

ЦЕНООБРАЗОВАНИЕ И СЕБЕСТОИМОСТЬ АУДИТОРСКОЙ ПРОВЕРКИ

А.С. Сумкин

Согласно определению, данному в современном экономическом словаре, под ценообразованием понимается процесс образования и формирования цен на товары и услуги, характеризуемый, прежде всего, методами и способами установления цен в целом, относящимися ко всем товарам и услугам. Под методом ценообразования понимается порядок формирования цены на конкретную услугу в конкретный временной период. К основным методам формирования цены относятся затратный метод, метод рыночного ценообразования и параметрические методы [1].

Среди различных модификаций затратного метода наибольшее распространение получил метод «средние издержки плюс прибыль». Суть его состоит в том, что организация оценивает средние расходы, которые она несет при оказании единицы услуги, и прибавляет к ним определенную норму прибыли.

При применении метода рыночного ценообразования за основу берется средняя рыночная цена на аналогичные услуги, при этом организации часто устанавливают цены, ориентируясь на лидирующую в отрасли компанию.

Группа параметрических методов подразумевает экспертную оценку стоимости услуги, исходя из ценности ее параметров, при этом может учитываться как один главный параметр (метод удельной цены), так и набор параметров (метод баллов).

Анализ информации, размещенной на официальных сайтах аудиторских фирм и Интернет-страницах аналитических компаний, показал, что в настоящее время в Российской Федерации не существует единой цены на аудиторские услуги, стоимость таких услуг определяется, как правило, путем переговоров исполнителя и заказчика. Следует отметить, что стоимость аудиторской проверки бухгалтерской отчетности аудируемых лиц, идентичных по ряду экономических и производственных показателей, колеблется в значительных пределах. Стоимость такой проверки зависит от ряда объективных факторов, определяющих ценообразование в сфере аудита. К таким факторам, в частности, можно отнести следующие:

- регион, в котором осуществляет свою деятельность аудиторская организация. Например, согласно справке Министерства финансов Российской Федерации, в 2009 году доходы средней аудиторской организации в Москве почти в три раза превысили доходы средней аудиторской организации в других регионах страны (включая Санкт-Петербург);

- деловая репутация аудиторской организации (ее имя и место на региональном рынке аудиторских услуг) – аудиторская организация, давно работающая на рынке аудиторских услуг, имеющая безупречную деловую

репутацию, может установить цены на свои услуги выше средних цен на аудиторские услуги в регионе;

- наличие в штате аудиторской организации высококвалифицированных auditors – эрудированность auditors в области бухгалтерского учета и налогообложения, их способность оперативно принимать правильные решения, степень сложности решаемых ими задач повышают стоимость работ аудиторской организации;

- качество оказываемых аудиторских услуг – аудиторская проверка, проведенная с надлежащим качеством и в соответствии с федеральными стандартами аудиторской деятельности потребует гораздо больших затрат, чем аудиторская проверка, проведенная поверхностно, с нарушением нормативных требований.

Стоимость аудиторских услуг может также зависеть и от других факторов, таких, как срочность оказания услуг, многопрофильность деятельности аудируемого лица, территориальная разбросанность офисных и производственных помещений проверяемого предприятия.

Как правило, базой для установления цены является себестоимость аудиторской проверки. Именно ее величина определяет некий минимум, ниже которого предоставляемая услуга будет убыточной.

Себестоимость продукции представляет собой стоимостную оценку используемых в процессе ее производства природных ресурсов, сырья, материальных запасов, основных средств, трудовых ресурсов, а также других затрат, необходимых для производства и реализации продукции [2]. Под затратами понимаются выраженные в денежной форме расходы предприятия на производство, обращение и сбыт продукции.

Аудиторская деятельность, по своей сути, является деятельностью интеллектуальной. Результатом любого вида аудиторской деятельности, будь то аудиторская проверка, либо оказание сопутствующих аудиту услуг или услуг, связанных с аудитом, является, как правило, выражение мнения аудитора по тому или иному исследуемому вопросу, воплощенного в виде аудиторского заключения, письменного отчета, консультации, регистров бухгалтерского учета, подготовленной бухгалтерской или налоговой отчетности и тому подобное. Процесс формирования такого мнения есть процесс создания интеллектуальной продукции.

Как и любой процесс создания различной продукции, аудиторская проверка состоит из этапов, стадий, комплексов работ, множества операций (процедур). Как и любому производственному процессу, аудиторской проверке также присущи свои технологические особенности, без учета которых в ходе подготовки и проведения проверки невозможно провести аудит эффективно и с надлежащим качеством. Эти особенности следует учитывать и при формировании себестоимости аудиторской проверки.

Для аудиторской организации расходы на проведение аудиторской проверки являются расходами по обычным видам деятельности и группи-

руются аналогично по тем же элементам: материальные затраты, затраты на оплату труда, отчисления на социальные нужды, амортизация, прочие затраты.

Учитывая интеллектуальный характер аудиторской деятельности, небольшую материалоемкость аудиторских услуг, незначительное количество используемых основных средств, можно предположить, что при формировании себестоимости аудиторской проверки наиболее существенное значение имеют расходы на оплату труда и отчисления на социальные нужды. Другими словами, первостепенное значение при формировании себестоимости приобретает величина трудовых затрат, необходимых на проведение аудиторской проверки.

Трудовые затраты, связанные с проведением конкретной аудиторской проверки, зависят, в первую очередь, от характеристик аудируемого лица – организационных, экономических, технических и тому подобное. Кроме того, на величину трудовых затрат оказывают влияние эффективность системы внутреннего контроля, состояние бухгалтерского учета, степень автоматизации учетной работы, квалификация сотрудников бухгалтерской службы, наличие на предприятии службы внутреннего аудита и так далее. Следует также отметить, что величина трудовых затрат будет существенно больше, если на данном конкретном предприятии проводится первичный аудит.

Трудоёмкость аудиторской проверки, трудовые затраты на ее проведение, как правило, определяется на этапе планирования, в ходе исследования предоставленных документов и иной необходимой информации. На данном этапе после проведения необходимых комплексов работ, выполнение которых предписано федеральными стандартами аудиторской деятельности, аудитор составляет общий план и программу аудита, которые в конечном итоге и определяют объем аудита и основные трудовые затраты на его проведение.

Однако ситуация осложняется тем обстоятельством, что значение себестоимости аудиторской проверки, величину трудовых затрат на ее проведение аудиторской организации необходимо знать в момент согласования условий проведения аудита, на этапе подписания договора между аудиторской организацией и аудируемым лицом. Здесь возникает необходимость в создании некоторой методики, которая позволила бы на основании информации, полученной от руководства аудируемого лица, полагаясь на достоверность такой информации, с достаточной точностью определить трудоёмкость аудиторской проверки. Причем такая методика должна быть открыта и для аудируемого лица, благодаря чему менеджеры аудируемого лица со своей стороны также могут определить трудоёмкость предстоящей проверки. На основании полученного значения трудоёмкости аудиторской проверки аудиторская организация определяет стоимость своих услуг.

В ходе аудиторской проверки, на этапе планирования аудиторы проверяют достоверность полученной ранее информации, уточняют значе-

ние трудоемкости аудиторской проверки и значение стоимости работ. При необходимости сторонами согласовывается новая стоимость услуг. Возможность уточнения стоимости работ должна быть закреплена в договоре.

Такая методика может быть основана на формировании всеобъемлющего перечня комплексов работ (далее – Типовой перечень операций), необходимость выполнения которых на всех этапах аудиторской проверки предписана федеральными стандартами аудиторской деятельности. При этом все работы должны быть разбиты на простейшие операции (процедуры). Для каждой позиции в Типовом перечне операций должна быть определена квалификация исполнителя данной операции.

В ходе предварительного определения трудоемкости аудиторской проверки аудитор может отобрать из Типового перечня операций те операции, которые необходимо осуществить в ходе данной конкретной проверки, и сформировать Рабочий перечень операций. Зная нормы времени для осуществления каждой операции, можно определить предполагаемые трудозатраты на осуществление всего комплекса работ для конкретной аудиторской проверки.

Таким образом, зная величину трудозатрат на осуществление аудиторской проверки и тарифные ставки каждого из участников проверки, можно определить предполагаемые расходы на оплату труда и социальное обеспечение. Добавив к этим расходам материальные расходы, амортизационные отчисления и прочие расходы, можно сформировать себестоимость аудиторской проверки и определить стоимость аудиторских услуг.

Библиографический список

1. Леонов, Ю. Ценообразование в сфере услуг / Ю. Леонов // Аудит и налогообложение. – 2008 – №9. – СПС «Консультант Плюс».
2. Кузнецов, А.А. Формирование себестоимости продукции / А.А. Кузнецова. – «Налоговый вестник», 2003. – СПС «Консультант Плюс».