

СРАВНИТЕЛЬНЫЙ АНАЛИЗ ЭТИЧЕСКИХ ПРИНЦИПОВ АУДИТОРА И ЭКСПЕРТА-ЭКОНОМИСТА**Светлана Вячеславовна КОЗМЕНКОВА^{a,*}, Дмитрий Денисович ЗУБКОВ^b,
Андрей Алексеевич УШАКОВ^c**

^a доктор экономических наук, профессор кафедры судебной экспертизы, Национальный исследовательский Нижегородский государственный университет им. Н.И. Лобачевского (ННГУ), Нижний Новгород, Российская Федерация
skozmenkova@yandex.ru
ORCID: отсутствует
SPIN-код: 2283-9943

^b аспирант кафедры судебной экспертизы юридического факультета, Национальный исследовательский Нижегородский государственный университет им. Н.И. Лобачевского (ННГУ), Нижний Новгород, Российская Федерация
gezhez@mail.ru
ORCID: отсутствует
SPIN-код: 4254-6320

^c студент юридического факультета, Национальный исследовательский Нижегородский государственный университет им. Н.И. Лобачевского (ННГУ), Нижний Новгород, Российская Федерация
tensotr2@inbox.ru
ORCID: отсутствует
SPIN-код: отсутствует

* Ответственный автор

История статьи:

Рег. № 793/2019
Получена 19.12.2019
Получена в доработанном виде 24.12.2019
Одобрена 25.12.2019
Доступна онлайн 16.01.2020

УДК 657.6; 343.9
JEL: K40, M42

Ключевые слова: аудитор, эксперт-экономист, этические принципы, сравнительный анализ, кодекс этики

Аннотация

Предмет. Принципы – исходные, базовые положения какой-либо теории, а также основные правила деятельности. Таким образом, выделяют принципы аудита как вида деятельности и этические принципы аудита. Этические принципы аудитора и судебного эксперта определены в нормативных актах и документах профессиональных сообществ, при этом их состав и характеристика должны совершенствоваться вместе с развитием общественных отношений в современном мире.

Цели. Сравнение этических принципов аудитора и судебного эксперта-экономиста, закрепленных в кодексах этики и разработанных в науке, выявление сходств и различий, определение возможности распространения этических принципов из одной области в другую.

Методология. Применены методы: сравнительный анализ, систематизация, индукция, дедукция.

Результаты. В статье обобщена и систематизирована информация об этических принципах аудитора и эксперта-экономиста, содержащаяся в научных и нормативных источниках. На основе теоретического и практического опыта уточнена и предложена к применению классификация этических принципов судебного эксперта, а также рассмотрена возможность распространения ряда этических принципов аудитора в деятельность эксперта-экономиста и наоборот.

Область применения. Результаты проведенного анализа этических принципов аудитора и предложенный состав этических принципов эксперта-экономиста могут применяться в теории и практике аудиторской деятельности и судебной экономической экспертизы.

Выводы. Компетентностный подход предполагает обладание знаниями, умениями и навыками, однако отсутствие этических принципов либо игнорирование их в конкретной области деятельности ведет к снижению качества деятельности аудитора и судебного эксперта, и в конечном итоге, росту преступлений экономической направленности.

Для цитирования: Козменкова С.В., Зубков Д.Д., Ушаков А.А. Сравнительный анализ этических принципов аудитора и эксперта-экономиста // *Международный бухгалтерский учет*. – 2020. – Т. 23, № 1. – С. 80 – 93.
<https://doi.org/10.24891/ia.23.1.80>

Выявлению разнообразных нарушений деятельности организаций способствуют такие формы финансово-экономического контроля, как аудит и судебно-экономическая экспертиза. В основе деятельности как аудитора, так и судебного эксперта лежит соответствующий федеральный закон, определяющий основные направления, принципы и цели их деятельности.

Для реализации положений Федеральных законов «Об аудиторской деятельности»¹ и «О государственной судебно-экспертной деятельности в Российской Федерации»² соответствующему субъекту контроля следует отвечать основным принципам³ профессиональной этики.

Несмотря на существенные различия между аудитом и судебной экспертизой как отдельными формами финансово-экономического контроля [1], основные этические принципы субъектов, их осуществляющих, должны быть основаны, прежде всего, на этических принципах общества и соответствовать духу и букве закона, вследствие чего обладать схожими чертами. Вместе с тем, специфика деятельности аудиторов и судебных экспертов предполагает наличие особенных, присущих только их деятельности, этических принципов.

Исследование этических принципов в аудиторской деятельности представлено в научных работах Э. Аренса и Дж. Лоббека⁴,

¹ Об аудиторской деятельности: Федеральный закон от 30.12.2008 № 307-ФЗ (ред. от 26.11.2019/378-ФЗ). URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_83311/

² О государственной судебно-экспертной деятельности в Российской Федерации: Федеральный закон от 31.05.2001 № 73-ФЗ (ред. от 08.03.2015). URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_31871/

³ Райзберг Б.А., Лозовский Л.Ш., Стародубцева Е.Б. Современный экономический словарь. М.: ИНФРА-М, 1997. 469 с.

⁴ Аренс Э.А., Лоббек Дж.К. Аудит: учебник / пер. с англ., под ред. проф. Я.В. Соколова. М.: Финансы и статистика, 1995. 560 с.

А.Ф. Дятловой [2], Ю.В. Жильцовой, С.А. Кемаевой, С.В. Козменковой, Т.С. Масловой [3], Е.Ю. Итыгиловой [4], А.Р. Закировой, Г.С. Клычковой, В.Э. Кирилловой [5], Е.А. Лашининой [6], Н.В. Мамушкиной [7], М.Х. Нгуен и А.А. Ситнова [8], М.Ф. Сафоновой, А.В. Петух [9], В.А. Тимченко [10], Д.А. Юнусовой [11].

Следует отметить, что этические принципы аудита представлены в законодательных и нормативных документах, а также документах профессионального сообщества аудиторов:

- ФЗ-307 «Об аудиторской деятельности», статья 8;
- Кодексе этики профессиональных бухгалтеров (включая Международные стандарты независимости) [6];
- Кодексе профессиональной деятельности аудитора⁵, применяемом на территории Российской Федерации.

Следует отметить, что этические принципы заложены в кодексах профессиональной этики, и они изменяются, дорабатываются в связи с развитием аудиторской деятельности, общественных и экономических отношений.

В Российской Федерации при проведении аудиторских проверок используются Международные стандарты аудита, однако Кодекс профессиональной этики применяется национальный. При этом считаем, что аудиторами также следует знать положения вступившего в 2019 г. в действие Международного кодекса этики профессиональных бухгалтеров (включая Международные стандарты независимости), а тем компаниям, которые проверяют финансовую отчетность международных компаний, руководствоваться также и им [6].

⁵ Кодекс профессиональной деятельности аудиторов: принят Советом по аудиторской деятельности 21.05.2019, протокол № 47. URL: https://www.minfin.ru/ru/document/?id_4=127532-protokol_zasedaniya_soveta_po_auditorskoi_dyeyatelnosti_ot_21_maya_2019_g._47

Принятый в России в 2019 г. Кодекс этики аудиторов разработан с учетом положений Международного кодекса этики профессиональных бухгалтеров и имеет следующую структуру (табл. 1).

Таким образом, Кодекс профессиональной этики аудиторов – сложный по структуре документ, состоящий из 11 разделов и 70 подразделов.

Проанализируем принципы профессиональной этики аудитора, представленные в разделе 2 «Основные принципы этики» Кодекса (табл. 2).

Данные принципы представлены только в одной главе Кодекса этики, между тем, для их соблюдения требуется освоить данный документ в целом, так как отрывочное следование может повлиять напрямую на качество предоставляемых аудиторами услуг. Е.А. Лацинина пишет, что 26 июня 2019 г. Совет по международным стандартам этики для профессиональных бухгалтеров выпустил электронную версию нового Кодекса – веб-инструмент на цифровой платформе [6]. В нашей стране электронные версии российского кодекса также присутствуют. Считаем, что в современной действительности без них обходиться крайне трудно, так как это значительно облегчает заполнение и понимание аудитором Кодекса этики как очень большого по объему информации документа.

Исследование этических принципов в судебно-экспертной деятельности, в том числе в рамках компетентностного подхода, разрабатывались такими авторами, как Ф.Г. Аминев [12, 13], Ф.А. Громцева [14], С.В. Козменкова, Д.Д. Зубков [15], Н.П. Майлис [16], В.А. Тимченко [17], А.В. Хмельёва [18], Е.А. Чашинская [19], В.А. Юматов [20].

Судебный эксперт – это «лицо, обладающее специальными знаниями и назначаемое судом в порядке, установленном процессуальным законодательством для проведения судебной экспертизы и дачи заключения эксперта»⁶.

⁶ О государственной судебно-экспертной деятельности в Российской Федерации: Федеральный закон от 31.05.2001 № 73-ФЗ (ред. от 08.03.2015). URL: <https://base.garant.ru/12123142/>

У судебных экспертов, в отличие от аудиторов, нет единого коллегиального органа, который мог бы разработать единый документ – «Кодекс профессиональной этики судебного эксперта». Таким образом, каждым экспертным учреждением устанавливаются собственные нормы и принципы профессиональной этики, которые они применяют в своей деятельности.

Так, согласно «Этическому кодексу государственных экспертов судебно-экспертных учреждений Министерства юстиции Российской Федерации»⁷, принципами профессиональной этики судебного эксперта являются честность и объективность, порядочность, профессиональная компетентность, лояльность, конфиденциальность информации, безупречное поведение.

Кроме того, Ф.Г. Аминевым [12, 13] предложена структура и содержание авторского «Кодекса этики судебного эксперта». Он выделяет две группы принципов профессиональной этики:

- принципы и правила профессионального поведения судебного эксперта;
- принципы судебного эксперта во внеэкспертной деятельности.

Ф.Г. Аминевым была предложена следующая совокупность этических принципов судебного эксперта. Нами обобщены данные принципы в табл. 3.

Исходя из принципов профессиональной этики судебного эксперта, закрепленных в «Этическом кодексе государственных экспертов судебно-экспертных учреждений Министерства юстиции Российской Федерации» и научно обоснованных предложений Ф.Г. Аминева, нами была разработана следующая система этических принципов судебного эксперта-экономиста (табл. 4).

⁷ Этический кодекс государственных экспертов судебно-экспертных учреждений Минюста России разработан федеральным бюджетным учреждением Российским федеральным центром судебной экспертизы при Министерстве юстиции Российской Федерации и одобрен на Всероссийском совещании руководителей государственных судебно-экспертных учреждений Минюста России 26 марта 2011 г. URL: <https://minjust.ru/ru/node/269945>

Стоит отметить, что указанные принципы применимы к деятельности судебного эксперта любой специальности, в том числе к деятельности судебного эксперта-экономиста. В связи с тем, что деятельность эксперта-экономиста имеет ряд сходств с деятельностью аудитора, существует возможность распространения ряда этических принципов аудитора как в деятельность эксперта-экономиста, так и в обратную сторону, а также возможность совершенствования их содержания на основании сравнения этических принципов данных профессий.

На основании изложенных этических принципов судебных экспертов и аудиторов было предложено следующее.

1. Дополнить комплекс этических принципов аудитора принципом *независимости* и внести в Кодекс профессиональной этики аудиторов соответствующий пункт, изложив его в следующей редакции: «Аудитор при проведении аудиторской проверки должен быть независим от лиц, заинтересованных в исходе аудиторской проверки. Аудитор при составлении аудиторского заключения должен руководствоваться исключительно собственным убеждением о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица и соответствии порядка ведения им бухгалтерского учета законодательству Российской Федерации». В этой связи стоит отметить, что в ст. 8 ФЗ «Об аудиторской деятельности» уже закреплен принцип независимости аудиторов, который, однако, по нашему мнению, по смыслу данной статьи представляет собой принцип профессиональной деятельности аудитора, содержание которого составляет ряд правовых норм, закрепляющих невозможность проведения аудита в предусмотренных законом случаях. Таким

образом, по нашему мнению, зафиксированный в ФЗ «Об аудиторской деятельности» принцип независимости по своему содержанию не является этическим принципом аудиторской деятельности, поэтому предлагаем закрепить в Кодексе профессиональной этики аудиторов принцип независимости в изложенной редакции.

2. Включить в совокупность этических принципов судебного эксперта отдельно принцип *честности*, под которым следует понимать, что эксперт должен осуществлять свою деятельность добросовестно, в своих суждениях и выводах основываться исключительно на фактических обстоятельствах дела, а также правдивость в отношениях с другими участниками судопроизводства по вопросам, возникающим у них относительно проведенного судебно-экспертного исследования.
3. Ввести в этические принципы деятельности судебного эксперта принцип *тщательности* при осуществлении профессиональной деятельности, который включает в себя необходимость исследования экспертом при проведении судебной экспертизы всех материальных носителей информации, исследование которых необходимо для правильного решения вопросов, поставленных перед экспертом.

Суммируя изложенное, стоит отметить, что этические принципы судебного эксперта-экономиста и аудитора имеют как сходства, так и различия. Существует необходимость дальнейшей теоретической разработки этических принципов эксперта и этических принципов аудитора с последующим совершенствованием соответствующей нормативной правовой базы.

Таблица 1
Структура Кодекса этики аудиторов

Table 1
The Code of Ethics for Professional Accountants structure

№ и наименование раздела	Наименование подразделов	Номера пунктов и наименование пунктов в пределах подразделов
Раздел 1. Соблюдение Кодекса	Общие положения	Пункты 1.1. – 1.2; 1.3.Т [*] ; 1.3.П1 ^{**}
	Нарушение Кодекса	ПП. 1.4.Т, 1.4.П
Раздел 2. Основные принципы этики	Общие положения	ПП. 2.1.П1, 2.2.Т, 2.2.П2 – 2.2.П3
	Честность	2.3.Т, 2.3.П1, 2.4.Т, 2.4.П1, 2.5.Т
	Объективность	2.6.Т – 2.7.Т
	Профессиональная компетентность и должная тщательность	2.8.Т, 2.8.П2 – 2.8.П3, 2.9.Т – 2.10.Т
	Конфиденциальность	2.11.Т, 2.11.П1 – 2.11.П2, 2.12.Т
	Профессиональное поведение	2.13.Т, 2.13.П1, 2.14.Т, 2.14.П1
	Введение	3.1 – 3.2
Раздел 3. Концептуальный подход к соблюдению основных принципов этики	Общие положения	3.3.Т, 3.3.П1, 3.4.Т – 3.5.Т
	Использование профессионального суждения	3.6.П1 – 3.6.П3
	Разумное и информированное третье лицо	3.6.П4
	Выявление угроз нарушения основных принципов этики	3.7.Т, 3.7.П1 – 3.7.П4
	Оценка угроз нарушения основных принципов этики	3.8.Т
	Приемлемый уровень угрозы	3.8.П1
	Факторы к рассмотрению для целей оценки уровня угроз	3.9.П1 – 3.9.П2
	Рассмотрение новой информации и изменений в фактах и обстоятельствах	3.10.Т, 3.10.П1 – 3.10.П2
	Ответные меры	3.11.Т
	Действия для устранения угроз	3.11.П1
	Меры предосторожности	3.11.П2
	Рассмотрение значимых суждений и общих выводов	3.12.Т
	Особенности при проведении заданий по аудиту, обзорным проверкам финансовой информации прошедших периодов и иных заданий, обеспечивающих уверенность, отличных от аудитов и обзорных проверок финансовой информации прошедших периодов (далее – «задания, обеспечивающие уверенность»)	Независимость: 3.13.П1 – 3.13.П2; Профессиональный скептицизм: 3.14.П1 – 3.14.П2
	Введение	4.1 – 4.3
Раздел 4. Применение концептуального подхода к соблюдению основных принципов этики	Общие положения	4.4.Т – 4.5.Т
	Выявление угроз нарушения основных принципов этики	4.6.П1
	Оценка угроз нарушения основных принципов этики	4.7.П1 – 4.7.П2
	Клиент и среда, в которой он осуществляет свою деятельность	4.7.П3 – 4.7.П4
	Аудиторская организация и среда, в которой она осуществляет свою деятельность	4.7.П5
	Рассмотрение новой информации и изменений в фактах и обстоятельствах	4.7.П6 – 4.7.П7
	Ответные меры	4.8.П1 (см. пп. 3.11.Т – 3.11.П2)
	Примеры мер предосторожности	4.8.П2 – 4.8.П3
	Надлежащее проверяющее лицо	4.8.П4
	Информационное взаимодействие с лицами, отвечающими за корпоративное управление	4.9.Т, 4.9.П1, 4.10.Т, 4.10.П1

Раздел 5. Конфликт интересов	Введение	5.1 – 5.2
	Общие положения	5.3.Т, 5.3.П1
	Выявление конфликта интересов	Общие положения: 5.4.Т, 5.4.П1 – 5.4.П3; Изменение обстоятельств: 5.5.Т, 5.5.П1; Сетевые аудиторские организации: 5.6.Т, 5.6.П1; Угрозы, возникающие в связи с конфликтом интересов: 5.7.П1 – 5.7.П3
	Раскрытие информации и согласие	Общие положения: 5.8.Т, 5.8.П1, 5.8.П2; Прямое согласие не получено: 5.9.Т
Раздел 6. Заключение договора оказания профессиональных услуг	Конфиденциальность	Общие положения: 5.10.Т – 5.10.П1; Раскрытие информации для целей получения согласия нарушает принцип конфиденциальности: 5.11.Т, 5.11.П1; Документация: 5.12.Т
	Введение	6.1
	Приемлемость отношений с клиентом и задания	Общие положения: 5.2.П1 – 6.2.П3;
	Смена аудитора	Общие положения: 6.3.Т, 6.3.П1 – 6.3.П4; Взаимодействие с действующим или предшествующим аудитором: 6.4.П1, 6.5.Т; Взаимодействие с предполагаемым аудитором: 6.6.Т, 6.6.П1 – 6.6.П2; Смена аудитора бухгалтерской (финансовой) отчетности: 6.7.Т
Раздел 7. Второе мнение	Продолжение сотрудничества с клиентом и выполнение задания	6.8.Т, 6.8.П1
	Использование работы эксперта	6.9.Т – 6.9.П1
	Введение	7.1
	Общие положения	7.2.П1 – 7.2.П3
Раздел 8. Вознаграждение аудитора	Разрешение на взаимодействие с действующим или предшествующим аудитором не получено	7.3.Т
	Введение	8.1
	Уровень вознаграждения	8.2.П1 – 8.2.П4
	Условное вознаграждение	8.3.П1 – 8.3.П2
Раздел 9. Поощрения, включая подарки и знаки внимания	Вознаграждение за посредничество и комиссионное вознаграждение	8.4.П1
	Приобретение или продажа аудиторской организации	8.5.П1
	Введение	9.1 – 9.2
	Общие положения	9.3.П1
	Поощрения, запрещенные нормативными правовыми актами	9.4.Т
	Поощрения, не запрещенные нормативными правовыми актами	9.5.П1
	Поощрения с целью оказать ненадлежащее влияние	9.6.Т – 9.7.Т, 9.7.П1 – 9.7.П3
	Рассмотрение будущих действий	9.8.П1 – 9.8.П2
	Поощрения без цели оказать ненадлежащее влияние	9.9.П1 – 9.9.П6
	Члены семьи и родственники	9.10.Т, 9.11.Т, 9.11.П1, 9.11.П2

	Применение концептуального подхода к соблюдению основных принципов этики	9.12.П1 – 9.12.П2
	Прочие вопросы	9.13.П1 – 9.13.П3
Раздел 10. Принятие на хранение активов клиента	Введение	10.1
	До принятия активов на хранение	10.2.Т, 10.3.Т
	После принятия активов на хранение	10.4.Т
Раздел 11. Ответные меры на несоблюдение нормативных правовых актов	Введение	11.1 – 11.2
	Цель аудитора в отношении несоблюдения нормативных правовых актов	11.3
	Общие положения	11.4.П1 – 11.4.П3, 11.5.Т, 11.5.П1, 11.6.П1 – 11.6.П3
	Ответственность руководства клиента и лиц, отвечающих за его корпоративное управление	11.7.П1
	Ответственность аудитора	11.8.Т
	Аудит бухгалтерской (финансовой) отчетности	Понимание характера ситуации: 11.9.Т, 11.9.П – 11.9.П3, 11.10.Т, 11.10.П1 – 11.10.П4, 11.11.Т; Ответные меры: 11.12.Т – 11.13.Т, 11.13.П1, 11.14.Т, 11.14.П1; Взаимодействие при аудите группы: 11.15.Т, 11.15.П1, 11.16.Т, 11.17.Т, 11.17.П1; Необходимость дальнейших действий: 11.18.Т, 11.18.П1, 11.19.Т, 11.19.П1 – 11.19.П2, 11.20.Т, 11.20.П1 – 11.20.П2, 11.21.Т, 11.21.П1, 11.22.Т, 11.22.П1, 11.23.П1; Установление необходимости предоставления информации соответствующей инстанции: 11.21.П1 – 11.24.П3, 11.25.Т; Неизбежное нарушение нормативных правовых актов: 11.26.Т; Документация: 11.27.Т, 11.27.П1
	Профессиональные услуги, отличные от аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности	Формирование понимания ситуации и сообщение о ней руководству и лицам, отвечающим за корпоративное управление: 11.28.Т, 11.28.П1 – 11.28.П2, 11.29.Т, 11.29.П1 – 11.29.П2; Информирование аудитора бухгалтерской (финансовой) отчетности организации о ситуации: 11.30.Т, 11.31.Т, 11.32.Т; Факторы к рассмотрению для целей информированности аудитора бухгалтерской (финансовой) отчетности: 11.33.П1; Цель информирования: 11.34.П1; Необходимость дальнейших действий: 11.35.Т, 11.35.П1 – 11.32.П3, 11.36.Т; Неизбежное нарушение нормативных правовых актов: 11.37.Т; Консультации: 11.38.П1; Документация: 11.39.П1

Примечание. * – пункты, обозначенные буквой «Т», являются обязательными к применению в Кодексе, то есть это требования; ** – пункты, обозначенные в Кодексе буквой «П», являются поясняющими, рекомендуемыми, включают, в том числе, примеры.

Источник: составлено авторами на основе Кодекса профессиональной деятельности аудитора

Source: Authoring, based on the Code of Ethics for Professional Accountants

Таблица 2

Характеристика принципов аудитора в части профессиональной этики

Table 2

Description of the auditor's principles in terms of professional ethics

Принцип	Содержание
Честность	П. 2.3.Т: Аудитору, как профессионалу, следует осуществлять деятельность: открыто, честно, правдиво. П. 2.3.П1: Согласно данному принципу аудитор должен осуществлять честное ведение дел и быть правдивым
Объективность	П. 2.6.Т: Аудитор должен делать выводы на основе профессионального суждения, ничье мнение не должно оказывать воздействие на его выводы
Профессиональная компетентность и должная тщательность	П. 2.8.Т: Аудитор должен работать на основе требований, представленных в нормативных документах, иметь квалификационный аттестат аудитора, ежегодно повышать свою квалификацию в аккредитованных учебных центрах, следить за изменениями в законодательстве, повышать свои знания, умения, владение материалом
Конфиденциальность	П. 2.11.Т: Аудитору следует обеспечивать конфиденциальность информации, полученной от аудируемого лица, а также рабочую документацию, созданную как в ходе проверки, так и по ее результатам. Аудитор не должен раскрывать эту информацию третьим лицам без согласия собственников и/или руководства проверяемого экономического субъекта, за исключением случаев, когда существует обязанность раскрыть такую информацию, например, в ходе судебного разбирательства. Данный принцип должен соблюдаться вне временных рамок независимо от окончания или продолжения работы с данным аудируемым лицом или аудиторской компанией
Профессиональное поведение	П. 2.13.Т: Аудитор должен соблюдать данный принцип и не допускать действий, которые могут дискредитировать профессию. При этом аудитор не должен пренебрежительно отзываться о работе своих коллег, а также об аудиторской компании, в которой осуществляет (либо осуществлял) свою деятельность

Источник: составлено авторами на основе Кодекса профессиональной этики аудиторов

Source: Authoring, based on the Code of Ethics for Professional Accountants

Таблица 3

Состав этических принципов судебного эксперта

Table 3

The composition of ethical principles of the forensic expert

Группы принципов	Принципы этики и деятельности судебного эксперта
Принципы профессионального поведения	Независимость
	Объективность и беспристрастность
	Равенство по отношению к лицам, участвующим в процессе
	Добросовестность и компетентность
Принципы и правила поведения во внеэкспертной деятельности	Взаимодействие со средствами массовой информации
	Осуществление внеэкспертной деятельности
	Участие в деятельности, связанной с развитием судебной экспертизы
	Участие в общественной деятельности
	Взаимодействие с органами государственной власти и органами местного самоуправления
	Участие в профессиональных организациях

Источник: составлено на основе [12, 13]

Source: Authoring, based on [12, 13]

Таблица 4**Предлагаемый состав этических принципов судебного эксперта-экономиста****Table 4****The proposed composition of ethical principles of the forensic accountant**

Принцип	Содержание
Независимость и объективность	Эксперт должен придерживаться беспристрастной позиции в отношении любых лиц, участвующих в деле; судебному эксперту при проведении исследования и дачи заключения необходимо руководствоваться лишь своим внутренним убеждением. Основанием для вывода эксперта может быть исключительно законная и объективная информация, а не предвзятость или оказанное на него давление
Профессиональная компетентность	Эксперту необходимо постоянно повышать свою квалификацию, совершенствовать свои знания в области законодательства и в области соответствующей специализации; улучшать свои практические навыки; при отсутствии должной компетентности эксперту следует сообщить руководителю судебно-экспертного учреждения об этом и принять меры к дальнейшему развитию в рамках соответствующей специальности
Равенство	Во взаимоотношениях с иными участниками судопроизводства эксперт не должен ставить кого-либо выше других; следует придерживаться равного отношения к следователю, судье, защитнику и др.
Конфиденциальность	Не следует разглашать информацию, полученную в ходе проведения судебной экспертизы, прочим лицам, кроме случаев, предусмотренных законом; а также использовать данную информацию во внеэкспертной деятельности
Профессиональное поведение	Эксперт должен осознавать важность и общественную значимость избранной им профессии: он должен быть корректен в общении со всеми участниками судопроизводства, своим поведением создавать и укреплять репутацию судебно-экспертного учреждения; не принимать участие в той деятельности, которая может дискредитировать его самого, судебно-экспертное учреждение или профессию судебного эксперта

Источник: составлено на основе «Этического кодекса государственных экспертов судебно-экспертных учреждений Министерства юстиции Российской Федерации», а также источников [12, 13]

Source: Authoring, based on the Code of Ethics of State Experts of Forensic Expert Institutions of the Ministry of Justice of the Russian Federation, and [12, 13]

Список литературы

1. Коростелёва Л.А. Различия судебно-бухгалтерской экспертизы и внешней аудиторской проверки // Вектор науки Тольяттинского государственного университета. Серия: Экономика и управление. 2011. № 3. С. 17–19.
URL: <https://journal.tltsu.ru/rus/index.php/VNSEM/article/view/2584>
2. Дятлова А.Ф. Методологические аспекты аудита в сфере государственных закупок товаров, выполнения работ и оказания услуг // Ученые записки Российской академии предпринимательства. 2018. Т. 17. № 3. С. 38–47.
URL: <http://www.rusacad.ru/docs/nauka/Uch.Zap.t17.3.pdf>
3. Жильцова Ю.В., Кемаева С.А., Козменкова С.В., Маслова Т.С. Формирование современной парадигмы аудита как прикладной науки // Международный бухгалтерский учет. 2018. Т. 21. Вып. 9. С. 1037–1049. URL: <https://doi.org/10.24891/ia.21.9.1037>
4. Итыгилова Е.Ю. Профессиональная ответственность в институциональном устройстве аудиторской деятельности // Международный бухгалтерский учет. 2019. Т. 22. Вып. 10. С. 1139–1153. URL: <https://doi.org/10.24891/ia.22.10.1139>

5. *Закирова А.Р., Клычова Г.С., Кириллова В.Э.* Основные принципы планирования кадрового аудита // Вестник Казанского государственного аграрного университета. 2019. Т. 14. № 2. С. 132–138. URL: <http://www.vestnik-kazgau.com/images/archive/2019/2/025%20zakirova.pdf>
6. *Лащинуна Е.А.* Аудиторская этика «по-новому» // Электронный журнал «Финансовые и бухгалтерские консультации». 2019. № 8. URL: https://gaap.ru/articles/Auditorskaya_etika_po_novomu/
7. *Мамушкина Н.В.* Принципы деятельности аудитора: теоретические аспекты и практическая значимость // Международный бухгалтерский учет. 2019. Т. 22. Вып. 10. С. 1170–1180. URL: <https://doi.org/10.24891/ia.22.10.1170>
8. *Нгуен М.Х., Ситнов А.А.* Классификация принципов операционного аудита // Экономика и бизнес: теория и практика. 2017. № 5. С. 139–142. URL: <http://economyandbusiness.ru/6413-2>
9. *Сафонова М.Ф., Петух А.В.* Методы обеспечения качества аудиторской деятельности в Российской Федерации // Вестник Академии знаний. 2018. № 27(4). С. 309–316. URL: <http://academiyadt.ru/wp-content/uploads/vaz/zhurnal-vestnik-akademii-znaniy-vaz-n-27-4-ijul-avgust-2018.pdf>
10. *Тимченко В.А.* Некоторые проблемные аспекты аудита мошенничества персонала // Международный бухгалтерский учет. 2018. Т. 21. Вып. 10. С. 1140–1148. URL: <https://doi.org/10.24891/ia.21.10.1140>
11. *Юнусова Д.А.* Принципы аудита финансовой отчетности // УЭПС: управление, экономика, политика, социология. 2017. № 2. С. 75–79.
12. *Аминев Ф.Г.* О профессиональной этике судебного эксперта в Российской Федерации // Baikal Research Journal. 2016. Т. 7. № 6. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/17263862>
13. *Аминев Ф.Г.* Современные проблемы судебно-экспертной деятельности в Российской Федерации и пути их решения: монография. М.: Юрлитинформ, 2019. 270 с.
14. *Громцева Ф.А.* Процессуальный статус и компетенция судебного эксперта // Научное мнение. Экономические, юридические и социологические науки. 2017. № 1. С. 71–73.
15. *Козменкова С.В., Зубков Д.Д.* Проект профессионального стандарта судебного эксперта-экономиста: анализ содержания и выявление проблемных вопросов // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. 2018. № 24. С. 17–24. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/18205145>
16. *Майлис Н.П.* Этикет судебного эксперта как составляющая профессиональной этики в судебно-экспертной деятельности // Судебная экспертиза Беларуси. 2017. № 1. С. 28–32.
17. *Тимченко В.А.* Компетентностный подход – проблемы его реализации при подготовке юристов // Вестник Нижегородской правовой академии. 2017. № 13. С. 64–66. URL: http://www.nounpa.ru/File/Nauchnaj_chast/Vestnik_NPA/vestnik_13-13.pdf
18. *Хмельёва А.В.* Вопросы этики в деятельности судебного эксперта // Библиотека криминалиста. Научный журнал. 2018. № 2. С. 251–255.
19. *Чашинская Е.А.* К вопросу о профессиональной этике судебного эксперта в Российской Федерации // Мировая наука. 2017. № 9. С. 160–162. URL: https://science-j.com/domains_data/files/9/Chashinskaya%20E.A..pdf

20. Юматов В.А. Компетентность и компетенция судебного эксперта: содержание и объем понятий // Вопросы экспертной практики. 2017. № S1. С. 391–400.

Информация о конфликте интересов

Мы, авторы данной статьи, со всей ответственностью заявляем о частичном и полном отсутствии фактического или потенциального конфликта интересов с какой бы то ни было третьей стороной, который может возникнуть вследствие публикации данной статьи. Настоящее заявление относится к проведению научной работы, сбору и обработке данных, написанию и подготовке статьи, принятию решения о публикации рукописи.

A COMPARATIVE ANALYSIS OF THE ETHICAL PRINCIPLES OF THE AUDITOR AND FORENSIC ACCOUNTANTSvetlana V. KOZMENKOVA ^{a,*}, Dmitrii D. ZUBKOV ^b, Andrei A. USHAKOV ^c^a National Research Lobachevsky State University of Nizhny Novgorod (UNN),
Nizhny Novgorod, Russian Federation
skozmenkova@yandex.ru
ORCID: not available^b National Research Lobachevsky State University of Nizhny Novgorod (UNN),
Nizhny Novgorod, Russian Federation
gezhez@mail.ru
ORCID: not available^c National Research Lobachevsky State University of Nizhny Novgorod (UNN),
Nizhny Novgorod, Russian Federation
tensotr2@inbox.ru
ORCID: not available

* Corresponding author

Article history:Article No. 793/2019
Received 19 December 2019
Received in revised form
24 December 2019
Accepted 25 December 2019
Available online
16 January 2020**JEL classification:** K40,
M42**Keywords:** public accountant,
forensic accountant, ethical
principles, comparative
analysis, Code of Ethics**Abstract****Subject** This article discusses the issues related to the ethical principles of the auditor and forensic economic expert.**Objectives** The article aims to compare the ethical principles of the auditor and forensic economic expert, enshrined in codes of ethics and developed in science, identify similarities and differences, determine the possibility of spreading ethical principles from one area to another.**Methods** For the study, we used the methods of comparative analysis, classification, induction and deduction.**Results** The article summarizes and classifies information on the ethical principles of the auditor and economic expert, which is contained in scientific and regulatory sources. It also clarifies and proposes to apply a classification of the ethical principles of the forensic expert and considers the possibility of extending a number of ethical principles of the auditor to the activities of the economic expert and vice versa.**Conclusions and Relevance** The lack of ethical principles or ignoring them in a particular area of activity causes a decline in the quality of the auditor and forensic expert's activities, and ultimately leads to an increase in economic crimes. The results of the auditor's ethical principles analysis and the proposed set of the economic expert's ethical principles can be applied in the theory and practice of auditing and forensic economic expertise.

© Publishing house FINANCE and CREDIT, 2019

Please cite this article as: Kozmenkova S.V., Zubkov D.D., Ushakov A.A. A Comparative Analysis of the Ethical Principles of the Auditor and Forensic Accountant. *International Accounting*, 2020, vol. 23, iss. 1, pp. 80–93.
<https://doi.org/10.24891/ia.23.1.80>**References**

1. Korosteleva L.A. [Differences forensic accounting and external audits]. *Vektor nauki Tol'yatinskogo gosudarstvennogo universiteta. Seriya: Ekonomika i upravlenie = Science Vector of Togliatti State University. Series: Economics and Management*, 2011, no. 3, pp. 17–19.
URL: <https://journal.tltsu.ru/rus/index.php/VNSEM/article/view/2584> (In Russ.)
2. Dyatlova A.F. [Methodological aspects of the audit in the field gosudarstvenny procurement of goods, works and services]. *Uchenye zapiski Rossiiskoi akademii predprinimatel'stva = Scientific*

- Notes of the Russian Academy of Entrepreneurship*, 2018, vol. 17, no. 3, pp. 38–47.
URL: <http://www.rusacad.ru/docs/nauka/Uch.Zap.t17.3.pdf> (In Russ.)
3. Zhil'tsova Yu.V., Kemaeva S.A., Kozmenkova S.V., Maslova T.S. [Formation of the up-to-date paradigm of audit as applied science]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International Accounting*, 2018, vol. 21, iss. 9, pp. 1037–1049. (In Russ.)
URL: <https://doi.org/10.24891/ia.21.9.1037>
4. Itygilova E.Yu. [Professional responsibility in the institutional framework of auditing]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International Accounting*, 2019, vol. 22, iss. 10, pp. 1139–1153. (In Russ.) URL: <https://doi.org/10.24891/ia.22.10.1139>
5. Zakirova A.R., Klychova G.S., Kirillova V.E. [Basic principles of personnel audit planning]. *Vestnik Kazanskogo gosudarstvennogo agrarnogo universiteta = Vestnik of Kazan State Agrarian University*, 2019, vol. 14, no. 2, pp. 132–138.
URL: <http://www.vestnik-kazgau.com/images/archive/2019/2/025%20zakirova.pdf> (In Russ.)
6. Lashchinina E.A. [Audit ethics in a new way]. *Elektronnyi zhurnal Finansovye i bukhgalterskie konsul'tatsii*, 2019, no. 8. (In Russ.) URL: https://gaap.ru/articles/Auditorskaya_etika_po_novomu/
7. Mamushkina N.V. [Auditing principles: Theoretical considerations and practical value]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International Accounting*, 2019, vol. 22, iss. 10, pp. 1170–1180. (In Russ.) URL: <https://doi.org/10.24891/ia.22.10.1170>
8. Nguen Mai Hyong, Sitnov A.A. [Principle classification of operating audit]. *Ekonomika i biznes: teoriya i praktika = Economy and business: theory and practice*, 2017, no. 5, pp. 139–142.
URL: <http://economyandbusiness.ru/6413-2> (In Russ.)
9. Safonova M.F., Petukh A.V. [Methods of assurance of quality of audit activity in the Russian Federation]. *Vestnik Akademii znaniy = Bulletin of the Academy of Knowledge*, 2018, no. 27(4), pp. 309–316. URL: <http://academiyadt.ru/wp-content/uploads/vaz/zhurnal-vestnik-akademii-znaniy-vaz-n-27-4-ijul-avgust-2018.pdf> (In Russ.)
10. Timchenko V.A. [Staff fraud audit: Some areas of concern]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International Accounting*, 2018, vol. 21, iss. 10, pp. 1140–1148. (In Russ.)
URL: <https://doi.org/10.24891/ia.21.10.1140>
11. Yunusova D.A. [Purpose and main principles governing the audit of financial statements]. *UEPS: upravlenie, ekonomika, politika, sotsiologiya*, 2017, no. 2, pp. 75–79. (In Russ.)
12. Aminev F.G. [On professional ethics of the judicial expert in the Russian Federation]. *Baikal Research Journal*, 2016, vol. 7, no. 6. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/17263862> (In Russ.)
13. Aminev F.G. *Sovremennye problemy sudebno-ekspertnoi deyatel'nosti v Rossiiskoi Federatsii i puti ikh resheniya: monografiya* [Contemporary problems of forensic activity in the Russian Federation and the ways to solve them: a monograph]. Moscow, Yurlitinform Publ., 2019, 270 p.
14. Gromtseva F.A. [Procedural status and competence of a forensic expert]. *Nauchnoe mnenie. Ekonomicheskie, yuridicheskie i sotsiologicheskie nauki = The Scientific Opinion. Economic, Juridical and Sociological Sciences*, 2017, no. 1, pp. 71–73. (In Russ.)
15. Kozmenkova S.V., Zubkov D.D. [The draft professional standard of forensic economic expert: An analysis of content and the identification of problematic issues]. *Bukhgalterskii uchet v byudzhethnykh i nekommercheskikh organizatsiyakh = Accounting in Budgetary and Non-Profit Organizations*, 2018, no. 24, pp. 17–24. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/18205145> (In Russ.)

16. Maylis N.P. [The etiquette of court expert as a component of professional ethics in forensic activities]. *Sudebnaya ekspertiza Belarusi = Forensic Examination of Belarus*, 2017, no. 1, pp. 28–32. (In Russ.)
17. Timchenko V.A. [The competency-based approach: problems of its implementation in the training of lawyers]. *Vestnik Nizhegorodskoi pravovoi akademii = Bulletin of the Nizhny Novgorod Academy of Law*, 2017, no. 13, pp. 64–66.
URL: http://www.nounpa.ru/File/Nauchnaj_chast/Vestnik_NPA/vestnik_13-13.pdf (In Russ.)
18. Khmeleva A.V. [Issues of ethics in the activity of a judicial expert]. *Biblioteka kriminalista. Nauchnyi zhurnal*, 2018, no. 2, pp. 251–255. (In Russ.)
19. Chashinskaya E.A. [On the issue of the professional ethics of a forensic expert in the Russian Federation]. *Mirovaya nauka*, 2017, no. 9, pp. 160–162. (In Russ.)
URL: https://science-j.com/domains_data/files/9/Chashinskaya%20E.A..pdf
20. Yumatov V.A. [Competence and competence of the forensic expert: content and scope of concepts]. *Voprosy ekspertnoi praktiki*, 2017, no. S1, pp. 391–400. (In Russ.)

Conflict-of-interest notification

We, the authors of this article, bindingly and explicitly declare of the partial and total lack of actual or potential conflict of interest with any other third party whatsoever, which may arise as a result of the publication of this article. This statement relates to the study, data collection and interpretation, writing and preparation of the article, and the decision to submit the manuscript for publication.