

Як скласти штатний розпис на 2023 рік без помилок

Лектор: **Людмила КРАВЧЕНКО**,
керівник групи експертів із бюджетного обліку, у
минулому ревізор КРУ та головний бухгалтер

Програма вебінару



1. Типові помилки у формуванні штатів, за що сваритиме Держаудитслужба
2. Зміни до штатного розпису: коли вносити
3. Премії, надбавки та доплати: скільки можна встановити
4. Новий працівник: чи адаптувати під нього штатний розпис
5. Наслідки неправильно складеного штатного розпису. Судова практика

Типові помилки у формуванні штатів

Штатний розпис — це документ, що встановлює структуру установи, штати і посадові оклади працівників, містить назви посад, чисельність персоналу й оклади за кожною посадою. На його підставі **посадові особи установи добирають персонал** на вакантні посади, **планують витрати** на оплату праці, подають звітність.

Уважно вивчають штатний розпис і ревізори, коли перевіряють, чи законно установа нарахувала заробітну плату працівникам. **Адже неправильно сформований штатний розпис завищує або занижує потреби** установи у бюджетних коштах і як наслідок — бухгалтер допускає порушення.

Типові помилки у формуванні штатів

Коли розробляєте штатний розпис, **ураховуйте вимоги нормативно-правових актів**, а саме: КЗпП, Закону про оплату праці, Класифікатора професій тощо. Складайте штатний розпис **на підставі типових штатних нормативів**, які затвердили профільні міністерства.

Типову форму штатного розпису затверджує Мінфін. На сьогодні чинними є форми штатного розпису та типового штатного розпису, визначені Інструкцією про складання і виконання розпису Державного бюджету, затвердженою наказом Мінфіну від 28.01.2002 № 57.

Типові помилки у формуванні штатів

Штатний розпис фактично — обґрунтування до кошторису. Так, чисельність працівників установи, яку затверджує штатний розпис, має відповідати визначеному фонду оплати праці (абз. 2 п. 28 Порядку № 228).

Фонд оплати праці необхідно обґрунтовувати відповідними розрахунками, які є невід'ємною частиною кошторису (абз. 7 п. 2, п. 22 Порядку № 228).

За КЕКВ 2110 «Оплата праці» відповідно до Інструкції № 333 бухгалтер передбачає видатки на оплату праці всіх працівників установи згідно з установленими посадовими окладами, ставками або розцінками, матеріальну допомогу, в тому числі видатки на премії та інші види заохочень чи винагород. Фактично це дозволяє в межах КЕКВ 2110 «Оплата праці» збільшувати одні складові заробітної плати за рахунок зменшення інших.

Типові помилки у формуванні штатів

Чи правильно посадові особи установи нараховують та виплачують заробітну плату працівникам, перевіряють ревізори. Одне з найважливіших питань програми ревізії — **«Штатна дисципліна. Видатки на оплату праці працівників та нарахування на заробітну плату»** (пп. 2.5 Примірної програми ревізії фінансово-господарської діяльності бюджетної установи, затверджена наказом Держфінінспекції від 14.03.2014 № 80).

Щоб не дати ревізорам шансу вас оштрафувати, пропонуємо ознайомитися, які порушення вони виявляють у ваших колег.

Типові помилки у формуванні штатів

Увели посаду начальника відділу кадрів за кількості штатних одиниць у відділі меншій, ніж передбачено нормативом;

Зайво нарахували зарплату через неправильно встановлені посадові оклади, що призвело до завищення бюджетних асигнувань;

До штатного розпису увели посади, які не передбачені типовими штатними нормативами, які до того ж ще й були вакантними. На їх утримання виділялись кошти з бюджету, які були незаконно використані;

До штатного розпису увели 4 посади водія за наявності 3 автомобілів. Тобто штучно створили економію фонду оплати праці і спрямовали на виплату матеріального заохочення працівників;

Не дотримали мінімальних гарантій з оплати праці коли складали та затверджували штатні розписи;

Не затверджували зміни на виведення та введення штатних одиниць у межах загальної чисельності;

Типові помилки

У штатному розписі завищили потребу в коштах на доплати працівникам за вислугу років;

До штатного розпису увели кількість штатних одиниць машиністів із прання, яка не відповідає кількості обробленої білизни за зміну;

Увели до штатних розписів посади не зумовлені потребою;

Утримували штатні одиниці і укладали договори незважаючи на наявність власних штатних одиниць, до посадових обов'язків яких входять надання таких послуг;

За рахунок коштів загального фонду виплачували працівникам зарплату, які відповідно до штатного розпису мали утримуватися за рахунок коштів спеціального фонду.

Коли вносити зміни

Зміни до штатного розпису можуть вноситися з різних причин. Якщо зміни не істотні, то видають наказ про внесення змін до штатного розпису. Якщо ж змін багато, має сенс викласти в новій редакції (перезатвердити) штатний розпис.

Коли приймаєте рішення внести зміни до штатного розпису, **врахуйте вимоги ст. 32 КЗпП**. Згідно з цією нормою про зміну істотних умов праці — систем та розмірів оплати праці, пільг, режиму роботи, встановлення або скасування неповного робочого часу, суміщення професій, зміну розрядів і найменування посад та інші зміни — працівник має бути повідомлений у письмовій формі **не пізніше, ніж за 2 місяці**.

Коли вносити зміни

Як бачимо, система та розмір оплати праці законодавцем прямо визначені як істотні умови. Утім, Законом № 2136-ІХ, зокрема, врегульовано особливості переведення та зміни істотних умов праці **в ситуації воєнного часу**. Він передбачає, що у період дії воєнного стану норми ч. 3 ст. 32 КЗпП та інших законів України щодо повідомлення працівника **про зміну істотних умов праці не застосовують**.

Проте залишалася в силі ст. 103 КЗпП, відповідно до якої про нові або зміну діючих умов оплати праці **в бік погіршення роботодавець має повідомити працівника не пізніш як за 2 місяці до їх запровадження або зміни**.

Коли вносити зміни

Ця стаття була спеціальною нормою, а отже, виникала розбіжність між двома правилами одного нормативного акта.

Усуваючи розбіжність, законодавець прийняв Закон № 2352-ІХ, згідно з яким ч. 2 ст. 3 Закону № 2136-ІХ було викладено в новій редакції, а саме: у період дії воєнного стану повідомлення працівника про зміну істотних умов праці та зміну умов оплати праці, передбачених ч. 3 ст. 32 та ст.103 КЗпП, здійснюється **не пізніш як до запровадження таких умов**. Саме ця редакція є чинною на сьогодні.

Премії, надбавки та доплати: СКІЛЬКИ МОЖНА ВСТАНОВИТИ

Відповідно до статті 8 Закону України «Про оплату праці» **умови оплати праці** працівників установ і організацій, що фінансуються з бюджету, **визначаються Кабінетом Міністрів України.**

Основним нормативно-правовим документом, який регулює оплату праці бюджетних працівників, є постанова КМУ «Про оплату праці працівників на основі Єдиної тарифної сітки розрядів і коефіцієнтів з оплати праці працівників установ, закладів та організацій окремих галузей бюджетної сфери» від 30.08.2002 № 1298.

На ній базуються інші постанови КМУ, що уточнюють правила оплати праці в конкретних сферах діяльності бюджетних установ.

12



Премії, надбавки та доплати: СКІЛЬКИ МОЖНА ВСТАНОВИТИ

Керівники бюджетних установ, закладів та організацій **мають право преміювати** працівників відповідно до їх особистого внеску в загальні результати роботи **у межах коштів на оплату праці** (п. 4 Постанови № 1298).

Конкретні умови, порядок та розміри преміювання працівників керівник установи **затверджує у положенні про преміювання** та погоджує з профспілковим комітетом.

Отже, щоб нарахувати та виплатити премію працівникам, **установа має самостійно розробити положення** про преміювання. Пам'ятайте, що ревізорів, аби виявити порушення, **уважно вивчають умови** преміювання працівників установи.

13



Премії, надбавки та доплати: СКІЛЬКИ МОЖНА ВСТАНОВИТИ

Практика ревізій показує, що керівники установ не завжди преміюють працівників, керуючись умовами та показниками преміювання.

Буває і так, що **керівник ділить фонд преміювання між працівниками необгрунтовано** — не враховує займані посади працівників, розміри посадових окладів, кількість відпрацьованого часу, коефіцієнт внеску в колективний результат роботи.

І як потім він пояснить ревізорам, чим він керувався, коли розподіляв премії? Такі премії ревізори можуть визнати незаконними.

Премії, надбавки та доплати: СКІЛЬКИ МОЖНА ВСТАНОВИТИ

Аби таких ситуацій не допустити в положенні про преміювання, **доцільно розділити умови** та показники преміювання на основні та додаткові:

- **основні** — це такі показники та умови, що мають вирішальне значення для виконання завдань, які має виконати колектив або окремих працівник;
- **додаткові** показники та умови преміювання повинні стимулювати інші, менш значущі аспекти трудової діяльності.

Премії, надбавки та доплати:

СКІЛЬКИ МОЖНА ВСТАНОВИТИ

Такі умови дають можливість керівнику установи пояснити ревізорам, чому саме в такому розмірі нарахували премію конкретному працівникові. Якщо працівник не виконає основні показники, він матиме право отримати премію за додатковими показниками (у зменшеному розмірі). А якщо працівник перевиконає основні або додаткові показники, розмір премії йому можна збільшити.

У положенні про преміювання визначайте:

- працівників, на яких поширюєте дію преміальної системи;
- показники і умови преміювання щодо кожної категорії працівників.

Премії, надбавки та доплати:

СКІЛЬКИ МОЖНА ВСТАНОВИТИ

Ревізори завжди звертають увагу, як бухгалтер нарахував премію працівникам, що відпрацювали не повний місяць. У положенні про преміювання **має бути прописана така норма:**

- якщо протягом періоду, за який виплачують премію, працівник виконав показники **і повністю відпрацював робочий час**, премію йому треба виплачувати повністю;
- якщо працівник частину періоду, за який виплачують премію, **не працював**, премію треба виплатити пропорційно відпрацьованому часу. Такі умови необхідно прописати у положенні про преміювання.

За які показники преміювати

Умови преміювання працівників є юридичною підставою, аби нарахувати премії працівнику або колективу в цілому. Неправильно сформульовані умови та показники преміювання або взагалі їх відсутність можуть призвести до того, що **ревізори визнають таку премію незаконною**. У положенні про преміювання має бути прописано, за які саме показники можна преміювати працівників різних категорій — від керівника до робітника.

Як впливають фінансові МОЖЛИВОСТІ

Премію працівникам керівник бюджетної установи має виплачувати **в межах фонду оплати праці**, який затверджує кошторис. Право працівників на премію залежно від фінансових можливостей установи **треба сформулювати в Положенні** про преміювання. За відсутності в положенні такої норми, підстав для позбавлення чи зменшення розміру премії працівників немає.

Підтверджує це пункт 8 постанови Пленуму Верховного Суду України «Про практику застосування судами законодавства про оплату праці» від 24.12.99 № 13:

Як впливають фінансові МОЖЛИВОСТІ

При вирішенні спорів про виплату премій, винагороди за підсумками роботи за рік чи за вислугу років, надбавок і доплат **необхідно виходити з нормативно-правових актів**, які визначають умови та розмір цих виплат. Працівників, на яких поширюються зазначені нормативно-правові акти, можна позбавити таких виплат (або розмір останніх можна зменшити) **лише у випадках і за умов, які передбачають ці акти**. Відмовити у проведенні вказаних виплат через мотив відсутності коштів можна в тому разі, **коли вони обумовлені в зазначених актах** наявністю певних коштів чи фінансування.

Тож керівник установи має бути обізнаний у нормах трудового законодавства, щоб не порушити права працівників на заробітну плату, яку передбачають під час укладення з ними трудового договору.

Коли ревізори можуть визнати премію незаконною

Положення про преміювання не має бути формальним документом. Якщо керівник установи преміює працівників всупереч нормам, які прописані в Положенні про преміювання, ревізори **можуть визнати таку премію незаконною**.

Наведу кілька прикладів: в Положенні про преміювання установи визначено, що премію працівникам **в перший місяць роботи або в місяці звільнення** не виплачувати. А керівник установи виплатив.

У колективному договорі установи передбачена виплата щомісячної премії працівникам у поточному місяці за попередній. Бухгалтер установи щороку за наказом керівника **виплачує премію за грудень у січні**. Ревізори визнають таку премію незаконною.

Коли ревізори можуть визнати премію незаконною

Бухгалтер нараховує премію керівнику установи без рішення органу вищого рівня.

Преміювання керівників установ, закладів та організацій окремих галузей бюджетної сфери, встановлення їм надбавок та доплат до посадових окладів, надання матеріальної допомоги здійснюється **за рішенням органу вищого рівня** у межах наявних коштів на оплату праці (абз. 5 п. 4 Постанови N 1298 від 30.08.2002).

Які стимулюючі надбавки можна встановити

За якісну роботу, високий рівень кваліфікації, професійну майстерність, працівникам бюджетних установ, відповідно до Постанови № 1298 , керівник установи **може встановлювати надбавки в розмірі до 50%** посадового окладу за:

- складність, напруженість у роботі;
- високі досягнення у праці;
- виконання особливо важливої роботи (на термін її виконання).

За що встановлюють кожную з них?

Премії, надбавки та доплати: СКІЛЬКИ МОЖНА ВСТАНОВИТИ

За складність і напруженість у роботі

Аби встановити таку надбавку, керівник установи має покласти на працівника обов'язки виконувати більш складну і відповідальну роботу порівняно з іншими працівниками. Така робота вимагає від працівника уваги, зосередженості, значних трудовитрат, потребує додаткового часу тощо.

За високі досягнення у праці

Посадова інструкція працівників конкретизує завдання, які вони мають виконувати. Якщо працівник сумлінно та якісно виконує визначені для нього завдання, вирішує робочі питання професійно, компетентно, проявляє ініціативу, не порушує виконавчу та трудову дисципліну — керівник установи може встановити йому надбавку за високі досягнення у праці.

Коли керівник визначає критерії для такої надбавки, має врахувати специфіку діяльності установи і коло обов'язків, які покладає на працівника.

Премії, надбавки та доплати: СКІЛЬКИ МОЖНА ВСТАНОВИТИ

За виконання особливо важливої роботи

Надбавку за виконання особливо важливої роботи виплачують **упродовж строку**, коли працівник виконує особливо важливу роботу. Така надбавка потрібна, аби стимулювати працівника виконувати певну роботу швидше та підвищити її якість.

ЗВЕРНІТЬ УВАГУ!

Виплату за виконання особливо важливої роботи проводьте за наказом керівника, в якому обов'язково **зазначте кінцеву мету роботи і строк**, в який вона має бути виконана.

Премії, надбавки та доплати: СКІЛЬКИ МОЖНА ВСТАНОВИТИ

Які обмеження врахувати

Надбавки, про які йдеться, є різними за характером та призначенням. І кожну з них керівник установи може встановити працівнику **незалежно від того, чи встановив уже іншу**. Утім потрібно врахувати обмеження для всіх цих трьох надбавок

Максимальний розмір надбавок для одного працівника сумарно **не має перевищувати 50%** його посадового окладу.

Обмеження максимального розміру не поширюється на працівників установ зі статусом «національний».

Пам'ятайте! На це обов'язково звернуть увагу ревізори, коли перевірятимуть, чи правомірно ви нарахували та виплатили надбавки працівникам.

Премії, надбавки та доплати: СКІЛЬКИ МОЖНА ВСТАНОВИТИ

Коли видати наказ і на який термін

Керівник установи має видати наказ про встановлення надбавок лише після того, як установа затвердить кошторис та передбачить критерії для їх встановлення у колективному договорі установи.

Якщо керівник установи в наказі не зазначить, на який термін працівнику встановлює надбавку, то бухгалтер має нараховувати її до кінця поточного року.

Із початком нового бюджетного року керівник установи має встановлені раніше надбавки переглянути і видати новий наказ, який буде діяти протягом бюджетного року

Премії, надбавки та доплати: СКІЛЬКИ МОЖНА ВСТАНОВИТИ

Чи можна скасувати або зменшити надбавки

Не всі надбавки в бюджетних установах можна скасовувати або зменшувати. Скажімо, розмір надбавок за класність водіям, за знання і використання в роботі іноземної мови, за спортивні або почесні звання **скасувати не можна**. Бо вони чітко регламентовані Постановою № 1298. І тут можна лише зменшити розмір з максимального до мінімального. Причина — знизили класність водієві, зменшили кількість іноземних мов, які використовує працівник у роботі, скасували одне спортивне або почесне звання тощо.

28



Премії, надбавки та доплати: СКІЛЬКИ МОЖНА ВСТАНОВИТИ

А от надбавку за складність, напруженість у роботі, за виконання особливо важливої роботи, за високі досягнення у праці керівник установи протягом року **може зменшити або взагалі скасувати**. Причини — різні. Приміром, якщо працівник, якому встановили надбавку за складність і напруженість у роботі, виконує не складну роботу, якість якої значно погіршилася.

Завдання він виконує несвоєчасно, порушує трудову дисципліну тощо. У такій ситуації **керівник установи скасовує надбавку** на підставі наказу відповідно до пункту 3 Постанови № 1298.

Таке рішення керівник установи **не погоджує із профспілковим органом і не попереджає про це працівника**. Утім у наказі обов'язково зазначає, за яких причини скасував надбавку.

Премії, надбавки та доплати: СКІЛЬКИ МОЖНА ВСТАНОВИТИ

Залежно від режиму роботи, умов роботи, кваліфікації працівників устанавлюють доплати:

- до рівня мінімальної зарплати;
- за ненормований робочий день;
- за використання в роботі дезінфекційних засобів;
- за науковий ступінь;
- за вчене звання;
- за роботу в нічний час;
- за розширення зони обслуговування або збільшення обсягу виконуваних робіт;
- за суміщення професій (посад);
- за виконання обов'язків тимчасово відсутніх працівників.

Новий працівник: чи адаптувати під нього штатний розпис

Плинність працівників — це природний процес для будь-якої установи. Одні працівники звільняються, інші влаштовуються. Керівник установи може прийняти на вакантну посаду працівника, який не має досвіду роботи і встановити йому менший розмір надбавки, ніж була в попереднього, або взагалі її не встановлювати. У бухгалтера відразу виникають запитання: чи потрібно вносити зміни до штатного розпису?

Надбавки і доплати керівник установи **встановлює конкретному працівнику**, а не займаній посаді. Утім типова форма штатного розпису передбачає конкретизацію інформації саме за посадами — про це свідчить наявність графи «кількість штатних посад».

Новий працівник: чи адаптувати під нього штатний розпис

Тобто штатний розпис може передбачати декілька однакових посад, і в рядку навпроти назви посади за кожним видом виплат потрібно поставити лише одну цифру. Зауважимо: в такій ситуації надбавки і доплати в працівників, що обіймають такі посади, можуть бути різними.

Отже, керівник установи має право встановлювати новому працівнику надбавки і доплати в меншому розмірі, ніж передбачає штатний розпис. Для цього потрібно внести зміни до штатного розпису. Дія надбавок і доплат, які керівник установи установив звільненому працівнику, припиняється в день, коли працівник звільняється.



Наслідки неправильно складеного штатного розпису. Судова практика

Якщо під час ревізії керівник установи не усуне виявлені порушення, ревізори у строк не пізніше ніж 10 робочих днів після реєстрації акта ревізії **нададуть вимогу усунути порушення**. Як показує практика ревізій, більшість посадових осіб установи погоджуються з висновками ревізорів.

Утім, є й такі, що не згодні зі змістом надісланих ревізорами вимог і твердо переконані, що все робили правильно. Вони підписують акт ревізії із запереченнями і подають позов до суду. Для прикладу пропонуємо ознайомитися з обставинами справи.

Наслідки неправильно складеного штатного розпису. Судова практика

Суть справи.

Відділ освіти Харківської РДА звернувся до Харківського окружного адміністративного суду з позовом, в якому **просить суд скасувати пункт 1 вимоги Держаудитслужби від 01.11.2018 за № 20-03-25/7015 до відділу освіти Харківської РДА щодо порушення вимог Типових штатних нормативів закладів загальної середньої освіти, затверджених наказом МОН від 06.12.2010 № 1205, що призвело до завищення у бюджетних запитах та кошторисах зазначених закладів за загальним фондом потреби в бюджетних асигнуваннях на оплату праці з нарахуваннями на суму 373 584,44 грн.**

Підставою винесення оскаржуваної вимоги слугували висновки акта ревізії від 25.09.2018 № 03-11/12. Утім **позивач не погоджується** з указаними в акті ревізії висновками стосовно завищення чисельності кухарів, вважає їх помилковими (справа № 520/11213/18 від 19.03.2019).

Наслідки неправильно складеного штатного розпису. Судова практика

Представники Держаудитслужби у судовому засіданні заперечували проти задоволення позову та просили суд відмовити у задоволенні позовних вимог у повному обсязі. Вони зазначили, що в ході ревізії працівники Відділу освіти **не обґрунтували виробничу необхідність** у збільшенні кількості посад кухарів загальноосвітніх навчальних закладів, або зміни посад у межах однієї категорії. За даними мережі ЗНЗ Відділу освіти та відомостей обліку учнів, які харчувалися, **не доведено значне перебільшення по закладах нормативної чисельності учнів 1-4 класів та учнів пільгових категорій**, що підлягали безкоштовному харчуванню, врахованих для введення граничної кількості посад кухарів, видатки на оплату праці яких затверджено кошторисами за рахунок загального фонду бюджету у зв'язку з чим вважає вимогу (пункт 1) Північно-східного офісу Державної аудиторської служби України від 01.11.2018 за №20-03-25/7015 цілком законною та обґрунтованою, винесеною відповідно до чинного законодавства, а позовні вимоги позивача безпідставними та **необґрунтованими.**

Наслідки неправильно складеного штатного розпису. Судова практика

Позиція судів. Суд першої інстанції задовольнив вимоги позивача, скасував пункт 1 вимог Держаудитслужби і зазначив, що до компетенції Держаудитслужби не входять повноваження надавати оцінку та визначати кадрові потреби закладів освіти. Зазначену позицію підтримав Другий апеляційний адміністративний суд, який за результатом апеляційного перегляду залишив рішення суду першої інстанції без змін.

Верховний Суд проаналізував правові норми і зробив висновок, що орган державного фінансового контролю має контролювати, як державний і місцевий бюджети використовують кошти, а якщо виявить порушення законодавства, має право пред'являти обов'язкові до виконання вимоги, щоб ці правопорушення усунути. Верховний Суд Касаційну скаргу Держаудитслужби задовольнив.

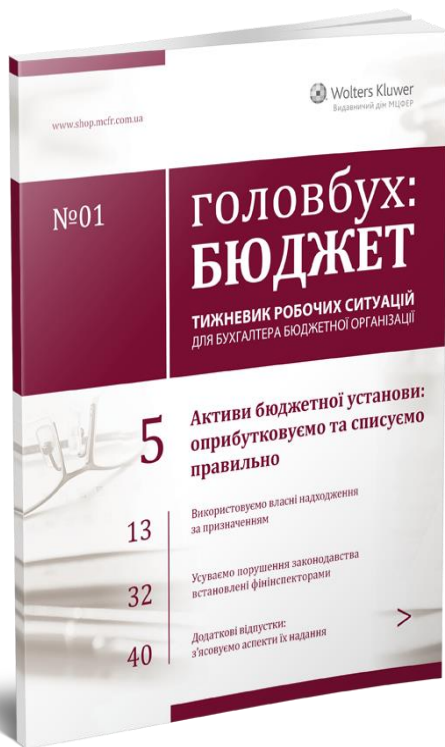
Цивільно процесуальний кодекс України

Стаття 10. Змагальність сторін

1. Цивільне судочинство здійснюється **на засадах змагальності сторін.**
2. Сторони та інші особи, які беруть участь у справі, **мають рівні права щодо подання доказів, їх дослідження та доведення перед судом їх переконливості.**
3. **Кожна сторона повинна довести ті обставини, на які вона посилається як на підставу своїх вимог або заперечень, крім випадків, встановлених цим Кодексом.**
4. **Суд сприяє всебічному і повному з'ясуванню обставин справи: роз'яснює особам, які беруть участь у справі, їх права та обов'язки, попереджує про наслідки вчинення або невчинення процесуальних дій і сприяє здійсненню їхніх прав у випадках, встановлених цим Кодексом.**

Цивільно процесуальний кодекс України

І насамкінець нагадаю ключові позиції статті 212 Цивільного процесуального кодексу України. Відповідно до її норм суд оцінює докази за своїм внутрішнім переконанням, що ґрунтується на всебічному, повному, об'єктивному та безпосередньому дослідженні наявних у справі доказів. Жоден доказ не має для суду наперед встановленого значення. Суд оцінює належність, допустимість, достовірність кожного доказу окремо, а також достатність і взаємний зв'язок доказів у їх сукупності. Результати оцінки доказів суд відображає в рішенні, в якому наводяться мотиви їх прийняття чи відмови у прийнятті.



Не погоджуєтеся з висновками ревізорів — пишеться заперечення №36, вересень 2021
Бухгалтер виправив помилку самостійно: покарають чи помилують №29, серпень 2021

Не згодні з результатами ревізії? Вибір завжди є №45, Грудень 2019

Чи завжди розрахунки ревізорів обґрунтовані №48, грудень 2021

«Зіграйте» на помилках ревізорів, щоб оскаржити їхні вимоги №26, липень 2021

А ви готові до ревізії? Ексклюзивні статті від експерта №43, листопад 2020

Чи покарають ревізори керівника за помилки бухгалтера №25, липень 2022

Хто шукає, той знаходить кошти на передплату періодики №20, травень 2022



Безкоштовна вхідна лінія для
дзвінків

0 800 21 12 20

Тут вам запропонують
найліпші акції, сформують
рахунок, нададуть
демодоступ.

<https://shop.expertus.com.ua/catalog/bukhgalteriya/golovbukh-byudzheth/>