

**Харченко Н.В.**, д.е.н.,  
професор кафедри обліку, аналізу, оподаткування та аудиту  
*Запорізька державна інженерна академія*

**Колодієвська В.В.**, студентка  
факультету економіки та менеджменту  
*Запорізька державна інженерна академія*

## ПРИНЦИПИ І МЕТОДИ РОЗРАХУНКУ РОЗМІРУ ВІНАГОРОДИ ПРАЦІВНИКАМ ЗА АУДИТОРСЬКУ ПЕРЕВІРКУ

**Колодієвська В.В., Харченко Н.В. Особливості розрахунку розміру винагороди працівникам за аудиторську перевірку.** У статті розкрито поняття винагороди для працівників аудиторської фірми та ключові моменти для правильного розрахунку винагороди для всіх учасників перевірки. Запропоновано метод розрахунку грошової винагороди працівникам, при цьому враховано особливості кожного клієнта з аудиту. Запропоновані методи адаптовано під сучасне українське законодавство.

**Ключові слова:** винагорода, аудиторська перевірка, людино-година, замовник, аудиторська фірма.

**Колодиевская В.В., Харченко Н.В. Особенности расчета размера вознаграждения работникам за аудиторскую проверку.** В статье раскрыты понятие вознаграждения для сотрудников аудиторской фирмы и ключевые моменты для правильного расчета вознаграждения для всех участников проверки. Предложен метод расчета денежного вознаграждения сотрудникам, при этом учтены особенности каждого клиента по аудиту. Все предложенные методы являются адаптированными под современное украинское законодательство.

**Ключевые слова:** вознаграждение, аудиторская проверка, человеко-час, заказчик, аудиторская фирма.

**Kolodiiivska V.V., Kharchenko N.V. Special aspects of calculating employee remuneration for an external audit.** The article elaborates on the concept of an audit company employees remuneration and explains the key points for correct calculation of a reward for each employee involved into an audit. Also, suggested a method for calculating monetary reward to employees. Upon this, considered peculiar features of each client of an audit firm. All the suggested methods have been implemented according to the actual legislation of Ukraine.

**Key words:** remuneration, audit, man-hour, client (employer), audit company.

**Постановка проблеми.** Зарплата є основним джерелом доходу працівників підприємства. Працівнику аудиторської фірми окремо розраховується і виплачується винагорода за обов'язковий аудит. На підприємстві повинна бути затверджена форма розрахунку розміру винагороди залежно від рівня кваліфікації працівника, обсягу виконаної роботи та складності завдання з аудиту. Питання обліку праці та її оплати займають одне з чільних місць у всій системі бухгалтерського обліку на підприємстві. Належна організація бухгалтерського обліку розрахунків за виплатами працівникам сприяє ефективному управлінню та контролю над своєчасним здійсненням розрахунків, ефективністю використання трудових ресурсів. На особливу увагу заслуговують питання з організації виплати винагород працівникам на підприємстві, відповідно до діючого законодавства та всіх нормативно-правових актів.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Розрахунок розміру винагороди працівнику за виконання завдання з аудиту проводиться згідно з Положенням із національної практики аудиту 1 «Особливості узгодження умов завдання з обов'язкового аудиту та

укладання договору про проведення обов'язкового аудиту з урахуванням вимог національного законодавства». Серед дослідників цього напрямку – Н.О. Бугай, О. Петрик, В. Сопко, Ю. Піча, А. Кузьминський.

Однак загалом проблеми розрахунку винагороди аудиторам та іншому персоналу фірми висвітлено не повною мірою, що не дає загального уявлення про методи і важливі аспекти цього питання.

**Постановка завдання.** Мета статті – розкрити сучасні аспекти і методи розрахунку винагороди працівникам аудиторської фірми.

**Виклад основних результатів.** Під час розрахунку винагороди передусім необхідно визначити вартість людино-години для кожного працівника. Визначаючи вартість однієї людино-години нижче оплачуваної категорії персоналу аудиторської фірми, доцільно керуватися чинним законодавством України щодо мінімальної заробітної плати та коефіцієнтами, передбаченими Єдиною тарифною сіткою. Враховуючи, що аудитори, які працюють в аудиторській фірмі, мають високий кваліфікаційний та професійний рівень, під час визначення вартості

однієї людино-години для цієї категорії персоналу можна використати найвищий коефіцієнт Єдиної тарифної сітки (наприклад, 4,51). Для встановлення взаємозв'язку між витратами аудиторської фірми на виплату мінімальної заробітної плати за одну годину роботи (враховуючи нарахування єдиного соціального внеску) і вартістю однієї людино-години аудиторська фірма для розрахунку мінімальної вартості людино-години може встановити співвідношення між цими показниками на рівні 30–40% (табл. 1).

Проте у цьому положенні майже не висвітлюється питання розрахунку розміру винагороди працівникам, які не є сертифікованими аудиторами, але приймають безпосередню участь у виконанні завдання з аудиту.

Перш за все у кожній аудиторській фірмі має бути розроблений відповідно до чинного законодавства внутрішньофірмовий стандарт. Аудиторська діяльність в Україні регулюється Законом «Про аудиторську діяльність». Під час надання аудиторських послуг аудитор оцінює свою відповідальність перед клієнтом, яка зумовлюється обов'язком застосування ним відповідних норм і правил, що регулюють аудиторську діяльність, і принципами об'єктивності. Ця відповідальність також передбачає обов'язкову наявність у аудитора професійних знань і освіти, що досягаються на відповідних курсах підготовки аудиторів, шляхом самоосвіти й удосконалення особистого досвіду роботи. З урахуванням вищенаведених чинників аудитор робить розрахунок винагороди за надані ним аудиторські послуги.

Винагорода повинна реально відбивати вартість послуг професійного характеру, наданих клієнтові, і встановлюється з урахуванням:

- а) навичок і знань, що необхідні для даного виду професійних послуг;
- б) рівня підготовки і наявності практичного досвіду осіб, які безпосередньо зайняті у наданні професійних послуг;
- в) часу, витраченого кожною особою, що бере участь у наданні професійних послуг;

г) рівня відповідальності, що необхідний для надання відповідних послуг.

Завичай оплата за надання професійних послуг встановлюється на основі відповідних погодинних або денних розцінок для кожної особи, зайнятої наданням професійних послуг. Ці розцінки повинні ґрунтуватися на принципі, згідно з яким організація роботи, діяльність і послуги, що робляться аудитором клієнту, правильно сплановані, контролюються й керуються належним чином. Для кожного аудитора необхідно визначити відповідні розцінки.

В угодах або в листах-пропозиціях аудитор не повинен вказувати, що в даний час або в майбутньому визначені професійні послуги будуть надаватися або за встановлену (фіксовану) оплату, приблизну оплату, або оплату у визначених межах, якщо у цей час є ймовірність істотного зростання цієї оплати, але майбутньому клієнту про це невідомо.

Під час надання клієнту професійних послуг може виникнути необхідність більш конкретно домовитися про вартість послуг заздалегідь. У такому разі аудитор повинен розрахувати оплату, беручи до уваги положення пунктів 1 і 2.

Не буде вважатися неправильним, якщо аудитор погоджується на меншу оплату порівняно з тією, що була призначена попередньому аудитору за аналогічні послуги за умови.

Як визначено в пункті 2, професійні послуги не повинні пропонуватися або даватися клієнту за угодою, відповідно до якої оплата буде здійснена тільки у разі досягнення якогось визначеного результату або коли оплата залежить від непередбачених обставин, пов'язаних із можливим досягнутим результатом. Оплата не вважається залежною від непередбачених обставин, якщо вона призначена судом або, згідно із законом, якимись іншими органами державної влади. Оплата, встановлена на підставі процентної ставки або на іншій аналогічній основі, за винятком тих випадків, коли вона дозволена законом, як загальноприйнята практика для визначених послуг

Таблиця 1

№ п/п	Показник	Розрахунок	Значення	Примітка
1	Мінімальна заробітна плата		3200 грн.	
2	Мінімальна заробітна плата за 1 годину	п.1 / (2000 / 12)	19,16 грн.	(2000 / 12) = 167 середня кількість робочих годин про- тягом місяця
3	Коефіцієнт Єдиної тарифної сітки		4,51	
4	Розрахункова оплата праці за 1 годину	п.2 x п.3	86,41 грн.	
5	Єдиний соціальний внесок	22%	19,01 грн.	
6 а.	Частка мінімальної заробітної плати й єдиного соціального внеску в розрахунку за 1 годину роботи у вартості однієї людино-години		40%	Рекомендоване значення від 30% до 40%
7 а.	Вартість однієї людино-години	(п.4+п.5) / п.6 а	263,55 грн.	

консультаційного характеру, вважається залежною від непередбачених обставин.

Попередні пункти стосуються оплати послуг, передбачених договором. Змінні витрати будь-якого виду, особливо на відрядження, витрати, що належать безпосередньо до надання професійних послуг певному клієнту, зазвичай відносяться на рахунок клієнта в додаток до оплати за послуги професійного характеру.

В інтересах обох сторін аудитора і клієнта до початку надання аудиторських послуг варто чітко визначити порядок, бажано в письмовому вигляді, згідно з яким робиться розрахунок оплати і поряд-

док виписки рахунків за послуги або етапи послуг, щоб уникнути будь-яких непорозумінь (порядок врегулювання договірних відношень). Тому пропонується у кожній аудиторській фірмі вести розрахунок винагород працівникам, затвердити його в положенні та у внутрішньфірмовому стандарті фірми. Приклад такого розрахунку наведений нижче (додаток 1).

Таким чином, розрахунок винагороди проводиться для кожного окремого завдання залежно від складності, обсягу перевірки та інших чинників. Він проводиться на етапі планування і прийняття клієнта й є додатком до договору із замовником.

Додаток 1

До Договору № \_\_\_ від «\_» року

Про проведення аудиту (аудиторської перевірки)

Розрахунок розміру винагороди за аудиторську перевірку

(згідно з Додатком 1 до Положення з національної практики аудиту 1 «Особливості узгодження умов завдання з обов'язкового аудиту та укладання договору про проведення обов'язкового аудиту з урахуванням вимог національного законодавства», затвердженого Рішенням АПУ №286/12 від 20.12.2013)

Замовник «\_»

1. Розрахунок вартості людино-години під час виконання завдання.

№ п/п	Показник	Розрахунок	Значення	
			Сертифікований аудитор	Інші категорії персоналу
1	Мінімальна заробітна плата		3200 грн.	3200 грн.
2	Мінімальна заробітна плата за 1 годину	п.1 / (2000 / 12)	19,16 грн.	19,16 грн.
3	Коефіцієнт Єдиної тарифної сітки		4,51	1,45
4	Розрахункова оплата праці за 1 годину	п.2 x п.3	86,41 грн.	27,78 грн.
5	Єдиний соціальний внесок	22%	19,01 грн.	6,11 грн.
6	Частка мінімальної заробітної плати і єдиного соціального внеску в розрахунку за 1 годину роботи в вартості однієї людино-години		40%	30%
7	Вартість однієї людино-години	(п.4+п.5) / п.6 а	263,55 грн.	112,97 грн.

2. Оцінка мінімального обсягу часу, достатнього для якісного виконання завдання, в залежності від обсягів діяльності замовника.

Обсяг діяльності (тис. грн.) = Валюта балансу + Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) + Інші доходи.

Загальний обсяг часу (витрати часу всіх членів аудиторської групи із завдання) = 120 людино-годин, у тому числі:

- Витрати часу сертифікованого аудитора (25% від загального обсягу часу) = 30 людино-годин;
- витрати часу інших категорій персоналу, задіяних у виконанні завдання (65% від загального обсягу часу) = 78 людино-годин;
- витрати часу особи, відповідальної за огляд контролю якості завдання (10% від загального обсягу часу) = 12 людино-годин.

3. Розрахунок розміру винагороди персоналу за аудиторську перевірку.

	Сертифікований аудитор	Інші категорії персоналу	Особа, відповідальна за огляд контролю якості
Вартість однієї людино-години (грн./люд.-год.)	263,55	112,97	263,55
Витрати часу (люд.-год.)	30	78	12
Усього винагорода персоналу (грн.)	7906,5	8811,66	3162,6
Разом винагорода за завдання	19880,76		

Корегуючі (підвищуючі та знижуючі) коефіцієнти		
Підстави застосування	Підвищуючий коефіцієнт	Знижуючий коефіцієнт
1. Стислі терміни виконання	1,2 - 2,5	
2. Завдання виконуються перед фіскальною перевіркою	1,5	
3. Результати аудиту розглядатимуться в умовах конфлікту інтересів	2,0	
4. Замовник має ефективну систему внутрішнього контролю		0,95
5. Наявні суттєві суперечності в державних регуляторних актах щодо діяльності та оподаткування замовника	1,05	
6. Необхідність нагляду за проведенням інвентаризації активів	1,2	
7. Наявність зведеної або консолідованої фінансової звітності	1,25	
8. Складання звітності за МСФЗ	1,4 – 1,6	
9. Аудит вимагає перевірки відокремлених підрозділів у інших регіонах	1,5	
10. Замовник вже попередньо перевірявся суб'єктом аудиту в попередньому періоді		0,75-0,85
11. Специфіка бізнесу замовника вимагає залучення обов'язкового зовнішнього експерта	1,5 – 1,8	
12. Наявність диверсифікованої господарської діяльності замовника (різні за видами господарські операції)	1,05 – 1,1	

Додатковими чинниками розміру вартості замовлення на аудиторські послуги, а отже, і розміру винагороди працівникам, є коригуючі коефіцієнти. Під час прийняття завдання з аудиту слід урахувати можливі додаткові витрати часу, які викликані певними обставинами замовлення. У цьому разі аудитор застосовує підвищуючий коефіцієнт відносно загального обсягу бюджету часу. Наприклад: (табл. 3).

Застосування та вибір коригуючого коефіцієнта (його розмір та база коригування) здійснюються за професійним судженням аудитора, але цей вибір повинен бути обґрунтований та задокументований у робочих документах із планування аудиту.

Отже, під час визначення розміру винагороди працівникам аудиторської фірми враховуються коригуючі коефіцієнти, підстави для яких пропису-

ються у внутрішньофірмовому стандарті фірми та в кожному додатку до договору для кожного окремого завдання. Ці коефіцієнти допомагають правильно визначити вартість аудиторської послуги, а отже, й суму винагороди для всіх учасників виконання завдання з аудиту.

**Висновки.** Отже, на кожній аудиторській фірмі необхідно вести розрахунок розміру винагороди для всіх працівників, задіяних в аудиторській перевірці. Розмір такої винагороди залежить від кваліфікації робітника, обсягу виконаної роботи, складності завдання, а також від кожного окремого клієнта. Такі розрахунки повинні бути висвітлені у положенні підприємства, розраховані для кожного окремого завдання з аудиту та зафіксовані у додатку до договору із замовником.

#### Список літератури:

1. Положення з національної практики аудиту 1 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://www.apu.com.ua/files/ris/286\\_12.doc](http://www.apu.com.ua/files/ris/286_12.doc).
2. Петрик О.А. Аудит / О.А. Петрик. – К., 2015. – С. 324–337.
3. Никонович М.О. Аудит : [підручник] / М.О. Никонович, К.О. Редько ; за ред. Є.В. Мниха. – К. : Київ. нац. торг.-екоп. ун-т. – 2014. – С. 118–123.
4. Сопко В.В. Організація і методика проведення аудиту : [навч. посіб.] / В.В. Сопко, Н.І. Верхоглядова, В.П. Шило [та ін. – К. : Професіонал, 2004. – С. 478–488.
5. Пилипенко І.І. Сучасний аудит : [підручник] / І.І. Пилипенко та ін. – К., 2015. – С. 98–134.