

استاندارد حسابداری شماره ۲۶

فعالیت‌های کشاورزی

این استاندارد باید باتوجه به "مقدمه‌ای بر استانداردهای حسابداری" مطالعه و بکار گرفته شود.

دامنه کاربرد

۱. کاربرد این استاندارد در حسابداری موارد زیر الزامی است، مشروط بر اینکه به فعالیت کشاورزی مربوط باشد:

الف. داراییهای زیستی، و

ب. تولید کشاورزی در زمان برداشت.

۲. این استاندارد در موارد زیر کاربرد ندارد:

الف. زمین مربوط به فعالیت کشاورزی (به استاندارد حسابداری شماره ۱۱ با عنوان داراییهای ثابت مشهود مراجعه شود)، و

ب. داراییهای نامشهود مربوط به فعالیت کشاورزی (به استاندارد حسابداری شماره ۱۷ با عنوان داراییهای نامشهود مراجعه شود).

۳. این استاندارد در مورد تولید کشاورزی، یعنی محصول برداشت شده از داراییهای زیستی واحد تجاری، تنها در زمان برداشت، کاربرد دارد. بعد از زمان برداشت، تولید کشاورزی تابع الزامات استاندارد حسابداری شماره ۸ با عنوان حسابداری موجودی مواد و کالا یا سایر استانداردهای حسابداری مربوط خواهد بود. بنابراین، این استاندارد به فراوری محصولات کشاورزی بعد از زمان برداشت مربوط نمی‌شود؛ برای مثال، فرایند فراوری انگور تا سرکه توسط باغدار پرورش‌دهنده انگور مشمول این استاندارد نیست. هرچند چنین فرایندی می‌تواند به‌طور منطقی و طبیعی فعالیت کشاورزی محسوب شود و با دگردیسی زیستی تا حدی مشابه باشد، اما این نوع فراوری در این استاندارد در تعریف فعالیت کشاورزی قرار نمی‌گیرد.

۴. جدول زیر نشان‌دهنده نمونه‌هایی از داراییهای زیستی، تولیدات کشاورزی و محصولاتی است که از فراوری پس از برداشت حاصل می‌شود:

الف) داراییهای زیستی:

گوسفند

گله شیری

گوساله

مرغ تخم گذار

ماهی

تاکستان

درخت سیب

گیاهان

بوته چای

درختان جنگل مصنوعی

(ب) تولیدات کشاورزی:

پشم

شیر

گوشت گوساله

تخم مرغ

گوشت ماهی

انگور

سیب

پنبه

نیشکر

برگ چای

تنه درخت

(ج) محصولات فرآوری شده بعد از برداشت:

نخ ، فرش

پنیر

سوسیس



محصولات غذایی

کنسرو ماهی

سرکه

کمپوت

نخ ، پارچه

شکر

چای خشک

الوار

تعاریف

تعاریف مرتبط با کشاورزی

۵. اصطلاحات ذیل در این استاندارد با معانی مشخص شده زیر به کار رفته است:

• فعالیت کشاورزی: عبارت است از مدیریت بر دگردیسی داراییهای زیستی برای فروش، تبدیل به تولید کشاورزی یا افزایش داراییهای زیستی.

• دگردیسی: شامل فرایندهای رشد، تحلیل، تولید و تولید مثل است که به تغییرات کیفی یا کمی دارایی زیستی می‌انجامد.

• دارایی زیستی: عبارت است از حیوان یا گیاه زنده.

• تولید کشاورزی: عبارت است از محصول برداشت شده از داراییهای زیستی واحد تجاری.

• گروهی از داراییهای زیستی: عبارت است از مجموعه حیوانات یا گیاهان زنده مشابه.

• برداشت: عبارت است از جداسازی تولید کشاورزی از دارایی زیستی یا پایان دادن به فرایند زندگی دارایی زیستی.

• دارایی زیستی مولد: عبارت است از یک دارایی که به قصد تولید مثل، اصلاح نژاد و یا تولید کشاورزی، با حفظ حیات دارایی زیستی، نگهداری می‌شود و قابلیت برداشت در بیش از یک سال را دارد.

• دارایی زیستی غیر مولد: به طبقه‌ای از داراییهای زیستی گفته می‌شود که واجد شرایط تعیین شده برای داراییهای زیستی مولد نیست.

۶. فعالیت کشاورزی شامل انواع گوناگونی مانند پرورش احشام، درختکاری، کاشت گیاهان یک ساله یا چند ساله، زراعت، کاشت درختان میوه و نهالستان، پرورش گل و پرورش آبزیان است. برخی ویژگیهای مشترک این فعالیتها به شرح زیر می‌باشد:

الف. قابلیت تغییر. حیوانات و گیاهان زنده به صورت بالقوه توانایی دگردیسی زیستی دارند،

ب. مدیریت تغییر . مجموعه فعالیتهایی که از طریق بهینه‌سازی و ایجاد شرایط لازم (از قبیل سطوح تغذیه، رطوبت، درجه حرارت، کود و نور) فرایند دگردیسی را تسهیل می‌کند. چنین مدیریتی فعالیت کشاورزی را از سایر فعالیتها متمایز می‌سازد. برای مثال، بهره‌برداری از منابعی که مدیریت نمی‌شود (از قبیل ماهیگیری در دریاها و رودخانه‌ها و قطع درختان جنگلی بدون انجام وظایف احیاء) فعالیت کشاورزی نیست، و

ج. اندازه‌گیری تغییر . تغییرات کیفی (برای مثال، اصلاح‌نژاد، درجه غلظت، رسیده بودن، پوشش چربی، میزان پروتئین و مقاومت بافتی) یا تغییرات کمی (برای مثال، تولید مثل، وزن، ابعاد حجمی، طول یا قطر لیاف و تعداد جوانه) ناشی از دگردیسی به عنوان شاخصهای فعالیت معمول مدیریت، اندازه‌گیری و نظارت می‌شود.

۷. دگردیسی به یکی از نتایج زیر منجر می‌شود:

الف. تغییرات در دارایی از طریق رشد (افزایش کمی و کیفی حیوان یا گیاه)، تحلیل (کاهش در کمیت یا افت کیفیت حیوان یا گیاه) یا تولید مثل (تکثیر حیوان یا گیاه زنده) یا

ب. تولید محصول کشاورزی از قبیل برگ چای، پشم و شیر.

۸. داراییهای زیستی غیر مولد اقلامی هستند که به عنوان تولید کشاورزی برداشت می‌شوند یا به عنوان داراییهای زیستی به‌فروش می‌رسند. دامهای گوشتی، دامهای آماده فروش، ماهی پرورشی، غلات در جریان رشد از قبیل ذرت و گندم، و درختان پرورشی جهت تهیه الوار نمونه‌هایی از داراییهای زیستی غیر مولد می‌باشد. داراییهای زیستی مولد از جمله شامل اقلامی مانند دامهای شیری، تاکستانها، درختان میوه و مرغهای تخم‌گذار است.

تعاریف عمومی

۹. اصطلاحات ذیل در این استاندارد با معانی مشخص زیر به کار رفته است:

• بازار فعال : عبارت است از بازاری که کلیه شرایط زیر را دارد:

الف. اقلام مبادله شده در بازار متجانس هستند،

ب. معمولاً خریداران و فروشندگان مایل در هر زمان وجود دارند، و

ج. قیمتها برای عموم قابل دسترسی است.

• مبلغ دفتری : مبلغی است که دارایی به آن مبلغ در ترازنامه منعکس می‌شود.

• ارزش منصفانه : مبلغی است که خریداری مطلع و مایل و فروشنده‌ای مطلع و مایل می‌توانند در معامله‌ای حقیقی و در شرایط عادی، یک دارایی را در ازای مبلغ مزبور با یکدیگر مبادله یا یک بدهی را تسویه کنند.

۱۰. در این استاندارد، اقلام متجانس به مجموعه‌ای از اقلام نظیر لبنیات، غلات، دانه‌های روغنی، میوه و تره‌بار، گل، دام، طیور، ماهیها و آبزیان و ... اطلاق می‌شود که به واسطه خصوصیات همانند، قابل گروه‌بندی است.

۱۱. ارزش منصفانه یک دارایی مبتنی بر مکان و شرایط فعلی آن است. برای مثال، ارزش منصفانه یک گله در مزرعه معادل با قیمت همان گله در بازار مربوط پس از کسر مخارج حمل و سایر مخارج رساندن گله به آن بازار است.

شناخت و اندازه‌گیری

۱۲. واحد تجاری باید دارایی زیستی یا تولید کشاورزی را فقط زمانی شناسایی کند که:

الف. کنترل دارایی را در نتیجه رویدادهای گذشته بدست آورده باشد،

ب. جریان منافع اقتصادی آتی مرتبط به دارایی به درون واحد تجاری محتمل باشد، و

ج. ارزش منصفانه یا بهای تمام شده دارایی به‌گونه‌ای اتکاپذیر قابل اندازه‌گیری باشد.

۱۳. دارایی زیستی مولد باید برمبنای بهای تمام شده پس از کسر استهلاک انباشته و کاهش ارزش انباشته یا مبلغ تجدید ارزیابی، به عنوان نحوه عمل مجاز جایگزین، منطبق با الزامات استاندارد حسابداری شماره ۱۱ با عنوان "داراییهای ثابت مشهود" شناسایی و گزارش شود.

۱۴. به استثنای دارایی زیستی غیر مولد خریداری شده که تنها در زمان شناخت اولیه به بهای تمام شده شناسایی می‌شود، داراییهای زیستی غیر مولد باید در شناخت اولیه و در تاریخ ترانزاکشن به ارزش منصفانه پس از کسر مخارج برآوردی زمان فروش اندازه‌گیری شود بجز در مورد توضیح داده شده در بند ۲۶ که نمی‌توان ارزش منصفانه را به‌گونه‌ای اتکا پذیر اندازه‌گیری کرد.

۱۵. تولید کشاورزی باید در زمان برداشت به ارزش منصفانه پس از کسر مخارج برآوردی زمان فروش اندازه‌گیری شود. ارزش تعیین شده مزبور هنگام به‌کارگیری استاندارد حسابداری شماره ۸ با عنوان "حسابداری موجودی مواد و کالا" یا استاندارد حسابداری دیگری، بهای تمام شده آن محصول محسوب می‌شود.

۱۶. مخارج زمان فروش شامل حق‌الزحمه پرداختی به واسطه‌ها، مالیات و عوارض مربوط می‌باشد.

۱۷. تعیین ارزش منصفانه برای دارایی زیستی غیر مولد یا تولید کشاورزی می‌تواند از طریق گروه‌بندی بر اساس خاصه‌های بارز آنها، برای مثال، بر حسب سن یا نژاد، تسهیل گردد. واحد تجاری، آن دسته از خاصه‌هایی را انتخاب می‌کند که در بازار به عنوان مبانی قیمت‌گذاری دارایی استفاده می‌شود.

۱۸. واحدهای تجاری غالباً قراردادهایی منعقد می‌کنند که به موجب آنها داراییهای زیستی غیر مولد یا تولید کشاورزی خود را در آینده بفروشند. قیمت‌های قرارداد برای تعیین ارزش منصفانه الزاماً مربوط نیست، زیرا ارزش منصفانه منعکس‌کننده ارزش در بازار جاری است که در آن خریدار و فروشنده مطلع و مایل معامله می‌کنند. در نتیجه، ارزش منصفانه دارایی زیستی غیر مولد یا تولید کشاورزی الزاماً به علت وجود قرارداد تعدیل نمی‌شود. در برخی موارد، قرارداد فروش دارایی زیستی غیر مولد یا تولید کشاورزی ممکن است قراردادی زینبار باشد. در این صورت زیان ناشی از قرارداد یعنی مازاد مخارج اجتناب‌ناپذیر ایفای تعهدات مربوط به قرارداد نسبت به منافع حاصل از آن، به عنوان ذخیره شناسایی می‌شود.

۱۹. در صورتی که بازار فعالی برای دارایی زیستی غیر مولد یا تولید کشاورزی وجود داشته باشد، مظنه بازار مبنای مناسبی برای تعیین ارزش منصفانه است. در صورت دسترسی واحد تجاری به بازارهای فعال متعدد، از مربوط ترین بازار استفاده می‌شود. برای مثال، اگر واحد تجاری به دو بازار فعال دسترسی داشته باشد، قیمت موجود در بازاری را انتخاب خواهد کرد که انتظار دارد از آن استفاده کند.

۲۰. در صورتی که بازار فعالی وجود نداشته باشد، واحد تجاری از یک یا چند مورد زیر،

به شرط دسترسی، برای تعیین ارزش منصفانه استفاده می‌کند:

الف. قیمت‌های تضمینی اعلام شده توسط دولت،

ب. آخرین قیمت معامله در بازار، مشروط بر این که در فاصله زمانی بین تاریخ آن معامله و تاریخ ترازنامه تغییر قابل ملاحظه‌ای در شرایط اقتصادی رخ نداده باشد،

ج. قیمت‌های بازار دارایی‌های مشابه با در نظر گرفتن تعدیلاتی که تفاوتها را منعکس می‌کند، و

د. معیارهای خاص مانند ارزش میوه براساس جعبه و ارزش گله گوشتی بر حسب کیلوگرم گوشت.

۲۱. در برخی موارد، منابع اطلاعاتی مندرج در بند ۲۰ ممکن است بیانگر نتایج متفاوت برای تعیین ارزش منصفانه دارایی زیستی غیر مولد یا تولید کشاورزی باشد. واحد تجاری، دلایل چنین تفاوت‌هایی را به منظور دستیابی به قابل‌اتکاترین برآورد ارزش منصفانه، از میان دامنه‌ای از برآوردهای منطقی نسبتاً نزدیک به هم، در نظر می‌گیرد.

۲۲. بعضی اوقات ممکن است بهای تمام شده به ارزش منصفانه نزدیک باشد، به ویژه در مواقعی که:

الف. از زمان تحمل بهای تمام شده اولیه، دگرذیسی زیستی کمی صورت گرفته باشد، یا

ب. انتظار نرود دگرذیسی زیستی تأثیر با اهمیتی بر قیمت داشته باشد.

درآمدها و هزینه‌های ناشی از اندازه‌گیری به ارزش منصفانه

۲۳. درآمد ناشی از شناخت اولیه دارایی زیستی غیر مولد به ارزش منصفانه پس از کسر مخارج برآوردی زمان فروش و نیز درآمد یا هزینه ناشی از تغییر در ارزش منصفانه پس از کسر مخارج برآوردی زمان فروش دارایی زیستی غیرمولد، باید در سود و زیان دوره وقوع منظور شود.

۲۴. درآمد ممکن است در زمان شناخت اولیه یک دارایی زیستی غیر مولد ایجاد شود. باتوجه به اینکه دارایی‌های زیستی غیر مولد خریداری شده در زمان شناخت اولیه به بهای تمام شده شناسایی می‌شود، بنابراین درآمد ناشی از شناخت اولیه، مربوط به مواردی غیر از خرید می‌باشد که از جمله می‌توان به تولد یک گوساله گوشتی اشاره کرد.

۲۵. درآمد یا هزینه ناشی از شناخت اولیه تولید کشاورزی به ارزش منصفانه پس از کسر مخارج برآوردی زمان فروش، باید در سود یا زیان دوره وقوع منظور شود.

عدم امکان اندازه‌گیری ارزش منصفانه به‌گونه‌ای اتکا پذیر

۲۶. این پیش فرض وجود دارد که ارزش منصفانه دارایی زیستی غیر مولد را می‌توان به‌گونه‌ای اتکا پذیر اندازه‌گیری کرد. به هر حال پیش فرض یاد شده تنها در شناخت اولیه دارایی زیستی غیر مولدی که قیمت یا ارزش بازار آن در دسترس نیست و سایر برآوردهای ارزش منصفانه آن به وضوح غیرقابل اتکا است، می‌تواند مصداق نداشته باشد. در این موارد، دارایی زیستی غیر مولد باید به بهای تمام شده پس از کسر هرگونه کاهش ارزش، اندازه‌گیری شود. در هر زمان که بتوان ارزش منصفانه چنین دارایی را به‌گونه‌ای اتکا پذیر اندازه‌گیری کرد، واحد تجاری باید آن را به ارزش منصفانه پس از کسر مخارج برآوردی زمان فروش اندازه‌گیری کند.

۲۷. واحد تجاری که در یک مقطع دارایی زیستی غیر مولد را بر مبنای ارزش منصفانه پس از کسر مخارج برآوردی زمان فروش اندازه‌گیری کرده باشد، تا زمان حذف یا واگذاری، اندازه‌گیری دارایی یاد شده را بر همین مبنا ادامه می‌دهد.

۲۸. در تمامی موارد، واحد تجاری تولید کشاورزی را در زمان برداشت، به ارزش منصفانه پس از کسر مخارج برآوردی زمان فروش اندازه‌گیری می‌کند. این استاندارد منعکس‌کننده این دیدگاه است که ارزش منصفانه تولید کشاورزی در زمان برداشت همواره می‌تواند به‌گونه‌ای اتکا پذیر اندازه‌گیری شود.

۲۹. واحد تجاری در تعیین بهای تمام شده و کاهش ارزش تولید کشاورزی پس از برداشت، الزامات مندرج در استاندارد حسابداری شماره ۸ با عنوان حسابداری موجودی مواد و کالا را بکار می‌گیرد.

کمکهای بلاعوض دولت

۳۰. نحوه عمل حسابداری کمکهای بلاعوض دولت مربوط به داراییهای زیستی، تابع الزامات استاندارد حسابداری شماره ۱۰ با عنوان حسابداری کمکهای بلاعوض دولت است. در مواردی که دارایی زیستی توسط دولت به عنوان کمک بلاعوض در اختیار واحد تجاری قرار می‌گیرد، کمک بلاعوض دولت معادل ارزش منصفانه دارایی زیستی پس از کسر مخارج برآوردی زمان فروش در زمان شناخت اولیه است. نحوه عمل در مورد تغییرات ارزش منصفانه داراییهای زیستی غیر مولد پس از شناخت اولیه تابع رویه مندرج در بند ۲۳ این استاندارد است.

افشا

۳۱. واحد تجاری باید مبلغ دفتری داراییهای زیستی مولد و غیر مولد خود را به‌صورت جداگانه در ترازنامه ارائه کند.

۳۲. واحد تجاری باید موارد زیر را که در دوره جاری ایجاد شده است در صورت سود و زیان افشا کند:

الف. جمع درآمدها یا هزینه‌های ناشی از شناخت اولیه تولید کشاورزی،

ب. جمع درآمدها یا هزینه‌های ناشی از شناخت اولیه و تغییرات در ارزش منصفانه پس از کسر مخارج برآوردی زمان فروش داراییهای زیستی غیرمولد، و

ج. سود یا زیان ناشی از فروش تولید کشاورزی و داراییهای زیستی غیرمولد با ارائه فروش و بهای تمام شده انتسابی آن.

۳۳. واحد تجاری باید اطلاعات تشریحی یا کمی زیر را در صورتهای مالی افشا کند:

الف. ماهیت فعالیتهای مرتبط با هر گروه از داراییهای زیستی،

ب. مقادیر هر گروه از داراییهای زیستی غیر مولد در پایان دوره مالی، و

ج. مبالغ دفتری و مقادیر داراییهای زیستی مولد به‌تفکیک در جریان رشد (مثلاً نابالغ) و در حال بهره‌برداری (مثلاً بالغ).

۳۴. واحد تجاری باید روشها و مفروضات عمده به‌کار گرفته شده در تعیین ارزش منصفانه هر گروه از تولید کشاورزی در زمان برداشت و هر گروه از داراییهای زیستی غیر مولد را افشا کند.

۳۵. واحد تجاری باید مقدار و ارزش منصفانه پس از کسر مخارج برآوردی زمان فروش تولید کشاورزی برداشت شده طی دوره که در زمان برداشت تعیین گردیده است را افشا کند.

۳۶. واحد تجاری باید موارد زیر را افشا کند:

- الف. مبالغ دفتری داراییهای زیستی که در رابطه با مالکیت آنها محدودیت وجود دارد و یا در وثیقه بدهیها قرار گرفته است، و
- ب. تعهدات مربوط به توسعه یا تحصیل داراییهای زیستی مولد.

۳۷. واحد تجاری باید صورت تطبیقی از تغییرات مبالغ دفتری داراییهای زیستی غیر مولد در ابتدا و انتهای دوره را ارائه کند. درج اطلاعات مقایسه‌ای ضروری نیست. این صورت تطبیق باید شامل موارد زیر باشد:

- الف. درآمدها یا هزینه‌های ناشی از تغییرات در ارزش منصفانه پس از کسر مخارج برآوردی زمان فروش،
- ب. افزایشهای ناشی از خرید،

ج. کاهشهای ناشی از فروش و طبقه‌بندی داراییهای زیستی غیرمولد که طبق استاندارد حسابداری شماره ۳۱ با عنوان "داراییهای غیرجاری نگهداری شده برای فروش و عملیات متوقف شده"، به طور مستقل یا در قالب یک مجموعه واحد، به عنوان نگهداری شده برای فروش طبقه‌بندی شده است،

د. کاهشهای ناشی از برداشت، و

ه. سایر تغییرات.

۳۸. سایر الزامات افشای مربوط به داراییهای زیستی مولد براساس استاندارد حسابداری شماره ۱۱ با عنوان داراییهای ثابت مشهود خواهد بود.

۳۹. فعالیت کشاورزی اغلب در معرض مخاطرات جوی، بیماریها و سایر مخاطرات طبیعی است. اگر رویدادی واقع شود که به لحاظ اندازه، ماهیت یا وقوع، آگاهی از آن برای تحلیل عملکرد واحد تجاری مفید باشد، ماهیت و مبلغ درآمد و هزینه مربوط طبق استاندارد حسابداری شماره ۶ با عنوان گزارش عملکرد مالی افشا می‌شود. وقوع بیماری ویروسی مهلک، سیل، خشکسالی یا سرمای شدید و هجوم حشرات نمونه‌های بارزی از این موضوع هستند.

۴۰. در مواردی که اندازه‌گیری ارزش منصفانه داراییهای زیستی غیر مولد به‌گونه‌ای اتکا پذیر میسر نباشد (رجوع شود به بند ۲۶) واحد تجاری در پایان دوره مالی باید درخصوص این داراییها موارد زیر را افشا کند:

الف. شرحی از داراییهای زیستی غیر مولد،

ب. تشریح دلایل عدم امکان اندازه‌گیری به ارزش منصفانه به‌گونه‌ای اتکا پذیر،

ج. در صورت امکان، دامنه برآوردهایی که به احتمال زیاد ارزش منصفانه در آن قرار می‌گیرد، و

د. مبلغ دفتری ناخالص و کاهش ارزش انباشته در ابتدا و پایان دوره.

۴۱. در صورتی که ارزش منصفانه داراییهای زیستی غیر مولد که قبلاً به بهای تمام شده پس از کسر کاهش ارزش انباشته اندازه‌گیری شده است طی دوره جاری به‌گونه‌ای اتکا پذیر قابل اندازه‌گیری باشد، واحد تجاری باید موارد زیر را درخصوص این داراییها افشا کند:

:

الف . شرحی از داراییهای زیستی غیر مولد ،

ب . تشریح این که چرا ارزش منصفانه به گونه‌ای اتکا پذیر قابل اندازه‌گیری شده است ، و

ج . آثار تغییر مبنای اندازه‌گیری .

تاریخ اجرا

۴۲ . الزامات این استاندارد حسابداری در مورد کلیه صورتهای مالی که دوره مالی آن منتهی به ۳۰ اسفند ۱۳۸۳ یا پس از آن می‌باشد، لازم‌الاجراست .

مطابقت با استانداردهای بین‌المللی حسابداری

۴۳ . به استثنای موارد زیر، با اجرای الزامات این استاندارد، مفاد استاندارد بین‌المللی حسابداری شماره ۴۱ با عنوان کشاورزی نیز رعایت می‌شود:

الف . براساس استاندارد بین‌المللی حسابداری شماره ۴۱ باعنوان کشاورزی ، کلیه داراییهای زیستی باید به‌ارزش منصفانه پس از کسر مخارج برآوردی زمان فروش اندازه‌گیری شود، مگر اینکه تعیین ارزش منصفانه به‌گونه‌ای اتکاپذیر میسر نباشد. اما براساس این استاندارد، باتوجه به شرایط محیطی کشور و نبود بازار فعال برای داراییهای زیستی مولد، این داراییها به بهای تمام شده طبق استاندارد حسابداری شماره ۱۱ باعنوان داراییهای ثابت مشهود اندازه‌گیری می‌شود.

ب . طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری شماره ۴۱ با عنوان کشاورزی، کمک بلاعوض دولتی مربوط به داراییهای زیستی مولد که به ارزش منصفانه پس از کسر مخارج برآوردی زمان فروش شناسایی می‌شود در صورتی که آن کمک مشروط نباشد در زمان قابلیت وصول و در صورتی که مشروط باشد در زمان احراز شرایط مقرر به عنوان درآمد شناسایی می‌شود. اما براساس این استاندارد، تمام کمکهای بلاعوض دولت در رابطه با داراییهای زیستی مولد طبق استاندارد حسابداری شماره ۱۰ با عنوان کمکهای بلاعوض دولت شناسایی می‌شود.

