будет в той или иной степени различаться в государствах, использующих модельный нормативный акт. Здесь мы должны привести дискуссионный пример из деятельности Правления КМСФО. Стремление Правления к унификации требований к учету аналогичных операций может привести к дискредитации идеи конвергенции международных и национальных стандартов учета. Многие из альтернативных вариантов учета, которые планируется исключить из употребляемых в рамках МСФО, являются единственно возможными в системе национального учета, и они теснейшим образом связаны с системой права и налогообложения.

Во-вторых, правовые системы государств различаются по уровню развития, степени детализированности и по структуре системы законодательства. На примере регламентации вопросов, составления отчетности. - это хорошо просматривается, особенно если включить в обзор различия налоговых систем и их влияние на учетные процедуры.

В-третьих, нормы модельного акта должны вписаться в систему национального законодательства (в нашем случае, в национальную систему регламентации учетных процедур). Как свидетельствует С.В. Бахии, в практике применения модельных актов, эта проблема самая серьезная, поскольку использование модельного закона может потребовать трансформации действующего законодательства. «Государства, как правило, неохотно идут на подобный шаг, особенно в тех случаях, когда не могут просчитать отдаленные последствия (как благоприятные, так и неблагоприятные) от включения в свою правовую систему нового закона^ принятого на основе предложенной модели» [12, с. 181].

Для того чтобы модельный закон мог быть использован в национальном праве, его разработчикам приходится решать сложную задачу. Для сужения пространства пересечения модельного закона с другими актами национального законодательства, текст модельного закона должен быть предельно лаконичным. Лаконичность, в свою очередь, неизбежно вызовет необходимость обращения к другим актам национального законодательства для его истолкования. Детализированный модельный закон может исключить необходимость обращения к другим нормативным актам, но при его включении в национальную правовую систему вряд ли можно будет узнать первоначальный вариант.

Концепция конвергенции МСФО предполагает привлечение к разработке стандартов наиболее квалифицированных специалистов, которые естественно будут использовать новейшие научные данные и обширную информацию, полученную из разных источников. В результате, скорее всего, будут получены стандарты, как бы опережающие время, отражающие учет и отчетность завтрашнего дня. Ряд стан, естественно, будет не готов к восприятию таких стандартов. По нашему мнению,-реализация концепции конвергенции была бы более убедительной, если вместе с текстами стандартов параллельно предлагались бы и рекомендации относительно порядка их инкорпорации в национальную систему.

Правда, даже в случае наличия рекомендаций инкорпорации норм, следует иметь в виду, что нормативные акты, принятые на основе модельного документа, будут включены в правовую и учетную систему конкретного государства. Следовательно, станут составной частью национальной правовой и учетной системы государства, будут применяться в структуре и по правилам соответствующей национальной системы, что неизбежно приведет к расхождениям в их интерпретации и применении на практике. Понимание обозначенной проблемы в международном праве привело к тому, что во. многие унифицированные международные договоры включается специальная статья, предписывающая обязанность их единообразного толкования.

Считаем, что в наших условиях повысить эффективность инкорпорирования можно включением в текст национального стандарта ссылок на аналог МСФО, если же аналог отсутствует, то указаний причин такого отсутствия. Ссылки на МСФО должны содержать основные отличия от национальных положений по бухгалтерскому учету. Цель такого включения - постепенное привыкание специалистов к оперированию категориями МСФО, познание логики стандартов, в конечном итоге - постепенное сближение нор-мопонимания и нормоприменения. Для рефлексирующего специалиста небольшая перегрузка текста не будет раздражающим фактором, а в конечном итоге нам и нужно получить думающего специалиста. Кроме того, для исключения иллюзии только поверхностных, «видимых» отличий необходимо опубликование различий концептуальных подходов к разработке МСФО и национальных учетных стандартов, а также официального глоссария. Структура положения по бухгалтерскому учету, таким образом, может быть представлена следующим образом.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Все рассуждения, представленные в работе, направлены на доказательство необходимости применения системного подхода к изучению сложных социально-экономических категорий, к реформированию процессов, теснейшим образом связанных с глубинными переменами ценностных установок и ориентиров.

Методология исследования организационных культур и профессиональных субкультур должна исходить из двух противоположных начал - общего и частного, то есть включать положительные характеристики формаци-онного и цивилизационного подходов. Как было установлено, использование цивилизационного подхода в исследовании динамики общественного развития, культур и субкультур не исключает возможности использования формационного подхода. Общий методологический подход применительно к изучению профессиональной субкультуры и культуры конкретной организации должен базироваться и на изучении общих черт, независимо от национальных границ, и на особенностях, вызванных культурными различиями.

Использование формационного подхода обусловлено усиливающимися глобальными процессами, цивилизационный подход является обязательным при рассмотрении отличительных характеристик общественного развития, которые становятся более очевидными и закрепленными в правовой системе государства. Исходя из этого, в работе было предложено определять и классифицировать модели и системы бухгалтерского учета на основе выделения правовых семей и систем. Правовая система государства в широком смысле слова является отправной точкой регламентации учетных процедур и вопросов составления отчетности. Реформирование отечественного учета невозможно без четкого изучения факторов, оказывающих влияние на развитие учета, без определения классификации моделей учета в соответствии с принадлежностью государства к определенной правовой семье. Необходимо находить общие точки соприкосновения и на этой основе вырабатывать общие концептуальные подходы к регламентации вопросов составления отчетности, а центральным звеном поиска должны стать общие черты правовых семей и систем.

Национальное право является ограничителем использования стандартов и принципов, выработанных в иной социально-экономической и культурной среде. Обоснованный методологический подход к изучению профессиональной бухгалтерской субкультуры, предопределяет создание стандартов, не противоречащих международным, и в то же время соответствующих этиоэкономике, включающей духовные, национально-этнические, психологические, морально-этические компоненты. То есть, перед реформаторами учета должна быть поставлена задача унификации всех возможных учетных компонентов и сохранения элементов, обеспечивающих функционирование этноэкономики.

Правовое ограничение использования международных стандартов, либо стандартов, используемых в условиях иной социально - экономической среды, диктует необходимость заниматься сравнительными исследованиями. В диссертационной работе доказано, что такие исследования прииесут положительный эффект только путем сравнения систем в целом. Такая процедура представляет определенную сложность: учетные проблемы могут быть «размыты» в социально-экономической и правовой среде; от исследователя потребуются широкие знания не только в сфере учета и экономики^ Но. в условиях действительной потребности и реального желания сближения учетных систем иного пути нет.

Последовательность процедур сравнения представляется в следующем виде: первоначально сравниваются писаные нормы; изучаются видимые причины различий; анализируется реальное нормоприменение, при котором не обойтись без социологических опросов, изучения системы и проблем профессионального образования. При таком подходе изучаются не только писаные нормы, но и реальное нормоприменение, и в конечном итоге становится ясно, возможно ли реальное сближение изучаемых систем в обозримом будущем.

Правовые ограничения использования международных норм и принципов составления отчетности в наших условия дополняются рядом сопутствующих факторов, тормозящих процессы реформирования: малый интерес к финансовой отчетности со стороны внешних пользователей внутри страны; приверженность специалистов государственному регулированию экономики и государственной регламентации учета; «женский» характер бухгалтерской профессии; наличие большой доли специалистов с базовым неэкономическим образованием, вынужденных заниматься бухгалтерским делом. Воздействуя на управляемые факторы, формирующие бухгалтерскую субкультуру, для достижения заявленных целей и задач реформы, необходимо: сформировать определенные ценностные ориентации, способствующие использованию информации финансовой отчетности внешними пользователями; откорректировать ценностные ориентации специалистов по учету, позволяющие ориентироваться при составлении отчетности на множество внешних пользователей, применять профессиональное суждение, использовать информацию бухгалтерского учета в целях управления организацией, соотносить задачи бухгалтерии со стратегическими целями и задачами организации; обеспечить ориентацию организационной культуры в целом и бухгалтерской субкультуры в частности на рыночные ценности.

На культуру организации и профессиональные субкультуры, естественно, оказывают влияние и частные культуры отдельных сотрудников, а особенно индивидуальные культуры руководства. Существующие традиции, ритуалы, ценностные установки могут поддерживаться или отвергаться личностными культурными установками. Поэтому первым шагом к формированию организационных культур и бухгалтерских субкультур, адекватных современным общемировым тенденциям, безусловно, является продуманная система образования, в идеале позволяющая создавать новые ценностные ориентации.

Добиться каких-либо положительных сдвигов в ценностных установках можно только посредством развития всех образовательных компонентов: базового профессионального образования, послевузовского образования специалистов, обучения в процессе работы, послевузовского образования преподавателей. При этом опережающее развитие должна получить система повышения квалификации преподавателей. Во взаимодействии все компоненты формируютинтегрированную систему непрерывного образования. Взаимодействуя друг с другом, образовательные компоненты обеспечат положительную динамку развития образовательного процесса в широком смысле слова.

Особенностью формирования и коррекции бухгалтерской субкультуры является учет экономической культуры всех членов общества, как потребителей бухгалтерского труда - информации для внешних пользователей. Поэтому коррекция бухгалтерской культуры должна осуществляться не только на основе реформирования профессионального образования, но и на основе реформирования школьного образования и непрерывного образования людей с неэкономическим образованием.

Глубинные перемены, в ходе которых достигается изменение ценностных установок, поведения людей при одновременном изменении процессов, методов, стратегий и систем регулирования, невозможно представить себе без обучения, без создания нового знания. В современном мире не достаточно изменения организационных структур и систем, если им не сопутствуют перемены в мышлении, в организационных и профессиональных культурах, которые в свою очередь не смогут быть осуществимы без обучающих процедур, нуждающихся в постоянной поддержке.

В процессе поддержания обучающих процедур важное значение должно быть отведено бухгалтерии. В зарубежной практике корпоративная отчетность становится элементом формирования обучающей среды для менеджеров компаний и для всех заинтересованных внешних пользователей. Современные тенденции изменения корпоративной отчетности западных компаний

• « в полной мере соответствует концепции обучающейся экономики.

В условиях отсутствия развитого рынка ценных бумаг успех процесса создания своеобразной обратной связи при формировании обучающей среды может зависеть только от саморегулируемых профессиональных организаций. Региональные профессиональные саморегулируемые организации могут являться основным звеном механизма связи между партнерами по созданию обучающей среды. Непосредственное взаимодействие участников диалога, общий культурный опыт имеют исключительное значение для информационного обмена и развития способностей к обучению. Обучающая среда при этом должна охватывать, как минимум, следующих субъектов: обучающуюся организацию в целом; обучающуюся бухгалтерию; территориальную саморегулируемую профессиональную организацию, входящую в национальное или международное объединение; появляющихся заинтересованных внешних пользователей.

Все обучающие программы и технологии должны быть направлены на поддержание обучающей среды. Они должны исключать фрагментацию знания, развивать системное мышление, способствовать совершенствованию личности, формировать интеллектуальные модели и общее видение, предусматривать групповое совместное обучение.

Инфраструктурой постоянно возобновляемого обучающего процесса может стать стратегический управленческий учет, создающий мониторинг развития, организации. В свою очередь, финансовый контроль, являющийся составной частью стратегического управленческого учета, призван обеспечить необходимую обратную связь для обучающего процесса.

Сложность задач построения системы финансового мониторинга диктует необходимость обратиться к внешнему консультированию на базе саморегулируемых профессиональных организаций. Для обеспечения положительных примеров организационных изменений саморегулируемым профессиональным организациям следует первоначально ориентироваться на те организации, на базе которых быстрее других можно будет увидеть положительные изменения. Основанием для выбора таких. организаций является личность руководителя и их организационная культура, которая может обеспечить сравнительно быструю обратную связь. Чем выше скорость обратной связи, тем быстрее видиы организационные изменения. Быстрота обратной связи не в последнюю очередь зависит от проницаемости внутриорганизационных границ, которые существуют даже в самых мобильных культурах. Для создания обучающей среды очень важно, в какой степени они ограничивают взаимодействие персонала и тормозят обучающие процессы.

Приступая к формированию обучающей среды нужно иметь в виду, что атмосфера в организации влияет на качество и скорость обучающих процессов. На эффективность создания обучающей среды существенным образом влияет отношение персонала организации к знаниям и процессу создания знаний, от того, как персонал взаимодействует друг с другом, зависит успешность усвоения новых знаний. Такие организации способны стать авангардом формирования обучающей среды региона.

Итогом всей работы является обоснование сложности процесса реформирования учета. Реформирование учета не может иметь успеха без изменения культуры использования экономической информации как внешними, так и внутренними пользователями, без изменения отношения к составлению отчетности, без обретения культуры соотнесения задач бухгалтерии со стратегическими целями и задачами организации, без ориентации организационной культуры в целом и бухгалтерской субкультуры в частности на рыночные ценности.

Реформирование учета сопряжено с коррекцией ценностных установок, как потребителей информации финансовой отчетности, так и составителей. Такую коррекцию можно осуществить, рассчитывая на значительный временной период, путем создания обучающей среды для всех выделенных субъектов. К формированию обучающей среды должен быть использован системный подход. Основная роль в создании обучающей средЕ.1 объективно принадлежит саморегулируемым профессиональным организациям. Обучающие процедуры должны быть ощутимы и действенны во всех сферах профессиональной деятельности, в том числе присутствовать и в структуре положений по бухгалтерскому учету. Предложенный системный подход к коррекции профессиональной бухгалтерской субкультуры позволит двигаться однонаправлено с общемировыми тенденциями использования экономической информации, и в то же время сохранять необходимые отличительные особенности, связанные с объективно существующим культурным ядром общества.

## Список литературы диссертационного исследования доктор экономических наук Санникова, Инна Николаевна, 2006 год

1. Авилова А. Модель европейского капитализма: становление и развитие// Общество и экономика. - 2000. - №2. - С. 99-120.

2. Алексеев С.С. Теория права. М.: БЕК, 1994. - С. 105.

3. Анализ финансовой отчетности / Под ред. О.В. Ефимовой, М.В. Мельник, 2004.-408 с.

4. Ансофф И. Новая корпоративная стратегия / Пер. с англ. Под. ред. Ю.Н. Каптуревского. Спб.: Питер, 1999. - 416 с.

5. Ансофф И. Стратегическое управление: Пер. с англ. М.: Экономика. 1989.-619 с.

6. Бакаев А.С. Бухгалтерские термины и определения. М. : Бухгалтерский учет, 2002.- 160 с.

7. Бакаев А.С. Программа реформирования бухгалтерского учета: проблемы ее выполнения // Бухгалтерский учет. 2000. - №8. - С. 4-7.

8. Бакаев А.С. Регулирование бухгалтерского учета: роль государства и профессионального сообщества // Бухгалтерский учет. 2005 - №1. -С. 5-10.

9. Баканов М.И., Шеремет А.Д. Теория экономического анализа : Учебник -4-е изд., доп. и перераб. М.: Финансы и статистика, 1997. 416 с.

10. Баринов В.А., Макаров Л.В. Корпоративная культура организации в России // Менеджмент в России и за рубежом. 2002. - №2. - С. 110-121.

11. Басс А. Хозяйственная этика русского православия. М. : Наука, 1983. -4 с.

12. Бахин С.В. Модельное право // Известия высших учебных заведений. -2003.-№1.-С. 170-185.

13. Бердяев Н.А. Русская идея. Судьба России. М. : ЗАО «Сварог и К», 1997.-542 с.

14. Бернстайн Л.А. Анализ финансовой отчетности: теория, практика и интерпретация. Пер. с англ. / Научн. ред. Перевода чл. корр. РАН И.И.

15. Елисеева. Гл. редактор серии проф. Я.В. Соколов. -М. : Финансы и статистика, 2002. 624 с. •

16. Бестужев-Лада И.В. Альтернативная цивилизация. Изд. Центр ВЛАДОС,1998.-351 с.

17. Бетге Й. Балансоведение: Пер. с нем. / Научный редактор В.Д. Новодворские М.: Бухгалтерский учет, 2000. - 454 с.

18. Блейк Джон, Ориол Амат Европейский бухгалтерский учет. Справочник / Пер. с англ. М. : Информационно-издательский дом «Филинъ», 1997. -400 с.

19. Блэр Т. Новая экономика требует новой системы образования // Высшее образование в России. 2000. - №2. - С. 103-105.

20. Бобриков В.Н. О социальной роли непрерывного образования // Образование и наука в третьем тысячелетии. Вып. 4.- Из-во АГУ. 2003.- С. 2227. '

21. Богатая И.Н. Стратегический учет собственности предприятия. Ростов-на-Дону : Феникс, 2001. 320 с.

22. Бойд Дэвид П., Хелфонд Джей А. От традиционного обучения менеджменту к образованию, ориентированному на практику // Человек и труд.1999.-№11.- С. 82-86.

23. Бойцова В.В., Бойцова Л.В. Исторические традиции российской школы сравнительного права // Журнал российского права. 2003. - №7. -С. 131-141.

24. Бордовская Н.В., Реан А.А. Психология и педагогика. СПб. и др. : Питер, 2001.-432 с.

25. Бороненкова С.А. Управленческий' анализ. М. : Финансы и статистика. 2004.-384 с.

26. Бороненкова С.А. Экономический анализ в управлении предприятием. -М.: Финансы и статистика, 2003. 224 с.

27. Брушлинский А. Россия от настоящего к будущему: взгляд социального психолога // Общество и экономика. 1999. - №3-4. - С. 211-224." ' ' 390

28. Бухгалтерский учет в Санкт-Петербурге 1703-2003 гг. / Под. ред. Я.В. Соколова. СПб.: Мзд-во «Юридический центр Пресс», 2003. 402 с.

29. Бухгалтерский учет и анализ в США. М. : АО «Ист-Сервис», 1994. -432 с.

30. Вандер Вил Р., Палий В. Управленческий учет. М. : Инфра-М, 1997. -477 с.

31. Бахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет : Учебн. пособие для вузов по экон. спец. М.: Финстатинформ: МЦУПЛ, 2000. - 359 с.

32. Вебер А. Что стоит за так называемым антиглобализмом? // МЭ и МО. -2001.-№2.-С. 50-56.

33. Вебер М. Избранные произведения.- М.: Прогресс, 1990. 808 с.

34. В и ко Джамбаттиста. Основания новой науки об общей природе наций. -Ленинград : Государственное издательство «Художественная литература», 1940.-620 с.

35. Виноградов В., Синюк А. Подготовка специалиста как человека культуры // Высшее образование в России. 2000. - №2, - С. 40-43.

36. Волкова О.Н. Бухгалтерский учет в Великобритании // Бухгалтерский учет. 1999. - №9. - С. 96-101.

37. Волкова О.Н. Бухгалтерский учет в Португалии // Бухгалтерский учет.-1999.-№11.-С. 97-100.

38. Выготский Л.С. Собрание сочинений в 6 т., М.: Педагогика, 1984.

39. Гальперин П.Я. Актуальные проблемы возрастной психологии : Материалы к курсу лекций. М.: Изд-во МГУ, 1978. - 118 с.

40. Гарольд Дж. Берман Западная традиция права: эпоха формирования. М. : Изд-во Моск. университета, 1994. - 592 с.

41. Гартман Николай Этика. СПб.: Владимир Даль, 2002. - 708 с.

42. Горбатова Л.В. Учет по международным стандартам. М. : Бухгалтерский учет, 2003.-504 с.

43. Гражданский кодекс Российской Федерации. Ч. 1. М., 1995.

44. Гранат Н.Л. Источники права // Юрист. 1998. - №9. - С. 9.

45. Григорьев С. Глобализация и образование // Алтай. 2001. - №5. -С. 140-144.

46. Гурье JI. Работа на опережение // Высшее образование в России. 2000. -№2.-С. 76-79.

47. Гутник В. Западная Европа: варианты социально-экономической модели // Общество и экономика. 2000. - №2. - С. 92-98.

48. Давид Рене, Жоффре-Спинози Камилла Основные правовые системы современности. М.: Международные отношения, 1998. - 400 с.

49. Данилевский Н.Я. Горе победителям. М.: Алир. ГУП «Облиздат», 1998. -416с.

50. Данилевский Н.Я. Россия и Европа. Взгляд на культурные и политические отношения славянского мира к германо-романскому. СПб. : Глаголь, 1995.-513 с. "' т.

51. Долинская В.В. Акционерное право. М. : Юридическая литература, 1997.-352 с.

52. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет : учебное пособие для ВУЗов / Пер. с англ., под ред. Н.Д. Эрнашвили. 3-е изд., перераб. и доп. - М.: Аудит-ЮНИТИ, 1998. - 774 с.

53. Друри К. Управленческий и производственный учет / пер. с анг., Учебник. -М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2002. 1071 с.

54. Дымова И.А. Бухгалтерский учет в Испании // Бухгалтерский учет.-1999. -№10.-С. 100-104.

55. Дымова И.А. Международные стандарты бухгалтерского учета. М.: Главбух, 2000. 156 с.

56. Ершова И.В. Имущество и финансы предприятия. Правовое регулирование.-М. : Юристъ, 1999. 397 с.

57. Ефимова О.В. О прозрачности и аналитичности бухгалтерской отчетности // Бухгалтерский учет. 1998. - №7. - С. 69-75.

58. Ефремов B.C. О национальных и международных проблемах подготовки высококвалифицированных кадров // Менеджмент в России и за рубежом. 2002. - №2. - С. 3-7.

59. Ефремова Н.Н. Изменения в судебной системе России во второй половине XVIII в. (аспекты английского влияния) // Историко-юридические исследования: Россия и Англия. М.: Академия наук СССР, Институт государства и права, 1990. - С. 23-34.

60. Жарикова Л.И. Формирование ценностного отношения будущих учителей к поликультуриому образованию // Образование и взаимодействие культур. Барнаул, 2001. - С. 113-117.

61. Жидков В. Культура как «генетический код» человечества// Общество и экономика.- 2001. -№9. С. 74-9.2.

62. Запольский С.В. О предмете финансового права // Известия высших учебных заведений. 2002. - №5. - С. 25-30.

63. Зарубина Н.Н. Социокультурные факторы хозяйственного развития: М. Вебер и современные теории модернизации. СПб.: Русский Христианский Гуманитарный институт, 1998. - 288 с.

64. Зеер Э.Ф., Романцев Г.М. Личностно ориентированное профессиональное образование // Педагогика. -2002. -№3. С. 16-21.

65. Змеев С.И. Технология обучения взрослых // Педагогика. 1998. - №7. -С. 42-45.

66. Ивашкевич В.Б., Зайцев С.Н. Современные тенденции развития управленческого учета // Бухгалтерский учет. 1996. - № 12. - С. 34—35.

67. Ивашкевич В.Б., Куликова Л.И. Бухгалтерское дело. М. : Экономистъ, 2005.-523 с.

68. Интеллектуальная культура специалиста. Сборник научных трудов. Новосибирск : Наука, 1988. - 270 с.

69. Калюжнова Н.Я. Конкурентоспособность российских регионов в условиях глобализации. М.: ТЕИС, 2004. - 526 с.393

70. Каплан Р., Нортон Д. Организация, ориентированная на стратегию. Как в новой бизнес-среде преуспевают организации, применяющие сбалансированную систему показателей. М. : ЗАО «Олимп-бизнес», 2004. -416 с.

71. Каплан Р., Нортон Д. Сбалансированная система показателей. М.: ЗАО «Олимп-Бизнес», 2005. - 320 с." 7 ГГКарповаТ.П. Управленческий учет : Учебник для вузов. -М. : ЮНИТИ, 2000.-350 с.

72. Ключевский В.О. Сказания иностранцев о московском государстве. М.: Прометей МГПИ им. В.И. Ленина, 1991.-334 с.

73. Ковалев В.В. Финансовая отчетность. Анализ финансовой отчетности: Основы балансоведения. М.: Проспект, 2004. - 430 с.

74. Ковалев В.В. Финансовый учет и анализ: концептуальные основы. М. : Финансы и статистика, 2004. - 719 с.

75. Ковалев В.В., Патров В.В. Как читать баланс. 4-е изд., перераб. и доп. -М.: Финансы и статистика, 2002; - 520 с.

76. Ковлер А.И. Антропология права. М.: НОРМА, 2002. 480 с.

77. Кодекс этики членов института профессиональных бухгалтеров России. -М. : Институт профессиональных бухгалтеров России: Информационное агентство «ИПБ БИНФА», 2004. 64 с.

78. Койчуев Т. Глобализация противоречивая черта современного мирового развития // Общество и экономика. - 2000. - №3-4. - С. 1 §9-198.

79. Комментарии к международным стандартам финансовой отчетности / В.Ф. Палий. М.: Аскери, 1999. - 352 с.

80. Кондраков Н.П. Эккаутинг для менеджеров: Бухгалтерский учет и финансово-экономический анализ : Учебное пособие для программ подготовки управленческого персонала / Академия народного хозяйства при правительстве РФ. М.: Дело, 1998. - 280 с.

81. Конституция Российской Федерации. М., 1993.

82. Корнуев А.В., Попков В.А., Рязанова Е.Л. Рефлексия и критическое мышление в контексте задач высшего образования // Педагогика. 2002. -№1.-С. 18-22.

83. Косарев В.П., Порохина И.Ю. Необходимо возродить хорошие традиции // Бухгалтерский учет. 1996. - № 1. - С. 76-78.

84. Косарев В.П., Порохина И.Ю. Развивать студенческое творчество // Бухгалтерский учет. 1996. - №8. - С. 60-62.

85. Костылев В.А. Налоговый и бухгалтерский учет: состоялся ли фактический развод? // Бухгалтерский учет. 2002. - №1. - С. 67-68.

86. Кочетов Э. Этноэкономические системы очаги глобальной устойчивости? // МЭ и МО. - 1997. - № 9. - С. 98-106.

87. Кочетов Э.Г. Геоэкономика. Освоение мирового экономического пространства. М.: БЭК, 1999. - 480 с.

88. Кочетов Э.Г. Глобалистика. -М.: Издательская группа «Прогресс», 2001. -704 с. .

89. Крепкий JL Торговый кодекс России: каким ему быть // Хозяйство и право. 1999.-№12.-С. 91-95.

90. Кузнецов В. Что такое глобализация? // МЭ и МО. 1998. - №3. - С. 1419.

91. Кутер М.И. Бухгалтерский учет: основы теории Учебное пособие. М. : Экспертное бюро. - М.-1997. - 496 с.

92. Кутер М.И. Теория бухгалтерского учета. М. : Финансы и статистика, 2004.-591 с.

93. Кутер М.И., Таранец Н.Ф., Уланова И.Н. Бухгалтерская (финансовая) отчетность. М.: Финансы и статистика, 2005. - 231 с.

94. Лаврентьева Н.Б. Педагогические основы разработки модульной технологии обучения. Барнаул, 1998. -156 с.

95. Ладенко И.С., Поляков В.Г. Интеллект управления и консультирование. -Новосибирск : Наука, 1992. 176 с.

96. Лапач Л. Понятие «имущество» в российском праве и в Конвенции о защите прав человека и основных свобод // Российская юстиция. 2003. -№ 1. - С. 1820.

97. Лаптев В.В. Акционерное право. М. : Юридическая фирма «Контракт», 1999.-254 с!

98. Ларионов А.Д., Аль-Шарайрех Д.А. Исламская модель бухгалтерского учета // Известия Санкт-Петербургского университета экономики и финансов. 2002. - №2. - С. 70-85.

99. Ломакина Т.Ю. О диверсификации непрерывного профессионального образования // Педагогика. 2002. -№1. - С. 45-57.

100. ЮО.Лукашук И.И. Взаимодействие международного и внутригосударственного права в условиях глобализации // Журнал российского права. 2002. -№3.-С. 115-128.

101. Лысенко О.Л. Этапы становления единой науки торгового права Германии // Вестник московского университета. 2000. - №6. - С. 72-83.

102. Льюис Р.Д. Деловые культуры в международном бизнесе. М : Дело, 1999.-440 с.

103. Люди учетной профессии. М.: Финансы и статистика, 1988. - 176 с.

104. Ю4.Майер Э. Контроллинг как система управления. М. : ЭЛИСТА, 1998.98 с.

105. Максимова Г.В. Экономический контроль: ревизия и аудит. Иркутск : БГУЭП, 2002.-209 с.

106. Юб.Малькова З.А. Гуманизация образования // Образование в мире на пороге XXI века. Академия педагогических наук СССР. Научно-исследовательский институт теории и истории педагогики. М., 1991. -С. 43-64.

107. Ю7.Малькова З.А. США: поиски решения стратегической задачи школы // Педагогика. 2000. - №1. - С. 82-92.

108. Ю8.Малькова Т.Н. Исторический анализ методологии бухгалтерского учета : Дис. д.э.н. СПб., 1998.

109. Малькова Т.Н. Теория и практика международного бухгалтерского учета. СПб.: Бизнес пресса, 2003. - 347 с.

110. Малькова Т.Н., Ковалев С.Г. Международные стандарты финансовой отчетности в примерах и задач. М.: Финансы и статистика, 2005. 294 с.

111. Ш.Мамутов В.К. Сближение современных систем правового регулирования // Государство и право. 2001. - № 1. - С. 18-24.

112. Маркс К., Энгельс Ф. Соч. Т. 13.

113. Маркс К., Энгельс Ф. Соч. Т. 3.

114. Маркс К., Энгельс Ф. Соч. Т. 46.

115. Марцинкевич В. Национальная модель социально-экономического развития // МЭ и МО. 2001. - № 1. - С. 16-26.

116. Пб.Марцинковский И.Б. Высшее образование на современном этапе: тенденции и проблемы // Образование в мире на пороге XXI века. Академия педагогических наук СССР. Научно-исследовательский институт теории и истории.-М., 1991.-С. 84-99.

117. Марченко М.Н. Источники права: понятие, содержание, система и соотношение с формой права // Вестник Московского университета. Серия 11. Право. 2002. - №5. - С. 3-16.

118. Марченко М.Н. Сравнительное правоведение. М. : Зерцало, 2001. -560 с.

119. Махкамов М.М., Лямин Н.М. Религиозные объединения и российское государство // Жизнь национальностей. 2001. - №1-2. - С. 44-48.

120. Медведев А. Неопределенности в области бухгалтерского учета и налогообложения // Хозяйство и право. 2000. - №8. - С. 48-52.

121. Ш.Медушевский А.Н. Сравнительное конституционное право и политические институты. М.: Гос. университет, Высшая школа экономики, 2002. -512с. •

122. Международные и российские стандарты бухгалтерского учета: Сравнительный анализ, принципы трансформации, направления реформирования / Под. ред. С.А. Николаевой. М. : Аналитика-Пресс : Аудиторская фирма «ЦБА», 2001.-671 с.

123. Мелик-Пашаев А.А. Гуманизация образования: проблемы и возможности // Вопросы психологии. 1989. - №5. - С. 422-^40.

124. Метьюс М.Р., Перера М.Х.Б. Теория бухгалтерского учета / пер. с англ. Под. ред. Я.В. Соколова, И.А. Смирновой. М. : Аудит ЮНИТИ, 1999. -663 с.

125. Миддлтон Д. Бухгалтерский учет и принятие финансовых решений / Пер. с англ.: под ред. И.И. Елисеевой. М. : Аудит - ЮНИТИ, 1997. -408 с.

126. Мирский Г. «Общность судьбы» и национальное самосознание // МЭ и МО.-1998.-№4.-С. 5-16.

127. Миттельштрасс Юрген Новые проблемы в образовании и научные исследования в условиях глобализации экономики // Перспективы. 2001. -№4.-С. 72-78.

128. Мовсесян А. Будущее транснационализации в глобализирующемся мире // Общество и экономика. 2000. - №8. - С. 158-178.

129. Мовсесян А. Россия примеряет французскую экономическую модель// Общество и экономика. 1999. - №5. - С. 99-103.

130. Мовсесян А., Огнивцев С. Цивилйзационные основы мировЪй экономики // Общество и экономика. 2000. - №3-4. - С. 18-34.

131. Мюллер Г., Гернон X., Миик Г. Учет: международная перспектива. М.: Финансы и статистика, 1999. - 136 с.

132. Нидлз Б., Андерсон X., Колдуэлл Д. Принципы бухгалтерского учета, пер. с англ. / Под. ред. Я.В. Соколова. М.: Финансы и статистика, 1993. -496 с.

133. Николаева О.Е., Шишкова Т.В. Управленческий учет. М. : УРСС, 1997. -365 с.

134. Николаева С.А. Профессиональное суждение в системе нормативного регулирования бухгалтерского учета // Бухгалтерский учет. 2000. - №12. -С. 50-55.

135. Николаева С.А. Управленческий учет: проблемы адаптации к российской теории и практике // бухгалтерский учет. 1996. - №3. - С. 47-52.

136. Николаева С.А., Шебек С.В. Корпоративные стандарты: От концепции до инструкции. М.: Кн. мир, 2002. 333 с.

137. Новая философская энциклопедия. М;: Мысль, 2000. Т. 4. - 722 с.

138. Новиков A.M. Принципы построения системы непрерывного профессионального образования // Педагогика. 1998. - №3. - С. 11-17.

139. Новикова И.А. Учитель поликультурного общества // Образование и взаимодействие культур: Сборник научных трудов. Барнаул, 2001. -С. 34-49.

140. Новодворский В.Д. Бухгалтерский учет в системе управления. М. : Финансы, 1979. - 71 с.

141. Новодворский В.Д., Клинов Н.Н. Требование достоверности при формировании бухгалтерской отчетности // Бухгалтерский учет. 2000. - №13. -С. 16-19.

142. Новодворский В.Д., Клинов Н.Н. Требование достоверности при формировании бухгалтерской отчетности // Бухгалтерский учет. 2000. - №14. -С. 9-13.

143. Новодворский В.Д., Пономарева J1.B. Бухгалтерская отчетность организации. М.: Бухгалтерский учет, 2005. - 317 с.

144. Новый иллюстрированный энциклопедический словарь. М. : Научное издательство «Большая российская энциклопедия», 2000. 912 с.

145. Островская Е. Ограниченный потенциал французской экономической модели // Общество и экономика. 1999. - №5. - С. 104-120.1. ЧГ

146. Островский О.М., Ковалев В.В. Интеграция России в международное бухгалтерское сообщество // Бухгалтерский учет. 2002. - №5. - С. 73-78.

147. Островский О.М., Ковалев В.В. Интеграция России в международное бухгалтерское сообщество // Бухгалтерский учет. 2002. - №5. - С. 73-78.

148. Островский О.М., Ковалев В.В. О программе профессиональной подготовки бухгалтеров // Бухгалтерский учет. 2003. - №15. - С. 57-61.

149. Павлов К. Этноэкономика как научное направление // Общество и экономика. 2000. - №11-12. - С. 31-41.

150. Палий В.Ф. Бухгалтерский учет в России и международные стандарты// Бухгалтерский учет. 1997. - № 7. - С. 3-7.

151. Палий В.Ф. Бухгалтерский учет: субъективные суждения и объективные реалии // Бухгалтерский учет. 2004. - №9. - С. 5-10.

152. Палий В.Ф. Международные стандарты финансовой отчетности. М. : ИНФРА М, 2002. - 455 с.

153. Палий В.Ф. Современный бухгалтерский учет. М. : Бухгалтерский учет, 2005.-792 с.

154. Палий В.Ф., Палий В.В. Управленческий учет новое прочтение внутрихозяйственного расчета // бухгалтерский учет, 2000. -№ 19. - С. 58-62.

155. Палий В.Ф., Палий В.В. Финансовый учет : Учеб. Пособие : в 2 ч. М. : ФБК - ПРЕСС, 1998. - Ч. 1. - 295 с. Ч. 2. - 348 с.

156. Панков В.В. Новые информационные технологии в обучении бухгалтеров // Бухгалтерский учет.- 2003. №15. - С. 77-78.

157. Пайков Д.А. бухгалтерский учет и анализ за рубежом. М. ГООО «Новое знание», 2003.-251 с.

158. Панов В.И., Богатырева Л.М., Шумакова Н.Б., Лебедева В.П., Ивошина Т.Г. Взаимодействие науки и практики в реализации развивающего образования // Известия Российской Академии образования. 2001. - №2. -С. 14-23.

159. Петрова Г. Взаимодействие норм российского финансового законодательства с международно-правовыми финансовыми нормами // Финансовый бизнес. 1999. -№10. - С. 52-59.

160. Петровичева Ю.В. Акционерное законодательство Англии и России. Сравнительно-правовой анализ. М.: Норма, 2002. - 240 с.

161. Пивоварова М. Геоэкономический подход к исследованию проблем мирохозяйственного взаимодействия // Общество и экономика. 2000. -№3-4.-С. 206-217.

162. Подвинская Е. Проблемы юридической оценки некоторых нормативных документов по бухгалтерскому учету и налогообложению // Хозяйство и право. 2000.-№ 5. - С. 68-78.

163. Подольский В.И., Савин А.А., Сотникова Л.В. Изучение учетно-контрольных дисциплин в вузе // Бухгалтерский учет. -1996. №1. - С. 79-81.

164. Помпеев Ю.А. Экономическая культура в истории цивилизационного развития России. СПб.: Дис. д.э.п. - СПб., 1999.

165. Правовая бухгалтерия. М. : Московская государственная юридическая академия, 2001.-432 с.

166. Правовые системы стран мира. Энциклопедический справочник. М. : Норма, 2000. - 840 с. .

167. Предпринимательское право в XXI веке: преемственность и развитие. -М. : Академический правовой университет при институте государства и права российской академии наук, 2002. 192 с.

168. Применение международных стандартов финансовой отчетности. Учебное пособие / Под. ред. A.M. Гершуна. М. : Фонд «Фонд развития бухгалтерского учета», 2000. - 568 с.

169. Пучкова С.И., Новодворский В.Д. Консолидированная отчетность: Учеб. пос. / Под. ред. Н.П. Кондракова. М.: ИД ФБК ПРЕСС, 1999. - 223 с.

170. Радуцкий А.Г. Применение Международных стандартов финансовой отчетности // Бухгалтерский учет. -2001. №15. - С. 76-78.

171. Райаи Б. Стратегический учет для руководителя. М. : ЮНИТИ, 1998. -615 с.

172. Рашковский Е., Хорос В. Мировые цивилизации и современность // МЭ и МО. 2001. -№12. - С. 33-41.

173. Рейльян А.Р. Аналитическая основа принятия управленческих решений. -М.: Финансы и статистика, 1989. 205 с.

174. Реформа бухгалтерского учета. Российские и международные стандарты / Я.В. Соколов, В.Ф. Палий, Н.А. Ремизов. М. : Книжный мир, Национальный фонд подготовки кадров, 1998. - 204 с.

175. Ришар Ж. Аудит и анализ хозяйственной деятельности предприятия. -М.: Аудит, ЮНИТИ, 1997. 375 с.

176. Ришар Ж. Бухгалтерский учет : Пер. с фр. / Под. ред. Я. В,. Соколова. -М.: Финансы и статистика, 2000. 158 с.

177. Рождественский Ю.В. Словарь терминов. Мораль. Нравственность. Этика. М.: Наука, 2002. - 88 с.

178. Рожнова О.В. Международные стандарты бухгалтерского учета и финансовой отчетности. М.: Экзамен, 2003. - 255 с.

179. Рожнова О.В. Финансовый учет. Теоретические основы, методологический аппарат. М.: Экзамен, 2003. 192 с.

180. Романов А.Н. Деятельность ИПБ на современном этапе // Бухгалтерский учет. 2002. - №4. - С. 3-7.

181. Романов А.Н. Задачи ИПБ России по реализации Концепции развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации // Бухгалтерский учет. 2005. - №2. - С. 5-8.

182. Романов А.Н. Профессиональные бухгалтерские объединения: возможности регулирования учета // Бухгалтерский учет. 2004. - №5. - С. 3-5.

183. Романов А.Н., Островский О.М., Ковалев В.В. О международных тенденциях в развитии бухгалтерской профессии // Бухгалтерский учет. 2004. - №4. - С. 3-8.

184. Романов О.Е. Предприятие и иные имущественные комплексы как объекты гражданских прав. СПб.: Юрид. центр Пресс, 2004. - 302 с.

185. Российский учет и международные стандарты финансовой отчетности И Бухгалтерский учет. 2003. - №3. - С. 4-7.

186. Рыков C.JI. Тендерные исследования в педагогике // Педагогика. 2001. -№7.-С. 17-21. •

187. Рюттингер Рольф Культура предпринимательства. М. : ЭКОМ, 1992. -240 с.

188. Рябова И.Г. Подготовка учителя к экономическому образованию младших школьников // Педагогика. 2001. - №5. - С. 65-76.

189. Савельев А. Инновационное образование, и научные школы // Альма матер : Вестник высшей школы. 2000: - №5. -С. 15-18.

190. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия. -Минск : ООО «Новое знание», 1999. 688 с.

191. Садков В., Гринкевич JI. Цивилизационно-информационный подход к анализу общественного развития // Общество и экономика. 2000. - № 1. -С. 158-168.

192. Саидов А.Х. Сравнительное правоведение и юридическая география мира. М. : Российская академия наук. Институт государства и права, 1993. -150 с.

193. Салтыкова А.А., Л.З.Шнейдман Российская и международная финансовая отчетность: существенные различия // Бухгалтерский учет. 2001. -№18. -С. 50-55. ' .

194. Сатыбалдинова К. Учитель и преподаватель // Альма матер : Вестник высшей школы. 2000. - №1. - С. 26-30.

195. Семитко А.П. Развитие правовой культуры как правовой прогресс. Екатеринбург, 1996. - 314 с.

196. Сенге Питер Пятая дисциплина. М.: Олимп-бизнес, 2003. - 408 с.

197. Сенге Питер, Арт Клейнер, Шарлотта Роберте, Ричард Росс, Джордж Рот, Брайн Смит Танец перемен. М.: ЗАО «Олимп-Бизнес», 2003. - 624 с.

198. Сильвестров С. Глобальная модернизация: последствия для человека и общества // Общество и экономика. 2000. - №5-6. - С. 223-239.

199. Симония Н. Глобализация и неравномерность мирового развития // МЭ и МО. 2001. - №3. - С, 35-44.

200. Симония Н. О роли государства в общественном развитии: Запад vs. незападные модели // Общество и экономика. 2000. - №3-4. - С. 4-7.

201. Скотт Питер Глобализация и университет // Альма матер : Вестник высшей школы. 2000. - №4. - С. 3-8.

202. Скоун Т. Управленческий учет / Пер. с англ. Под. ред. Н.Д. Эриашвили. -М.: Аудит-ЮНИТИ, 1997. 179 с.

203. Слободняк И.А., Хассел Л. Международные стандарты финансовой отчетности: европейский опыт и 'адаптация в России. Иркутск: Изд-во БГУЭП, 2005.-287 с.

204. Смирнов С. Технологии в образовании // Высшее образование в России. -1999.-№1.-С. 111-112.

205. Соколов В.Я. Тенденции развития учета // Бухгалтерский учет. 2004. -№11.-С. 5-7.

206. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет и психология учетных работников// Бухгалтерский учет. 1999. - №4. - С. 4-7.

207. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней. М.: «Аудит» Издательское объединение «ЮНИТИ», 1996. - 638 с.

208. Соколов Я.В. История развития бухгалтерского учета. М. : Финансы и статистика, 1985.-367 с. . • •

209. Соколов Я.В. Концепция бухгалтерского учета и аудита в XXI столетии. По итогам XV Всемирного Конгресса по проблемам бухгалтерского учета // Консультант. 1997. - №23. - С. 64-69.

210. Соколов Я.В. Образ бухгалтера в литературе и кино. М. : ИД ФБК -Пресс, 2003.-232 с.

211. Соколов Я.В; Основы теории бухгалтерского учета. М.: Финансы и статистика, 2003.-495 с.

212. Соколов Я.В. Очерки по истории бухгалтерского учета. М. : Финансы и статистика, 1991. 399 с.

213. Соколов Я.В., Бычкова С.М. Принцип осмотрительности (консерватизма) в бухгалтерском учете // Бухгалтерский учет. 1999. - №5. - С. 54-59.

214. Соколов Я.В., Ковалев В.В. Коммерческое образование в дореволюционной России // Бухгалтерский учет. 1993. - №10. - С. 49-52.

215. Соколов Я.В., Пятов M.JI. Законодательные основы бухгалтерского учета в России. М.: Закон и право: Изд-во «ЮНИТИ», 1998. - 223 с.

216. Соколов Я.В., С.М. Бычкова Бухгалтерский учет как метод концептуальной реконструкции хозяйственных процессов // Бухгалтерский учет.2003.-№ 15.-С. 62-67.

217. Соколов Я.В., Соколов В.Я. Сила и слабость бухгалтерии США // Бухгалтерский учет. 1999. - №2. - С. 80-83.

218. Соколов Я.В., Стуков С.А. Бухгалтер профессия молодых. - М. : Финансы и статистика, 1987. - 124 с.

219. Соколов Я.В., Терентьева Т.О. Профессиональное суждение бухгалтера: итоги минувшего века // Бухгалтерский учет. 2001. -№12. - С. 53-57.

220. Сокральные символы мировых цивилизаций // Жизнь национальностей. -2001.-№1-2.-С. 49-51.

221. Соловьева О.В. Международная практика учета и отчетности. М. : ИНФРА-М, 2004.-331с.

222. Соловьева О.В. МСФО и ГААП: учет и отчетность. М. Г ФБК - Пресс,2004.-324 с.

223. Соловьева О.В., Старовойтова Е.В. Как трансформировать российскую бухгалтерскую отчетность? // Бухгалтерский учет. 1999. - №2. - С. 72-78.

224. Степин B.C., Толстых В.И. Демократия и судьбы цивилизации // Вопросы философии. -1996.-№10.-С. 87-95. ~

225. Супян В. Профессиональное образование в США: тенденции развития // Человек и труд. 2000. - №1. - С. 71-74.

226. Суханов Е.А., Кофанов JT.J1. Влияние римского права на новый Гражданский кодекс Российской Федерации // Древнее право. 1999. - №1. - С. 8.

227. Татур С.К. Роль учета в управлении производством. М. : Финансы, 1974.-39 с.

228. Терехова В.А. Международные и национальные стандарты учета и финансовой отчетности. СПб.: Питер : Питер принт, 2003. - 267 с.

229. Терехова В.А. Подготовка бухгалтеров: взгляд на проблему // Бухгалтерский учет. 1997. - №2. - С. 85-86.

230. Терехова В.А. Стратегический управленческий учет: состояние и развитие в зарубежных странах // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. 2000. - №4. - С. 9-12.

231. Терюкова Т. Экономическая культура как цель и средство. // Высшее образование в России. 1999. ~№3. - С. 109-117.

232. Тихомиров Ю.А. Глобализация: взаимовлияние внутреннего и международного права // Журнал российского права. 2002. - № 11. ~ С. 3-12.

233. Тихомиров Ю.А. Курс сравнительного правоведения. М.: Норма, 1996. -432 с.

234. Тихомиров Ю.А. Публичное право. М.: БЕК, 1995. - С. 339.

235. Ткач В.И., Ткач М.В. Международная система учета и отчетности. М. : Финансы и статистика, 1992. - 159 с.

236. Тойнби А. Дж. Постижение истории. М.: Прогресс, 1991. - 736 с.

237. Тойнби А. Дж. Цивилизация перед судом истории. М. : Издательская группа «Прогресс», «Культура», СПб.: Ювента, 1995. - 479 с.

238. Толкачев А.Н. Российское предпринимательское право. М. : Экзамен, 2003.-544 с.

239. Уорд К. Стратегический управленческий учет. М.: Олимп-бизнес, 2002. -448 с.

240. Управление развитием и изменением. Международный Центр Дистанционного Обучения «ЛИНК», 1995. - 70 с.

241. Ушакова М. На пути к обучающемуся обществу // Альма матер : Вестник высшей школы. 2000. - №4. - С. 9-15.

242. Фандина В.Г. Экономическое мышление как неотъемлемая часть формирования экономической культуры специалиста // Образовательные технологии в вузовском информационно-коммуникативном пространстве. -Барнаул, 2002. -С. 29-34.

243. Халем Фридрих фон Историко-правовые проблемы Восток-Запад // Вопросы философии.-2002.-№ 7.-С. 26-51. •

244. Хан Д. Планирование и контроль: концепция контроллинга / Пер. с нем. -М.: Финансы и статистика, 1997. 800 с.

245. Хендриксен Э.С., Ван Бреда М.В. Теория бухгалтерского учета: Пер. с англ. / Под. ред. Проф. Я.В. Соколова. М.: Финансы и статистика, 1997. -567с.

246. Хмелева О.Г, Социокультурные аспекты обучения учащихся начальной школы на основе диалога культур // Образование и взаимодействие культур. Сборник научных трудов. Барнаул, 2001. - С. 137-145.

247. Хорин А.Н. О достоверности и существенности показателей бухгалтерской отчетности // Бухгалтерский учет. 1999. - № 11. - С. 60-62.

248. Хорин А.Н. О практическом значении классификаций в бухгалтерском учете // Бухгалтерский учет. 2002. - №4. - С. 53-55.

249. Хорин А.Н. Раскрытие существенной информации в бухгалтерской отчетности // бухгалтерский учет. 1999. -№10. - С. 69-72.

250. Хорин А.Н. Раскрытие существенной информации в бухгалтерской отчетности // бухгалтерский учет. 1999. - №11. - С. 82-86.

251. Хорин А.Н. Раскрытие существенной информации в бухгалтерской отчетности // бухгалтерский учет. 1999. -№ 12. - С. 81-86.• ' -407

252. Хорин А.Н. Раскрытие существенной информации в бухгалтерской отчетности // бухгалтерский учет. 2000. - № 1. - С. 67-71.

253. Хорнгрен Ч.Т., Форстер Дж. Бухгалтерский учет: управленческий аспект : пер. с англ./ Под. ред. Я.В. Соколова. М.: Финансы и статистика, 1995.-416с.

254. Цымбурский B.JI. Россия Земля за Великим Лимитрофом: цивилизация и ее геополитика. -М.: Эдиториал, Урсс. Российская академия наук. Институт философии, 1998. - 144 с.

255. Чернер С.Л. Опыт формирования деловых качеств личности // Педагогика. 1998. - №5.-С. 28-34.

256. Чешков М. Взгляд на глобализацию-через призму глобалистики .// МЭ и МО.-2001.-№2.-С. 52-56.

257. Чикунова Е.П. Российский отклик на события в западном аудите // Аудитор. 2002. - №6. - С. 36-39.

258. Шанк Джон К., Говиндараджан Виджей Стратегическое управление затратами: новые методы увеличения конкурентоспособности. СПб. : Бизнес Микро, 1999. - 288 с.

259. Шапошников А.А. Истина выше «правила» // ЭКО. 2000. - №5. - С. 9297.

260. Шапошников А.А. Классификационные модели в бухгалтерском учете. -М.: Финансы и статистика, 1982. 144 с.

261. Шахназаров О. История развития общества: русский путь // Общество и экономика. 2000. - №2. - С. 153-182.

262. Шахназаров О. История развития общества: русский путь // Общество и экономика. 2000. - №3-4. - С. 287-319.

263. Шахназаров О. Смена формации: ситуация в России // Общество и экономика.-1999. №6. - С. 202-229.

264. Шахназаров О. Эволюция человека и человечества // Общество и экономика. 1999. - №2. - С. 8-22.

265. Шевелева Н.А. Финансовое право: новый этап развития // Известия высших учебных заведений. 2002. - №5. - С. 5-12.

266. Шеремет А.Д. Подготовка профессиональных бухгалтеров и аудиторов в соответствии с международными стандартами // Бухгалтерский учет. -2004.-№6.-С. 6-9.

267. Шихирев П.Н. Этические принципы ведения дел в России. -М. : Финансы и статистика, 1999. 248 с.

268. Шишков Ю. О гетерогенности глобалистики и стадиях ее развития // МЭ и МО. 2001. - №2. - С. 57-64.

269. Шнейдман JI.3. От гармонизации к конвергенции национальных стандартов с МСФО // Бухгалтерский учет.'-'2003. №11. - С. 71-78."

270. Шпенглер О. закат Европы: Очерки морфологии мировой истории. М. : Мысль, 1998. 607 с.

271. Шпотов Б.М. Деловая этика и менеджмент: проблемы взаимодействия // Проблемы теории и практики управления. 2001. - №6. - С. 29-34.

272. Шупта Н.А. Структурно-логические схемы как адаптивный метод индивидуализации обучения // Образовательные технологии в вузовском информационно-коммуникативном пространстве: Сборник статей. Барнаул, 2002. - С. 12-22.

273. Экклз Роберт Дж., Герц Роберт X., Киган Э.Мэри, Филлипс Дейвид М.Х. Революция в корпоративной отчетности: Как разговаривать с рынком капитала на языке стоимости, а не прибыли. М. : ЗАО «Олимп-Бизнес», 2002.-400 с.

274. Этика. Энциклопедический словарь. -М.: Гардарики, 2001. 671 с.

275. Эффективный менеджер. Книга 10 «Культура и качество». LINK Международный центр дистанционного обучения. 1997. 80 с.

276. Эффективный менеджер / Под ред. Джона Биллсберри. Линк Международный центр дистанционного обучения, 1997. -368 с.

277. Юридический энциклопедический словарь. М. : Научное издательство «Большая Российская энциклопедия», 2003. - 559 с.

278. Ясперс К. Смысл и назначение истории. М.: Изд-во политической литературы, 1991.-527 с.

279. Asheim В. 2000 Op.cit. Asheim В. The Learning Firm in the Learning Region: Workers Par-ticipation as Social Capital. Summer Conference, Denmark. -2000.-June, 15-17.

280. Fromm, E. Fear of Freedom. London: Routledge and Kegan Paul, 1982.- • 285i Goombs Ph. The world crisis in education. The view from the eighties. N.Y. -Oxford, 1985.

281. Handy, C.B. "Understanding Organizations", Harmondsworth: Penguin, 1982.

282. Kilmann, R.W. "Getting control of the corporate culture" Managing, 1982.

283. Krefting, L.A., Frost, P.G. Untangling webs, surfing waves, and wild-catting: a multiple-metaphor perspective on managing culture, 1985.

284. McLean, A. and Marshall, J. Intervening in cultures // Working paper. University of Bath, 1993.

285. Previts Gary John and Merino Barbara Dubis A History of Accountancy in the United States. The Cultural Significance of Accounting. Ohio State University Press Columbus, 1998. - 577 p.

286. Robbins, S.P. Organization Theory: Structure, Design and Application. Englewood Cliffs, NJ: Prentice Hall, 1987.

287. Schein, E.H. Organization Culture and Leadership. San Francisco: Jossey-Bass, 1985,

288. Siehl, C. After the founder: an opportunity to manage culture / in P.J. Frost et al. (eds), Organization Culture, Beverly Hills, CA: Sage, 1985.

289. Smircich, L. Concepts of culture and organizational analysis. Administrative Science Quarterly, 1983.

290. Trice, H.M. and Beyer, J.M. Studying organizational cultures through rites and rituals // Academy of Management Review. 1984.- Vol. 9. P. 653-669.