

УДК 330

*ЛУГОВКИНА Дарья Сергеевна*

Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации,  
Ленинградский проспект, 49, Москва, 125993, Россия.

<https://orcid.org/0000-0003-2302-1472>

Луговкина Дарья Сергеевна, студентка 2 курса, факультет учета и аудита,  
Москва, Россия. E-mail: d.lugovkina@mail.ru

*Научный руководитель: Гольшиева Нина Иосифовна., к.э.н., доцент департамента учета, анализа и аудита ФГБОУ ВО Финансовый университет при Правительстве РФ, г. Москва, Россия. E-mail: nigolysheva@mail.ru*

## **ПРОБЛЕМЫ УЧЕТА И ОЦЕНКИ ОБЪЕКТОВ ИНТЕЛЛЕКТУАЛЬНОЙ СОБСТВЕННОСТИ В ОРГАНИЗАЦИЯХ ТЕЛЕКОММУНИКАЦИОННОЙ ОТРАСЛИ**

### **Аннотация**

**Предмет/тема.** Особенности и основные проблемы учета и оценки объектов интеллектуальной собственности в организациях телекоммуникационной отрасли.

**Цели/задачи.** Рассмотрение специфических объектов учета, характерных для телекоммуникационной отрасли, сравнение состава активов между телекоммуникационными компаниями, определение основных подходов к их учету и оценки.

**Методология.** В ходе исследования были использованы такие методы как изучение нормативно-правовых актов, регулирующих деятельность в сфере связи, а также по ведению бухгалтерского учета. Были проанализированы финансовые отчеты основных телекоммуникационных компаний, а также рассмотрены материалы различных научных публикаций, посвященных оценке и учету нематериальных активов.

**Выводы.** На сегодняшний день нормативными актами не предусмотрены требования к учету и оценке специфических отраслевых активов. Это приводит к возникновению различных подходов к учёту НМА и побуждает сотрудников бухгалтерских служб осуществлять бухгалтерский учет, основываясь на собственных компетенциях и профессиональном суждении. В совокупности это приводит к расхождениям во взглядах на оценку того или иного актива и исключает сопоставление учётной информации между компаниями в данной отрасли, что свидетельствует о необходимости разработки соответствующих отраслевых стандартов.

**Ключевые слова:** нематериальные активы, телекоммуникации, лицензии, номерная емкость, частоты, учет, оценка

**JEL classification: 034ISSN 2304-9596 (Print)**

**Daria Lugovkina**, 2nd year student, Department of Accounting and Audit at Financial University under the Government of the Russian Federation  
<https://orcid.org/0000-0003-2302-1472>

Leningradsky Avenue, 49, Moscow, 125993, Russia.

E-mail: d.lugovkina@mail.ru

*Scientific adviser: Nina I. Golysheva, Ph.D., associate professor of the department of accounting, analysis and audit at Financial University under the Government of the Russian Federation, Moscow, Russia. E-mail: nigolysheva@mail.ru*

## **PROBLEMS OF ACCOUNTING AND EVALUATION OF INTELLECTUAL PROPERTY IN THE ORGANIZATIONS OF THE TELECOMMUNICATIONS INDUSTRY**

### **Abstract**

**Subject** Features and main problems of accounting and evaluation of intellectual property in the organizations of the telecommunications industry.

**Objectives** The object of study is consideration of specific accounting objects specific to the telecommunications industry, comparison of the composition of assets between telecommunication companies, determination of the main approaches to their accounting and evaluation.

**Methodology** The main methods are study of legal acts regulating the activities in the field of communications, as well as accounting. The financial reports of the main telecommunication companies were analyzed, and the materials of various scientific publications on the valuation and accounting of intangible assets were reviewed.

**Findings** To date, the regulations do not provide for the requirements for accounting and evaluation of specific industry-specific assets. This leads to the emergence of various approaches to accounting for intangible assets and encourages accounting staff to carry out accounting based on their own competencies and professional judgment. In the aggregate, this leads to diverging views on the valuation of an asset and eliminates the comparison of accounting information between companies in the industry, which indicates the need to develop appropriate industry standards.

**Key words:** *Intangible assets, telecommunications, licenses, number capacity, frequencies, accounting, evaluation*

На сегодняшний день одним из важнейших факторов успешного развития общества является владение необходимой, в зависимости от разных целей, информацией. Развитие постиндустриального общества также требует доступ к средствам ее быстрой передачи, что является необходимым условием для обеспечения жизнедеятельности общества и развития экономики в целом.

Устойчивая тенденция информатизации общества обуславливает развитие телекоммуникационного рынка, который за последнее время становится одним из ключевых секторов сферы услуг.

Такое стремительное развитие технологий побуждает компании, работающие в данной отрасли, реагировать под запросы рынка, что приводит к образованию новых продуктов и услуг, а, следовательно, и средств их производства. Отсюда могут возникать трудности с точки зрения бухгалтерского учета и налогообложения, поскольку нормативная база не всегда успевает подстраиваться под изменения или может не предусматривать учет и налогообложение[11] каких-либо специфических объектов.

Стоит отметить, что для компаний из телекоммуникационной сферы деятельности характерно использование большей доли интеллектуального капитала из общей структуры активов, по сравнению с компаниями других отраслей. Объекты интеллектуальной собственности, используемые при их функционировании, зачастую специфичны и требуют индивидуального подхода при принятии их к учету, оценку и последующей переоценке.

Особенности учета нематериальных объектов в телекоммуникационной сфере хорошо просматриваются в сравнении состава НМА между компаниями Большой четверки операторов, в которую входят МТС, Мегафон, Билайн и Теле2. Состав их нематериальных активов сгруппирован в таблице 1 и включает основные объекты, характеризующие сферу деятельности компаний.

Наибольший интерес в данном случае представляют права на использование радиочастотного спектра, лицензии на оказание услуг связи (телематические лицензии), а также номерная емкость.

Данные активы обеспечивают компаниям возможность оказывать услуги мобильной связи, т.е. осуществлять основную деятельность, но как видно из таблицы 1, в отчетности они отражены не у всех компаний. Поскольку деятельность в телекоммуникационной сфере без таких нематериальных активов была бы невозможной, следует вывод, что ими обладает каждая компания из Большой четверки, а то, что они не отражены в составе НМА у некоторых компаний, можно объяснить лишь различными подходами [19] к учету таких объектов. Рассмотрим подробнее некоторые из них.

**Таблица 1 – Состав нематериальных активов Большой четверки операторов**

Компания Объект НМА	ПАО «Мобильные ТелеСистемы»	ПАО «МегаФон»	ПАО «ВымпелКом »	ООО «Т2 РТК Холдинг»
Права на использование радиочастот	+	+		+
Лицензии на оказание услуг связи	+	+		+
Номерная емкость	+			
Клиентская база		+		+
Игры		+		
Домены, сайты				+
Товарный знак			+	+
Исключительные права на результаты интеллектуальной деятельности	+	+		
Прочие НМА	+	+	+	+

*Источник: составлено автором*

Наличие операционных лицензий дает право на предоставление услуг связи, однако одного такого разрешения недостаточно. Большая доля всех услуг, которые могут оказывать компании из сферы телекоммуникаций, так или иначе связана с использованием радиочастот и радиочастотного спектра.

Согласно Федеральному закону «О связи» под радиочастотным спектром понимается совокупность радиочастот в установленных Международным союзом электросвязи пределах, которые могут быть использованы для функционирования радиоэлектронных средств или высокочастотных устройств.

Следовательно, под использованием радиочастотного спектра понимается обладание разрешением на пользование или фактическое пользование полосой радиочастот, радиочастотным каналом или радиочастотой для оказания услуг электросвязи и других, не запрещенных федеральными законами или иными нормативными правовыми актами Российской Федерации, целей. [10]

Разрешение на предоставление услуг связи, а также на использование радиочастотного спектра осуществляется на основании лицензионных договоров.

В частности, они могут включать:

- лицензии стандарта 2G;
- единую национальную лицензию 3G;
- единую национальную лицензию 4G и т. д. [22]

Наличие таких договоров является неотъемлемым условием деятельности телекоммуникационных компаний, в связи с чем возникает спорный вопрос: учитывать данные объекты в составе расходов будущих периодов или в составе НМА?

В настоящее время повсеместно рекомендуется отражать суммы сборов и всех расходов, связанных с получением лицензии, по дебету счета 97 "Расходы будущих периодов". В течение срока действия лицензии учтенные расходы равномерно списываются в дебет счетов общехозяйственных расходов или расходов на продажу.

При этом полученное право на использование частот можно учесть на забалансовом счете в оценке, определяемой исходя из размера вознаграждения, установленного в договоре (п. 39, 2).

Однако возможны и другие варианты учета таких объектов, поскольку учет расходов, связанных с получением лицензий не регламентирован достаточно четко нормативными документами.

Данные рекомендации разрабатывались исходя из содержания п. 65 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ, согласно которому затраты, произведенные организацией в отчетном периоде, при этом относящиеся к следующим отчетным периодам,

отражаются в бухгалтерском балансе отдельной статьей как расходы будущих периодов и подлежат списанию в порядке, устанавливаемом организацией в течение периода, к которому они относятся.

Но в этом случае сложно подобрать критерий, в соответствии с которым затраты отчетного периода можно отнести к затратам будущих периодов. На этот счет в ПБУ 10/99 «Расходы организации» сказано, что расходы признаются путем их обоснованного распределения между отчетными периодами, когда они обуславливают получение доходов в течение нескольких отчетных периодов и когда связь между доходами и расходами не может быть определена четко или определяется косвенным путем [ПБУ 10.99].

Лицензия, как и любой другой документ, обуславливает получение доходов. Уплата лицензионных сборов является выполнением обязательств перед государством и поэтому косвенно связана с перспективами получения доходов, однако не гарантирует их получение. [22]

Объективный критерий "обусловленности" доходов расходами приведен в Концепции бухгалтерского учета в рыночной экономике России. Несмотря на то, что Концепция не является нормативным документом, в ней сформулированы общие принципы бухгалтерского учета, позволяющие прояснить некоторые спорные ситуации.

В данном случае, в Концепции сказано, что объект имущества принесет в будущем экономические выгоды организации, когда он может быть:

а) использован обособленно или в сочетании с другим объектом в процессе производства продукции, работ, услуг, предназначенных для продажи;

б) обменян на другой объект имущества;

в) использован для погашения кредиторской задолженности;

г) распределен между собственниками организации.

Отсюда можно сделать вывод, что расходы по оплате лицензионных сборов не могут учитываться в составе расходов будущих периодов, поскольку они не удовлетворяют вышеназванным критериям.

Учет стоимости операционных лицензий и частот на счете 97 приведет к искажению структуры баланса, что отрицательно скажется на достоверности бухгалтерской отчетности.[16]

Следовательно, расходы по приобретению лицензий на осуществление уставной деятельности, а также использование радиочастотных полос следует отражать в текущем периоде. Пункт 19 ПБУ 10/99 гласит, что расходы признаются в отчетном периоде в том случае, когда по ним становится определенным неполучение экономических выгод (доходов) или поступление активов.

Таким образом, можно рассмотреть разовую плату за использование радиочастот и радиочастотных каналов, а также расходы на приобретение операционных лицензий как вложение во внеоборотный актив и принять

данный объект к учету как НМА. Для этого обратимся к ПБУ 14/2007 "Учет нематериальных активов", в котором прописаны условия для признания актива нематериальным.

Первым условием является способность объекта приносить организации экономические выгоды в будущем, а также его использование в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг. Очевидно, что данное требование выполняется, что подтверждается полученным разрешением на оказание услуг и использование радиочастотного спектра, без которых невозможно ведение основного вида деятельности. В свою очередь, это дает организации право на получение экономических выгод в будущих периодах, что является вторым требованием для отнесения объекта к нематериальному активу.

Возможность выделения или отделения (идентификации) объекта от других активов трудно оспорить - права на использование частот идентифицируются в соответствии с полученным разрешением.

Четвертым критерием является использование объекта в течение длительного времени. Это также очевидно, поскольку при разовой оплате предполагается выделение полос радиочастот и выдача операционных на 10 лет.

Невозможность передачи одним пользователем радиочастотного спектра, так же как и лицензию на осуществление деятельности другому пользователю без соответствующего разрешения контролирующих органов объясняет неосуществимость продажи актива в течение операционного цикла или года. То есть если у оператора появится намерение передать данное право другим организациям, возникнут трудности, обусловленные законодательством о связи.

Использование радиочастотного спектра осуществляется на платной основе. Фактическая (первоначальная) стоимость лицензий и частот может быть достоверно определена в соответствии с Методикой расчета размеров разовой и ежегодной платы за использование спектра, утвержденная Приказом Минкомсвязи России от 30.06.2011 №164, кроме этого, к ней дан Практический комментарий, утвержденный Роскомнадзором от 10.11.2011.

Помимо всего прочего, радиочастотный спектр, которым пользуются организации на основании выданных им разрешений, не имеет материально-вещественной формы, что является подтверждением нематериальности рассматриваемого актива - разовой платы за использование радиочастот или радиочастотных каналов.

Таким образом, все условия ПБУ 14/2007 для отражения упомянутой платы в составе НМА выполнены. Поэтому разовую плату за операционные лицензии и частоты организации вправе учитывать в составе НМА. Стоит отметить, что рассмотренный порядок применим только для разовой оплаты таких лицензий. Ежегодный взнос не включается в стоимость НМА. Это расходы, относящиеся к одному отчетному периоду,

порядок признания и списания которых бухгалтер закрепляет самостоятельно в своей учетной политике.

Как уже было сказано, выдача разрешений на осуществление услуг, а также использование радиочастот осуществляется на платной основе. Их стоимость включает плату за пользование радиочастот, установленную Федеральной службой по надзору в сфере связи, информационных технологий и массовых коммуникаций. Расчет этой платы осуществляется в соответствии с методикой, утвержденной Министерством цифрового развития, связи и массовых коммуникаций РФ, и включает в себя ставки и коэффициенты, дифференцируемые в зависимости от используемых диапазонов радиочастот, количества используемых радиочастот (радиочастотных каналов) и технологий, применяемых при использовании радиочастотного спектра. [6]

Размеры разовой платы за использование радиочастотного спектра устанавливаются применительно к каждой полосе радиочастот, выделенной решением государственной комиссией по радиочастотам (ГКРЧ) или указанной в лицензии по каждому субъекту РФ и рассчитываются по следующей формуле:

$$Pr = Cr \times K_{\text{ДИАП}} \times K_{\text{РЧ}} \times K_{\text{ТЕХ}}, \quad (1)$$

*где: Pr - размер разовой платы, руб.; Cr - ставка разовой платы, руб.; K<sub>ДИАП</sub> – коэффициент, учитывающий используемый диапазон радиочастот; K<sub>РЧ</sub> – коэффициент, учитывающий количество используемых радиочастот (радиочастотных каналов); K<sub>ТЕХ</sub> – коэффициент, учитывающий технологию, применяемую при использовании радиочастотного спектра.*

Коэффициенты применяются в отношении каждой радиочастоты (радиочастотного канала) или полосы радиочастот. [8]

Таким образом, первоначальная стоимость операционных лицензий и частот формируется исходя из фактически понесенных расходов, включающих стоимость лицензионных договоров, а также прочих расходов, связанных с их приобретением: информационных и консультационных услуг, стоимость невозмещаемых налогов и пошлин и др.

Такие расходы погашаются путем начисления амортизации и постепенного списания ее на счета затрат. С этой целью срок полезного использования устанавливается не более, чем период выданного разрешения и может продляться при выполнении необходимых требований, прописанных соответствующими договорами. При неограниченном сроке полезного использования в соответствии с Федеральным законом № 99-ФЗ стоимость актива погашаться не будет, однако организации стараются такого не допускать и оценивают срок полезного использования в рамках от 10 до 20 лет. [5]

Еще одним специфическим объектом, характеризующим телекоммуникационную сферу, является номерная емкость.

Номерной емкостью признается цифровое, буквенное, символьное обозначение или комбинации таких обозначений, предназначенные для однозначного определения сети связи. Совокупность вариантов нумерации образуют ресурс нумерации, который позволяет операторам связи упорядочить, принятые на международном и национальном уровне обозначения (цифры и символов) для идентификации сети связи. [4]

Плату за использование номерной емкости также, как и плату за получения доступа к радиочастотам, для телекоммуникационных организаций корректнее отражать в состав НМА, поскольку данный объект также удовлетворяет требованиям для признания его нематериальным активом, утвержденными согласно ПБУ 14/2007:

1) Ресурс нумерации не имеет материально-вещественной формы;

2) После выделения номеров абонентов операторы связи получают ежемесячную абонентскую плату, следовательно, можно предположить, что данный ресурс будет приносить экономические выгоды.

3) Выделить или идентифицировать объекта от других активов возможно, поскольку ресурс нумерации выделяется путем использования цифровых, буквенных, символьных и иных обозначений.

4) Ресурс нумерации предоставляется на продолжительное время, что говорит о долгосрочном характере рассматриваемого актива. Зачастую данный ресурс выделяется на неопределенный срок, что влечет за собой отсутствие амортизации, которую можно начислять только после появления данных, определяющие срок использования НМА.

5) Продажа или передача ресурса нумерации также не планируется, так как без него невозможна идентификация абонентов в сети и оказание услуг связи, то есть осуществление основного вида деятельности. К тому же, без разрешения контролирующих органов данный ресурс не может быть передан иным лицам.

6) Первоначальная стоимость также оценивается достаточно просто, как размер платы за выделение ресурса нумерации, утвержденном в установленном законодательством порядке. Таким образом с оператора взимается государственная пошлина по тарифам, предусмотренная пп. 81 п. 1 ст. 333.33 НК РФ.

Ресурс нумерации передается операторам с согласия Россвязи и не предполагает использования выделенного ему ресурса в целях оказания услуг телефонной связи другими операторами.

Следуя условиям выделения номерной емкости, оператор должен самостоятельно выделять номера для абонентов и пользователей услугами связи, назначать идентификационные коды элементов сети, коды доступа к услугам связи на своей сети из выделенного ему ресурса нумерации,



который должен быть полностью или частично использован в течение 2 лет с даты выделения ресурса.

Особенностью данного актива является то, что он выдается на неограниченный срок, что не позволяет начислять амортизацию. Исходя из этого организация должна ежегодно рассматривать наличие факторов, свидетельствующих о невозможности надежно определить срок полезного использования данного актива. В случае прекращения существования указанных факторов бухгалтер определяет срок полезного использования такого НМА и способ его амортизации. Возникшие, в связи с этим, корректировки отражаются в бухгалтерском учете и отчетности как изменения в оценочных значениях (п. 27, 2).

Следует помнить, что срок полезного использования – это оценочное значение. В отношении номерной емкости эксперты Бухгалтерского методологического центра советуют установить срок амортизации данного НМА путем определения среднего срока, в течение которого ресурс нумерации способен приносить экономические выгоды. Как рассчитать это среднее значение, эксперты не уточняют.

Поэтому на практике при невозможности определения точного срока полезного использования организации зачастую действуют двумя способами:

- устанавливают нормы амортизационных отчислений в расчете 10 – 20 лет (но не более срока деятельности организации). В частности, СПИ номерной емкости в МТС установлен на 10 лет.

- не амортизируют активы с неограниченным сроком полезного использования, при этом такие активы должны ежегодно проверяться на предмет обесценения. Данный метод использовался в Теле-2.

Для проверки объекта НМА на предмет обесценения определяют ряд индикаторов, свидетельствующих о наличии внутренних или внешних признаков обесценения. При этом важным критерием является оценка ожидаемого поступления будущих экономических выгод от использования такого НМА. Дать такую оценку по ресурсу нумерации сложно. С этой целью составляется чек-лист, в котором определяются индикаторы обесценения нематериальных активов, а также оценивается их существенность.

Если такие индикаторы выявлены, организация должна провести тестирование актива на обесценение и определить возмещаемую стоимость.

Особенностью переоценки номерной емкости является то, что сопоставить ценность использования данного ресурса с рыночной стоимостью зачастую нет возможности. В данном случае будет нарушаться требование ПБУ 14/2007 о том, что активы переоцениваются по текущей рыночной стоимости, исходя из данных активного рынка по конкретному виду актива. Исходя из того, что активного рынка по ресурсу нумерации,

который распределен между операторами контролирующими органами, нет, то и оценить справедливую стоимость мы не можем.

Поскольку в данном случае точно оценить учетные показатели сложно, оказывать влияние на них будут не сами оценочные значения, а их изменения. Для этого на данный момент не существует четко определенной методологии и конкретных показателей, однако некоторыми специалистами разрабатываются различные способы, позволяющие объективно оценить номерную емкость, как специфический объект нематериального актива.

Показательным и наиболее удобным является метод, производящий оценку через относительное изъятие или поступление ресурса нумерации. Он заключается в том, что оператор должен определить приток/отток абонентов за отчетный период (т.е. количество новых абонентов и абонентов, перешедших к другим операторам), рассчитать относительный показатель изменения, исходя из выделенного ресурса нумерации и его изменения на конец отчетного года и определить сумму дооценки/уценки актива. Сумма дооценки/уценки определяется путем умножения процента изменения ресурса нумерации на остаточную стоимость НМА, которая впоследствии подлежит отражению в учете по правилам переоценки НМА. [9]

Исходя из всего вышеизложенного, можно сделать вывод, что интеллектуальный капитал телекоммуникационных организаций отличается своей специфичностью. В отличие от других организаций, деятельность компаний в сфере связи невозможна без наличия операционных лицензий, разрешений на использование радиочастотного спектра, а также номерной емкости, предоставление которых осуществляется на платной основе и контролируется соответствующими органами.

Получение документов, подтверждающих право компании на использование того или иного ресурса, следует отразить в бухгалтерском учёте. Но каким образом это сделать, с учётом отраслевой специфики, в нормативно-правовых актах не указано.

Отсюда возникают различные расхождения в подходах к учёту НМА, их последующей оценке и переоценке. Поскольку учет таких активов чётко не регламентирован, сотрудникам бухгалтерских служб следует осуществлять бухгалтерский учет, основываясь на собственных компетенциях и профессиональном суждении. Кроме того, учёт одного и того же объекта может быть обоснован в разных организациях по-разному, а следовательно, и оказать разное влияние на отчётность.

Даже при признании расходов по приобретению лицензий перед бухгалтером встает вопрос: как корректней и оптимальней учесть данное разрешение. Тут возможны разные варианты: списать в составе расходов текущего периода, отнести на расходы будущих периодов, принять как

нематериальный актив или отразить на забалансовом счете? И такие неопределенные моменты могут возникать по многим объектам бухгалтерского учета.

В совокупности это приводит к расхождениям во взглядах на оценку того или иного актива и исключает сопоставление учётной информации между компаниями в данной отрасли. Чтобы это нивелировать, телекоммуникационным организациям необходимо разработать отраслевые стандарты, в которых бы отражались объективные способы учета и оценки специфических активов, характерных для данной отрасли.

**Список источников:**

1. Приказ Минфина России от 29.07.1998 N 34н (ред. от 11.04.2018) "Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации"
2. Приказ Минфина России от 27.12.2007 N 153н (ред. от 16.05.2016) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет нематериальных активов" (ПБУ 14/2007)"
3. Приказ Минфина России от 06.05.1999 N 33н (ред. от 06.04.2015) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Расходы организации" ПБУ 10/99" (Зарегистрировано в Минюсте России 31.05.1999 N 1790)
4. Федеральный закон "О связи" от 07.07.2003 N 126-ФЗ
5. Федеральный закон "О лицензировании отдельных видов деятельности" от 04.05.2011 N 99-ФЗ
6. Постановление Правительства РФ от 16.03.2011 N 171 (ред. от 25.09.2018) "Об установлении размеров разовой платы и ежегодной платы за использование в Российской Федерации радиочастотного спектра и взимания такой платы"
7. Постановление Правительства РФ от 13.07.2004 N 350 «Об утверждении Правил распределения и использования ресурсов нумерации единой сети электросвязи Российской Федерации»
8. Приказ Минкомсвязи России от 30.06.2011 N 164 (ред. от 17.07.2018) "Об утверждении Методики расчета размеров разовой платы и ежегодной платы за использование в Российской Федерации радиочастотного спектра" (Зарегистрировано в Минюсте России 26.09.2011 N 21888)
9. Булаев С. В. - Новые обстоятельства по учету ресурса нумерации//Информационно-аналитический портал: Предпринимательство и право: <http://lexandbusiness.ru/view-article.php?id=4770> (Дата обращения: 4.11.2018)
10. Сибиряков Н.Н. - Услуги связи: распределение радиочастотного спектра - учет у организаций связи//Интернет-ресурс: <http://xn----7sbbaj7auwnffhk.xn--p1ai/article/12454> (Дата обращения: 2.11.2018)
11. Гольшева (2016) – Гольшева Н.И., Проблемы учета и налогообложения в ломбардах//Учет. Анализ. Аудит, 2016, №1с.112-117
12. Гольшева, Максимова (2013) – Гольшева Н.И., Максимова Е.Н., Особенности гармонизации бухгалтерского и налогового учета в России. Журнал: Управление экономическими системами: электронный научный журнал <http://uecs.ru/>, № 12/2013

13. Гольшева Н.И. (2015) – Проблемы учета НДС налоговыми агентами Экономика. Бизнес. Банки. 2015. № 3. С. 108.

14. Гольшева, Гребенникова (2014) – Гольшева Н.И., Гребенникова А.П. Универсальный передаточный документ: новые возможности контроля и учета Вестник АКСОР. 2014. № 2 (30). С. 121-122.

15. Гольшева, Гребенникова (2013) – Гольшева Н.И., Гребенникова А.П. Контроль документооборота Вестник АКСОР. 2013. № 4 (28). С. 112-113.

16. Куприянова Л.М., Гольшева Н.И. Анализ рисков по данным бухгалтерской финансовой отчетности. Экономика. Бизнес. Банки. 2016. Т. 10. С. 40-55.

17. Куприянова (2015) – Куприянова Л.М. Методика антикризисного анализа и пути ее совершенствования // Мир новой экономики. 2015. № 1. С. 67-73.

18. Куприянова, Петрусевич (2014) – Куприянова Л.М., Петрусевич Т.В. Анализ денежных потоков и их влияние на результаты деятельности организации // Экономика. Бизнес. Банки. 2014. Т. 3. С. 112-128.

19. Куприянова (2014) – Куприянова Л.М. О развитии несырьевой экономики России // Экономика. Бизнес. Банки. 2014. № 2 (7). С. 8-22.

20. Куприянова (2014) – Куприянова Л.М. Развитие потенциала несырьевого сектора экономики России // Мир новой экономики. 2014. № 2. С. 6-12.

21. Интернет ресурс: [http://bmcenter.ru/Files/R-КpT-Proverka\\_nematerialnih\\_aktivov\\_na\\_obescenenie](http://bmcenter.ru/Files/R-КpT-Proverka_nematerialnih_aktivov_na_obescenenie) (Дата обращения: 2.11.2018)

22. Интернет ресурс: <https://wiseeconomist.ru/> (Дата обращения 4.11.2018)

#### **References:**

1. Order of the Ministry of Finance of Russia of 29.07.1998 N 34n (ed. 04/11/2018) "On the approval of the Regulations on accounting and bookkeeping in the Russian Federation" [[Ob utverzhdenii Polozheniya po vedeniyu buhgalterskogo ucheta i buhgalterskoy otchetnosti v Rossiyskoy Federatsii]]

2. Order of the Ministry of Finance of Russia dated December 27, 2007 No. 153n (ed. Dated May 16, 2016) "On approval of the Accounting Regulation" "Accounting for Intangible Assets "(PBU 14/2007)" [Ob utverzhdenii Polozheniya po buhgalterskomu uchetu "Uchet nematerialnykh aktivov"]

3. Order of the Ministry of Finance of Russia of 06.05.1999 N 33n (as amended on 06.04.2015) "On approval of the Accounting Regulations" Expenses of the organization PBU 10/99" ["Ob utverzhdenii Polozheniya po buhgalterskomu uchetu "Rashodyi organizatsii" PBU 10/99"] (Registered in the Ministry of Justice of Russia on 31.05.1999 N 1790)

4. Federal Law "On Communications" of 07.07.2003 N 126-FZ ["O svyazi"]

5. Federal Law "On licensing certain types of activities" ["O litsenzirovaniy otdelnykh vidov deyatel'nosti"] of 04.05.2011 N 99-FZ

6. Resolution of the Government of the Russian Federation of March 16, 2011 No. 171 (ed. Of 09/25/2018) "On establishing the size of a one-time fee and an annual fee for using the radio frequency spectrum in the Russian Federation and charging such a fee" ["Ob ustanovlenii razmerov razovoy platyi i ezhegodnoy platyi za ispolzovanie v Rossiyskoy Federatsii radiochastotnogo spektra i vzimaniya takoy platyi"]

7. Resolution of the Government of the Russian Federation of July 13, 2004 No. 350 "On Approval of the Rules for the Distribution and Use of Numbering Resources of the Unified Telecommunication Network of the Russian Federation" ["Ob utverzhdenii Pravil raspredeleniya i ispolzovaniya resurov numeratsii edinoi seti elektrosvyazi Rossiyskoy Federatsii"]

8. Order of the Ministry of Communications and Mass Media of Russia of June 30, 2011 No. 164 (as amended on 07/17/2018) "On the approval of the Methodology for calculating the size of a one-time fee and an annual fee for using the radio frequency spectrum in the Russian Federation" ["Ob utverzhdenii Metodiki rascheta razmerov razovoy platyi i ezhegodnoy platyi za ispolzovanie v Rossiyskoy Federatsii radiochastotnogo spektra"]

9. Bulaev SV - New circumstances on numbering resource accounting [Novyie obstoyatelstva po uchetu resursa numeratsii]/Informational and analytical portal: Entrepreneurship and law [Novyie obstoyatelstva po uchetu resursa numeratsii]: <http://lexandbusiness.ru/view-article.php?id=4770> (Contact date: 4.11.2018)

10. Sibiryakov N.N. - Communication services: distribution of the radio frequency spectrum - accounting for communication organizations [Uslugi svyazi: raspredelenie radiochastotnogo spektra - uchet u organizatsiy svyazi]/Internet resource: <http://xn----7sbbaj7auwnffhk.xn--p1ai/article/12454> (Address: 2.11.2018)

11. Golysheva (2016) – *Golysheva N.I.*, Problems of accounting and taxation in Lombardy. International scientific-practical journal «Accounting. Analysis. Audit» 2016, # 1 P.112-117 [in Russian]

12. Golysheva, Maksimova (2013) – *Golysheva N.I., Maksimova E.N.*, Features of harmonization of accounting and tax accounting in Russia. The magazine "Managing economic systems" <http://uecs.ru/#12/2013> [in Russian]

13. Golysheva (2015) – *Golysheva N.I.* Problems of VAT accounting of tax agents Economics [Problemy ucheta NDS nalogovymi agentami] Economy. Business. Banks. [International Scientific Journal: *Ekonomika. Biznes. Banki*] 2015. N 3. S. 108.

14. Golysheva, Grebennikov (2014) – *Golysheva N.I. Grebennikov A.P.* Universal transfer protocol, new possibilities of control and accounting [Universalnyiy peredatochnyy dokument: novyie vozmozhnosti kontrolya i ucheta] Bulletin AKSOR. [Vestnik AKSOR] 2014. N 2 (30). Pp 121-122.

15. Golysheva, Grebennikov (2013) – *Golysheva N.I. Grebennikov A.P.* Document flow control [Kontrol dokumentooborota] Herald AKSOR. [Vestnik AKSOR] 2013. N 4 (28). Pp 112-113.

16. Kupriyanova, Golysheva (2016) – *Kupriyanova L.M., Golysheva N.I.* Risk analysis according to the financial statements. Economy. Business. Banks. 2016. T. 10. P. 40-55.

17. Kupriyanova (2015) – *Kupriyanov L.M.* Methods of anti-crisis analysis and the ways of its improvement [Metodika antikrizisnogo analiza i puti ee sovershenstvovaniya]/ The world of the new economy [Mir novoy ekonomiki]. 2015. № 1. S. 67-73.- -

18. Kupriyanova, Petrushevich (2014) – *L.M. Kupriyanova, Petrushevich T.V.* Analysis of cash flows and their impact on the results of business activity [Analiz denezhnyih potokov i ih vliyanie na rezultaty deyatelnosti organizatsii]/ Economy. Business. Banks. [International Scientific Journal: *Ekonomika. Biznes. Banki*]. 2014. T. 3. S. 112-128.

19. Kupriyanova (2014) – *Kupriyanova L.M.* On the development of non-oil economy in Russia [O razvitií nesyirevoy ekonomiki Rossii]// Economy. Business. Banks. [International Scientific Journal: Ekonomika. Biznes. Banki]. 2014. number 2 (7). S. 8-22.

20. Kupriyanova (2014) – *Kupriyanova L.M.* Development of the capacity of non-oil sector of the Russian economy [Razvitie potentsiala nesyirevogo sektora ekonomiki Rossii]// The world of the new economy. [Mir novoy ekonomiki]. 2014. № 2. S. 6-12.

21. Internet resource: [http://bmcenter.ru/Files/R-КрТ-Proverka\\_nematerialnih\\_aktivov\\_na\\_obescenenie](http://bmcenter.ru/Files/R-КрТ-Proverka_nematerialnih_aktivov_na_obescenenie) (Revised: 11/02/2018)

22. Internet resource: <https://wiseeconomist.ru/> (circulation date 4.11.2018)