



## ОБЩЕСТВЕНИЯТ ДОГОВОР НА СЧЕТОВОДСТВОТО

### Част I: Ангажиментите на одиторската професия

гл. ас. д-р Михаил Мусов

Катедра „Счетоводство и анализ“, УНСС – София

#### Ключови думи:

Счетоводство

Независим  
финансов одит

Обществен  
договор

**JEL:** M40, M42

#### Резюме

Всяка една професия се основава на „обществен договор“ – негласно споразумение между професията и обществото, в рамките на което тя получава значителна автономия и привилегията за саморегулиране в замяна на ангажимента за придържане към определен професионален идеал. През изминалото десетилетие одиторската професия в световен мащаб загуби своето право на саморегулиране, защото не успя да оправдае доверието на обществото. Кризата на доверие е резултат от криза на идеала на професията, по отношение на който към момента липсва консенсус. Докато в медицината, инженерството или правото има ясно разбиране относно фундаменталните професионални ценности, в счетоводството съществуват две концептуално различни разбирания относно основните ангажименти и отговорности на професията: едното виждане се основава на защитата на широкия публичен интерес (Pathways Commission, 2012); другото – на защитата на интересите на индивидуалната организация (Lawson и др., 2014; 2015). Изборът между тях е ключов за бъдещето на одиторската професия и на счетоводното образование.

Целта на настоящата статия е да се обоснове необходимостта от широк и силен социален дискурс при формулирането на обществения договор на одиторската професия. Основната теза е, че абсолютизирането на създаването на стойност в организациите, като основен приоритет на професията, напълно компрометиращ нейния истински идеал, свързан с осигуряването на надеждна счетоводна информация за просперитета на обществото. Единствено съпричастността към този висш идеал гарантира на одиторската професия висок престиж и доверие.

## ВЪВЕДЕНИЕ

Всяка една професия, в т.ч. и одиторската професия, е много повече от определена работа или заетост. Тя е преди всичко отношение. Отношение не просто между човека, като член на професионалната общност, и самата общност, а главно отношение между човека, или общността, и потребностите на обществото като цяло. Реципрочността на въпросното отношение обикновено се описва с концепцията за „обществения договор на професията“ – негласното споразумение между професията и обществото, в рамките на което тя получава значителна автономия и привилегията за саморегулиране в замяна на ангажимента за придържане към определен професионален идеал – за предоставяне на ползи, които отговарят на обществените потребности. Общественият договор показва не само защо дадената професия съществува и какви са нейните задължения и отговорности. Той е и основен индикатор за образователните приоритети в академичната подготовка на бъдещите професионалисти. Поради липсата на експлицитно споразумение между страните реципрочността на обществения договор на всяка една професия се основава на доверието.

Че днес общественият договор на одиторската професия – в международен и национален план – е поставен на изпитание, не е тайна за никого в професионалните среди. Основната причина за това – също. Тя се корени не в провала на регистрираните одитори да следват едни или други технически правила и процедури, а в неуспеха да се оправдае доверието на обществото. Примерите тук са без край – от Enron, през WorldCom, Parmalat и много други. Неслучайно загубата на доверие, често наричана „криза на доверието“, се определя като онази „тежка обществена присъда на съвременния одит и на неговите реални възможности [А защо не и желание?] да отговори на очакванията на потребителите“ (Динев, 2009, с. 16). И макар счетоводните скандали и корпоративните фалити да не са изобретение на днешния XXI в.<sup>1</sup>, обществената присъда днес е наистина тежка – тя отне на професията привилегията за саморегулиране, нейната независимост.

Това, което се крие зад кризата на доверието в одиторската професия, е „задълбочаваща се криза на етиката“ (Van Wyhe, 2007) или, по-общо казано – криза на идеала на професията. Краткосрочните мерки за възвръщане на доверието може би наистина изискват преминаване на регулирането в ръцете на държавата. И все пак не съществуват никакви гаранции, че държавите по света ще се справят по-добре отколкото самите професионални организации. Няма и основания да се смята, че държавите ще успеят адекватно да се намесят в деликатната сфера на етиката и моралните ценности, които по правило се проявяват предимно на индивидуално, личностно ниво. Дългосрочното решение на проблема обаче задължително изисква две ключови действия от страна на академичната и професионалната общност. Първото от тях е свързано с постигането на консенсус относно идеала на одиторската професията. То е обект

---

<sup>1</sup> За резюме на хронологията на счетоводните скандали по света, виж Jones (2011, Приложение 1).

на разглеждане в настоящата разработка. Втората мярка касае преосмислянето на приоритетите на счетоводния образователен модел с цел адекватното отразяване на този професионален идеал. Тя заслужава специално внимание и следва да бъде обект на самостоятелно изследване.

Общественият договор на всички изучавани професии, с които счетоводството винаги се е сравнявало, се основава на идеала техните членове да служат на и да защитават широкия обществен интерес. Че на такава основа трябва да се изгражда и общественият договор на одиторската професия, съществува само принципно разбиране, но не и консенсус. Различните гледни точки и потенциалните щети от това одиторската професия да има неясен или дефицитен обществен договор предполагат необходимостта от навременна и задълбочена дискусия с цел постигане на такъв консенсус в международен план.

Целта на настоящата статия е да се обоснове необходимостта от широк и силен социален дискурс при формулирането на обществения договор на одиторската професия. Тази цел се реализира посредством решаването на задачите на изследването, условно обособени в отделните негови части. В първата част са проучени разбиранията за обществен договор, които съществуват в други изучавани професии. Във втората част са дискутирани двете алтернативи на обществен договор на счетоводната и в частност на одиторската професия, предложени неотдавна от водещи в света професионални организации. В третата част логически е обоснована необходимостта от обществен договор на одиторската професия, който е основан на професионален идеал, свързан с предоставяне на услуги в интерес на обществото като цяло. Гледните точки на привържениците и на противниците на този идеал са обект на дискусия в последната част на статията.

## **РАЗБИРАНИЯТА ЗА ОБЩЕСТВЕН ДОГОВОР В ДРУГИТЕ ИЗУЧАВАНИ ПРОФЕСИИ**

Във всяка една професия (медицина, инженерство или право например) общественият договор се извежда на базата на очакванията, които професията поставя за себе си и за своите членове. И няма никаква изненада във факта, че тези очаквания в отделните професии са твърде сходни помежду си въпреки конкретните професионални специфики.

В медицината например съществува ясното разбиране, че ангажиментите на професията не са единствено към индивидуалния пациент, а към благосъстоянието на обществото като цяло. Например „Декларацията за професионална отговорност: Общественият договор на медицината с човечеството“, приета от Американската медицинска асоциация (АМА), ясно постановява, че пациент на медицината е не отделният човек, а „човечеството“ (АМА, 2001). В допълнение общественият договор на медицинската професия включва ангажименти и към основните граждански ценности, простиращи се далеч отвъд отговорностите, пряко относими към самата професия. Това е застъпничеството за „социалните, икономически, образователни и политически промени, които облекчават страданието и допринасят за благоденствието на

човечеството“ (АМА, 2001). Все в същия дух в медицинските среди е широко прието, че ценностите, които са в основата на всички принципи на професията, включват „състрадание“, „предоставяне на необходимата медицинска услуга“, „алтруизъм“ и „доверие“ (College of Physicians and Surgeons of Ontario (CPSO), 2011 [2003]; 2012 [2003]). В контекста на тези четири фундаментални ценности се решават всички конфликти, които, по един или друг повод, възникват в дейността на медиците.

Инженерната професия, в цялото свое разнообразие, също винаги е била посветена на службата на широкия обществен интерес. Една от първите дефиниции за инженерството признава професията за „изкуството да се насочват големи източници на сила в природата за използване от и за удобство на [хората]“ (Tredgold, 1828). В по-ново време това разбиране се превръща във фундамент за формулиране на мисията на Института на инженерите по електротехника и електроника (IEEE) – най-голямата техническа професионална организация в света. Въпросната мисия на Института се заключава в ангажимента за „насърчаване на технологичните иновации и високи постижения в полза на човечеството“ (IEEE, 2015), т.е. в полза на цялото общество. В изпълнение на тази мисия от членовете на Института се очаква съпричастност към редица основни ценности (например „доверие“, „знание и менторство“, „изграждане на глобална общност“, „партньорство“, „почтеност в действията“ и др.), сред които ключова по важност е „службата на човечеството“, т.е. „използването на науката, технологиите и инженерството за максималната полза за човешкото благополучие“ (IEEE, 2015).

Юридическата професия също винаги се е свързвала с общото благо. Round (1953, с. 5) например посочва, че това, което в миналото е причина за възникването на правото като професия, е ангажиментът към общественото благо: „обществената служба е основната цел“ на юридическата професия, като „по изключение, тя може да бъде [и] средство за препитание“. Идеалът за професията е свързан с юридически услуги, които, макар и често пъти насочени към индивидуален клиент, винаги да вземат под внимание нуждите на общността. Или, по думите на Bennett (2001, с. 88), „благоденствието на голямата общност е едновременно непосредствен и дългосрочен бенефициент“ на юридическата професия.

В обобщение, всички тези примери от сферата на другите изучавани професии показват, че общественият договор във всяка една от тях е базиран на ангажиментите на професията и на членове на съответната професионална общност за предоставяне на определена полза за обществото като цяло. Какъв тогава е общественият договор на одиторската професия?

## **ДВЕ ПРЕДЛОЖЕНИЯ ЗА ОБЩЕСТВЕН ДОГОВОР НА ОДИТОРСКАТА ПРОФЕСИЯ**

През последните години водещи в света организации на счетоводни изследователи и практикуващи професионалисти акцентират върху две хипотези за основните ангажименти и отговорности на счетоводната (в т.ч. и на

одиторската) професия при изпълнение на обществения договор:

**Защитата на широкия обществен интерес  
като основен ангажимент и отговорност на професията**

Хипотезата принадлежи на Комисията по висше счетоводно образование на САЩ (Pathways Commission). Тази комисия е формирана през 2010 между Американската счетоводна асоциация (ААА) и Американския институт на дипломираните експерт-счетоводители (АICPA) с цел да разработи препоръки за бъдещето на висшето счетоводно образование. В своя финален доклад Комисията базира всичките си препоръки на следното разбиране за обществения договор на професията:

*Общественият договор на счетоводната (в т.ч. одиторската) професия почива на способността и желанието на нейните членове да служат на широкия обществен интерес, свързан с надеждна счетоводна информация. Този обществен договор (...) започва с личностната почитеност и интелигентност, надгражда върху тази основа доживотен ангажимент към една високо развита база от технически знания и професионални умения и прилага тези практически умения с дълбоко чувство и ангажимент към етичните стандарти на счетоводната професия и практика, както и към нейните широки социални и икономически цели. (Pathways Commission, 2012, с. 23)*

Предложената формулировка се основава на фундаменталното разбиране, че „образователната подготовка на счетоводителите трябва да почива на цялостна и добре артикулирана визия за ролята на счетоводството в обществото като цяло“ (Pathways Commission, 2012, с. 21). На професионалните счетоводители се гледа преди всичко като на попечители на надеждната счетоводна информация, която е от основно значение за функционирането на капиталовите пазари и за изпълнението на всяка една икономическа дейност. Без доверието, осигурявано от счетоводната информация, комуникацията в бизнеса би била силно затруднена, ефективността на пазарите – загубена, а разпределението на ресурсите между стопанските субекти и отделните икономики – по-малко ефективно. Всички тези неблагоприятни перспективи обясняват защо именно тази хипотеза за обществен договор на одиторската професия е възприета като основа на фундаменталните принципи, залегнали в Етичния кодекс на професионалните счетоводители, разработен от Съвета за международни стандарти по етика за счетоводители (IESBA, 2016, §100.1):

*Отличителна черта на счетоводната професия е поемането на отговорност да се действа в полза на обществения интерес. Следователно отговорността на професионалните счетоводители не е свързана единствено и само с удовлетворяване на потребностите на отделния клиент или работодател.*

### **Защитата на интереса на индивидуалната организация като основен ангажимент и отговорност на професията**

Алтернативната хипотеза за обществен договор на одиторската професия принадлежи на съвместната работна група по учебните планове, сформирана през 2010 г. между Отдела по управленско счетоводство към Американската счетоводна асоциация (ААА) и Института на управленските счетоводители (ИМА). Предложенията на тази работна група за подобряване на образованието за всички студенти по счетоводство са в отговор на препоръките на Комисията по висше счетоводно образование. В своите два доклада (Lawson и др., 2014; 2015) работната група преповтаря препоръката на Комисията, според която бъдещият образователен модел за всички студенти по счетоводство следва да се основава на ясно разбиране за обществения договор на одиторската професия. В същото време обаче този договор получава изцяло нова формулировка:

*Работната група предлага общественият договор на счетоводната (в т.ч. одиторската) професия да бъде дефиниран от гледна точка на формулирането, анализа, планирането и изпълнението на стратегията.*

*Подходяща фраза, която да обобщи как професионалистите добавят стойност в организацията, е управлението на ефективността на предприятието (Enterprise Performance Management (EPM)). EPM е свързано с интегрираното използване на методи за повишаване стойността на организацията посредством координиране на формулирането, анализа, планирането и изпълнението на стратегията. (Lawson и др., 2014, с. 298).*

Lawson и др. (2015, с. 150) вярват, че формулираният от тях обществен договор е „концептуално разширен“, но това твърдение изглежда твърде трудно за обосноваване. Докато Комисията по висше счетоводно образование (Pathways Commission, 2012, с. 21, с. 23) възприема едно много широко разбиране относно съдържанието на обществения договор на професията от гледна точка на „ролята на счетоводството в обществото като цяло“, Lawson и др. (2014, с. 298) дефинират въпросния обществен договор от гледна точка на „управлението на ефективността на предприятието (EPM)“. Промяната – от договор, базиран на широките социални и икономически цели на професията, към договор, сведен до утилитарните аспирации за добавяне на по-висока стойност в отделните организации – изглежда като опит за подмяна на идеала на професията. Създава се усещането, че интересите на обществото остават на заден план – позиция, която никога не е била подкрепяна, в която и да е от другите изучавани професии. Всичко това изисква задълбочена обосновка на необходимостта от широк и силен социален дискурс при формулирането на обществения договор на одиторската професия.

## НЕОБХОДИМОСТТА ОТ ОБЩЕСТВЕН ДОГОВОР НА ОДИТОРСКАТА ПРОФЕСИЯ, ОСНОВАН НА ЗАЩИТАТА НА ШИРОКИЯ ОБЩЕСТВЕН ИНТЕРЕС

Ако управлението на ефективността на едно предприятие (ЕРМ) пряко допринася и за обслужване на широкия обществен интерес (без някакви съществени отклонения), двете хипотези относно обществения договор на одиторската професия, представени по-горе, биха имали еднакво обществено отражение. Обаче, ако следването на тези две хипотези би могло да породи конфликти, тогава сме изправени пред важен избор с ключово значение за развитието на професията и нейното образование – ще трябва да избираме измежду различните стратегии за развитие на способността на студентите да действат в условията на етични дилеми.

Професионалната отговорност да се добавя стойност означава, че практикуващите професионалисти – в цялото разнообразие от различни позиции, заемани от лицата със счетоводно образование в една организация – следва да работят предимно за увеличаване на капитала на собствениците, инвестиран в организацията. Като одитори или като професионалисти, които подпомагат разработването, изпълнението и оценката на стратегията, ролята на професионалните счетоводители би била да изпълняват възложените им задължения от името на акционерите с цел увеличаване на тяхното богатство. По-високият финансов резултат би означавал по-качествено изпълнени професионални задължения и обратно.

Разбира се, може да се предполага, че на съвкупно ниво създаването на по-висока стойност за отделните организации би довело до по-висока икономическа база и съответно до по-добър жизнен стандарт за обществото. Тук обаче е важно да се има предвид, че дейността на всяка една организация оказва влияние върху множество заинтересовани страни, различни от акционерите. И което е по-важното, понякога интересите на акционерите и на другите заинтересовани страни са в конфликт:

*Има моменти, когато интересите – особено краткосрочните интереси – на акционерите са противоположни на интересите, а понякога и на правата, на други заинтересовани страни... Съобразно това професионалистите, които управляват фирмата, задължително изпълняват ролята на „етични“ агенти на акционерите, намиращи се в конфликт с другите заинтересовани страни... И понякога най-етичното поведение не следва да бъде решението за максимизиране на печалбата за акционера. (Buchanan, 2003).*

Практиката предоставя най-общо две групи примери, в които решенията, свързани с максимизирането на печалбата, и интересите на обществото са в конфликт помежду си. Първата е свързана с общите решения, отнасящи се до разработването и изпълнението на стратегията на организацията във вреда на интересите на другите заинтересовани страни. Те включват, но не се ограничават до: маркетинг на опасни продукти; дискриминация на работното

място; поддържане на нездравословни и небезопасни условия на труд; използване на детски труд; замърсяване на околната среда и т.н.

Втората група от проблемни решения с цел максимизиране на печалбата включва примери изцяло от областта на счетоводството. Те попадат в някоя от петте стратегии на „креативното счетоводство“ – увеличаване стойността на приходите, на активите и на паричните потоци или намаляване стойността на разходите и на пасивите (Jones, 2011) – които са в основата на счетоводните скандали от началото на века. Например при Enron това основно е извънбалансовото финансиране, при WorldCom – капитализирането на разходи в разрез с изискванията на приложимите стандарти за финансово отчитане, при Parmalat – отчитането на фиктивни продажби. Много други примери за прилагането на такива „креативни“ техники могат да бъдат приведени, но те няма да променят основния извод. А той е, че счетоводните скандали и последвалите корпоративни фалити имат значителни последици за икономиката и за обществото като цяло. В периода 2000 и 2002 г. например 4 трилиона щ.д. пазарна капитализация са безвъзвратно загубени, като 340 милиарда щ.д. от тях се дължат на едва шест корпорации – небезизвестните Enron, Global Crossing, WorldCom, Tyco, Qwest и Adelphia (Messing и Sugarman, 2006, с. 14). Извън финансовата статистика остава загубеното доверие в одиторската професия и в пазарите и, което е по-важно, съдбите на всички онези работници и служители, които губят своята заетост и/или голяма част от своите пенсионни осигуровки; на семействата на мениджърите, които се самоубиват или биват осъдени за финансови измами и т.н.

Потенциалните конфликти между интересите на акционерите и тези на другите заинтересовани страни подсказват, че създаването на стойност за една организация (пък макар и разглеждано на съвкупно ниво) е концептуално различно от приноса на счетоводството и одита към глобалния просперитет. Нещо повече, неговото абсолютизиране подкопава истинския идеал на професията, свързан с осигуряването на надеждна счетоводна информация за ползата на обществото. Логическата обосновка не е трудна. Създаването на по-висока стойност в една организация предполага професионални услуги с основното намерение за създаване на икономическа (свръхнормална) печалба. Обаче, според хипотезата на Fama (1970), в условията на ефективни пазари възможностите за създаване на свръхпечалби са елиминирани. Различията в доходността са резултат единствено от различията в поетия риск. Това, което създава възможности за свръхнормални печалби, са пазарните несъвършенства – неконкурентните пазарни структури, агентските конфликти, експлоатирането на обществени блага, възползването от информационна асиметрия и т.н. Съобразно това,

*работата на бизнес професионалиста, като доверен агент на акционера, е да търси и – ако е възможно, да създава – пазарни несъвършенства, (...) които водят до свръхнормални печалби за фирмата... До известна степен пазарните несъвършенства представляват един вид добра практика: нито един изпълнителен директор не се опитва да направи пазара по ефективен и по-малко*



доходен. (Buchanan, 2003).

Оттук, ако бъдещите професионалисти в областта на счетоводството бъдат ангажирани с обществен договор, който е изцяло свързан с добавянето на стойност в една организация, те ще споделят същата функция, както и всеки един друг професионалист в бизнес средите – създаването и поддържането на пазарни несъвършенства. И тъй като няма друго пазарно несъвършенство, толкова тясно свързано със счетоводната практика, както информационната асиметрия, ролята на професионалните счетоводители би била да извличат полза от асиметрията в информацията за сметка на всички онези заинтересовани страни, различни от акционерите, иначе казано – за сметка на цялото общество. Това обаче не е пътят към възвръщане на изгубеното в професията доверие. То е неговата противоположност.

## ДИСКУСИЯ

Тезата, че отговорностите на одиторската професия са главно към обществото като цяло и че те се градят основно върху моралните качества на професионалистите, винаги е имала и продължава да има редица привърженици в нашата теория и практика. Примерите в това отношение са наистина много. Първият председател на Института на заклетите експерт-счетоводители в страната, създаден през 1931 г. – Димитър Добрев, нееднократно заявява в различни свои изказвания и доклади:

*Професионалният интерес, личната облага не бива да стоят над всичко; иначе ние ще бъдем отречени като обществена институция...*

*Моля ви за по-голям идеализъм... И най-подир (...) аз ви моля да променим един път завинаги нашия манталитет (...) на нас, експерт-счетоводителите, е най-малко позволено да имаме човешки слабости. (ИДЕС, 2016, с. 43).*

По сходен начин, в свой труд, посветен на новопризнатата по това време професия на одитора, Добрев (1933, с. 34, с. 36) посочва:

*Погрешна е мисълта, че само притежанието на счетоводни и технически познания може да бъде достатъчно качество...*

*Висока професионална етика и морал – ето първите и най-съществени атрибути, най-ценните добродетели на експерт-ревизора, които ще му дадат възможност да отговаря на своето високо обществено призвание.*

Тезата, че моралът на одиторите е основният гарант за професионалните действия в интерес на широката общественост, продължава да бъде основно верую на българските учени в годините преди и след централизираното планово стопанство. В по-ново време Динев (2009, с. 20) посочва, че

*само наистина високите морални критерии могат да решат противоречието между интересите на „заплащащите“*

*одиторската услуга (акционерите) и „безплатните“ ползватели на изразеното одиторско мнение за сигурност.*

За него не съществува никакво съмнение, че възвръщането на изгубеното обществено доверие в професията минава през „утвърждаване на моралната отговорност на одиторите като основен принцип“ за бъдещо развитие на одита, както и че всички онези „норми, правила и критерии“, които регулират тази морална отговорност, следва да имат за първоизточник интереса на обществото (Динев, 2009, с. 21–22).

Евентуалните противници на широкия обществен договор на професията обаче могат да издигнат поне два аргумента срещу него. Първият е свързан с погрешното вярване, че професионалните ангажименти и отговорности, произтичащи от обществен договор, се отнасят единствено до професионалната общност като цяло, но не и до всеки един отделен неин член. Трябва да се признае, разбира се, че никой не очаква отделният професионален счетоводител да поеме отговорност за състоянието на цялото общество. Независимо от това всеки един практикуващ професионалист е длъжен да отстоява този обществен договор посредством своите осъзнати и непрекъснати ангажименти към истинските ценности на професията. И в изпълнението на тази кауза те могат и трябва да бъдат подпомагани от професионалната общност в лицето на ИДЕС (Динев, 2009).

Вторият аргумент срещу ангажиментите и отговорностите на професията към обществото е, че те представляват идеал, който е твърде труден за достигане. И най-доброто доказателство за това без съмнение са провалите през последните две десетилетия в ангажимента за „вярно и честно“ представяне. Само че одиторската професия не е единствената, която изпитва трудности в оправдаването на обществените очаквания. Идеалът на юридическата професия също е в криза поне от около тридесет години насам (например Kronman, 1993; Heineman, 2007 и др.), но това далеч не е мотив за неговото изоставяне. Трудността ценностите на професията да бъдат следвани обаче е мотив за образователна реформа, която да направи идеала на професията по-лесно достижим, като го превърне в приоритет на академичната подготовка на бъдещите професионалисти – въпрос, който заслужава да бъде обект на самостоятелно изследване.

## **ЗАКЛЮЧЕНИЕ**

В заключение, общественият договор на изучаваните професии – медицина, инженерство или право – се гради на ангажиментите и отговорностите на членовете на съответната професионална общност да предоставят ползи не за конкретни лица или организации, а за обществото като цяло. Това е особено приложимо за икономическата сфера, където интересите на организациите за максимизиране на финансовия резултат често пъти са в конфликт с тези на обществото. Ако одиторската професия желае високия статус на тези професии и възвръщане на изгубеното доверие, нейният обществен договор следва да отразява факторите, които стоят зад престижа и

доверието на обществото. Тази логика предполага, че нейният идеал следва да почива на възможността и желанието на членовете на професионалната общност да защитават широкия обществен интерес.

Придържането към опростен и дефицитен обществен договор, в който интересите на организациите са преди интересите на обществото, изправя професията пред риск от продължаваща загуба на престиж и обществено доверие. Разходите от това ще бъдат значителни, дори пагубни – за професията, за нейните членове и за обществото като цяло.

### **Библиографска справка:**

Динев, М. (2009). *Кризата, одитът и другите*. Годишник на ИДЕС, 2009. София: ИДЕС, с. 7 – 30.

Добрев, Д. (1933). *Ръководство за контрола, ревизии и експертизи на стопанските предприятия – счетоводни, материални, стопанско-организационни, данъчно-фискални, съдебни и други проверки и експертизи*, София: Печатница С. М. Стайков.

Институт на дипломираните експерт-счетоводители (ИДЕС). (2016). *Независимият финансов одит в Република България. Издание по случай 85 години от възникването на независимия финансов одит в България, 25 години от неговото възстановяване, 20 години от създаването на ИДЕС*. София: ИДЕС.

American Medical Association (AMA). (2001). *Declaration of Professional Responsibility: Medicine's Social Contract with Humanity*. Retrieved from [https://www.med.illinois.edu/depts\\_programs/ClinicalAffairs/Document/decoprofessional.pdf](https://www.med.illinois.edu/depts_programs/ClinicalAffairs/Document/decoprofessional.pdf).

Bennett, W. (2001). *The Lawyer's Myth: Reviving Ideals in the Legal Profession*. Chicago & London: The University of Chicago Press.

Buchanan, B. (2003). *Teaching Business Ethics: One School's Notes, Ethikos*, September/October. Retrieved from <http://www.singerpubs.com/ethikos/html/teachingethics.html>.

College of Physician and Surgeons of Ontario (CPSO). (2012 [2003]). *Professional Responsibilities in Undergraduate Medical Education. Policy Statement # 1-12. Dialogue, Issue 2* (Available at: <https://www.cpso.on.ca/>).

College of Physician and Surgeons of Ontario (CPSO). (2011 [2003]). *Professional Responsibilities in Postgraduate Medical Education. Policy Statement # 2-11. Dialogue, Issue 2* (Available at: <http://www.cpso.on.ca/>).

Fama, E. (1970). *Efficient capital markets: A review of theory and empirical work*. *The Journal of Finance*, 25(2): 383–417.

Heineman, B. W. (2007). *Lawyers as Leaders*, 116 *Yale Law Journal Pocket Part* 266. Retrieved from: <http://yalelawjournal.org/forum/lawyers-as-leaders>.

Institute of Electrical and Electronics Engineers (IEEE). (2015). *IEEE Strategic*

Plan 2015–2020. Retrieved from [https://www.ieee.org/about/ieee\\_strategic\\_plan\\_2015\\_to\\_2020.pdf](https://www.ieee.org/about/ieee_strategic_plan_2015_to_2020.pdf).

International Ethics Standards Board for Accountants (IESBA). (2016). *Handbook of the Code of Ethics for Professional Accountants, 2016 Edition*, NY: IFAC (Available at: <https://www.ethicsboard.org/system/files/publications/files/2016-IESBA-Handbook.PDF> ).

Jones, M. (2011). *Creative Accounting, Fraud and International Accounting Scandals*. Chichester: John Wiley.

Kronman, A.T. (1993). *The Lost Lawyer: Failing Ideals of the Legal Profession*. Cambridge MA: Belknap Press of Harvard University Press.

Lawson, R. A., Blocher, E. J., Brewer, P. C., Morris, J. T., Stocks, K. D., Sorensen, J. E., Stout, D. E., & Wouters, M. J. F. (2015). *Thoughts on Competency Integration in Accounting Education*. *Issues in Accounting Education*, 30(3): 149–171.

Lawson, R. A., Blocher, E. J., Brewer, P. C., Cokins, G., Sorensen, J. E., Stout, D. E., Sundem, G. L., Wolcott, S. K., & Wouters, M. J. F. (2014). *Focusing Accounting Curricula on Students' Long-Run Careers: Recommendations for an Integrated Competency-Based Framework for Accounting Education*. *Issues in Accounting Education*, 29(2): 295–317.

Messing, B., & S. Sugarman. (2006). *The Forewarned Investor: Don't Get Fooled Again by Corporate Fraud*. Franklin Lakes, NJ: The Career Press.

Pathways Commission. (2012). *Charting a National Strategy for the Next Generation of Accountants*. AAA and AICPA. (Available at: [www.pathwayscommision.org](http://www.pathwayscommision.org)).

Pound, R. (1953). *The Lawyer from Antiquity to Modern Times: With Particular Reference to the Development of Bar Associations in the United States*. St Paul, MN: West Publishing Company.

Tredgold, T. (1828). *Development of a Civil Engineer*. *Minutes of the Proceedings of the Institution of Civil Engineers, Vol. 2, Meeting of Council, January 4: 20–23* (As quoted by Briggles, A. & C. Mitcham. (2012). *Ethics and Science: An Introduction*. Cambridge, UK: Cambridge University Press, p. 294)

Van Wyhe, G. (2007). *A History of U.S. Higher Education in Accounting, Part II: Reforming Accounting within the Academy*. *Issues in Accounting Education*, 22(3): 481–501.

## ACCOUNTING'S SOCIAL CONTRACT

*Part I: Commitments of the Accounting Profession***Chief Ass. Prof. Michael Musov, PhD***University of National and World Economy – Sofia*

<b>Key words:</b>	<b>Summary</b>
<p>Accounting</p> <p>Auditing</p> <p>Profession's social contract</p> <p><b>JEL:</b> M40, M42</p>	<p><i>A profession is regulated by a „social contract“ – an implicit agreement between the profession and the public, whereby the profession is granted a substantial autonomy and the privilege of self-regulation in exchange for a commitment to the profession's ideal. Currently, accounting profession around the globe has lost its privilege for self-regulation because it had lost the trust. The crisis of trust is underpinned by a crisis of the profession's ideal on which, as it seems, there is no consensus. While medicine, engineering or the legal profession have comprehensive and well-articulated vision of their fundamental professional values, in accounting we have to choose among two conceptually different propositions about the commitments and responsibilities of the profession. The Pathways Commission's (2012) defines them broadly – in terms of the role of accounting in the wider society, Lawson et al. (2014; 2015), however, propose a weaker proposition defined in terms of the role of accounting in adding value to the individual organizations. This choice is critical for the future of accounting education and the profession.</i></p> <p><i>The paper aims to explore the need for a broad and strong societal perspective in articulating accounting's social contract. Specifically, the main argument is that, taken in extremis, the value proposition understood only as a creation of organizational value, fully undermines the true accounting's profession social contract associated with reliable accounting information serving the broad public prosperity. Only commitments to this advanced ideal could ensure the high social prestige and trust for the future of accounting profession.</i></p>