

استاندارد بین‌المللی حسابداری 18
درآمد عملیاتی

فهرست مندرجات

از
بند

	هدف
1	دامنه کاربرد
7	تعاریف
9	اندازه‌گیری درآمد عملیاتی
13	تشخیص معامله
14	فروش کالا
20	ارائه خدمات
29	بهره، حق امتیاز و سود تقسیمی
35	افشا
37	تاریخ اجرا

استاندارد بین‌المللی حسابداری 18
درآمد عملیاتی

هدف

بنا بر تعریف ارائه‌شده در چارچوب تهیه و ارائه صورتهای مالی¹، درآمد عبارت است از افزایش در منافع اقتصادی طی دوره حسابداری در قالب جریان ورودی یا افزایش داراییها یا کاهش بدهیها، به غیر از افزایش از محل آورده مشارکتکنندگان در حقوق مالکانه، که موجب افزایش در حقوق مالکانه می‌شود. درآمد، دربردارنده درآمدهای عملیاتی و سودها می‌باشد. درآمد عملیاتی، درآمدي است که در روال فعالیتهاي عادی واحد تجاري حاصل می‌شود و با نامهای مختلف از جمله فروش، حق‌الزحمه، بهره، سود تقسیمی و حق امتیاز، مورد اشاره قرار می‌گیرد. هدف این استاندارد، تجویز نحوه حسابداری درآمد عملیاتی حاصل از انواع خاص معاملات و رویدادها است.

موضوع اصلی در حسابداری درآمد عملیاتی، تعیین زمان شناخت درآمد عملیاتی است. درآمد عملیاتی زمانی شناسایی می‌شود که جریان ورود منافع اقتصادی آتی به واحد تجاري محتمل باشد و بتوان این منافع را بطور قابل اتکا، اندازه‌گیری کرد. این استاندارد شرایطی را مشخص می‌کند که در آن شرایط معیارهای یاد شده احراز می‌شود و در نتیجه، درآمد شناسایی می‌گردد. این استاندارد، همچنین رهنمودهای عملی برای بکارگیری این معیارها ارائه می‌کند.

دامنه کاربرد

1. این استاندارد باید برای حسابداری درآمد عملیاتی حاصل از معاملات و رویدادهای زیر بکار گرفته شود:

- الف. فروش کالا؛
- ب. ارائه خدمات؛ و

پ. استفاده دیگران از داراییهای واحد تجاري که مولد بهره، حق امتیاز و سود تقسیمی است.

2. این استاندارد، جایگزین استاندارد بین‌المللی حسابداری 18 شناخت درآمد، تصویب‌شده در سال 1982، می‌شود.

3. کالا شامل کالای تولیدشده توسط واحد تجاري به قصد فروش و کالای خریداری‌شده برای فروش مجدد، مانند کالای خریداری‌شده

1. در سال 2001، هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری، چارچوب تهیه و ارائه صورتهای مالی کمیته استانداردهای بین‌المللی حسابداری را پذیرفت. در سپتامبر سال 2010، هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری، مفاهیم نظری گزارشگری مالی را جایگزین چارچوب کرد.

توسط خرده‌فروش یا زمین و سایر املاک نگهداری‌شده برای فروش مجدد است.

4. ارائه خدمات معمولاً متضمن اجرای وظیفه‌ای مورد توافق، در مدتی توافقی، توسط واحد تجاری است. خدمات ممکن است طی یک یا چند دوره ارائه شود. برخی قراردادهای ارائه خدمات، بطور مستقیم با پیمانهای ساخت ارتباط دارند، از آن جمله می‌توان به قراردادهای خدمات مدیران پروژه و معماران اشاره کرد. درآمد عملیاتی ناشی از این قراردادهای، مشمول این استاندارد نیست بلکه طبق الزامات پیمانهای ساخت که در استاندارد بین‌المللی حسابداری 11 [پیمانهای ساخت](#) تعیین شده است، در مورد آن عمل می‌شود.

5. استفاده دیگران از داراییهای واحد تجاری، به شکلهای زیر درآمد عملیاتی ایجاد می‌کند:

- الف. بهره - هزینه استفاده از نقد یا معادل‌های نقد یا مبالغ قابل پرداخت به واحد تجاری؛
- ب. حق امتیاز - هزینه استفاده از داراییهای بلندمدت واحد تجاری، برای مثال، حق اختراع، علایم تجاری، حق تکثیر و نرم‌افزار رایانه؛ و
- پ. سود تقسیمی - توزیع سود به دارندگان سرمایه‌گذاریهای مالکانه متناسب با میزان مالکیت آنها در طبقه خاصی از سرمایه.

6. در این استاندارد، درآمد عملیاتی حاصل از موارد زیر مطرح نمی‌شود:

- الف. موافقت‌نامه‌های اجاره (به استناد استاندارد بین‌المللی حسابداری 17 [اجاره‌ها](#) مراجعه شود)؛
- ب. سود تقسیمی حاصل از سرمایه‌گذاریهایی که حسابداری آنها به روش ارزش ویژه انجام می‌شود (به استاندارد بین‌المللی حسابداری 28 [سرمایه‌گذاری در واحدهای تجاری وابسته و مشارکتهای خاص](#) مراجعه شود)؛
- پ. قراردادهای بیمه در دامنه کاربرد استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی 4 [قراردادهای بیمه](#)؛
- ت. تغییر در ارزش منصفانه داراییهای مالی و بدهیهای مالی یا واگذاری آنها (به استناد استاندارد بین‌المللی حسابداری 39 [ابزارهای مالی: شناخت و اندازه‌گیری](#) مراجعه شود)؛

ث. تغییر در ارزش سایر داراییهای جاری؛

ج. شناخت اولیه و ناشی از تغییر در ارزش منصفانه داراییهای زیستی مربوط به فعالیت کشاورزی (به استاندارد بین‌المللی حسابداری 41 کشاورزی مراجعه شود)؛

چ. شناخت اولیه تولید کشاورزی (به استاندارد بین‌المللی حسابداری 41 مراجعه شود)؛ و

ح. استخراج منابع معدنی.

تعاریف

7. در این استاندارد، اصطلاحات زیر با معانی مشخص زیر بکار رفته است:

درآمد عملیاتی ناخالص جریان ورود منافع اقتصادی طی دوره است که از فعالیتهای عادی واحد تجاری ناشی می‌شود و این جریان ورودی، منجر به افزایش در حقوق مالکانه می‌گردد، به جز افزایشهای مربوط به آورده مشارکت‌کنندگان در سرمایه.

ارزش منصفانه قیمتی است که برای فروش یک دارایی یا انتقال یک بدهی در معامله‌ای متعارف بین فعالان بازار، در تاریخ اندازه‌گیری قابل دریافت یا قابل پرداخت خواهد بود. (به استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی 13 اندازه‌گیری ارزش منصفانه مراجعه شود.)

8. درآمد عملیاتی تنها شامل ناخالص جریان ورود منافع اقتصادی دریافتی و دریافتنی توسط واحد تجاری و به حساب واحد تجاری است. مبالغی که به نمایندگی از طرف اشخاص ثالث و صول می‌شود، مانند مالیات فروش، مالیات کالا و خدمات و مالیات ارزش افزوده، جریان ورود منافع اقتصادی به واحد تجاری محسوب نمی‌شود و حقوق مالکانه را افزایش نمی‌دهد. بنابراین، این موارد درآمد عملیاتی محسوب نمی‌شود. همچنین، در یک رابطه نمایندگی، ناخالص جریان ورود منافع اقتصادی، مبالغ و صولی به نمایندگی از کارگمار که منجر به افزایش در حقوق مالکانه واحد تجاری نمی‌شود را شامل می‌شود. مبالغ وصولی به نمایندگی از کارگمار، درآمد عملیاتی محسوب نمی‌شود. بلکه کارمزد، درآمد عملیاتی می‌باشد.

اندازه‌گیری درآمد عملیاتی

9. درآمد عملیاتی باید به ارزش منصفانه مابه‌ازای دریافتی یا دریافتنی اندازه‌گیری شود.²

2. به تفسیر 31 کمیته تفاسیر مباحث جاری درآمد عملیاتی- معاملات پایاپایی که متضمن خدمات تبلیغاتی است مراجعه شود.

10. مبلغ درآمد عملیاتی حاصل از معامله، بطور معمول بر اساس موافقت‌نامه‌ای بین واحد تجاری و خریدار یا استفاده‌کننده دارایی، تعیین می‌شود. این مبلغ به ارزش منصفانه مابه‌ازای دریافتی یا دریافتی با در نظر گرفتن هرگونه تخفیف تجاری و تخفیف مقداری، اندازه‌گیری می‌شود.

11. در بیشتر موارد، مابه‌ازا به شکل نقد یا معادل‌های نقد است و مبلغ درآمد عملیاتی برابر با مبلغ نقد یا معادل‌های نقد دریافتی یا دریافتی است. با وجود این، در صورتی که جریان‌های ورودی نقد یا معادل‌های نقد به تعویق بیفتد، ارزش منصفانه مابه‌ازا ممکن است از مبلغ اسمی نقد دریافتی یا دریافتی، کمتر باشد. برای مثال، ممکن است واحد تجاری برای خریدار اعتبار بدون بهره فراهم آورد یا سند دریافتی با نرخ بهره‌ای کمتر از نرخ بهره بازار را به عنوان مابه‌ازای فروش کالا، از خریدار دریافت نماید. در صورتی که توافق، در عمل، دربرگیرنده معامله تأمین مالی باشد، ارزش منصفانه مابه‌ازا از طریق تنزیل تمام دریافت‌های آتی با استفاده از نرخ بهره ضمنی تعیین می‌شود. هر کدام از نرخ‌های زیر که با وضوح بیشتری قابل تعیین باشد، نرخ بهره ضمنی تلقی می‌شود:

- الف. نرخ رایج برای ابزار مشابه ناشری که از رتبه اعتباری مشابهی برخوردار است؛ یا
- ب. نرخ بهره‌ای که مبلغ اسمی ابزار را به قیمت فروش نقدی فعلی کالا یا خدمات تنزیل می‌کند.

تفاوت بین ارزش منصفانه و مبلغ اسمی مابه‌ازا، طبق بندهای 29 و 30 استاندارد بین‌المللی حسابداری 39، به عنوان درآمد بهره شناسایی می‌شود.

12. هرگاه کالا یا خدمات در قبال کالا یا خدماتی که از لحاظ ماهیت و ارزش مشابه است، مبادله یا معاوضه گردد، این مبادله به عنوان معامله‌ای درآمدزا محسوب نمی‌شود. این موضوع اغلب برای کالاهایی نظیر نفت یا شیر مصداق دارد که عرضه‌کنندگان، موجودی‌ها را در مکان‌های مختلف مبادله یا معاوضه می‌کنند تا تقاضای مشتریان در مکانی خاص به موقع تأمین شود. در صورتی که کالا یا خدمات در ازای کالا یا خدمات غیرمشابه به فروش رسد یا ارائه شود، این مبادله به عنوان معامله‌ای درآمدزا تلقی می‌شود. در این حالت، درآمد عملیاتی به ارزش منصفانه کالا یا خدمات دریافتی، پس از تعدیل بابت هرگونه نقد

یا معادل‌های نقد انتقال‌یافته اندازه‌گیری می‌شود. هرگاه ارزش منصفانه کالا یا خدمات دریافتی، به‌گونه‌ای قابل اتکا، قابل اندازه‌گیری نباشد، درآمد عملیاتی به ارزش منصفانه کالا یا خدمات واگذار شده، پس از تعدیل بابت مبلغ هرگونه نقد یا معادل‌های نقد انتقال‌یافته اندازه‌گیری می‌شود.

تشخیص معامله

13. معیارهای شناخت مندرج در این استاندارد، معمولاً برای هر معامله، جداگانه اعمال می‌شود. با وجود این، در شرایطی خاص، به منظور انعکاس محتوای معامله، بکارگیری معیارهای شناخت برای اجزای یک معامله منفرد که بطور جداگانه قابل تشخیص هستند، ضرورت می‌یابد. برای مثال، هرگاه قیمت فروش محصول، شامل مبلغی قابل تشخیص بابت خدمات آتی باشد، این مبلغ به دوره‌های آتی انتقال می‌یابد و در دوره‌ای که خدمت ارائه می‌شود، به عنوان درآمد عملیاتی شناسایی می‌گردد. در مقابل، هرگاه دو یا چند معامله به‌گونه‌ای به هم پیوسته باشد که اثر تجاری آنها، بدون توجه به مجموعه معاملات به عنوان یک مجموعه واحد قابل درک نباشد، معیارهای شناخت بطور یکجا برای آنها اعمال می‌شود. برای مثال، واحد تجاری ممکن است کالاهایی را به فروش رساند و در همان زمان، موافقت‌نامه‌ای جداگانه برای بازخرید همان کالاها در آینده، منعقد کند که در نتیجه، اثر محتوایی معامله فروش را نفی می‌کند؛ در چنین حالتی، هر دو معامله همراه با یکدیگر در نظر گرفته می‌شود.

فروش کالا

14. درآمد عملیاتی حاصل از فروش کالا، باید زمانی شناسایی شود که تمام شرایط زیر احراز شده باشد:

- الف. واحد تجاری، ریسکها و مزایای عمده مالکیت کالا را به خریدار منتقل کرده باشد؛
- ب. واحد تجاری، دخالت مدیریتی مستمر در حدی که بطور معمول به مالکیت مربوط است و کنترل مؤثر کالاهای فروش‌رفته را برای خود حفظ نکرده باشد؛
- پ. مبلغ درآمد عملیاتی به گونه‌ای قابل اتکا، قابل اندازه‌گیری باشد؛
- ت. جریان ورود منافع اقتصادی مرتبط با معامله به واحد تجاری محتمل باشد؛ و

ث. مخارجی که در ارتباط با معامله تحمل شده است یا تحمل خواهد شد، به گونه‌ای قابل اتکا قابل اندازه‌گیری باشد.

15. تعیین زمان انتقال ریسک‌ها و مزایای عمده مالکیت به خریدار، مستلزم برر سی شرایط معامله است. در بیشتر موارد، انتقال ریسک‌ها و مزایای مالکیت، با انتقال مالکیت قانونی یا واگذاری مورد معامله به خریدار، همزمان است. این موضوع در مورد اغلب خرده‌فروشیها صدق می‌کند. در سایر موارد، انتقال ریسک‌ها و مزایای مالکیت در زمانی متفاوت از زمان انتقال مالکیت قانونی یا واگذاری مورد معامله واقع می‌شود.

16. اگر واحد تجاری ریسک‌های عمده مالکیت را انتقال ندهد، این معامله، فروش نیست و درآمد عملیاتی شناسایی نمی‌شود. ممکن است واحد تجاری به شیوه‌های مختلف ریسک‌های عمده مالکیت را حفظ کند. مثالهایی از مواردی که ممکن است واحد تجاری ریسک‌ها و مزایای عمده مالکیت را حفظ کند به شرح زیر است:

الف. زمانی که واحد تجاری بابت کارکرد نامناسب که جزئی از شرایط معمول ضمانت‌نامه نیست، متعهد باشد؛

ب. زمانی که کسب درآمد عملیاتی از فروشی خاص، مشروط به کسب درآمد توسط خریدار از محل فروش آن کالا باشد؛

پ. زمانی که کالا به شرط نصب، ارسال شود و نصب بخش قابل ملاحظه‌ای از قراردادی باشد که هنوز توسط واحد تجاری بطور کامل انجام نشده است؛ و

ت. زمانی که خریدار به دلیلی که در قرارداد فروش تعیین شده است، حق فسخ قرارداد خرید را داشته باشد و واحد تجاری نسبت به احتمال برگشت مطمئن نباشد.

17. اگر واحد تجاری تنها بخش کم‌اهمیتی از ریسک مالکیت را حفظ کند، این معامله، فروش است و درآمد عملیاتی شناسایی می‌شود. برای مثال، فروشنده ممکن است تنها به دلیل حفظ قابلیت وصول مطالبات، مالکیت قانونی کالا را برای خود نگه دارد. در چنین حالتی، اگر واحد تجاری بخش عمده ریسک‌ها و مزایای مالکیت را منتقل کند، این معامله، فروش است و درآمد عملیاتی شناسایی می‌شود. مثال دیگری از یک واحد تجاری که تنها بخش کم‌اهمیتی از ریسک‌های مالکیت را حفظ کرده است، در خرده‌فروشی کالا است که در صورت عدم رضایت مشتری، وجه مربوط استرداد می‌شود. در چنین مواردی، در صورتی که فروشنده بتواند

برگشته‌های آتی را به‌گونه‌ای قابل اتکا برآورد کند و با توجه به تجربه گذشته و سایر عوامل مربوط، بدهی ناشی از برگشت کالا را شناسایی نماید، درآمد عملیاتی در زمان فروش شناسایی می‌شود.

18. درآمد عملیاتی تنها زمانی شناسایی می‌شود که جریان ورود منافع اقتصادی مربوط به معامله به واحد تجاری، محتمل باشد. در برخی موارد، ممکن است این موضوع، تا زمان دریافت مابه‌ازا یا رفع عدم اطمینان، محتمل نشود. برای مثال، ممکن است در صدور مجوز دولت خارجی برای خروج مابه‌ازای فروش در کشور خارجی، عدم اطمینان وجود داشته باشد. پس از صدور مجوز، عدم اطمینان برطرف و درآمد عملیاتی شناسایی می‌شود. با وجود این، زمانی که در قابلیت وصول مبلغی که قبلاً به عنوان درآمد عملیاتی شناسایی شده است، عدم اطمینان به وجود آید، مبلغ غیرقابل وصول یا مبلغی که بازیافت آن محتمل نیست، به جای تعدیل مبلغ درآمد عملیاتی شناسایی شده اولیه، به عنوان هزینه شناسایی می‌شود.

19. درآمدهای عملیاتی و هزینه‌های مرتبط با یک معامله یا هر رویداد دیگر، همزمان شناسایی می‌شود؛ این فرایند، عموماً تطابق درآمدهای عملیاتی و هزینه‌ها نامیده می‌شود. هزینه‌ها، از جمله مخارج ضمانت‌نامه‌ها و سایر مخارجی که پس از حمل کالا واقع می‌شود، زمانی که سایر شرایط شناخت درآمد احراز شود، معمولاً به‌گونه‌ای قابل اتکا، قابل اندازه‌گیری است. با وجود این، هرگاه هزینه‌ها به‌گونه‌ای قابل اتکا قابل اندازه‌گیری نباشد، درآمد عملیاتی را نمی‌توان شناسایی کرد؛ در چنین شرایطی، هرگونه مابه‌ازای دریافتی بابت فروش کالا، به عنوان بدهی شناسایی می‌شود.

ارائه خدمات

20. هرگاه ماحصل معامله‌ای که متضمن ارائه خدمات است، به‌گونه‌ای قابل اتکا قابل برآورد باشد، درآمد عملیاتی مربوط به معامله باید با توجه به میزان تکمیل معامله در پایان دوره گزارشگری شناسایی شود. ماحصل معامله، در صورتی به‌گونه‌ای قابل اتکا قابل برآورد است که همه شرایط زیر احراز شود:

- الف. مبلغ درآمد عملیاتی به‌گونه‌ای قابل اتکا، قابل اندازه‌گیری باشد؛
- ب. جریان ورود منافع اقتصادی مربوط به معامله به واحد تجاری محتمل باشد؛
- پ. میزان تکمیل معامله در پایان دوره گزارشگری، به‌گونه‌ای قابل اتکا قابل اندازه‌گیری باشد؛ و

ت. مخارج تحمل‌شده و مخارج تکمیل معامله، به‌گونه‌ای قابل اتکا، قابل اندازه‌گیری باشد.³

21. شناخت درآمد عملیاتی بر اساس میزان تکمیل معامله، اغلب روش درصدد تکمیل نامیده می‌شود. طبق این روش، درآمد در دوره‌های حسابداری که خدمات ارائه می‌شود، شناسایی می‌گردد. شناخت درآمد بر این مبنا، اطلاعات مفید درباره میزان فعالیت و عملکرد خدماتی طی دوره فراهم می‌کند. استاندارد بین‌المللی حسابداری 11 نیز شناخت درآمد بر این مبنا را الزامی می‌کند. الزامات آن استاندارد عموماً برای شناسایی درآمدها و هزینه‌های مربوط به معاملاتی که متضمن ارائه خدمات است، کاربرد دارد.

22. درآمد عملیاتی تنها زمانی شناسایی می‌شود که جریان ورود منافع اقتصادی مربوط به معامله به واحد تجاری محتمل باشد. با وجود این، زمانی که در قابلیت وصول مبلغی که قبلاً به عنوان درآمد عملیاتی شناسایی شده است، عدم اطمینان به وجود آید، مبلغ غیرقابل وصول یا مبلغی که بازیافت آن محتمل نیست، به جای تعدیل مبلغ درآمد عملیاتی شناسایی‌شده اولیه، به عنوان هزینه شناسایی می‌شود.

23. بطور کلی، واحد تجاری پس از توافق با طرفه‌های دیگر معامله درباره موارد زیر، می‌تواند برآورد‌های قابل اتکایی انجام دهد:

- الف. حقوق قابل اعمال هر یک از طرفین با توجه به خدماتی که قرار است توسط طرفین ارائه و دریافت شود؛
- ب. مابه‌ازایی که قرار است مبادله شود؛ و
- پ. نحوه و شرایط تسویه.

معمولاً، داشتن سیستم بودجه‌ریزی و گزارش‌گری مالی درون سازمانی برای واحد تجاری ضروری است. واحد تجاری، در حین ارائه خدمات، برآورد‌های مربوط به درآمد عملیاتی را بررسی و در صورت لزوم، در آنها تجدیدنظر می‌کند. ضرورت انجام این تجدیدنظرها لزوماً نشانه آن نیست که حاصل معامله به‌گونه‌ای قابل اتکا قابل برآورد نباشد.

24. ممکن است میزان تکمیل معامله به روش‌های گوناگونی تعیین شود. واحد تجاری روشی را بکار می‌گیرد که خدمات

3. به تفسیر 27 کمیته تفاسیر مباحث جاری ارزیابی محتوای معاملاتی که شکل حقوقی آنها، اجاره است و تفسیر 31 کمیته تفاسیر مباحث جاری درآمد عملیاتی- معاملات پایایی که متضمن خدمات تبلیغاتی است نیز مراجعه شود.

انجام‌شده را به‌گونه‌ای قابل اتکا اندازه‌گیری کند. با توجه به ماهیت معامله، این روش‌ها ممکن است شامل موارد زیر باشد:

الف. بررسی کار انجام‌شده؛

ب. خدمات ارائه‌شده تا آن تاریخ مورد نظر به عنوان درصدی از کل خدماتی که باید ارائه شود؛ یا

پ. نسبت مخارج تحمل‌شده تا تاریخ مورد نظر به مجموع مخارج برآوردی معامله. تنها، مخارجی که خدمات ارائه‌شده تا تاریخ مورد نظر را منعکس می‌کند، در مخارج تحمل‌شده تا آن تاریخ منظور می‌شود. تنها مخارج خدمات ارائه‌شده یا خدماتی که قرار است ارائه شود، در مجموع مخارج برآوردی معامله منظور می‌شود.

پرداخت‌های متناسب با پیش‌رفت کار و پیش‌دریافت از مشتریان، اغلب، خدمات ارائه‌شده را منعکس نمی‌کند.

25. برای مقاصد عملی، هرگاه خدمات با تعداد نامعینی فعالیت طی دوره زمانی خاصی انجام شود، درآمد عملیاتی آن دوره بر مبنای خط مستقیم طی آن دوره زمانی شناسایی می‌شود، مگر آنکه شواهد موجود نشان دهد که روش‌های دیگر، میزان تکمیل معامله را بهتر منعکس می‌کند. هرگاه فعالیت خاصی نسبت به سایر فعالیت‌ها از اهمیت بسیار بیشتری برخوردار باشد، شناخت درآمد عملیاتی تا اجرای آن فعالیت با اهمیت به تعویق می‌افتد.

26. هرگاه ماحصل معامله‌ای که متضمن ارائه خدمات است، به‌گونه‌ای قابل اتکا قابل برآورد نباشد، درآمد عملیاتی باید تنها تا میزان هزینه‌های شناسایی‌شده قابل بازیافت شناسایی شود.

27. در مراحل اولیه معامله، اغلب این موضوع مطرح است که ماحصل معامله به‌گونه‌ای قابل اتکا، قابل برآورد نیست. با وجود این، احتمال دارد که واحد تجاری مخارج تحمل‌شده معامله را بازیافت کند. بنابراین، درآمد عملیاتی تنها تا میزان مخارج تحمل‌شده‌ای شناسایی می‌شود که انتظار می‌رود قابل بازیافت باشد. چنانچه ماحصل معامله به‌گونه‌ای قابل اتکا قابل برآورد نباشد، سود شناسایی نمی‌شود.

28. هرگاه ماحصل معامله، به‌گونه‌ای قابل اتکا قابل برآورد نباشد و بازیافت مخارج تحمل‌شده محتمل نباشد، درآمد عملیاتی شناسایی نمی‌شود و مخارج تحمل‌شده به عنوان هزینه شناسایی می‌شود. در صورت رفع عدم اطمینان‌هایی

که مانع برآورد قابل اتکای ماحصل قرارداد شده است، درآمد عملیاتی به جای بند 26، طبق بند 20 شناسایی می‌شود.

بهره، حق امتیاز و سود تقسیمی

29. درآمد عملیاتی ناشی از استفاده دیگران از داراییهای واحد تجاری که منجر به ایجاد بهره، حق امتیاز و سود تقسیمی می‌شود، در صورتی باید بر مبنای معیارهای تعیین‌شده در بند 30 شناسایی شود که:

الف. جریان ورود منافع اقتصادی مربوط به معامله به واحد تجاری محتمل باشد؛ و

ب. مبلغ درآمد عملیاتی به‌گونه‌ای قابل اتکا قابل اندازه‌گیری باشد.

30. درآمد عملیاتی باید با توجه به مبانی زیر شناسایی شود:

الف. بهره باید با استفاده از روش بهره مؤثر مندرج در بندهای 9 و 5 تا 8 استاندارد بین‌المللی حسابداری 39 شناسایی شود؛

ب. حق امتیاز باید بر مبنای تعهدی، بر اساس محتوای موافقتنامه مربوط، شناسایی شود؛ و

پ. سود تقسیمی باید زمانی شناسایی شود که برای سهامدار نسبت به دریافت آن، حق ایجاد شده باشد.

31. [حذف شد]

32. هنگامی که بهره پرداختنشده، پیش از تحصیل سرمایه‌گذاری دارای بهره تحقق یابد، دریافت بعدی بهره به دوره‌های پیش از تحصیل و پس از تحصیل تخصیص داده می‌شود؛ تنها بخش پس از تحصیل به عنوان درآمد عملیاتی شناسایی می‌شود.

33. حق امتیازها، طبق شرایط مندرج در موافقتنامه مربوط، تحقق می‌یابند و معمولاً، بر مبنای آن شناسایی می‌شوند، مگر اینکه با توجه به محتوای موافقتنامه، شناسایی درآمد بر اساس مبانی سیستماتیک و منطقی دیگری، مناسب‌تر باشد.

34. درآمد عملیاتی تنها زمانی شناسایی می‌شود که جریان ورود منافع اقتصادی مربوط به معامله به واحد تجاری محتمل باشد. با وجود این، هرگاه در قابلیت وصول مبلغی که قبلاً به عنوان درآمد عملیاتی در نظر گرفته شده است، عدم اطمینان به وجود آید شود، مبلغ غیرقابل وصول یا مبلغی که بازیافت آن غیرمحتمل شده است، به جای تعدیل مبلغ درآمد عملیاتی شناسایی شده اولیه، به عنوان هزینه شناسایی می‌شود.

افشا

35. واحد تجاری باید موارد زیر را افشا کند:

الف. رویه‌های حسابداری بکار گرفته شده برای شناخت درآمد عملیاتی، شامل روشهای بکار رفته برای تعیین میزان تکمیل معاملاتی که متضمن ارائه خدمات است؛

ب. مبلغ هر طبقه عمده درآمدهای عملیاتی شناسایی شده طی دوره، شامل درآمد ناشی از موارد زیر:

1. فروش کالا؛

2. ارائه خدمات؛

3. بهره؛

4. حق امتیاز؛

5. سود تقسیمی؛ و

پ. مبلغ درآمد عملیاتی حاصل از مبادله کالا یا خدماتی که در هر طبقه عمده درآمدهای عملیاتی منظور شده است.

36. واحد تجاری هرگونه بدهی احتمالی و دارایی احتمالی را طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری 37 ذخایر، بدهیهای احتمالی و داراییهای احتمالی افشا می‌کند. ممکن است بدهیهای احتمالی و داراییهای احتمالی، از مواردی مانند مخارج ضمانتنامه‌ها، ادعاها، جرائم یا زیانهای احتمالی ناشی شود.

تاریخ اجرا

37. این استاندارد برای تمام صورتهای مالی که دوره مالی آنها از اول ژانویه سال 1995 یا پس از آن شروع می‌شود، بکار گرفته می‌شود.

38. مخارج سرمایه‌گذاری در واحد تجاری فرعی، واحد تجاری تحت کنترل مشترک یا واحد تجاری وابسته (اصلاحات استاندارد بین‌المللی گزارش شگری مالی 1 پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارش شگری مالی برای نخستین بار و استاندارد بین‌المللی حسابداری 27 صورتهای مالی تلفیقی و جداگانه)، منتشر شده در می سال 2008، بند 32 را اصلاح کرد. واحد تجاری باید این مورد اصلاحی را برای دوره‌های سالانه‌ای که از اول ژانویه سال 2009 یا پس از آن شروع می‌شود، با تسری به آینده بکار گیرد. بکارگیری پیش از موعد مجاز است. اگر واحد تجاری اصلاحات مندرج در بندهای 4 و 38 الف استاندارد بین‌المللی حسابداری 27 را پیش از موعد بکار گیرد، باید مورد اصلاحی مندرج در بند 32 را همزمان اعمال کند.

39. [این بند اشاره به اصلاحاتی دارد که هنوز لازم‌الاجرا نشده است و بنابراین، در این ویرایش درج نشده است.]

40. [این بند اشاره به اصلاحاتی دارد که هنوز لازم‌الاجرا نشده است و بنابراین، در این ویرایش درج نشده است.]

41. استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی 11 مشارکته‌ها، منتشرشده در می سال 2011، بند 6(ب) را اصلاح کرد. واحد تجاری باید این مورد اصلاحی را هنگام بکارگیری استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی 11، اعمال کند.

42. استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی 13، منتشرشده در می سال 2011، تعریف ارزش منصفانه مندرج در بند 7 را اصلاح کرد. واحد تجاری باید این مورد اصلاحی را هنگام بکارگیری استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی 13 اعمال کند.