

УДК 657.6

UDC 657.6

**БУХГАЛТЕРСКАЯ ДОКУМЕНТАЦИЯ В ПРАКТИКЕ ВЫЯВЛЕНИЯ ПРАВОНАРУШЕНИЙ**

**ACCOUNTING RECORDS IN THE PRACTICE OF IDENTIFYING CRIMES**

Сафонова Маргарита Фридриховна  
к.э.н., профессор  
*Кубанский государственный аграрный университет, Краснодар, Россия*

Safonova Margarita Fridrihovna  
Cand.Econ.Sci., professor  
*Kuban State Agrarian University, Krasnodar, Russia*

Кузин Тимофей Александрович  
к.э.н., старший преподаватель  
*Кубанский государственный аграрный университет, Краснодар, Россия*

Kuzin Timofey Aleksandrovich  
Cand.Econ.Sci., senior lecturer  
*Kuban State Agrarian University, Krasnodar, Russia*

Добровольский Александр Григорьевич  
к.э.н., старший преподаватель  
*Кубанский государственный аграрный университет, Краснодар, Россия*

Dobrovolskiy Aleksandr Grigorevich  
Cand.Econ.Sci., senior lecturer  
*Kuban State Agrarian University, Krasnodar, Russia*

В данной статье раскрывается сущность и значение бухгалтерской документации в правоприменительной деятельности, представлена схема анализа движения учетно-экономической информации о хозяйственной операции, основываясь на концепции бухгалтерской экспертизы, разработана классификация бухгалтерской документации и определены роль и значение документооборота в процессе исследования

This article reveals the essence and importance of accounting documents in enforcement activities and presents a scheme of motion analysis of accounting and financial information about a business transaction, based on the concept of accounting expertise developed classification of accounting documentation and defined the role and importance of documents in the research process

Ключевые слова: БУХГАЛТЕРСКАЯ ЭКСПЕРТИЗА, КЛАССИФИКАЦИЯ ДОКУМЕНТОВ, ВЫЯВЛЕНИЕ ПРАВОНАРУШЕНИЙ, ДОКУМЕНТООБОРОТ

Keywords: ACCOUNTING EXPERTISE, DOCUMENT CLASSIFICATION, AND DETECTION OF OFFENCES, DOCUMENT MANAGEMENT

Бухгалтерская экспертиза, являясь одним из инструментов выявления нарушений в системе бухгалтерского учета, строится на исследовании первичных документов, учетных регистров и бухгалтерской (финансовой) отчетности. При проведении бухгалтерской экспертизы документация занимает особое место, так как представляет собой обязательную составляющую при формировании доказательной базы расследуемого противоправного деяния. Кроме того, отдельные обстоятельства могут быть доказаны только при наличии первичных документов, учетных регистров и бухгалтерской отчетности [2].

Исходя из приведенного выше определения бухгалтерской экспертизы, предметом её исследования является не один документ или одна бухгалтерская проводка, а комплекс документов или ряд взаимосвязанных

бухгалтерских записей в учетных регистрах, финансовой отчетности. Для производства бухгалтерской экспертизы необходима предварительная работа с подбором первичных документов, учетных регистров, финансовой отчетности и других материалов, необходимых для экспертного исследования и дачи экспертом-бухгалтером заключения по вопросам, поставленным на ее разрешение.

Бухгалтерский документ – это письменное свидетельство, удостоверяющее факт совершения хозяйственно-финансовой операции или дающее право на ее совершение. Бухгалтерские документы бухгалтеры могут оформлять чернилами, пастой шариковой ручки, печатать на компьютере.

Бухгалтерские документы — это важный источник сведений о незаконных деяниях в экономической сфере. Они могут применяться в качестве доказательств, поэтому должны обязательно приобщаться сотрудниками правоохранительных органов к делу (рисунок 1).

Значение бухгалтерских документов в правоприменительной деятельности, заключается в следующем:

1) имеют большое значение при проведении документальных ревизий и проверок по уголовным и гражданским делам;

2) бухгалтерские документы в процессе наведения справок оперативными работниками могут быть полезными при решении конкретных задач оперативно-розыскной деятельности и в конечном итоге послужить основанием для возбуждения уголовного дела;

3) все виды документов исследуются не только судебно- бухгалтерской экспертизой, но и другими видами экспертиз;

4) способствуют установлению истины по уголовному либо гражданскому делу, хозяйственному спору и имеют существенное значение в качестве доказательств, а также в процессе судебного следствия при их оглашении

судом.

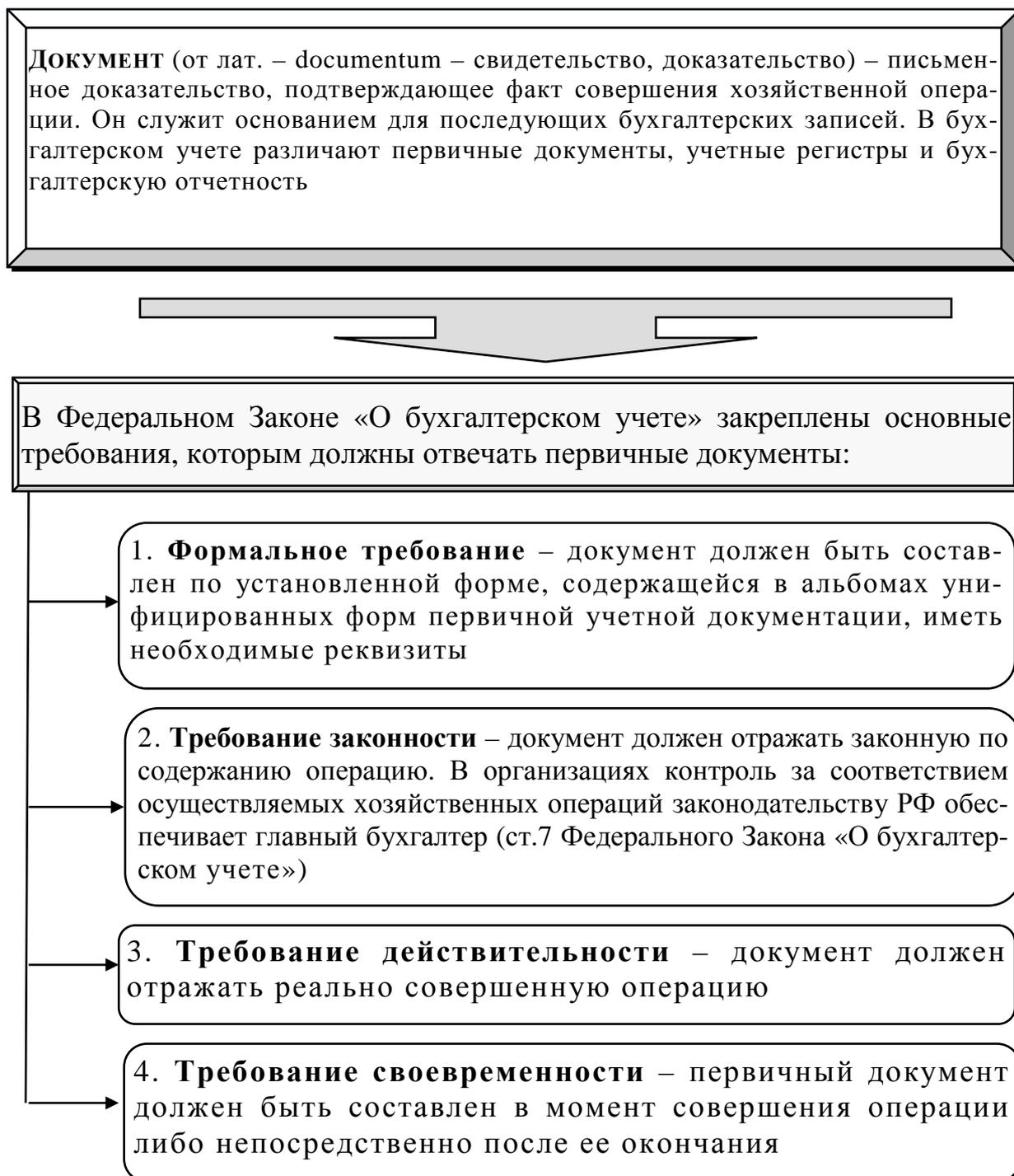


Рисунок 1 - Понятие бухгалтерского документа и требования, предъявляемые к нему

Каждый заполненный реквизит первичных документов имеет свое назначение и может быть принят во внимание при производстве бухгалтерской экспертизы (рисунок 2).

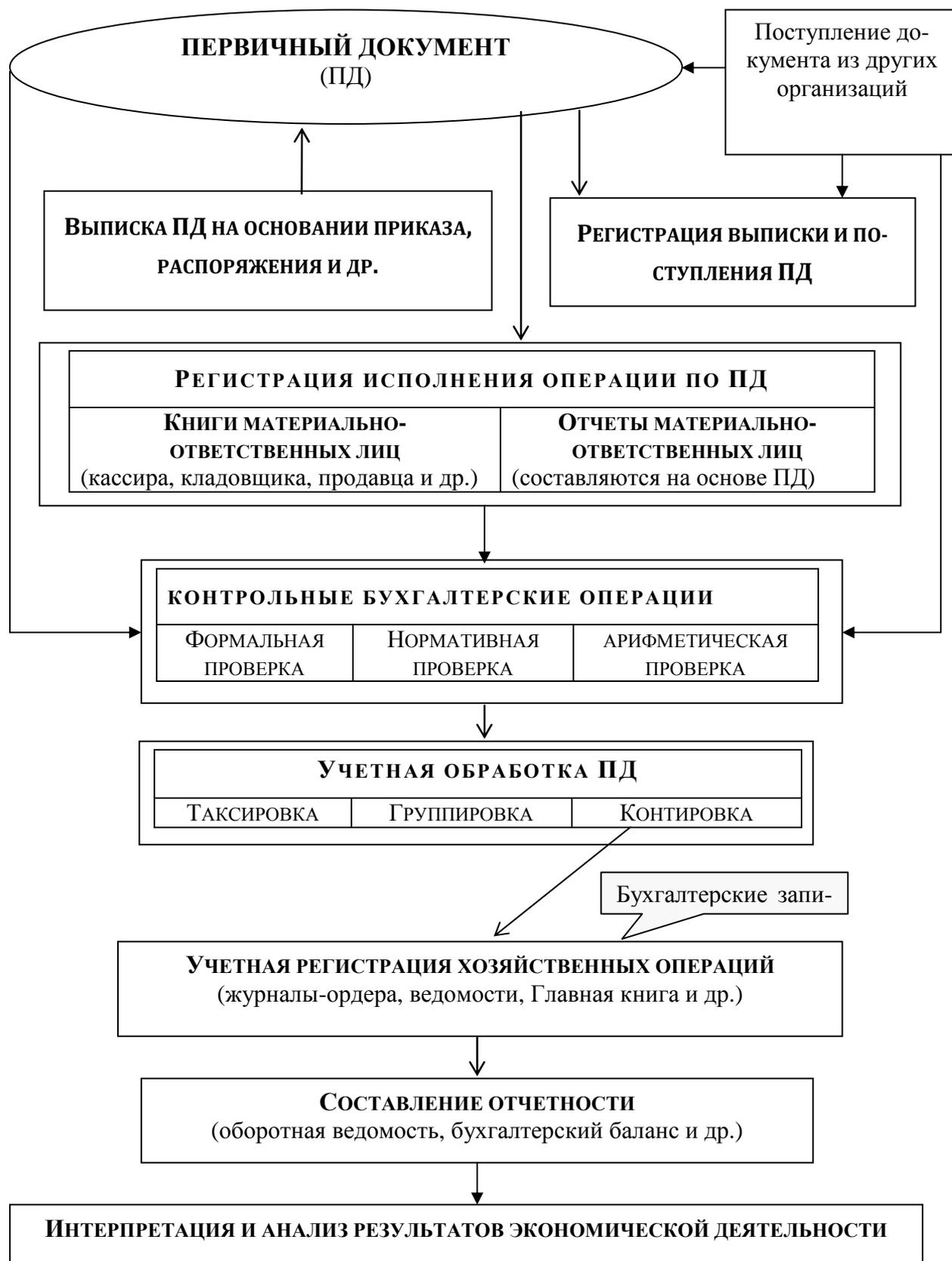


Рисунок 2 - Схема анализа движения учетно-экономической информации о хозяйственной операции, отраженной в первичном документе

Эксперты-бухгалтеры при исследовании бухгалтерских документов должны проверить правильность заполнения в них основных и обязательных реквизитов, к которым относятся:

- а) наименование документа и код его формы;
- б) полное название и адрес организации, составившей документ;
- в) время составления документа, где наименование месяца должно быть указано прописью, а не его порядковый номер;
- г) полное и точное указание хозяйственной операции, ее основание (например, в расходном кассовом ордере указывается номер приказа или договора, на основании которого выданы деньги);
- д) измерители хозяйственно-финансовой операции;
- е) указание сторон хозяйствующих субъектов, участвовавших в совершении операции, и основание для ее совершения;
- ж) подписи должностных, материально ответственных лиц, ответственных за совершение операции, а в необходимых случаях – наличие на документах печатей и штампов [1].

Классификация бухгалтерских документов играет немаловажную важную роль в работе не только сотрудников оперативных и следственных подразделений правоохранительных органов, но и экспертов и аудиторов. Данная классификация подразумевает деление документов на следующие основные группы:

- 1) по назначению;
- 2) по месту составления;
- 3) по порядку формирования;
- 4) по способу использования;
- 5) по качественным признакам.

По назначению документы подразделяют на распорядительные, исполнительные, комбинированные и документы учетного оформления.

Распорядительные содержат указание на проведение хозяйственных операций (приказы, распоряжения, требования). Исполнительные удостоверяют факт совершения хозяйственной операции (накладные, акты, отчеты, табеля учета рабочего времени).

Бухгалтерские документы, отражающие одну и ту же хозяйственную операцию взаимообусловлены, отсутствие распорядительного документа ставит под сомнение законность исполнительного, а, следовательно, и самой операции. Так, отсутствие в учетных документах базы накладной об отпуске товара, может указывать на фиктивность товарно-транспортных накладных и незаконность хозяйственной операции.

Комбинированные документы сочетают признаки распорядительных и исполнительных документов (расходные кассовые ордера, лимитно-заборные карты и т. п.). Например, расходный кассовый ордер с момента его заполнения и до выдачи денег является распорядительным документом, а после их выдачи из кассы – исполнительным.

Документы учетного оформления составляют бухгалтеры на основе исполнительных, распорядительных и комбинированных документов (бухгалтерские проводки, расчеты, ведомости и др.). Записи в указанных регистрах, не подтвержденные данными исполнительных и комбинированных документов, часто свидетельствуют о подлогах.

По месту составления бухгалтерские документы подразделяются на внутренние и внешние.

Внутренние – отражают хозяйственные операции в пределах деятельности одной организации (требования-накладные на отпуск материалов, лимитно-заборные карты, акты на брак продукции).

Внешние – фиксируют хозяйственные взаимоотношения одного предприятия с другим или другими (счета-фактуры, доверенности на получение груза, товарно-транспортные накладные).

Для доказательства преступлений работники БЭП, следователи, ревизоры, эксперты-бухгалтеры должны сопоставить разные экземпляры одного и того же учетного документа или разные документы, отражающие одну либо несколько операций.

К примеру, счета-фактуры, находящиеся в делах бухгалтерии проверяемой организации, сопоставляют с другими экземплярами этого же документа, находящимися в коммерческом банке получателя или бухгалтерии поставщика. Эти же счета-фактуры сверяют с доверенностью, с товарно-транспортными накладными и устанавливают, действительно ли товар был получен, оплачен и вывезен.

По порядку формирования бухгалтерские документы подразделяют на первичные и сводные.

Первичные – оформляют в момент непосредственного совершения хозяйственно-финансовой операции (требования-накладные, приходные и расходные кассовые ордера).

Сводные – это регистры, составляемые на основе сведений из первичных учетных документов (товарных, кассовых, авансовых отчетов, раздаточных ведомостей), но не подтвержденные записи могут указывать на признаки злоупотреблений, преступлений.

По способу использования бухгалтерские документы делятся на разовые и накопительные.

Разовые – составляют в момент совершения хозяйственной операции или сразу после ее окончания. Однако, если платежная ведомость оставлена открытой, т. е. она подписана, а итог суммы не проставлен, то возможны дописки в нее сумм якобы выданных авансов, премий с целью хищения денежных средств из кассы.

Накопительные документы (лимитно-заборные карты, дневные заборные листы, табели учета рабочего времени) фиксируют однородные операции в течение рабочего дня, месяца. Общий объем всех хозяйствен-

ных операций определяется после их совершения, когда в накопительном учетном документе подводят итоги. Нарушение порядка заполнения накопительных документов (составление разового документа накопительным путем или накопительного за один рабочий прием) может свидетельствовать о злоупотреблении или хищении ценностей [3].

По качественным признакам документы могут быть либо доброкачественными, либо недоброкачественными, и частные задачи эксперта нередко состоят в выявлении недоброкачественных документов с целью их последующего анализа.

Для классификации документов по качественным признакам используют три критерия доброкачественности документов.

1. Формальный критерий. Любой доброкачественный документ должен быть составлен по определенной форме. В Российской Федерации широко используются типовые межведомственные формы различных первичных документов. Практически все экономические субъекты хорошо знают эти формы и используют их на многих участках финансово-хозяйственной жизни, отражая ту или иную хозяйственную операцию на бланках соответствующих первичных документов, имеющих даже определенный код по ОКУД. В документе должны быть заполнены все реквизиты, начиная от наименования хозяйствующего субъекта и заканчивая подписями лиц, оформлявших и санкционировавших данную хозяйственную операцию. Согласно п. 4 ст. 9 Федерального закона «О бухгалтерском учете» первичный учетный документ должен быть составлен в момент совершения операции, а если это не представляется возможным - непосредственно после ее окончания. Одним из наиболее грубых нарушений, отрицательно влияющим на защитные функции бухгалтерского учета, является так называемая инверсия, то есть составление взаимосвязанных документов в обратной последовательности. Например, документы об оприходовании продукции из цеха на склад составляются позднее и на основе наклад-

ных об отпуске этой же продукции покупателям. При данном порядке изъятие ценностей на любом промежуточном этапе (в данном случае неполное оприходование поступившей на склад продукции) не вызовет недостачи или несоответствия в документах. Такое нарушение может рассматриваться как условие, способствующее совершению противоправных деяний, либо, если ведение подобной практики явилось намеренным действием, может входить в содержание способа совершения правонарушений и экономических преступлений.

2. Критерии законности. Хозяйственная операция, отраженная в документе должна быть законна по-своему содержанию.

3. Критерии действительности. Документ должен отражать содержание именно той хозяйственной операции, для которой он был создан, причем отражать это содержание в неискаженном виде относительно объемов, даты, участвующих в хозяйственной операции сторон или лиц и т.д.

Документы, не отвечающие хотя бы одному из перечисленных критериев, являются недоброкачественными. Выявление недоброкачественных первичных документов и учетных регистров дает возможность эксперту-бухгалтеру установить незаконные факты хозяйственной деятельности, как в условиях ручного ведения бухгалтерского учета, так и с использованием информационных технологий и персональных компьютеров.

Ниже представлена схема классификации бухгалтерских документов по качественным признакам (рисунок 3).

Полноценные бухгалтерские документы – это такие, которые составлены по установленной для них форме, отражают законные операции и отвечают следующим требованиям:

– соответствуют форме, установленной для конкретного вида хозяйственно-финансовой операции;

– содержат все реквизиты учетного документа, предусмотренные установленной для него формой;



Рисунок 3 - Классификация документов по качественным признакам

- текст и цифры в документах указываются так, чтобы их легко было читать и удобно обрабатывать;
- записи выполняются чернилами, пастой шариковой ручки, химическим карандашом, на пишущей машинке или компьютере без помарок, исправлений и подчисток;
- все незаполненные графы прочеркиваются, чтобы в них, после составления документа хозяйствующим субъектом, нельзя было вписать подложные сведения;
- в денежных расчетно-платежных документах суммы прихода и расхода выполняются прописью с заглавной буквы, в целях предотвращения повторного их использования;
- обязательно погашаются штампами первичные документы, прошедшие обработку в бухгалтерии и машиносчетной станции с целью предотвращения их повторной обработки;
- имеют все предусмотренные подписи должностных, материально ответственных лиц, печати, придающие им доказательственное значение.



Рисунок 4 - Признаки недоброкачества документа, устанавливаемые в ходе нормативной и арифметической проверки

Применение методов арифметической проверки при выявлении признаков подлога в документе, представлено на рисунке 5.

Строчки расчетно-платежной ведомости до выполнения дописок

№ п/п	Фамилия Имя Отчество	Отраб. дней	Оклад	Всего начислено	Удержания налогов	К выдаче на руки
...	.....	...	...	...	...	...
10.	Смирнов А.В.	3	10 000	1363	177	1186
...	.....	...	...	...	...	...
18.	Павлов С.С.	2	8 000	727	94	633
	Итого	---	---	225275,12	31538,50	193736,62

Строчки расчетно-платежной ведомости после выполнения дописок

№ п/п	Фамилия Имя Отчество	Отраб. дней	Оклад	Всего начислено	Удержания налогов	К выдаче на руки
...	.....	...	...	...	...	...
10.	Смирнов А.В.	23	10 000	11363	177	11186
...	.....	...	...	...	...	...
18.	Павлов С.С.	22	8 000	7271	940	6331
	Итого	---	---	225275,12	31538,50	193736,62

Рисунок 5 - Использование арифметической проверки для выявления признаков подлога в документе

Бухгалтерские документы, не отвечающие хотя бы одному из вышеуказанных требований, являются *неполноценными*. В зависимости от того, какое требование заполнения нарушено, неполноценные документы признаются неправильно оформленными или подложными. Неправильно оформленные документы подразделяются: на недооформленные, не имеющие необходимых реквизитов (даты, подписи и т. п.); имеющие лишние или ненадлежащие реквизиты (подписи лиц, не имеющих на то права).

Подложные бухгалтерские документы характеризуются тем, что содержат операции, являющиеся недействительными или незаконными, т. е. противоречащими законодательству.

Например, подложной можно признать расходную накладную на выдачу с оптовой базы сахара, тогда как по этому документу произведен от-

пуск сухофруктов, или все-таки был отгружен сахар, но в меньшем количестве, чем указано в счете-фактуре, накладной.

Подложные бухгалтерские документы подразделяются на:

а) фальсифицированные, содержащие материальный подлог, т. е. физическое воздействие на документ путем подчистки, травления, пометки другим числом, внесения не оговоренных исправлений;

б) бестоварные (безденежные), имеющие интеллектуальный подлог путем внесения заведомо ложных сведений о дате, сумме, количестве ценностей либо вообще не существовавшей хозяйственной операции;

в) комбинированные, сочетающие как материальный, так и интеллектуальный подлоги (рисунок б).

Бухгалтерские документы являются одним из источников доказательств наличия или отсутствия преступления, поэтому при их анализе эксперты должны установить:

- своевременно ли составлялись документы учета;
- достоверно ли отражались хозяйственные операции;
- способы совершения и сокрытия преступлений в учете;
- факты уклонения от уплаты налогов в бюджет;
- как и кем осуществлялся хозяйственный контроль;
- какова общая сумма материального ущерба, причиненного хозяйствующему субъекту злоупотреблениями, хищениями;
- кто из должностных и материально ответственных лиц должен нести ответственность за злоупотребления, хищения;
- полно и достоверно ли отражалась информация, обеспечивающая возможность контроля за хозяйственной деятельностью организации в целях воздействия на результаты ее работы [2].

<b>ДОКУМЕНТЫ</b>	
<b>ПОДЛИННЫЕ</b>	<b>ПОДЛОЖНЫЕ</b>
Неправильно оформленные документы (в зависимости от результатов проверки)	
Полноценные	Документы, содержащие:
Документы, отражающие незаконные, но действительно совершенные операции	1) материальный подлог; 2) интеллектуальный подлог
<b>ФИКТИВНЫЙ ДОКУМЕНТ</b> – документ, который реально не существует, но на него дана ссылка в сводном документе (бездокументная учетная запись)	

Рисунок 6 - Подлинные, подложные и фиктивные документы

К числу формальных признаков, по которым эксперты-бухгалтеры могут распознать подлоги в документах учета, относятся:

- отсутствие при исполнительных бухгалтерских документах распорядительных и наоборот;
- составление учетно-отчетных бухгалтерских документов с нарушением установленных форм;
- незаполненные, недооформленные или излишне оформленные первичные учетные или отчетные документы;
- взаимное несоответствие отдельных реквизитов в одном или нескольких взаимосвязанных документах;
- отсутствие при документах учета и отчетности необходимых приложений или их несоответствие;
- подписание документов должностными, материально ответственными лицами, не имеющими на то права;
- отсутствие в документах необходимых печатей, штампов, удостоверяющих их принадлежность организации.

При изучении первичных документов следует иметь в виду, что каждая хозяйственная операция сопровождается оформлением большого количества взаимосвязанных документов. В этом процессе принимают участие разные должностные лица проверяемой и других организаций. Каждая основная и вспомогательная хозяйственные операции порождают в сопроводительной документации сложные информационные цепи и сети. Для эффективного их изучения, по нашему мнению, необходимо построить блок - схему документооборота и информационных связей между документами. Это поможет обнаружить несоответствие данных, содержащихся в различных документах. Обнаружение таких расхождений может стать поводом для решения вопроса о необходимости проведения судебно - бухгалтерской экспертизы [1].

При поиске подложных документов необходимо учитывать следующие обстоятельства.

1. При попытке сокрытия в учете следов преступления интеллектуальный подлог совершается, как правило, простейшим способом, т.е. путем «подгонки» и информационной увязки данных в документах, «наглядно» связанных между собой в пределах непосредственной доступности исполнителям.

2. Ряд взаимосвязанных документов по времени составляется раньше сомнительного, поэтому для «увязки» их исправляют задним числом. В данном случае может возникнуть потребность в проведении криминалистической экспертизы по техническому исследованию документов.

3. Часть документов защищена системой нумерации (в прошнурованных журналах), которая затрудняет изучение всей системы документальных данных как целого. При этом нередки технические подделки, т.е. материальный подлог, который также требует проведения криминалистической экспертизы.

4. Так называемые первичные документы в общей информационной цепи не являются истинно первичными, т.е. изначальными. Например, у первичного документа - расходного кассового ордера на выплату перерасхода подотчетной суммы - обязательно должен быть источник информации; запись в курточке счета 71 «Расчеты с подотчетными лицами» и далее соответственно авансовый отчет, командировочное удостоверение, приказ на командировку, вызов и т.п. Поэтому все указанные информационные связи должны быть проверены. При обнаружении разрыва цепи последовательного оформления документов (отсутствие одного или нескольких ее звеньев) встает вопрос о достоверности не только первичных документов, но и данных бухгалтерского учета и отчетности. В то же время отсутствие документов еще не означает, что их вообще не было: документы могли быть утеряны, похищены, уничтожены и т.д. Если следственным путем не удастся получить отсутствующую, но необходимую для дела информацию, целесообразно проконсультироваться с экспертом - бухгалтером о возможности ее реконструкции.

В процессе экспертного исследования, анализируя документооборот экономического субъекта, эксперт может выявить разрыв в цепочке отражения фактов хозяйственной деятельности.

*Документооборот* – это движение бухгалтерских документов в учетном процессе с момента их составления до сдачи в архив. Первичные учетные документы, отражающие движение товарно-материальных ценностей и денежных средств, представляют в бухгалтерию в сроки, установленные графиком документооборота. Эксперт-бухгалтер должен проверить учетные документы по форме и содержанию на наличие возможных фактов нарушений: завышения или занижения количества или цены за единицу товара, общей стоимости и др.

На рисунке 7 представлена схема документооборота на примере расходного кассового ордера.

**ДОКУМЕНТООБОРОТ – это движение первичных документов в бухгалтерском учете с момента их создания или получения от других организаций, принятия их к учету, учетной обработки и до передачи в архив. Правила документооборота, утвержденные в организации, содержатся в приказе об учетной политике. Анализ данных разрабатываемой в организации схемы документооборота позволяет определить круг лиц, возможно причастных к противоправному деянию.**

Наименование работ	Исполнители			
	бухгалтер	гл. бухгалтер	директор	кассир
1. Составление РКО, разметка на нем бухгалтерской статьи, подпись разметки.	●			
2. Подписание РКО и удостоверение правильности и целесообразности расходования денежных средств.		●		
3. Подписание РКО как разрешения на выдачу денег из кассы.			●	
4. Взятие от получателя денег расписки на РКО и запись выданных из кассы денежных сумм в кассовую книгу, выдача денег получателю.				●
5. Проверка правильности оформления кассиром в РКО выдачи денег из кассы. Запись РКО в накопительную ведомость расхода денег из кассы и подшивка его в папку для хранения в архиве.	●			

Рисунок 7 - Схема документооборота на примере расходного кассового ордера (РКО)

На основании проведенных исследований, можно констатировать, что возможности использования бухгалтерского учета в качестве элемента системы защиты имущества вытекают из самой сути данного института, его роли и назначения как важнейшего инструмента управления. Методологическую основу использования защитных функций системы бухгалтерского учета в процессе расследования может составлять разработанная криминалистами теория слепообразования, в основе которой лежат принципы теории отражения. В результате преступных действий должностных лиц образуется специфическая группа следов, основанная на отражении в данных учета изменений, которые происходят в хозяйственной деятельности предприятия. Носителями таких следов являются первичные и сводные бухгалтерские документы, учетные регистры, ведомости и формы бухгалтерской отчетности. В то же время в этих документах и регистрах формируется совокупность следов, связанных с изменениями, происходящие в хозяйственной, производственной, финансовой сфере деятельности предприятия при совершении противоправных деяний. Документ, учетный регистр, бланк отчетности выступают как носители хранящийся в сознании информации, как средство закрепления ее на длительный период. Само ее содержание, а отсюда и доказательственное значение, и другие свойства будут аналогичны высшей форме отражения – сознанию свершившегося факта.

Система бухгалтерского учета в ходе выполнения возложенных на нее задач с помощью своих методов отражает сущность взаимосвязей, объективно складывающихся в производственном процессе. Бухгалтерскому учету присуща последовательная системность организации, достоверность, документальная обоснованность, точность, универсальный характер отражения экономических процессов и явлений. Показатели учета подвержены тем же изменениям, что и отражаемые ими процессы. В них реально проявляются те взаимосвязи, которые определяют нормальную

производственно-финансовую деятельность. Это обеспечивается, прежде всего, соблюдением требований, предъявляемых к бухгалтерскому учету. Эти два принципиальных положения – обязательность возникновения изменений в деятельности предприятия при совершении хищения и закономерное отражение этих изменений в бухгалтерском учете – составляют методологическую основу использования последнего в качестве элемента системы защиты собственности.

### Список литературы

1. Сафонова М.Ф. Экспертное исследование товарных операций в торговле и общественном питании / М.Ф. Сафонова // Все для бухгалтера. - 2008. - № 7. - С. 20-24.
2. Швырёва О.И. Методика аудита мнимых и притворных объектов бухгалтерского учета / О.И. Швырёва, К.Г. Пипа // Политематический сетевой электронный научный журнал Кубанского государственного аграрного университета (Научный журнал КубГАУ) [Электронный ресурс]. – Краснодар: КубГАУ, 2014. – №08(102). – IDA [article ID]: 1021408043. – Режим доступа: <http://ej.kubagro.ru/2014/08/pdf/43.pdf>
3. Швырёва О.И. Методические проблемы контроля операций с аффилированными и взаимозависимыми лицами / О.И. Швырёва, М.В. Данилова // Политематический сетевой электронный научный журнал Кубанского государственного аграрного университета (Научный журнал КубГАУ) [Электронный ресурс]. – Краснодар: КубГАУ, 2014. – №08(102). – IDA [article ID]: 1021408044. – Режим доступа: <http://ej.kubagro.ru/2014/08/pdf/44.pdf>

### References

1. Safonova M.F. An expert study of commodity transactions in trade and public catering / M.F. Safonova // - All for the accountant - 2008. - № 7. - S. 20-24.
2. Shvyreva O.I. Method of auditing imaginary and feigned accounting objects / O.I. Shvyreva, K.G. Pipa // Politematicheskij setevoy jelektronnyj nauchnyj zhurnal Kubanskogo gosudarstvennogo agrarnogo universiteta (Nauchnyj zhurnal KubGAU) [Jelektronnyj resurs]. – Krasnodar: KubGAU, 2014. – №08(102). – Rezhim dostupa: <http://ej.kubagro.ru/2014/08/pdf/43.pdf>
3. Shvyreva O.I. Methodological problems of identifying intercompany operations and transactions between affiliated partners / O.I. Shvyreva, M. V. Danilova // Politematicheskij setevoy jelektronnyj nauchnyj zhurnal Kubanskogo gosudarstvennogo agrarnogo universiteta (Nauchnyj zhurnal KubGAU) [Jelektronnyj resurs]. – Krasnodar: KubGAU, 2014. – №08(102). – Rezhim dostupa: <http://ej.kubagro.ru/2014/08/pdf/44.pdf>