



ПРОФЕСИЯТА „СЧЕТОВОДИТЕЛ“: ОТ „ОЧИ И УШИ НА ЦАРЯ“
ДО „БИЗНЕС КОНСУЛТАНТ“

EVOLUTION OF AN ACCOUNTANT: FROM “KING’S EYES AND EARS”
TO BUSINESS ADVISOR

Петя Петрова
Petya Petrova

Великотърновски университет „Св. св. Кирил и Методий“
“St. Cyril and St. Methodius” University of Veliko Tarnovo

Abstract: The accounting and accounting profession are going through change that probably will overturn our notion about them. Their development will give us the answers of how and why they have changed from what they were through what they are to what they will be. The research focus is on development of the accounting profession. Needless to say, there are a lot studies in that areas. It seems like the history of accounting profession stay out of the limelight. The paper aims to trace back the impact of time affects to accounting profession. Based on thesis that changes in environment shape the accounting profession is outlined the evolution of accounting profession and it is characterized its essence. Some leading trends and challenges for its future development are also discussed.

Keywords: accounting, accounting profession, accounting history.

JEL: M41

ВЪВЕДЕНИЕ

Счетоводството като практика присъства в стопанския живот на хората от незапомнени времена. Първите записи са датирани преди повече от 3000 г.пр.н.е във Вавилон, Египет, Месопотамия, Асирия и т.н. Макар и елементарни (отнасящи се преди всичко до описване на разменните/бартерни сделки), за създаването им се изисквали конкретни знания и умения, каквито притежавали само специално обучени хора. Предполага се, че именно тези хора – писари – са първообразът на днешния счетоводител.

От древността до днес счетоводната професия е извървяла дълъг път. През погледа на времето нейната история е толкова дълга, колкото и тази на счетоводството. Множеството разработки и изследвания, свързани с нейния произход и развитие, почти винаги са в сянката на историята на счетоводството като дейност. Без да се пренебрегват тясната връзка и зависимостта между счетоводството и счетоводната професия, всяко едно от тях има своя история и следва да се разглежда относително самостоятелно. Историческите процеси и събития имат различно въздействие върху счетоводството и счетоводната професия. Авторите, разглеждайки историята на счетоводството, често не обръщат внимание върху появата и развитието на счетоводната професия или ако го правят, то е непълно. Настоящата статия има за цел да проследи как времето се отразява върху счетоводната професия, нейната роля и значимост. Тезата, че промените в обществото и икономиката моделират „образа“ на счетоводната професия, разкрива какво е да си счетоводител и пред какви предизвикателства е изправена професията в бъдеще. Засегнати са и някои тенденции и възможности за бъдещото ѝ развитие.

Началото.

Еволюция на счетоводната професия

Счетоводната професия има дълбоки корени. Точен отговор кога и къде се появява тя не може да бъде даден. Според изследвания на Бриджбей, още през 3623 г.пр.н.е., при управлението на фараона Менес съществува особена категория чиновници, специалността на които е да извършват счетоводни записвания (Galagan, 1927, p. 7–8; Belmer, 1930, p. 7). Те са наричани „писари“. Писарите са сред най-влиятелните и привилегирани чиновници в древен Египет. Те са „интелектуалният елит на египетското общество – притежавали от векове натрупани знания и практически опит за наблюдение, запис и предаване на информация“ (Malykova, 1995, p. 28). За да бъдеш писар, е трябвало да имаш знания по математически, инженерни, икономически науки (Lupikova, 2006, p. 15), още по йероглифика, астрономия (Belmer, 1930, p. 113) и др. Заедно с тях задължително е познаването на счетоводните правила за всички операции – „той (писарят, б.а.) отчита всичко... Всеки бизнес е под негов надзор“ (Malykova, 1995, p. 28). Функциите, които изпълняват писарите, са много повече в сравнение с днешните счетоводители. Те съвместяват едновременно длъжността на управител, отчетник, надзорник, затова и счетоводната работа е диференцирана. Съществува строга йерархия: царски писар; писари на зърнените култури, земята; за преброяване на населението; надзирател на писарите; пазител на печата; преписвачи и др. (Malykova, 1995, p. 30). Писарите са преди всичко държавни счетоводители, но се срещат и счетоводители на отделните частни стопанства (Galagan, 1927, p. 9).

В Месопотамия (по бреговете на Персийския залив) около 3300–3200 г.пр.н.е. счетоводната професия също се практикува. В сравнение с древния Египет там тя е по-широко разпространена и това се дължи на факта, че населението е по-добре образовано и познава писмеността. Храмовете са центрове на писмеността и писарите се обучават в школи към тях. Те освен знания за счетоводните записи са длъжни да познават законодателството, математиката, изкуството, ритуалите. Разделението и специализацията на счетоводния труд, по подобие на древен Египет, също са познати и прилагани (Lupikova, 2006, p. 19–20).

В останалия древен свят счетоводната професия също е позната. Хората, които я упражняват, се занимават с регистриране и описание на инвентара (имуществото). Това са:

- управителите във Финикия – това са специални лица, на които търговците поверявали земите си и които в края на всяка година представяли отчет на господарите си за своето управление (Belmer, 1930, pp. 114–115; Galagan, 1927, pp. 10–11);

- левитите (писари) в Юдея – особена категория писари, която правела всевъзможни записи във връзка събирането и пазенето на данъци, отчитане на военна плячка, описи на имоти; и управители, на които богатите хора поверявали своите имоти и очаквали от тях периодични отчети (Belmer, 1930, pp. 115–116; Galagan, 1927, p. 11);

- финансовите чиновници (на царя и търговците) в Индия, които трябвало да извършват финансови и стопански операции и да представят отчети за доходите и разходите (Belmer, 1930, с. 116–117; Galagan, 1927, p. 13);

- управителите (губернатори на провинциите/сатрапи), техните секретари и касиерите в Персия. Секретарите на сатрапите са най-тясно свързани със счетоводната професия. Те извършват счетоводни записвания за всички постъпили или изразходвани суми и упражняват контрол върху дейността на касиерите¹, но не са задължени да изготвят отчети. Отчети представят само сатрапите при поискване (Belmer, 1930, p. 119; Galagan, 1927, pp. 1516). По времето на Дарий I (522–486 г.пр.н.е.) се появяват първите контрольори (одитори)², т.нар. „уши на царя“, които следят поведението на сатрапите (Brief History of Audit). Счетоводителите и контрольорите упражняват дейността си не само явно, но и тайно, за това занимаващите се с тези дейности почти официалното се наричат „очите и ушите на царя“ (Sokolov, 1996, p. 36).

¹ Касиерите са специални лица, при които се съхраняват събраните от сатрапите суми и други суми.

² Одитът като вид проверка е познат и в други древни цивилизации като Египет и Гърция, но само в Гърция се доближава до това, което днес се разбира под одит (<https://auditmonk.wordpress.com/2017/05/12/brief-history-of-auditing/>). Самото понятие „одит“ има латински произход от глагола „audire“ – „чувам“, защото в началото отчетите са давани устно.

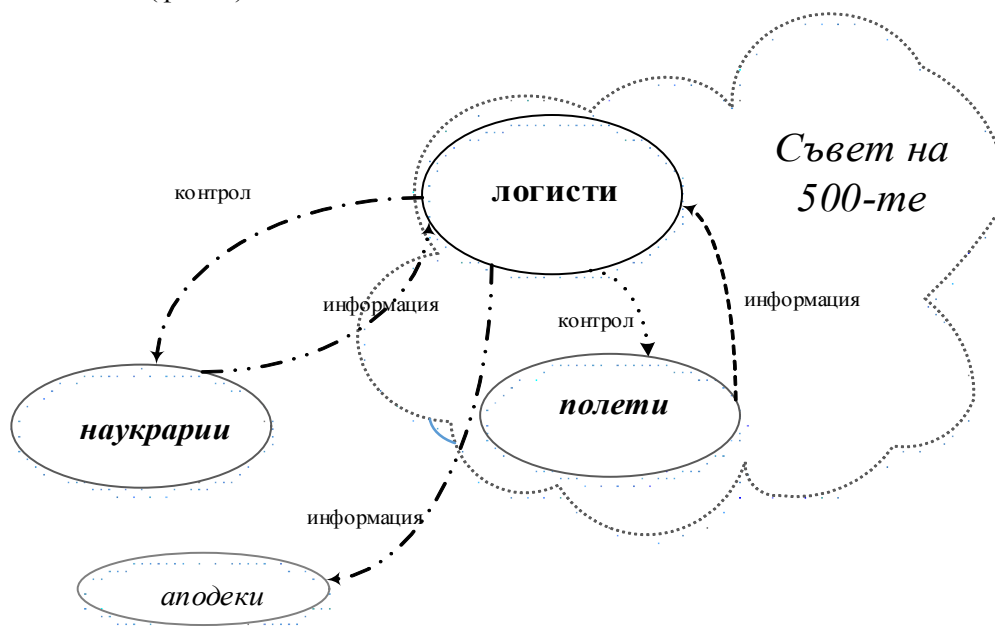
За регулиране на счетоводната професия е въведено специално законодателство за първи път във Вавилон – Законите на Хамурапи, които предписват в храмовете да се води държавно счетоводство (приходно-разходно, б.а.), а търговците да водят самостоятелно счетоводство (Melis, 1950, pp. 108–111 in Sokolov, 1996, p. 33). По техния пример в Индия се прилагат Законите на Ману, в Юдея – Законите на Мойсей.

Без съмнение може да се твърди, а и останалите до днес документи и множество от изследвания доказват, че счетоводната професия се заражда в древния свят. Хората, които я упражняват, се занимават с описване на имотите, реколтата, военната плячка, доходите и разходите, но също така и със събиране на данъци, изготвяне на отчети и извършват проверки при спазване на установени правила. Тя е достъпна само за определени „богоизбрани“ (мъже), които притежават широк кръг от знания, компетентности и опит.

През Античността статутът на счетоводната професия се променя. От престижна и желана тя (поне в началото) не е привлекателна и това е резултат от отношението на обществото към отчетността като цяло. С появата на парите, засилване ролята на банкери и банковото дело, както и с развитието на занаятите и търговията към средата на V век счетоводната професия отчасти възвръща своя авторитет. Хората, които водят отчетност са три категории: банкери (трапезити), частни лица и чиновници, които изключително се занимават с отчетността на държавните приходи и разходи. Макар в древна Гърция счетоводството „да не достига до значителни висоти“ (Galagan, 1927, p. 22):

- броят на лицата, занимаващи се с отчетност, значително нараства, защото счетоводството (отчетността) става неотменна част от стопанската дейност;

- изградена е специална йерархична структура на държавните счетоводители като отражение на прилаганата система на държавна отчетност, която е със силно изразени контролни функции. Най-ниско в йерархията са бирниците (нар. аподеки), които събират суми и ги предават на държавните касиери (наукрариите). Държавните касиери следят за разходването на държавни средства. Отчетността по приходите и разходите се извършва от полетите. Полетите са избирани от т.нар. Съвет на 500-те. Дейността на полетите е проверявана от логисти (контрольори), също избирани от Съвета на 500-те. Логистите се занимават с водене на касовите книги, книгите за предстоящи вземания и плащания и с предварителен контрол на документите, освен това проверяват отчетите на всички държавни чиновници (фиг. 1.).



Фиг. 1. Структури на държавните счетоводители в древна Гърция

Въвеждането на просто счетоводство и изградената организация на неговото прилагане в древна Гърция създават добри условия за прехода от инвентарна отчетност към книговодство и трансфор-

мацията на писарите/отчетниците в книговодители по времето на Римската империя. Хората, които упражняват счетоводната професия, са:

- книговодителите в частните стопанства (rationator);
- банкерите (argentarii); и
- счетоводителите в провинциите на Римската империя (tabularius – счетоводителите в западните провинции и logographus – в източните провинции) (Bauer, 1911, pp. 14–15).

Всички те прилагат техниката на просто счетоводно записване, използват книги и владеят наложилия се делови език. От тогава са останали изрази като „записване по книгите“, „определяне на остатък“, „приключване на сметка“ и др.

След напредъка в счетоводството и счетоводната професия по време на Римската империя, Средновековието има противоречиво влияние върху тях. От една страна, установените феодални отношения създават условия счетоводството да се върне „назад“ към приходно-разходната отчетност. Писарите заменят книговодителите и след появата на цеховите организации техните функции значително затихват, защото „строгий надзор, осъществяван върху членуващите в цеха, създава условия за пълно равенство ... и това не благоприятства развитието на счетоводното изкуство“ (Galagan, 1927, pp. 53–54).

От друга, макар и трудно, счетоводството успява да се съхрани. Заслуга за това има църквата. Нарастващата необходимост от информация за увеличаващите ѝ се материални ценности и имоти променя отношението на папския двор към счетоводството – от отричане на неговото съществуване в средство за управление на богатството ѝ. Промяната започва по времето на понтификата на папа Григорий I. Той за първи път въвежда особена структура за управлението на папските имоти. За подобриенето ѝ през 1001 г. в папския двор е създадена длъжността „главен счетоводител“ (logotheta). Задълженията му включват да наблюдава счетоводството по всички операции, както и да контролира отчетите, които постъпват от различни места. Главният счетоводител съвместява и длъжността на началник на канцеларията на папския двор. По-късно, по времето на папа Николай III е създадена и длъжността „контрольор“ (rationalis), който е задължен да извършва проверки на всички приходи и разходи на папския двор, а след 1344 г. – и да заверява и утвърждава всички отчети (Belmer, 1930, pp. 137–138).

Определено периодът на Средновековието по категоричен начин демонстрира, че счетоводство и счетоводната професия се развиват там, където има практическа нужда от тях. Кръстоносните походи стимулират развитието на търговията и италианските градове държави Венеция, Флоренция, Генуа, Пиза и други. Новите икономически условия променят нуждата от информация и са предпоставка за възраждане на счетоводството и счетоводната професия. Втората половина на XV и началото на XVI век завършват промяната в прилаганата счетоводна система и тя придобива вида, познат и прилаган днес. Преобразяването на счетоводството се отразява и върху счетоводната професия. Търговците вече не извършват сами всички записвания по счетоводните си книги, какъвто е обичая по онова време (XII–XIII век) (Belmer, 1930, p. 145), а това правят специални лица – книговодители³. Това са „доверени и усърдни писари, които водят счетоводните книги“ (Bulatov, 2005, p. 9). Изискванията към тях съответстват на познанията им по счетоводството. Анджео Пиетра⁴ е един от първите, който в своя труд *Indirizzo degli Economi* упоменава качествата, които трябва да притежава касиерът – този, който извършва записванията, прилагайки метода на двойния запис. А именно, да бъде: „умен и да има добър характер; с четлив почерк и също да притежава знания, амбиция и почтеност“ (Geysbeek, 1914, p. 89). Съществуването на специално обучени лица се потвърждава и от факта, че през 1591 г. във Венеция е създадена първата Асоциация на счетоводителите – Collegio dei Rexonati (Berisha, Asllanaj, 2017, p. 165) – като следствие от нарасналия брой счетоводители по това време. През този период заедно с увеличаващата се численост на практикуващите счетоводство се увеличават авторитетът и доверието в счетоводната професия. През 1484 г. Градаляцо Мария Висконти, дук на Милано, дава съгласието си Джокани Лонгон, негов счетоводител, сам да избере своя заместник (Omagbon, 2015).

³ За първи път в Германия през 1498 г. с указ на Максимилиан I писарите получават званието книговодители (от немски език Buchhalter). Първият получил този чин е Кристофър Щехер чиновник в Сметната палата в гр. Инсбрук.

⁴ Анджео Пиетра (1550–1587) е италиански бенедиктински монах, чиновник икономист. Пионер в счетоводството, който адаптира търговското счетоводство към това на манастирите, разработва концепцията за капитала и се занимава със сметки за прогнозиране на бюджета.

Преходът от аграрна към индустриална икономика и разделението на собствеността от управлението затвърждават позициите на счетоводителите и счетоводната професия. Появяват се и първите съсловни организации и професионални обединения. Началото е поставено в Шотландия, където с Кралска харта през 1854 г. се формира Обществото на счетоводителите в Единбург (The Society of Accountants in Edinburgh). Следват Институтът на счетоводителите и актюерите в Глазгоу (The Institute of Accountants and Actuaries in Glasgow), 1854; Обществото на счетоводителите в Абърдийн (The Society of Accountants in Aberdeen), 1867⁵. Няколко години по-късно, в периода 1870–1879 г., се създават няколко асоциации на счетоводителите в Англия и Уелс (Лондон, Манчестър, Ливърпул, Шефилд и Общество на счетоводителите на Англия). През 1880 г. те се обединяват и се създава единна национална счетоводна асоциация – Институт на професионалните счетоводители на Англия и Уелс (The Institute of Chartered Accountants in England and Wales — ICAEW). Една от водещите в света професионални организации на счетоводителите с над 153 000 членове (ICAEW, 2019)⁶. Почти по същото време, през 1887 г., в САЩ е основан Американският институт на професионалните (сертифицирани) счетоводители (American Institute of Certified Public Accounts – AICPA)⁷. През 1904 г. в Лондон е учредена Асоциацията на сертифицираните счетоводители (Association of Chartered Certified Accountants – ACCA), друга голяма глобална професионална организация, която е насочена в осигуряване на обучение в областта на финансовото счетоводство. От 1974 г. асоциацията получава лиценз и придобива право да се обозначава като “Chartered”. От началото на XX век в цял свят са създадени множество професионални сдружения и организации. В България през 1931 г. се създава Институтът на заклетите експерт-счетоводители, който след прекъсване в периода 1948–1991 г. възобновява дейността си като Институт на дипломираните експерт-счетоводители през 1991 г. (IDES, 2019). Другите сдружения, които осъществяват дейност в страната, са Съюзът на счетоводителите (1990) и Асоциацията на счетоводителите и счетоводните предприятия (2003).

Появата на професионалните съсловни сдружения от гледна точка на историческото развитие оказва съществено влияние върху счетоводната професия. То се изразява в следното:

- а) признаване на работата на счетоводителите за професия;
- б) гарантиране на лицата, които я практикуват, получаването на доходи;
- в) регулиране на счетоводната професия и поставяне на минимални изисквания за компетентности и спазване на етични норми;
- г) стандартизиране на дейностите и утвърждаване на единен подход при създаване на счетоводната информация и изготвяне на финансовите отчети.

Всичко това има за цел запазване престижа на професията в обществото и бизнеса.

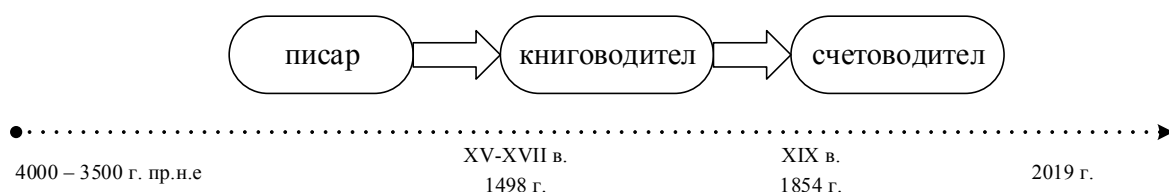
Следвайки хода на появата и развитието на счетоводната професия, се установява:

Първо. Появата и развитието на счетоводната професия са тясно свързани с еволюцията на счетоводството. Три са етапите, през които преминава еволюционното развитие на счетоводството – писар, книговодител, счетоводител (фиг. 2.).

⁵ През 1951 г. трите организации се обединяват и се създава Институтът на професионалните счетоводители (експерт-счетоводители) на Шотландия (*The Institute of Chartered Accountants of Scotland* – ICAS) една от големите и утвърдени професионални организации, които сертифицират професионални счетоводители. Те първи използват аббревиатурата *CA* – “*Chartered Accountant*” от Royal Chart, т.е. сертифицирани от короната счетоводители.

⁶ В ICAEW членуват две групи професионални счетоводители: *Fellow Chartered Accountant*, FCA – сертифицирани професионални счетоводители (експерт-счетоводители) и *Associates Chartered Accountant*, ACA – асоцииран експерт-счетоводител (ICAEW, 2019).

⁷ Американският институт на професионалните (сертифицираните) счетоводители (AICPA) е създаден като Американска асоциация на публичните счетоводители (AARA). През 1916 г. Институтът за публични счетоводители заема мястото на Американската асоциация на публичните счетоводители. Неговото име се променя на следващата година на Американски институт на счетоводителите. Институтът запазва името си до 1957 г., когато получава сегашното си име – Американски институт на професионалните счетоводители. Към настоящия момент в него членуват над 431 000 души (AICPA, <https://www.aicpa.org/about/missionandhistory/history-of-the-aicpa.html>).



Фиг. 2. Етапи в развитието на счетоводната професия

Трите етапа съответстват на трите етапа в развитието на счетоводните техники – примитивна (инвентарна) отчетност, просто счетоводство (книговодство) и двойно счетоводство. Названието на лицата, които извършват счетоводните записвания, са свързани с прилаганата техника и формата на записвания. Това ясно проличава в по-късните етапи в развитието на счетоводната професия – книговодител – от водене на книги; счетоводител – водене на сметки.

Второ. Върху развитието и утвърждаването на счетоводната професия влияние оказва комплекс от фактори: появата и разпространението на двойното счетоводство; налагането на индустриалните отношения и увеличаване на промишленото счетоводство; появата на акционерния капитал и нарастване на инвестициите; поредица от банкрути през XIX в., които превръщат счетоводството в необходимост и неотменна част от управлението на предприятията и др. Всъщност обществото и бизнесът постоянно оказват влияние върху счетоводната професия и налагат тя да се приспособява към новите потребности. Пример за това е създадената през 1965 г. с регламент 79/65/ЕИО Система за земеделска счетоводна информация (СЗСИ), която има за основна цел ежегодно събиране и обобщаване на информация за доходите на земеделските стопанства, която се използва като важен инструмент за мониторинг на Общата селскостопанска политика в ЕС (по Вуанов, 2012, р. 237), това разширява техните компетентности в областта на вътрешния контрол.

Трето. Обхватът на дейностите, извършвани от счетоводителите, се променя постоянно през различните етапи на развитие. Наблюдава се обаче тенденция за специализация и разделение на труда, в резултата на което се формират нови длъжности, които са свързани с счетоводната дейност – касиери, счетоводители, контролори (одитори), управленски счетоводители, анализатори, кост контролери и т.н.

Четвърто. Съвременният облик на счетоводната професия започва да се формира с появата на първите професионални счетоводни организации през XIX в. – до този момент да бъдеш счетоводител се е приемало като вид занимание.

Пето. Счетоводната професия постоянно се развива и се стреми да отговори на потребностите и очакванията на обществото и бизнеса.

Съвременният облик на професията „счетоводител“

Счетоводство е „езика на бизнеса“. То се определя като процес за идентификация, измерване и предаване на икономическа информация, позволяваща вземане на информирани решения и преценки от потребителите на тази информация (American Accounting Association, 1941). Лицето, което го практикува, се нарича „счетоводител“.

Счетоводител е някой, способен да борава със сметки. Това е лице, което притежава необходимите умения и опит в създаването и поддържането на точни финансови записи за физическо лице или компания (West’s Encyclopedia of American Law, 2 ed., 2008). Извън конкретиката на понятието, счетоводителят не е просто пазител на сметките, той е онзи, който:

- е умел в регистрирането и отчитането на финансовите трансакции (New York Society of CPAs);
- изготвя финансовите отчети на компании и организации (Cambridge Dictionary);
- в своята професионална дейност се ръководи от комплексни специализирани знания, получени в акредитирана организация (Entsiklopedia bankovskogo dela i finansov);
- е медиатор между интересите на управляващите и очакванията на потребителите на счетоводна информация;
- борава с „цифрите“ в предприятието и заедно с финансовите показатели, характеризиращи дейностите на предприятието, ги представя по разбираем и достъпен начин на всички заинтересовани.

Или, счетоводител е лицето, което отразява стопанските процеси и операции, характеризиращи дейностите на компанията/организацията от нейно име, представя ги на ръководството в подходящи форма и вид и изготвя финансови отчети. Той е наето лице от компанията или счетоводно предприятие или е лице, което има самостоятелна практика (т.е. лице, упражняващо свободна професия, по смисъла на българското законодателство, б.а.). Счетоводителят е професионалист, който е сертифициран от национална професионална организация или притежава образователен ценз.

Сертифицираните счетоводители са професионални счетоводители⁸, които са преминали през обучение в една от професионалните счетоводни организации, положили са необходимите изпити и имат необходимия трудов стаж. Всяка обучаваща организация прилага различен подход на обучение и има различни изисквания. Професионалните счетоводители са „лица, които имат експертиза в областта на счетоводството, получена чрез официално (специализирано, б.а.) обучение и практически опит, и които:

- показват и поддържат професионална компетентност;
- спазват Етичния кодекс;
- поддържат висок професионален стандарт; и
- подлежат на регулация от професионална счетоводна организация или чрез друг регулаторен механизъм“ (IFAC, 2011)

Счетоводителите, притежаващи образователен ценз, са лица, придобили знания и умения от висше учебно заведение. Това са всички онези лица, упражняващи счетоводната професия, за които не се изисква сертификат от професионална организация, но

- притежават знания и умения за създаване и оповестяване на информация за икономическите дейности в предприятията;
- познават и прилагат националното законодателство; и
- може да докажат професионален опит⁹.

За да упражняват счетоводната професия, лицата трябва да отговарят на определени изисквания. Основното сред тях е да притежават и поддържат професионална компетентност¹⁰. Придобиването на професионална компетентност става чрез усвояване на професионални знания, умения и професионални ценности и нагласи. Поддържането ѝ се осъществява чрез продължаващо обучение (Pavlova, 2018, с. 30). Ако придобиването на професионална компетентност е образователен процес, характерен за всяка професия, то поддържането ѝ може да гарантират само професионалните и сертифицираните организации, които информират своите членове за новостите, промените, новите добри практики и осигуряват възможност за продължаващо обучение. Несертифицираните счетоводители трябва сами да повишават своята квалификация, като търсят алтернативни възможности.

От казаното може да се обобщи, че счетоводителят е лицето (физическо или юридическо), което демонстрира знания и умения за оценяване, оповестяване или гарантира за финансовата информация, която заинтересованите лица използват при вземане на решения. Той обикновено е наето лице в предприятията от финансовия, нефинансовия и бюджетния сектор. Към него се отправят изисквания за притежавана образователна степен или сертификат от професионална организация и познания в широк кръг от области освен счетоводството – право, финанси, данъци, одит, управление, както и аналитични умения, критично мислене и отговорност. Те са необходими, за да изпълнява задълженията си, които

⁸ В различните държави професионалните счетоводители се отбелязват като Chartered Accountant (CA), Fellow Chartered Accountant (FCA) или Associates Chartered Accountant (ACA) във Великобритания; Certified Public Accounts (CPA) във САЩ, Канада, Австралия, Нигерия и др.; Experts-Comptables във Франция; Steuerberater (StB) в Германия; Professional accountant в Индия, Северна Африка и др.

⁹ Изискването за професионален опит се прилага само към съставителите на финансови отчети съгласно Закона за счетоводството, прилаган на територията на РБългария.

¹⁰ „Компетентност“ означава доказана способност да се използват знания, умения и лични, социални и /или методически способности, в ситуации на работа или обучение и в професионално и личностно развитие (Asonitou, 2015). Професионалната компетентност е понятие, което е дефинирано в Етичния кодекс на професионалните счетоводители на Международната федерация на счетоводителите (IFAC). Според него тя се изразява в притежание на професионални знания и умения на ниво, необходимо, за да се гарантира предоставянето на компетентна професионална услуга, както и да действа с усърдие и задълбоченост в съответствие с приложимите стандарти, закони и нормативни разпоредби (IFAC, 2018, § 120.13.2).

включват широк кръг от дейности и задачи. Те обхващат от операции, свързани с отразяване на текущи операции като обработка на документация, отразяване на бизнес трансакции в счетоводните регистри, изготвяне на справки и отчети и т.н., които го определят по-скоро като регистратор на данни, до изготвяне и анализ на финансови отчети, участие в процесите на планиране и изпълнение на бизнес стратегиите, подпомагане изработването на бизнес планове и финансови прогнози, контрол на разходите, управление на риска, предоставяне на данъчни, счетоводни, финансови услуги и т.н. Конкретното им проявление зависи от редица фактори, като специализация и разделение на труда в структурите на отделното предприятие, начина на регулиране на счетоводната професия, възприетия образователен модел, законодателство и практика в държавата. Най-често задълженията на счетоводителите се прецизират според естеството им, като са обособени следните основни категории счетоводен труд¹¹:

- финансов счетоводител или просто счетоводител (управлява, коригира и отчита сметките на предприятието, за които представя информация във финансовия отчет),
- управленски счетоводител (създава информация, която е необходима за управлението на предприятието, като участва в бюджетирането, прогнозирането и анализирането на проблеми);
- вътрешен одитор (осъществява контрол, мониторинг върху дейността на предприятието и следи за измами, лошо управление и загуби);
- счетоводен или данъчен консултант (независим външен съветник по счетоводни и/или данъчни въпроси).

В действителност съвременният облик на счетоводната професия е твърде „пъстър“ и това позволява в максимална степен да изпълнява очакванията на бизнеса и обществото.

Бъдещето на счетоводната професия

Бъдещето винаги е непредвидимо. Очакванията са от мрачна прогноза до безусловна надежда за постигане на съвършенство. Реалността – светът се променя и тези промени засягат всички и всичко. Все по-често немалка част от бизнес дейности, особено тези с повтаряем характер, „вече не се реализират само от хора, а от интелигентни софтуерни програми, които също са претърпели значителна еволюция“ (Hristova, 2019, р. 75). Несъмнено счетоводството и счетоводната професия също са въввлечени в тази промяна. В следващите няколко десетилетия в счетоводната професия се очаква да настъпят изменения. Катализатор на тези промени ще бъдат:

- дигитализацията (развитието на интелигентите и дигиталните технологии);
- глобализацията; и
- очакванията на обществото и бизнеса.

Навлизането и разпространението на *цифровите технологии* ще се отрази върху бизнеса, а оттам – и върху компетентностите на счетоводителите. Интелигентният софтуер и системи ще заменят ръчната работа, ще автоматизират сложни и многостранни процеси и ще стимулират аутсорсването на някои услуги (ACCA, 2016, р. 10). В този контекст перспективите за счетоводната професия, отчитайки влиянието на технологиите, според Даниел Саскайнд (Daniel Susskind) са „за съществуването на две различни бъдещи професия“.

Първата ще има поразителна прилика със счетоводната професия от днешния ден. Професионалистите ще използват все по-сложна технология, за да подобрят традиционните си начини на работа.

Втората ще бъде коренно различна от първата. Според него „все по-способните системи и машини“ ще започнат да поемат повече от ролите, които обикновено се свързват с традиционните професионалисти. За функционирането на тези системи ще се изискват хора и именно тези, които работят с тези машини и системи, ще олицетворяват втората професия.

Саскайнд смята, че ако сега двете професии съществуват паралелно, то в бъдеще втората ще доминира (Harbison, 2017). За това за счетоводителите все по-важно ще бъде да познават новите модели за бизнес, финансиране и разплащания като приложения, базирани на блокчейн технологиите, както и по-активно да използват социалните мрежи за подобряване връзката със заинтересованите лица.

Глобализацията ще създаде повече възможности и предизвикателства пред счетоводната професия. Счетоводителите, и особено професионалните счетоводителите, ще трябва да предвиждат и

¹¹ Разграничението и обособяването им като самостоятелни длъжности до голяма степен зависи от установените правила.

приспособяват възникващите различия в бизнес практиките, географии, роли, отговорности и наредби и да се разработят необходимите технически знания, умения и етика, в допълнение към показване на междуличностни поведения и качества (ACCA, 2016, р. 11). За тях ще бъде особено важно заедно с усъвършенстване на професионалните си компетенции и повишаване на знанията си по чужди езици, да развиват у себе си и умения за работа в мултинационална и мултикултурна среда, управление на времето, управление на конфликти, а също да бъдат гъвкави, креативни, с добри умения за комуникация.

Обществото и бизнесът винаги са оказвали влияние върху счетоводството и счетоводната професия. С промените в тях се променят и *окачванията* на заинтересованите лица към счетоводството и счетоводната професия. Няколко са тенденциите, които се наблюдават в тази посока:

- ❖ постоянно променящата се среда, в която се развиват предприятията, подтиква мениджърите да използват потенциала и компетентностите на счетоводителите да създават информация в реално време, да обясняват и анализират числата в компанията, да се включват повече при вземане на решения, да използват повече прогнозен анализ или да „мислят като главен изпълнителен директор, но да постъпват като главен финансов директор“;

- ❖ големият обществен натиск върху бизнеса за активно участие при справяне със социалните и екологичните проблеми изправи счетоводната професия пред предизвикателство да интегрира в едно финансова и нефинансова информация, в която да бъдат включени социални и екологични отчети;

- ❖ постоянните промени в регламентираните правила, стандарти и принципи, данъчно законодателство.

Или върху счетоводната професия ключово ще бъде комплексното въздействие на потребностите на бизнеса; устойчивостта и устойчивото развитие и регулацията.

В крайна сметка промени в облика на счетоводната професия в следващите десетилетия ще има и те ще се дължат преди всичко на навлизане на технологиите (дигиталните и интелигентните технологии). За някои операции в счетоводството тази промяната вече е започнала (много са примерите за пълната автоматизация). Въпреки това счетоводната професия няма „умре“. Тя ще се адаптира, както винаги го е правила, като от генериране и отчитане на стопански операции се фокусира върху интерпретиране и анализ на данни за финансовото състояние, финансови резултати, движение на парични потоци и др. С други думи, все по-ясно изразена ще бъде ролята на счетоводителя като експерт, консултант, защо не и бизнес коуч, който не просто решава проблемите, а помага на ръководството само да достигне до правилните за него решения; споделя опита си и насочва към работещи модели.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

През погледа на историята се установява, че счетоводната професия се формира бавно и постепенно под влияние на промените в потребностите и очакванията на бизнеса, обществените нагласи и развитието на счетоводството. Тя успява да запази своята значимост и потребност за бизнеса, въпреки че развитието ѝ е поредица от върхове и спадове. От писари (преброител на инвентара) счетоводителите се превърнаха в едни от най-доверените бизнес съветници благодарение на това, че те са методични, ориентирани към детайла, гъвкави и креативни хора, притежаващи компетентности в различни области, като счетоводството, финанси, управление, право и т.н. Макар някои анализатори за предвиждат края на счетоводната професия, това едва ли ще се случи. Категорично може да се твърди, че бъдещият облик на счетоводството няма да е познатият ни днес – счетоводителите на бъдещето ще бъдат повече аналитични, с много добри дигитални и информационни компетентности и визионери.

REFERENCES:

1. **ACCA 2016:** Drivers of change and future skills, viewed 22 September 2019 <<https://www.accaglobal.com/content/dam/members-beta/docs/ea-patf-drivers-of-change-and-future-skills.pdf>>
2. **American Accounting Association 1941:** Define Accounting, viewed 22 September 2019 <<http://accountprocessing.blogspot.com/2011/12/define-accounting.html>>
3. American Institute of Certified Public Accounts, History of the AICPA, viewed 22 September 2019 <<https://www.aicpa.org/about/missionandhistory/history-of-the-aicpa.html>>

4. **Asonitou, S. 2015:** The Evolution of Accounting Education And the Development of Skills, viewed 22 September 2019 < <https://www.researchgate.net/publication/319464485> >
5. **Bauer, O. 1911:** Memuar ka istorii buhgalterii i pomyatniki svyashtennoy starin, Moskva. (in Russian)
6. **Belmer, F. 1930:** Obshta teoriya na schetovodstvoto, Varna. (in Bulgarian)
7. **Berisha, V. & Asllanaj, R. 2017:** Literature Review on Historical Development of Accounting, ACTA UNIVERSITATIS DANUBIUS Vol 13, no 6, viewed 22 September 2019 < <https://www.researchgate.net/publication/322420805> >
8. Brief History of Audit, viewed 22 September 2019 < <https://www.scribd.com/doc/208730830/Brief-History-of-Auditing> >
9. **Bulatov, M. 2005:** Teoria buhgalterskogo ucheta, Ekzamen, Moskva. (in Russian)
10. **Byanov, I. 2012:** Dinamika strukturata na zeemedelskite stopnasktva spored SZSI, Sbornik s dokladi ot studentska nauchna konferentsiya "studentski idei za preodolyavane na ikonomicheskata kriza" 16-17 noemvri 2012 g., ISBN 978-619-7048-07-0, pp. 236-244
11. Cambridge Dictionary, viewed 22 September 2019: < <https://dictionary.cambridge.org/dictionary/english/accountant> >
12. Entsiklopedia bankovskogo dela i finansov, viewed 22 September 2019 < https://banking_finance.academic.ru/548/%D0%91%D0%A3%D0%A5%D0%93%D0%90%D0%9B%D0%A2%D0%95%D0%A0 > (in Russian)
13. **Galagan, A. 1927:** Schetovodstvo v ego istoricheskome rezvitiy, gosudarstvenoe izdatelystvo, Moskva.
14. **Geysbeek, J. 1914:** Ancient double-entry bookkeeping: Lucas Pacioli's treatise (A. D. 1494—the earliest known writer on bookkeeping reproduced and translated with reproductions, notes and abstracts from Manzoni, Pietro, Mainardi, Olympian, Steven and Dafforne), n.p.
15. **Harbison, A. 2017:** The end of the accounting profession as we know it?, CA Today, 25 July, viewed 22 September 2019 < <https://www.icas.com/ca-today-news/the-end-of-the-accounting-profession-as-we-know-it> >
16. **Hristova, V. 2019:** Advantages and limitations of chat bots in human resources management activities, Научные горизонты, 8(24), pp. 74–80.
17. Institute of Certified Public Accountants, Profession, viewed 22 September 2019: < <https://www.ides.bg/%d0%b7%d0%b0-%d0%b8%d0%bd%d1%81%d1%82%d0%b8%d1%82%d1%83%d1%82%d0%b0/%d0%bf%d1%80%d0%b5%d0%b4%d1%81%d1%82%d0%b0%d0%b2%d1%8f%d0%bd%d0%b5-%d0%bd%d0%b0-%d0%b8%d0%b4%d0%b5%d1%81/> >
18. Institute of Chartered Accountants in England and Wels < <https://www.icaew.com/> >
19. IFAC, 2011 A Proposed Definition of 'Professional Accountant', viewed 22 September 2019 < https://www.ifac.org/system/files/meetings/files/5890_0.pdf >
20. International Federation of Accountants (2018) International Code of Ethics for Professional Accountants (including International Independence Standards < <https://www.ides.bg/media/1603/ethics-2018.pdf> > (in Bulgarian) viewed 22 September 2019
21. **Lupikova, E. V. 2006:** Istoriya Buhgalterskogo ucheta, Moskva. (in Russian)
22. **Malykova, T. 1995:** Drevnyaya buhgalteria: Kakoy ona bila ? Finansi i statistika, Moskva. (in Russian)
23. New York Society of CPAs, Accounting Terminology Guide, viewed 22 September 2019 < <https://www.nysscpa.org/professional-resources/accounting-terminology-guide#sthash.gqNBO743.i1ENM26I.dpbs> >
24. **Omagbon, P. 2015:** Conceptual Development of Accounting: A Historical Perspective, International Journal of Management, Accounting and Economics, vol. 2, No. 11, November, 2015, viewed 22 September 2019 < <https://www.researchgate.net/publication/299863709> >
25. **Pavlova, M. 2018:** Highlighting the role of the professional accountant – possibilities and future perspectives Socio-Economic Analysis, vol. 10 No 1, pp. 29–33, viewed 22 September 2019 < <http://journals.uni-vt.bg/sia/eng/arch.aspx> >
26. **Sokolov, Ya. V. 1996:** Buhgalterskiy ucheta ot istokov do nashih dney, YUNITI, Moskva. (in Russian)
27. West's Encyclopedia of American Law (2008) ed. 2. The Gale Group, Inc., viewed 22 September 2019 < <https://legal-dictionary.thefreedictionary.com/Professional+Accountant> >

За контакти:

Петя Иванова Петрова, доцент, доктор
Служебен адрес: гр. Велико Търново 5000, ул. „Арх. Г. Козаров“ № 1,
ВТУ „Св. св. Кирил и Методий“, Стопански факултет,
катедра „Финанси и счетоводство“
Ел. поща: p.petrova@ts.uni-vt.bg
