

2. State program of the Russian Federation “Scientific and technological development of the Russian Federation” (approved by the Decree of the Government of the Russian Federation of March 29, 2019 No. 377). Available from LRS Garant. (In Russ.)
3. Kirillova E., Lazarev A., Kulygin O. Neural network model to support decision-making on managing cooperative relations in innovative ecosystems. *Prikladnaya informatika = Journal of Applied Informatics*. 2022;17(2):79—92. DOI: 10.37791/2687-0649-2022-17-2-79-92.
4. Dli M., Zaenchkovski A., Tukaev D., Kakatunova T. Optimization algorithms of the industrial clusters’ innovative development programs. *International Journal of Applied Engineering Research*. 2017;12(12):3455—3460.
5. Zaenchkovskii A. E., Kakatunova T. V. Fundamentals of the strategic development of the innovative infrastructure of industrial complexes in the region. *Innovatsionnyi vestnik Region = Innovative Vestnik Region*. 2012;4:46—50. (In Russ.)
6. Fal’ko S. G. Management and controlling in a crisis. *Kontrolling = Controlling*. 2020;(2):76—79. (In Russ.)
7. Fal’ko S. G., Boyko V. P. Controlling innovative projects in the rocket and space industry. Moscow, Association of Controllers publ., 2019. 128 p. (In Russ.)
8. Dli M. I., Mikhailov S. A., Balyabina A. A. Controlling energy saving processes at the regional level. *Kontrolling = Controlling*. 2010;35:74—79. (In Russ.)
9. Dli M. I., Zaenchkovskii A. E., Kakatunova T. V. Prerequisites for using controlling to manage industrial clusters. *Upravlenie ekonomicheskimi sistemami = Management of economic systems*. 2019;(10):14. (In Russ.)
10. Indices of production for certain types of economic activity in the Russian Federation. *Rosstat. Official website*. (In Russ.) URL: [https://rosstat.gov.ru/enterprise\\_industrial#](https://rosstat.gov.ru/enterprise_industrial#) (accessed: 06.07.2023).
11. Rosstat. Russian Statistical Yearbook. 2022. Statistical collection. Moscow, 2022. 691 p. (In Russ.) URL: [https://rosstat.gov.ru/storage/mediabank/Ejegovodnik\\_2022.pdf](https://rosstat.gov.ru/storage/mediabank/Ejegovodnik_2022.pdf) (accessed: 06.07.2023).
12. The number of developed advanced production technologies by type of economic activity in the Russian Federation. *Rosstat. Official website*. (In Russ.) URL: <https://rosstat.gov.ru/folder/11189#> (accessed: 06.07.2023).
13. The number of developed advanced production technologies new to Russia by type of economic activity in the Russian Federation. *Rosstat. Official website*. (In Russ.) URL: <https://rosstat.gov.ru/folder/11189#> (accessed: 06.07.2023).
14. Plan of measures for import substitution in socially significant industries of the Russian Federation for the period up to 2024 (approved by order of the Ministry of Industry and Trade of Russia of August 2, 2021 No. 2915). *Industrial Development Fund. Official website*. (In Russ.) URL: <https://firprf.ru/download/plan-po-importozameshcheniyu-v-industrii-detskikh-tovarov.pdf> (accessed: 03.07.2023).
15. Federal Law No. 365-FZ of September 24, 2022 “On Amendments to the Criminal Code of the Russian Federation and Article 151 of the Code of Criminal Procedure of the Russian Federation”. *President of Russia. Official website*. (In Russ.) URL: <http://www.kremlin.ru/acts/bank/48322> (accessed: 03.07.2023).

Статья поступила в редакцию 05.07.2023; одобрена после рецензирования 08.07.2023; принята к публикации 11.07.2023.  
The article was submitted 05.07.2023; approved after reviewing 08.07.2023; accepted for publication 11.07.2023.

## Научная статья

УДК 657.1.012

DOI: 10.25683/VOLBI.2023.64.729

Maxim Viktorovich Protasov

Postgraduate

of the Basic Department of Financial and Economic Security,  
specialty of training 5.2.3 — Regional and sectoral economy,  
Plekhanov Russian University of Economics  
Moscow, Russian Federation  
maxsus111@yandex.ru

Максим Викторович Протасов

аспирант

базовой кафедры финансовой и экономической безопасности,  
направление подготовки 5.2.3 — Региональная и отраслевая экономика,  
Российский экономический университет им. Г. В. Плеханова  
Москва, Российская Федерация  
maxsus111@yandex.ru

## КОНЦЕПЦИЯ ФОРМИРОВАНИЯ ГЕНЕРИРУЮЩИХ ЕДИНИЦ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ ПОДДЕРЖКИ КАПИТАЛА В ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

5.2.3 — Региональная и отраслевая экономика

**Аннотация.** На стоимость капитала в финансовой отчетности влияет множество факторов, в т. ч. переоценка ресурсов, генерирующих экономическую выгоду. Исследование законодательства по российским стандартам бухгалтерского учета выявило переход от понятия инвентарного объекта — единицы учета как отдельного объекта — к объединению объектов, которые не могут выполнять свои функции отдельно друг от друга. В то же время международные стандарты финансовой отчетности переносят принятие решения о признании единицы учета на уровень профессионального суждения. Сближение российских и международных

стандартов открывает новые направления профессионального суждения. Прежде всего это понимание генерирующей единицы, что дает возможность рассматривать в качестве единицы учета сложные объединения активов. В работе проведено исследование основ формирования единиц учета, исследована практика формирования генерирующих единиц множества организаций. Это позволило сделать вывод, что формирование генерирующих единиц может проводиться по нескольким направлениям: 1) для целей учета; 2) для целей раскрытия информации в финансовой отчетности; 3) для целей оценки. Мы пришли к выводу, что оценка экономических

ресурсов должна проводиться на уровне генерирующих единиц, которые формируются по наибольшему синергетическому эффекту и экономической выгоде. При этом субъективным профессиональным суждением является процесс формирования генерирующих единиц, ремонта и замены компонентов в группе, амортизации и классификации как в регистрах бухгалтерского учета, так и в финансовой отчетности. Исходя из этого, раз-

работка концепции по формированию генерирующих единиц для целей поддержания капитала становится очевидной необходимостью, интерес к которым на практике достаточно высок.

**Ключевые слова:** капитал, финансовая отчетность, единица учета, инвентарный объект, активы, генерирующая единица, переоценка, обесценение, поддержка капитала, профессиональное суждение

**Для цитирования:** Протасов М. В. Концепция формирования генерирующих единиц для целей поддержки капитала в финансовой отчетности // Бизнес. Образование. Право. 2023. № 3(64). С. 111—116. DOI: 10.25683/VOLBI.2023.64.729.

## Original article

### THE CONCEPT OF FORMING GENERATING UNITS FOR THE PURPOSES OF CAPITAL SUPPORT IN FINANCIAL STATEMENTS

#### 5.2.3 — Regional and sectoral economy

**Abstract.** The cost of capital in financial statements is influenced by many factors, including the revaluation of resources that generate economic benefits. A study of legislation on Russian accounting standards revealed a transition from the concept of an inventory object - a unit of account as a separate object to an association of objects that cannot perform their functions separately from each other. At the same time, international financial reporting standards transfer the decision to recognize a unit of account to the level of professional judgment. The convergence of Russian and international standards opens up new areas of professional judgment. First of all, this is an understanding of the cash-generating unit, which makes it possible to consider complex combinations of assets as a unit of account. The paper studies the basis for the formation of units of account and the practice of forming generating units of multiple organizations. The conclusion is that the formation of cash-generating units can be carried out in several directions.

The first is for accounting purposes. The second is for the purposes of disclosure in financial statements. And the third is the formation of cash-generating units for evaluation purposes. We came to the conclusion that the assessment of economic resources should be carried out at the level of cash-generating units, which are formed on the basis of the greatest synergistic effect and economic benefit. At the same time, subjective professional judgment is the process of formation of cash-generating units, repair and replacement of components in the group, depreciation and classification in both accounting registers and financial statements. Based on this, the development of a concept for the formation of cash-generating units for the purpose of maintaining capital becomes an obvious necessity of high practical interest.

**Keywords:** capital, financial statements, unit of account, inventory item, assets, cash-generating unit, revaluation, depreciation, capital support, professional judgment

**For citation:** Protasov M. V. The concept of forming generating units for the purposes of capital support in financial statements. *Biznes. Obrazovanie. Pravo = Business. Education. Law.* 2023;3(64):111—116. DOI: 10.25683/VOLBI.2023.64.729.

#### Введение

**Актуальность.** Активы при переоценке могут как увеличить балансовую стоимость капитала, так и уменьшить через прибыли и убытки или прочий совокупный доход. При этом организация самостоятельно определяет необходимость приобретения, создания, строительства, аренды объектов, тем самым определяя не только структуру активов в финансовой отчетности, но и устанавливая новые задачи по их переоценке, тестированию на обесценение как в отношении отдельных объектов, так и их групп. Исходя из этого, исследование возможности поддержки капитала путем признания генерирующих единиц в качестве единицы учета для целей переоценки является актуальным направлением.

**Изученность проблемы.** Российские стандарты бухгалтерского учета достаточно четко определяют условия формирования единицы учета — инвентарного объекта. Также в российской практике учета может применяться групповая единица учета согласно Р-124/2021-КпР [1]. Несмотря на наличие нормативно-правовых документов и методических рекомендаций, остается ряд вопросов по оценке, и следует согласиться с мнением Ж. А. Кеворковой и Т. П. и В. В. Карповых, что «в нормативных документах и экономической литературе этому инструментарию пока не уделяется должного значения» [2, с. 124]. В международных стандартах финансовой отчетности (далее — МСФО) единица учета определяется на уровне профессионального сужде-

ния. А профессиональное суждение, как было отмечено в работах Н. В. Генераловой, М. Л. Пятова, И. А. Смирновой, С. В. Панковой, Е. В. Саталкиной, всегда необходимо в условиях неопределенности на основе профессиональной этики [3—5]. Если в научной литературе авторы придерживаются действующих методических подходов к формированию единицы учета, то на практике, прежде всего в МСФО-отчетности, организации действуют на уровне профессионального суждения. Например, в ПАО «Аэрофлот» сформирована группа объектов, которая называется «самолето-моторный парк» [6], ПАО «Дальневосточное морское пароходство» — группа «Флот» [7]. Аналогичный подход есть во множестве других организаций. Таким образом, практика формирования генерирующих единиц для целей оценки и раскрытия информации в финансовой отчетности опережает научные разработки. Тем не менее в финансовой отчетности организации не раскрывают подходы к формированию таких генерирующих единиц, что свидетельствует о необходимости обобщения информации и определения концепции, учитывающей как методические подходы, так и профессиональное суждение, сложившееся в практической деятельности.

**Целесообразность разработки темы.** В научных работах методика формирования инвентарного объекта рассматривается только в рамках действующего законодательства. При этом на практике есть факты формирования таких групп. Следовательно, целесообразно рассмотреть практические

предпосылки и концептуальные основы формирования в качестве единицы учета генерирующих единиц для целей поддержания капитала в финансовой отчетности.

**Научная новизна** заключается в разработке концепции формирования генерирующих единиц для целей поддержания капитала. Так, оценка и последующая переоценка экономических ресурсов может проводиться по справедливой стоимости на уровне генерирующих единиц, которые формируются по наибольшему синергетическому эффекту и экономической выгоде.

Исходя из этого, **цель исследования** — обобщение теоретических основ и практического опыта по формированию единицы учета, генерирующей экономические выгоды и определение путей совершенствования этого учетно-аналитического инструментария. **Задачами исследования** являются: исследование основ формирования единиц учета в российских и международных стандартах финансовой отчетности; исследование практического опыта формирования генерирующих единиц; разработка концепции формирования генерирующих единиц для целей поддержания капитала и достоверности показателей в финансовой отчетности.

**Теоретическая значимость** исследования заключается в обобщении методик формирования единиц учета в российской и международной практике и практического опыта организаций формирования генерирующих единиц. **Практическая значимость** исследования состоит в том, что пред-

ложенная концепция формирования генерирующих единиц позволяет осуществлять поддержку капитала и обеспечивает достоверность показателей в финансовой отчетности.

### Основная часть

В российских стандартах бухгалтерского учета для разных видов активов есть понятие единицы учета и порядка ее формирования. В МСФО применяется более гибкий подход к формированию единицы учета (см. табл.).

Комментируя данные таблицы, можно отметить, что в МСФО порядок формирования единицы учета не устанавливается. Например, в МСФО (IAS) 2 «Запасы» нет рекомендаций по единице учета, и группировка объектов рассматривается только относительно оценки. По российским стандартам, а именно ФСБУ 5 «Запасы», единица учета устанавливается самостоятельно организацией и, в соответствии с п. 6 раздела I, может представлять номенклатурный номер или иную единицу. В российских стандартах делается акцент на обеспечение достоверной информации и контроле объектов при формировании единицы учета, а в МСФО — на полноте и достоверности раскрытия информации в финансовой отчетности. Однако следует отметить, что ни российские, ни международные стандарты не ставят прямого запрета и, таким образом, не исключают возможность включения запасов в группу сложных объектов.

**Единицы учета в российских стандартах бухгалтерского учета и МСФО**

Объект учета	Российские стандарты бухгалтерского учета	МСФО
Основные средства [8; 9]	Инвентарный объект	Не регламентируется
Инвестиционная недвижимость [8; 10]	Инвентарный объект	Не регламентируется
Нематериальные активы [11; 12]	Инвентарный объект	Не регламентируется
Запасы [13; 14]	Номенклатурный номер, инвентарный номер, партия, отдельный объект или иная единица	Не регламентируется

*Примечание:* составлено автором на основе федеральных стандартов бухгалтерского учета (далее — ФСБУ) и МСФО.

Наиболее сложной структурой может обладать единица учета нематериальных активов в соответствии с п. 11 раздела I ФСБУ 14/2022 «Нематериальные активы», которой является инвентарный объект. Это может быть кинофильм, единая технология. В то же время МСФО (IAS) 38 не дает рекомендаций по формированию единицы учета. Объединение объектов, не имеющих материально-физическую форму, подчеркивает важность того, как актив будет создавать экономические выгоды (п. 60), в т. ч. в сочетании с другими активами, что дает возможность рассматривать в качестве единицы учета сложные объекты по объединению активов.

В российской системе бухгалтерского учета в отношении объектов основных средств, к которым относится при определенных условиях и инвестиционная недвижимость, инвентарным объектом может быть отдельный объект, включая все необходимые принадлежности и приспособления. В то же время единицей учета может быть обособленный комплекс конструктивно сочлененных предметов. В состав комплекса могут входить несколько предметов, но при условии, что они имеют общие приспособления и принадлежности и каждый предмет по отдельности не может выполнять функции. Также в российской практике учета может применяться групповая единица учета, согласно рекомендациям Комитета по рекомендациям [1]. Рекомендации направлены на рациональное ведение учета однородных групп объектов основных средств, что однозначно влияет также на их балансовую стоимость. МСФО (IAS) 16 «Основные средства» не предусматривает

определенную единицу учета, и для этого требуется профессиональное суждение. Также в МСФО не определена единица учета для инвестиционной недвижимости в соответствии с МСФО (IAS) 40 «Инвестиционная недвижимость».

На практике существует тенденция формирования единицы учета уровня генерирующих единиц. Основа формирования генерирующих единиц уже заложена в правилах выбора единицы учета в Концептуальных основах представления финансовой отчетности. Прежде всего особое внимание следует уделить п. 4.16, который регламентирует порядок признания активов, определяя, что экономический ресурс может использоваться как отдельно, так и в сочетании с другими объектами для производства товаров, работ, услуг. Также использование объекта может быть связано с увеличением стоимости других экономических ресурсов. Отсюда следует, что экономический ресурс, как единица учета, может формироваться отдельно, в сочетании с другими объектами, в т. ч. для целей увеличения стоимости группы, в которую они включены. Согласно п. 4.49 выбор единицы учета должен исходить не только из критериев признания, но и принципов оценки. Во-первых, одна единица учета может быть сформирована для целей учета, а другая — для целей оценки. Во-вторых, для целей раскрытия информации в финансовой отчетности активы также возможно агрегировать или разделить на компоненты. Таким образом, активы в отчете о финансовом положении могут быть представлены линейными статьями, например

«основные средства», «нематериальные активы» и т. д. При этом для целей раскрытия информации в финансовой отчетности объекты могут быть объединены в группы по принципам признания. Поскольку единицы учета могут содержать разные компоненты по критериям признания для целей учета и целей оценки, то единица учета для целей оценки может не совпадать с единицей учета для целей учета и раскрытия информации. Также в МСФО есть требование объединения объектов по праву и функциональной принадлежности, но, в отличие от российских стандартов, нет требования, что эти объекты должны быть однородными, т. е. принадлежать к одной классификации.

Например, в ПАО «Аэрофлот» сформирована группа, которая называется «самолето-моторный парк», в которую включены планеры, двигатели самолетов, интерьеры, здания, оборудование и транспортные средства [6]. Следует отметить, что ПАО «Аэрофлот» не раскрывает в учетной политике обоснование формирования такой единицы, а также амортизирует объекты, включенные в группу отдельно, поскольку срок полезного использования у каждого компонента существенно отличается. Группа «самолето-моторный парк» не является классификационной группой основных средств. Классификация представлена статьями: воздушные суда и авиационные двигатели, земля и здания, машины и оборудование, незавершенное строительство. В Консолидированном отчете о финансовом положении объекты основных средств ПАО «Аэрофлот» представлены единой линейной статьей «основные средства», а последующая оценка объектов после признания проводится по классификационным группам. Также «самолето-моторный парк» не является частью раскрытия информации по операционным сегментам. К операционным сегментам относятся сегмент «воздушные перевозки» и «прочие». Таким образом, «самолето-моторный парк» сформирован по принципу генерирующей единицы. Однако методика работы с таким сложным объектом в учетной политике ПАО «Аэрофлот» не раскрыта. Следует отметить, что представление такой группы является существенным шагом в развитии методики учета, оценки и отражения информации в финансовой отчетности.

Еще одной компанией, которая формирует группы по принципу генерирующих единиц, является ПАО «Дальневосточное морское пароходство» [7]. Так, в Консолидированном отчете о финансовом положении в долгосрочных активах помимо статьи «основные средства» представлена статья «Флот». При этом группа «Флот» не является классификацией объектов основных средств, которая представлена как здания, подвижной состав и оборудование. Тем не менее «Флот» по своим критериям соответствует объектам основных средств. Сформированная группа «Флот» отражается в разрезе судов. Из учетной политики ПАО «Дальневосточное морское пароходство» следует, что оценщик оценивает группу «Флот», включая стоимость дока, в котором проводится ремонт судов. Таким образом, для целей оценки оценщик рассматривает генерирующую единицу, объединяющую суда и док. Балансовая стоимость «Флота» пересматривается ежегодно независимым оценщиком (брокером) в соответствии с IFRS 13 «Оценка справедливой стоимости». Ликвидационная стоимость группы «Флот» оценивается ниже балансовой (по цене лома), группа амортизируется линейным способом на протяжении срока полезного использования. Группа «Флот» не является отдельным сегментом, которые в отчетности представлены как морской дивизион, линейно-логистический дивизион, железнодорожный дивизион,

портовый дивизион и топливный дивизион. Следует отметить, что по российским стандартам бухгалтерского учета ПАО «Дальневосточное морское пароходство» группа «Флот» не представлена ни в отчетности, ни в раскрытии информации. Основные средства классифицируются как здания, сооружения, земельные участки, машины и оборудование, транспортные средства, офисное оборудование, производственный и хозяйственный инвентарь, все объекты оцениваются по модели первоначальной стоимости.

Таким образом, группа «Флот», с одной стороны, сформирована по принципу однородности объектов, которые представляют собой профильные активы, которые занимают существенную долю в стоимости других экономических ресурсов. С другой стороны, в учетной политике ПАО «Дальневосточное морское пароходство» применяется подход формирования единиц учета двух направлений — для целей оценки (генерирующая единица, дающая наибольшую стоимость при объединении объектов) и для целей представления и раскрытия информации в финансовой отчетности.

В российских и международных стандартах содержатся требования по формированию генерирующих единиц по нескольким основаниям. Так, это группы выбытия, генерирующие единицы для целей перераспределения и тестирования на обесценение гудвила и сегментная отчетность.

В соответствии с ПБУ 16/02 «Информация по прекращаемой деятельности» и МСФО (IFRS) 5 «Внеоборотные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность», организации могут в качестве объекта выбытия представлять отдельные объекты и группы выбытия. С точки зрения формирования генерирующих экономических выгоды единиц относительно групп выбытия, то здесь наблюдаются два противоположных подхода. Первый связан с возможностью включить в группу выбытия как востребованный объект на рынке в группе с объектом, продажа которого маловероятна. Второй подход к формированию групп выбытия — это выбытие дочерних предприятий как имущественного комплекса. В этом случае в группу включаются как долгосрочные, так и краткосрочные активы, гудвил выбывающих дочерних предприятий и их обязательства. Необходимо отметить, что формирование такой группы является практическим примером объединения объектов разных классификаций внеоборотных (долгосрочных) активов и оборотных (краткосрочных) активов.

Другая группа, которая в МСФО (IAS) 36 определена как «единица, генерирующая денежные средства» (генерирующая единица). Генерирующая единица — «наименьшая идентифицируемая группа активов, которая генерирует денежные притоки, в значительной степени независимые от денежных притоков от других активов или групп активов» [15], применяется для объектов, оцениваемых по модели первоначальной стоимости, а также объектам, оцениваемых по модели справедливой стоимости. В научной литературе подчеркивается важность учета всех факторов обесценения, поскольку они приводят к изменению собственного капитала организации [16].

Также в МСФО формируются генерирующие единицы для целей перераспределения гудвила, тестирования на обесценение. В этом случае генерирующие единицы представляют собой дочерние организации. Также следует отметить еще один важный аспект, который отмечается и в научных исследованиях. Это тенденция укрупнения генерирующих единиц, поскольку организации реализуют «один из основополагающих принципов учета — экономичность» [17, с. 995].

Также в МСФО формируются генерирующие единицы по сегментам, но в раскрытии информации представляется не их стоимостная оценка как имущественного комплекса, каковым они могут и не являться, а потоки денежных средств по этим группам. Сегментная отчетность формируется по определенным правилам как в МСФО, так и в российских стандартах. Объединив практический опыт множества организаций по сегментной отчетности, можно отметить, что сегментная отчетность является генерирующей единицей и, как правило, представляет собой действующий имущественный комплекс, который в некоторых случаях равен генерирующей единице для целей перераспределения гудвила, например как в *X5 Group* сегмент «Пятерочка» или в ПАО Банк «ФК Открытие» — сегмент «Корпоративный инвестиционный бизнес».

Обобщив теоретические аспекты и практический опыт, предлагаем концепцию формирования единиц учета, направленную на поддержку стоимости капитала (рис.).

**Результаты.** Разработанная концепция основана на обобщении теоретических основ и практическом опыте организаций по формированию единицы учета, генерирующих единиц в российских и международных стандартах финансовой отчетности. Генерирующая единица представляет собой наименьший компонент взаимосвязанных активов, объединенных по наибольшему синергетическому эффекту и экономической выгоде. Как показывает практика, в стоимости генерирующей единицы учтен потенциал создания экономической выгоды ресурсами группы, что обеспечивает поддержку капитала через прибыль/убыток или прочий совокупный доход, а также обеспечивает достоверность показателей в финансовой отчетности.

## СПИСОК ИСТОЧНИКОВ

1. Рекомендация Р-125/202-КПР «Групповая единица учета основных средств»: утв. фондом «НРБУ «БМЦ» и Комитетом по рекомендациям 19 янв. 2021 г.
2. Кеворкова Ж. А., Карпова Т. П., Карпова В. В. Современный подход к стоимостному измерению основных средств в системе бухгалтерского учета // Современная экономика: проблемы и решения. 2022. № 1(145). С. 123—133. DOI: 10.17308/meps.2022.1/2760.
3. Генералова Н. В. Профессиональное суждение и его применение при формировании отчетности, составленной по МСФО // Бухгалтерский учет. 2005. № 23. С. 54—61.
4. Пятов М. Л., Смирнова И. А. Переход к МСФО: профессиональное суждение и профессиональная этика бухгалтера // Бухгалтерский учет и аудит. 2010. № 3. С. 144—152.
5. Панкова С. В., Саталкина Е. В. Профессиональное суждение бухгалтера и аудитора: сходства и различия // Международный бухгалтерский учет. 2011. № 21(171). С. 10—15.
6. Консолидированная финансовая отчетность ПАО «Аэрофлот». URL: [https://ir.aeroflot.ru/fileadmin/user\\_upload/files/rus/reports/msfo/fy\\_2021\\_rus.pdf](https://ir.aeroflot.ru/fileadmin/user_upload/files/rus/reports/msfo/fy_2021_rus.pdf) (дата обращения: 15.05.2023).
7. Консолидированная финансовая отчетность ПАО «Дальневосточное морское пароходство». URL: <https://www.fesco.ru/ru/investor/> (дата обращения: 15.05.2023).
8. Приказ Минфина России от 17 сентября 2020 г. № 204н «Об утверждении Федеральных стандартов бухгалтерского учета ФСБУ 6/2020 «Основные средства» и ФСБУ 26/2020 «Капитальные вложения»».
9. МСФО (IAS) 16 «Основные средства». URL: [https://minfin.gov.ru/common/upload/library/2017/01/main/MSFO\\_IAS\\_16.pdf](https://minfin.gov.ru/common/upload/library/2017/01/main/MSFO_IAS_16.pdf) (дата обращения: 15.05.2023).
10. МСФО (IAS) 40 «Инвестиционная недвижимость». URL: [https://minfin.gov.ru/common/upload/library/2017/01/main/MSFO\\_IAS\\_40.pdf](https://minfin.gov.ru/common/upload/library/2017/01/main/MSFO_IAS_40.pdf) (дата обращения: 15.05.2023).
11. Приказ Минфина России от 30 мая 2022 г. № 86н «Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 14/2022 «Нематериальные активы»».
12. МСФО (IAS) 38 «Нематериальные активы»: введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 28 дек. 2015 г. № 217н.
13. Приказ Минфина России от 15 ноября 2019 г. № 180н «Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 5/2019 «Запасы»».
14. МСФО (IAS) 2 «Запасы»: введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 28 дек. 2015 г. № 217н.



Рис. Концепция единиц учета для целей поддержки стоимости капитала

## Заключение

Проведенное исследование показало, что практика формирования генерирующих единиц для целей оценки и раскрытия информации в финансовой отчетности опережает научные разработки. При этом субъективным профессиональным суждением является процесс формирования генерирующих единиц, ремонта и замены компонентов в группе, амортизации и классификации как в регистрах бухгалтерского учета, так и в финансовой отчетности. Считаем, что в дальнейшем разработка методики учетно-аналитического инструментария по формированию генерирующих единиц для целей поддержания и управления стоимостью капитала становится очевидной необходимостью, интерес к которым на практике достаточно высок.

15. МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов»: введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 28 дек. 2015 г. № 217н.
16. Сапожникова Н. Г. Обесценение активов и риски корпораций // Вестник Воронежского государственного университета. Серия: Экономика и управление. 2020. № 2. С. 105—115. DOI: 10.17308/econ.2020.2/2905.
17. Корнеева Т. А., Беспалова Н. А. Учет обесценения активов: определение ЕГДС // Экономика и предпринимательство. 2022. № 9(146). С. 993—996. DOI: 10.34925/EIP.2022.146.9.193.

## REFERENCES

1. Recommendation R-125/202-KPR “Group accounting unit of fixed assets”. Approved by the NRBUMC Foundation and the Recommendations Committee on January 19, 2021. (In Russ.)
2. Kevorkova Zh. A., Karpova T. P., Karpova V. V. A modern approach to the cost measurement of fixed assets in the accounting system. *Sovremennaya ekonomika: problemy i resheniya = Modern economy: problems and solutions*. 2022;1(145):123—133. (In Russ.) DOI: 10.17308/meps.2022.1/2760
3. Generalova N. V. Professional judgment and its application in the formation of financial statements prepared in accordance with IFRS. *Bukhgalterskii uchet = Accounting*. 2005;23:54—61. (In Russ.)
4. Pyatov M. L., Smirnova I. A. Transition to IFRS: professional judgment and professional ethics of an accountant. *Bukhgalterskii uchet i audit = Accounting and audit*. 2010;3:144—152. (In Russ.)
5. Pankova S. V., Satalkina E. V. Professional judgment of an accountant and an auditor: similarities and differences. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International accounting*. 2011;21(171):10—15. (In Russ.)
6. Consolidated financial statements of PJSC Aeroflot. (In Russ.) URL: [https://ir.aeroflot.ru/fileadmin/user\\_upload/files/rus/reports/msfo/fy\\_2021\\_rus.pdf](https://ir.aeroflot.ru/fileadmin/user_upload/files/rus/reports/msfo/fy_2021_rus.pdf) (accessed: 15.05.2023).
7. Consolidated financial statements of PJSC Far Eastern Shipping Company. (In Russ.) URL: <https://www.fesco.ru/en/investor> (accessed: 15.05.2023).
8. Order of the Ministry of Finance of Russia of September 17, 2020 No. 204n “On approval of the Federal Accounting Standards FSBU 6/2020 “Fixed Assets” and FSBU 26/2020 “Capital Investments””. (In Russ.)
9. IFRS (IAS) 16 “Fixed Assets”. (In Russ.) URL: [https://minfin.gov.ru/common/upload/library/2017/01/main/MSFO\\_IAS\\_16.pdf](https://minfin.gov.ru/common/upload/library/2017/01/main/MSFO_IAS_16.pdf) (accessed: 15.05.2023).
10. IFRS (IAS) 40 “Investment Property”. (In Russ.) URL: [https://minfin.gov.ru/common/upload/library/2017/01/main/MSFO\\_IAS\\_40.pdf](https://minfin.gov.ru/common/upload/library/2017/01/main/MSFO_IAS_40.pdf) (accessed: 15.05.2023).
11. Order of the Ministry of Finance of Russia of May 30, 2022 No. 86n “On approval of the Federal Accounting Standard FSBU 14/2022 “Intangible Assets””. (In Russ.)
12. IFRS (IAS) 38 “Intangible Assets” (enacted in the Russian Federation by Order of the Ministry of Finance of Russia No. 217n of 28 Dec. 2015). (In Russ.)
13. Order of the Ministry of Finance of Russia of Nov.15, 2019 No. 180n “On approval of the Federal Accounting Standard FSBU 5/2019 “Inventories””. (In Russ.)
14. IFRS (IAS) 2 “Inventories” (enacted in the Russian Federation by Order of the Russian Ministry of Finance No. 217n of Dec, 28, 2015). (In Russ.)
15. IFRS (IAS) 36 “Impairment of assets” enacted in the Russian Federation by Order of the Ministry of Finance of Russia No. 217n of Dec.28, 2015. (In Russ.)
16. Sapozhnikova N. G. Depreciation of assets and risks of corporations. *Vestnik Voronezhskogo gosudarstvennogo universiteta. Seriya: Ekonomika i upravlenie = Bulletin of the Voronezh State University. Series: Economics and Management*. 2020;2:105—115. (In Russ.) DOI: 10.17308/econ.2020.2/2905.
17. Komeeva T. A., Bepalova N. A. Accounting for impairment of assets: definition of CGUs. *Ekonomika i predprinimatel'stvo = Economy and entrepreneurship*. 2022;9(146):993—996. (In Russ.) DOI: 10.34925/EIP.2022.146.9.193.

Статья поступила в редакцию 07.07.2023; одобрена после рецензирования 11.07.2023; принята к публикации 14.07.2023.  
The article was submitted 05.07.2023; approved after reviewing 11.07.2023; accepted for publication 14.07.2023.