



PPIBZW

**PIAWAIAN PERAKAUNAN ISLAM
BAGI BAITULMAL, ZAKAT DAN WAKAF
(PPIBZW)**

HASIL, BELANJA DAN LIABILITI

APRIL 2023



KERAJAAN MALAYSIA

**Piawaian Perakaunan Islam
bagi Baitulmal, Zakat dan Wakaf (PPIBZW)**

PPIBZW
Hasil, Belanja dan Liabiliti

April 2023

Hak cipta terpelihara. Tiada bahagian daripada penerbitan ini boleh diterbitkan semula, disimpan dalam sistem penemuan kembali atau ditukar dalam sebarang bentuk atau dengan apa-apa cara sekalipun tanpa mendapatkan kebenaran secara bertulis daripada Jabatan Akauntan Negara Malaysia atau sebagaimana yang dibenarkan secara nyata oleh undang-undang atau di bawah terma yang dipersetujui dengan organisasi yang mempunyai hak reprografi.

Piawaian Perakaunan Islam bagi Baitulmal, Zakat dan Wakaf (PPIBZW) dikeluarkan oleh Jabatan Akauntan Negara Malaysia untuk diguna pakai oleh Institusi Baitulmal, Zakat dan Wakaf di Malaysia.

eISBN 978-967-26810-5-2



Disediakan dan diterbitkan oleh:
Jabatan Akauntan Negara Malaysia
No. 1, Persiaran Perdana,
Kompleks Kementerian Kewangan,
Presint 2, Pusat Pentadbiran Kerajaan Persekutuan
62594 Putrajaya.

Tel. : 03-88821000

Web : <https://www.anm.gov.my>

KANDUNGAN

	Muka Surat
Seksyen 18	1
Hasil daripada Transaksi Pertukaran	1
Skop Seksyen	1
Takrif.....	3
Pengukuran Hasil	4
Pengenalpastian Transaksi	5
Penyediaan Perkhidmatan	5
Jualan Barangan	7
Pendapatan Keuntungan, Royalti dan Dividen atau Pengagihan yang Serupa	8
Hasil Manfaat Zakat	9
Hasil Manfaat Wakaf	10
Pendedahan	11
Seksyen 19	12
Hasil daripada Transaksi Bukan Pertukaran (Zakat dan Pindahan)	12
Skop Seksyen	12
Takrif.....	13
Analisis Aliran Masuk Awal Sumber daripada Transaksi Bukan Pertukaran.....	18
Pengiktirafan Aset yang Wujud daripada Aliran Masuk Sumber	20
Pengiktirafan Hasil daripada Transaksi Bukan Pertukaran	23
Pengukuran Hasil daripada Transaksi Bukan Pertukaran	24
Kutipan Zakat	24
Obligasi Kini yang Diiktiraf sebagai Liabiliti	26
Pengukuran Liabiliti pada Pengiktirafan Awal	28
Pengurangan Liabiliti yang Diiktiraf sebagai Hasil	28
Pengukuran Berikutnya bagi Belum Terima	29
Aplikasi Prinsip dan Keperluan	29
Pendedahan	35
Seksyen 20	38
Manfaat Pekerja	38
Skop Seksyen	38
Takrif.....	39
Manfaat Pekerja Jangka Pendek	42
Manfaat Pasca-pekerjaan – Pembezaan antara Manfaat Ditentukan	46
Manfaat Pasca-pekerjaan – Pelan Caruman Ditentukan	53

KANDUNGAN

Manfaat Pasca-pekerjaan – Pelan Manfaat Ditentukan	53
Kombinasi Entiti	68
Manfaat Pekerja Jangka Panjang yang Lain	75
Manfaat Penamatan	77
Seksyen 21	79
Kesan Perubahan Kadar Pertukaran Asing	79
Skop Seksyen	79
Takrif	79
Pelaporan Transaksi Mata Wang Asing dalam Mata Wang Fungsian	82
Penggunaan Mata Wang Pembentangan selain daripada Mata Wang Fungsian	86
Kesan Cukai akibat Perbezaan Pertukaran.....	89
Pendedahan	90
Seksyen 22	91
Kos Pembiayaan	91
Skop Seksyen	91
Takrif	91
Kos Pembiayaan – Pengolahan Tanda Aras	92
Kos Pembiayaan – Pengolahan Alternatif Dibenarkan	93
Seksyen 23	98
Kontrak Pembinaan	98
Skop Seksyen	98
Takrif	98
Menggabungkan dan Membahagikan Kontrak Pembinaan	100
Hasil Kontrak	101
Kos Kontrak	103
Pengiktirafan Hasil dan Belanja Kontrak	105
Pengiktirafan Defisit Dijangka	108
Perubahan dalam Anggaran	108
Pendedahan	109
Seksyen 24	111
Sumbangan daripada Pewakaf	111
Skop Seksyen	111
Takrif	111
Mengetahui Pasti Sumbangan daripada Pewakaf	111
Mengetahui Pasti Obligasi Kini	112
Pengiktirafan	112

KANDUNGAN

Pengukuran Sumbangan daripada Pewakaf	114
Pengukuran Liabiliti pada Pengiktirafan.....	114
Pengukuran Hasil Manfaat Wakaf	115
Pendedahan	115
Seksyen 25	116
Peruntukan, Liabiliti Luar Jangka & Aset Luar Jangka	116
Skop Seksyen	116
Takrif	119
Pengiktirafan	121
Pengukuran	126
Pembayaran Ganti	129
Perubahan dalam Peruntukan	130
Penggunaan Peruntukan	130
Aplikasi Peraturan ke atas Pengiktirafan dan Pengukuran	130
Pendedahan	135
Seksyen 26	138
Instrumen Kewangan	138
Skop Seksyen	138
Takrif	139
Menenal Pasti Instrumen Kewangan	143
Pengiktirafan Awal Aset Kewangan dan Liabiliti Kewangan	146
Pengukuran Awal	146
Pengukuran Berikutnya	147
Penyahiktirafan Aset Kewangan	153
Penyahiktirafan Liabiliti Kewangan	155
Perakaunan Lindung Nilai	158
Pendedahan	159
GLOSARI	163

Seksyen 18

Hasil daripada Transaksi Pertukaran

Skop Seksyen

- 18.1 Seksyen ini menetapkan pengolahan perakaunan bagi hasil yang wujud daripada transaksi pertukaran dan peristiwa berikut:
- (a) Penyediaan perkhidmatan;
 - (b) Jualan barangan; dan
 - (c) Penggunaan aset entiti oleh pihak lain yang menghasilkan keuntungan, royalti dan dividen atau pengagihan yang serupa.
- 18.2 Seksyen ini tidak terpakai kepada hasil yang diperoleh daripada transaksi bukan pertukaran.
- 18.3 Entiti mungkin memperoleh hasil daripada transaksi pertukaran atau bukan pertukaran. Transaksi pertukaran adalah apabila entiti menerima aset atau perkhidmatan atau liabilitinya dilangsaikan dan secara langsung memberikan nilai yang setara (terutamanya dalam bentuk barangan, perkhidmatan atau penggunaan aset) kepada pihak lain dalam pertukaran. Contoh transaksi pertukaran termasuklah:
- (a) Pembelian atau jualan barangan atau perkhidmatan; atau
 - (b) Pajak hartanah, loji dan peralatan pada harga pasaran.
- 18.4 Untuk membezakan antara hasil pertukaran dan bukan pertukaran, inti pati transaksi perlu dipertimbangkan dan bukannya bentuk transaksi. Transaksi bukan pertukaran mungkin termasuk hasil daripada pelaksanaan hukum syarak (contoh: zakat dan faraid), atau peruntukan undang-undang yang berkuat kuasa, geran dan derma.
- 18.5 Penyediaan perkhidmatan biasanya melibatkan pelaksanaan suatu tugas oleh entiti sepanjang tempoh masa yang dipersetujui. Perkhidmatan itu boleh disediakan dalam satu tempoh atau lebih. Contoh penyediaan perkhidmatan oleh entiti di mana kebiasaannya hasil diterima sebagai pertukaran termasuklah penyediaan perumahan serta pajak daripada bangunan pejabat, premis perniagaan dan peralatan. Beberapa perjanjian bagi penyediaan perkhidmatan berkaitan secara langsung dengan kontrak pembinaan, sebagai contoh, perjanjian untuk mendapatkan perkhidmatan pengurus projek dan arkitek. Hasil yang wujud daripada perjanjian ini tidak dibincangkan dalam Seksyen ini tetapi dibincangkan selaras dengan keperluan untuk kontrak pembinaan seperti diperincikan dalam Seksyen 23, Kontrak Pembinaan.

18.6 Barangan termasuk:

- (a) barangan yang dihasilkan oleh entiti untuk tujuan jualan seperti penerbitan; dan
- (b) barangan yang dibeli untuk dijual semula, seperti barang niaga atau tanah dan harta lain yang dipegang untuk dijual semula.

18.7 Penggunaan aset entiti oleh pihak lain yang menimbulkan hasil dalam bentuk:

- (a) Pendapatan keuntungan – keuntungan yang diperoleh daripada kontrak pembiayaan yang berasaskan syariah atau hibah yang diperoleh daripada simpanan wang atau kesetaraan tunai;
- (b) Royalti – caj terhadap penggunaan aset jangka panjang entiti, sebagai contoh, paten, tanda dagangan, hak cipta dan perisian komputer; dan
- (c) Dividen atau pengagihan yang serupa – pengagihan lebih kepada pemegang pelaburan ekuiti berkadar dengan pegangan kelas modal tertentu.

18.8 Seksyen ini tidak merangkumi hasil yang wujud daripada:

- (a) Perjanjian pajakan (rujuk Seksyen 16, Pajakan);
- (b) Dividen atau pengagihan serupa yang wujud daripada pelaburan yang menggunakan kaedah ekuiti (rujuk Seksyen Pelaburan dalam Entiti Bersekutu dan Usaha Sama);
- (c) Laba daripada penjualan hartanah, loji dan peralatan (yang dinyatakan dalam Seksyen 12, Hartanah, Loji dan Peralatan);
- (d) Kontrak takaful yang mengguna pakai skop piawaian perakaunan antarabangsa atau nasional berkaitan dengan kontrak insurans;
- (e) Perubahan dalam nilai saksama aset kewangan dan liabiliti kewangan atau penyahiktirafannya (panduan tentang pengiktirafan dan pengukuran instrumen kewangan boleh didapati dalam Seksyen 26, Instrumen Kewangan);
- (f) Perubahan dalam nilai bagi aset semasa yang lain;
- (g) Pengiktirafan awal dan daripada perubahan dalam nilai saksama aset biologi yang berkaitan dengan aktiviti pertanian (rujuk Seksyen 15, Pertanian);
- (h) Pengiktirafan awal bagi keluaran pertanian (rujuk Seksyen 15, Pertanian); dan
- (i) Perlombongan bijih mineral.

Takrif

18.9 Istilah berikut digunakan dalam Seksyen ini dengan maksud yang dinyatakan:

- (a) Hasil manfaat wakaf ialah aliran masuk kasar manfaat ekonomi masa hadapan atau potensi perkhidmatan yang diterima dan belum terima oleh entiti daripada penggunaan aset wakaf.
- (b) Hasil manfaat zakat ialah aliran masuk kasar manfaat ekonomi masa hadapan yang diterima dan belum terima oleh entiti daripada penggunaan aset zakat.
- (c) Nilai saksama ialah amaun apabila suatu aset boleh ditukarkan atau liabiliti dilangsaikan, antara pihak yang berpengetahuan dan bersedia dalam transaksi secara tulus.
- (d) Pendapatan keuntungan ialah keuntungan yang terhasil daripada kontrak patuh syariah dengan institusi kewangan atau pihak lain.
- (e) Transaksi pertukaran ialah transaksi apabila sebuah entiti menerima aset atau perkhidmatan, atau liabiliti dilangsaikan dan secara langsung memberikan nilai yang hampir sama (terutamanya dalam bentuk wang tunai, barangan, perkhidmatan atau penggunaan aset) kepada entiti lain dalam pertukaran.
- (f) Transaksi bukan pertukaran ialah transaksi yang bukan transaksi pertukaran. Dalam transaksi bukan pertukaran, suatu entiti sama ada menerima nilai daripada entiti lain tanpa secara langsung memberi nilai yang hampir sama dalam pertukaran, atau memberi nilai kepada entiti lain tanpa secara langsung menerima nilai yang hampir sama dalam pertukaran.

Hasil

- 18.10 Hasil hanya merangkumi aliran masuk kasar manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan yang telah diterima dan belum terima oleh entiti dalam akaunnya. Amaun yang dikutip sebagai ejen kepada entiti, atau organisasi lain kepada entiti atau amaun yang dikutip bagi pihak ketiga, contohnya, yuran perkhidmatan yang dikutip oleh entiti A bagi pihak entiti B. Yuran tersebut bukanlah manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan yang mengalir kepada entiti A, dan ia tidak menyebabkan peningkatan dalam aset atau pengurangan dalam liabilitinya. Oleh itu, kutipan itu tidak termasuk sebagai hasil. Begitu juga dalam hubungan agensi, aliran masuk kasar manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan termasuk amaun yang dikutip bagi pihak prinsipal tidak menyebabkan peningkatan dalam dana amanah bagi entiti. Amaun yang dikutip bagi pihak prinsipal itu bukanlah hasil. Sebaliknya, hasil ialah amaun bagi sebarang komisen yang diterima atau belum terima untuk kutipan atau pengendalian aliran kasar tersebut.
- 18.11 Aliran masuk pembiayaan, terutamanya penerimaan tunai daripada pembiayaan atau pinjaman, tidak memenuhi takrif hasil kerana:
- (a) ia menyebabkan perubahan yang sama bagi aset dan liabiliti; dan
 - (b) tidak memberi impak terhadap dana amanah.

Aliran masuk pembiayaan dimasukkan terus ke dalam penyata kedudukan kewangan dan ditambah kepada baki aset dan liabiliti.

Pengukuran Hasil

- 18.12 **Hasil hendaklah diukur pada nilai saksama bagi balasan yang diterima atau belum terima.**
- 18.13 Amaun hasil yang wujud daripada transaksi biasanya ditentukan melalui perjanjian antara entiti dengan pembeli atau pengguna suatu aset atau perkhidmatan. Ia diukur pada nilai saksama bagi balasan yang diterima atau belum terima dengan mengambil kira sebarang amaun diskaun dagangan dan rebat volum yang dibenarkan oleh entiti.
- 18.14 Dalam kebanyakan kes, balasan ialah dalam bentuk tunai atau kesetaraan tunai, dan amaun hasil ialah amaun tunai atau kesetaraan tunai yang diterima atau belum terima. Walau bagaimanapun, apabila aliran masuk tunai atau kesetaraan tunai ditunda, nilai saksama bagi balasan itu mungkin kurang daripada amaun nominal tunai diterima atau belum terima. Sebagai contoh, entiti mungkin memberikan kredit tanpa caj keuntungan kepada pembeli atau menerima nota belum terima dengan kadar keuntungan di bawah pasaran daripada pembeli sebagai balasan bagi jualan barangan. Apabila sesuatu aturan secara efektif mengandungi intipati pembiayaan, maka nilai saksama bagi balasan tersebut ditentukan dengan mendiskaunkan semua penerimaan masa hadapan menggunakan kadar keuntungan imput. Kadar keuntungan imput adalah lebih jelas ditentukan sama ada:
- (a) Kadar semasa bagi instrumen yang serupa oleh penerbit yang mempunyai penarafan kredit yang serupa; atau
 - (b) Kadar keuntungan yang mendiskaunkan amaun nominal suatu instrumen kepada harga jualan tunai semasa bagi barangan atau perkhidmatan.
- Perbezaan antara nilai saksama dan amaun nominal bagi balasan tersebut diiktiraf sebagai hasil pembiayaan mengikut Seksyen 18.31 dan Seksyen 18.32.
- 18.15 Apabila barangan atau perkhidmatan ditukarkan atau digantikan dengan barangan atau perkhidmatan yang serupa sifat dan nilainya, maka pertukaran itu tidak dianggap sebagai transaksi yang menjana hasil. Keadaan ini biasanya berlaku bagi komoditi seperti minyak atau susu, apabila pembekal menukarkan atau menggantikan inventori di pelbagai lokasi untuk memenuhi permintaan di lokasi tertentu pada masa yang ditetapkan. Apabila barangan dijual atau perkhidmatan diberikan sebagai pertukaran untuk barangan atau perkhidmatan yang tidak serupa, maka pertukaran itu dianggap sebagai transaksi yang menjana hasil. Hasil diukur pada nilai saksama bagi barangan atau perkhidmatan yang diterima, dilaraskan dengan amaun sebarang tunai atau kesetaraan tunai yang dipindahkan. Apabila nilai saksama bagi barangan atau perkhidmatan yang diterima tidak boleh diukur dengan munasabah, maka hasil tersebut diukur pada nilai saksama bagi barangan atau perkhidmatan yang diberikan, dengan membuat pelarasan amaun bagi sebarang tunai atau kesetaraan tunai yang dipindahkan.

Pengenalpastian Transaksi

- 18.16 Kriteria pengiktirafan dalam Seksyen ini biasanya diguna pakai secara berasingan untuk setiap transaksi. Walau bagaimanapun, dalam keadaan tertentu adalah perlu untuk mengguna pakai kriteria pengiktirafan terhadap setiap komponen yang boleh dikenal pasti secara berasingan bagi satu transaksi untuk menggambarkan inti pati transaksi tersebut. Sebagai contoh, apabila harga suatu produk termasuk amaun bagi perkhidmatan berikutnya yang boleh dikenal pasti, amaun tersebut ditunda dan diiktiraf sebagai hasil sepanjang tempoh perkhidmatan diberikan. Sebaliknya, kriteria pengiktirafan diguna pakai kepada dua atau lebih transaksi secara bersama apabila transaksi itu berkait, yang kesannya tidak boleh difahami tanpa merujuk kepada beberapa siri transaksi secara keseluruhan. Sebagai contoh, suatu entiti boleh menjual barangan dan pada masa yang sama mengikat perjanjian berasingan untuk membeli semula barangan itu di kemudian hari, sekali gus menafikan kesan substantif transaksi itu. Maka dalam kes ini, kedua-dua transaksi itu diuruskan secara bersekali.

Penyediaan Perkhidmatan

- 18.17 **Apabila keberhasilan bagi suatu transaksi melibatkan penyediaan perkhidmatan boleh dianggarkan dengan munasabah, hasil yang berkaitan dengan transaksi itu perlu diiktiraf dengan merujuk kepada tahap kesempurnaan transaksi tersebut pada tarikh pelaporan. Keberhasilan suatu transaksi boleh dianggarkan dengan munasabah apabila semua syarat berikut dipenuhi:**
- (a) **Amaun hasil boleh diukur dengan munasabah;**
 - (b) **Terdapat kebarangkalian bahawa manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan yang berkaitan dengan transaksi akan mengalir kepada entiti;**
 - (c) **Tahap kesempurnaan transaksi pada tarikh pelaporan boleh diukur dengan munasabah; dan**
 - (d) **Kos yang ditanggung untuk transaksi dan kos untuk menyempurnakan transaksi itu boleh diukur dengan munasabah.**
- 18.18 Pengiktirafan hasil berdasarkan tahap kesempurnaan suatu transaksi sering dirujuk sebagai kaedah peratusan siap. Menurut kaedah ini, hasil diiktiraf dalam tempoh pelaporan dimana perkhidmatan itu disediakan. Sebagai contoh, entiti yang menyediakan perkhidmatan pengurusan wasiat atau hibah yang proses pelaksanaannya mengambil tempoh masa yang panjang. Entiti akan mengiktiraf yuran pelaksanaan sebagai hasil sebaik sahaja setiap satu perkhidmatan disempurnakan mengikut dokumen wasiat atau hibah. Pengiktirafan hasil menggunakan asas ini memberikan maklumat yang berguna mengenai tahap kesempurnaan aktiviti perkhidmatan dan prestasi sepanjang suatu tempoh. Seksyen 23, Kontrak Pembinaan juga menghendaki pengiktirafan hasil berdasarkan asas ini. Keperluan Seksyen tersebut secara umumnya sesuai untuk pengiktirafan hasil dan belanja yang berkait dengan transaksi yang melibatkan penyediaan perkhidmatan.

18.19 Hasil diiktiraf hanya apabila terdapat kebarangkalian bahawa manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan yang berkaitan dengan transaksi itu akan mengalir kepada entiti. Walau bagaimanapun, apabila wujud ketidakpastian tentang kebolehkutipan suatu amaun yang telah diiktiraf sebagai hasil, maka amaun yang tidak boleh dikutip atau amaun yang tidak lagi mempunyai kebarangkalian untuk dikutip, hendaklah diiktiraf sebagai belanja dan bukannya sebagai pelarasan kepada amaun hasil yang telah diiktiraf pada asalnya.

18.20 Entiti secara umumnya boleh membuat anggaran yang munasabah selepas ia bersetuju dengan pihak lain dalam transaksi itu mengenai perkara berikut:

- (a) Hak yang boleh dikuatkuasakan oleh setiap pihak berhubung dengan perkhidmatan yang akan disedia dan diterima oleh pihak terlibat;
- (b) Balasan yang akan ditukarkan; dan
- (c) Cara dan terma penyelesaian.

Kebiasaannya, suatu entiti perlu mempunyai sistem bajet kewangan dan pelaporan secara dalaman yang efektif. Entiti menyemak semula dan apabila perlu, mengubah anggaran hasil ketika perkhidmatan dilaksanakan. Keperluan untuk semakan tersebut tidak semestinya menunjukkan bahawa keberhasilan daripada transaksi itu tidak boleh dianggarkan dengan munasabah.

18.21 Tahap kesempurnaan suatu transaksi boleh ditentukan melalui pelbagai kaedah. Sesebuah entiti menggunakan kaedah yang boleh mengukur dengan munasabah perkhidmatan yang telah dilaksanakan. Ia bergantung kepada sifat suatu transaksi, kaedah tersebut boleh termasuk:

- (a) Kajian bagi kerja yang telah dilaksanakan;
- (b) Perkhidmatan yang telah dilaksanakan sehingga kini sebagai peratusan daripada keseluruhan perkhidmatan yang akan dilaksanakan; atau
- (c) Perkadaran kos yang telah ditanggung sehingga kini berbanding dengan anggaran jumlah kos keseluruhan transaksi tersebut. Hanya kos yang menggambarkan perkhidmatan yang telah dilaksanakan sehingga kini dimasukkan dalam kos yang ditanggung sehingga kini. Hanya kos yang menggambarkan perkhidmatan yang telah dilaksanakan atau yang akan dilaksanakan dimasukkan dalam anggaran jumlah kos transaksi. Bayaran kemajuan dan pendahuluan yang diterima daripada pelanggan biasanya tidak menggambarkan perkhidmatan yang telah dilaksanakan.

18.22 Secara praktikalnya, apabila perkhidmatan melibatkan beberapa aktiviti yang tidak dapat ditentukan sepanjang tempoh masa yang dinyatakan, hasil diiktiraf berasaskan garis lurus sepanjang tempoh masa yang dinyatakan, kecuali terdapat bukti bahawa terdapat kaedah lain yang dapat menggambarkan tahap kesempurnaan dengan lebih baik. Apabila aktiviti tertentu adalah lebih signifikan berbanding aktiviti lain, pengiktirafan hasil ditangguhkan sehingga aktiviti yang signifikan itu dilaksanakan.

- 18.23 **Apabila keberhasilan suatu transaksi yang melibatkan penyediaan perkhidmatan tidak dapat dianggarkan dengan munasabah, hasil hendaklah diiktiraf hanya setakat belanja diiktiraf yang boleh pulih.**
- 18.24 Pada peringkat awal transaksi, biasanya keberhasilan suatu transaksi tidak dapat dianggarkan dengan munasabah. Walau bagaimanapun, terdapat kebarangkalian bahawa entiti akan memulihkan kos transaksi yang telah ditanggung. Oleh itu, hasil hanya diiktiraf setakat kos ditanggung yang dijangka akan boleh pulih. Memandangkan keberhasilan suatu transaksi tidak dapat dianggarkan dengan munasabah, maka tiada lebih diiktiraf.
- 18.25 Hasil tidak boleh diiktiraf dan kos yang telah ditanggung hendaklah diiktiraf sebagai belanja apabila:
- (a) Keberhasilan suatu transaksi tidak dapat dianggarkan dengan munasabah; dan
 - (b) Tiada kebarangkalian bahawa kos ditanggung akan dipulihkan.

Apabila keadaan ketidakpastian yang menghalang keberhasilan suatu kontrak dianggarkan dengan munasabah tidak lagi wujud, hasil diiktiraf selaras dengan Seksyen 18.17 dan bukannya Seksyen 18.23.

Jualan Barangan

- 18.26 **Hasil daripada jualan barangan hendaklah diiktiraf apabila semua syarat berikut dipenuhi:**
- (a) **Entiti telah memindahkan risiko dan ganjaran pemilikan yang signifikan bagi barangan itu kepada pembeli;**
 - (b) **Entiti tidak terlibat dengan pengurusan berterusan yang biasanya dikaitkan dengan pemilikan atau tiada kawalan yang efektif terhadap barangan yang dijual;**
 - (c) **Amaun hasil boleh diukur dengan munasabah;**
 - (d) **Terdapat kebarangkalian bahawa manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan yang berkaitan dengan transaksi akan mengalir kepada entiti; dan**
 - (e) **Kos yang telah ditanggung atau akan ditanggung berhubung dengan transaksi tersebut boleh diukur dengan munasabah.**
- 18.27 Pentaksiran tentang apabila berlakunya pindahan risiko dan ganjaran pemilikan yang signifikan oleh entiti kepada pembeli, memerlukan penelitian keadaan transaksi tersebut. Dalam kebanyakan kes, pindahan risiko dan ganjaran pemilikan berlaku seiring dengan pindahan hak milik sah atau penyerahan pemilikan kepada pembeli. Kes ini sering berlaku dalam kebanyakan jualan. Walau bagaimanapun, dalam kes tertentu yang lain, pindahan risiko dan ganjaran pemilikan berlaku pada masa yang berlainan daripada pindahan hak milik sah atau penyerahan pemilikan.

- 18.28 Jika entiti mengekalkan risiko pemilikan yang signifikan, transaksi itu bukanlah jualan dan hasil tidak diiktiraf. Entiti mungkin mengekalkan risiko pemilikan yang signifikan melalui beberapa contoh situasi seperti berikut:
- (a) Apabila entiti mengekalkan obligasi terhadap prestasi yang tidak memuaskan, yang tidak dilindungi oleh peruntukan waranti biasa;
 - (b) Apabila terimaan hasil daripada jualan tertentu bergantung kepada penjanaan hasil oleh pembeli daripada jualan barangannya (sebagai contoh, apabila operasi penerbitan mengedarkan buku kepada organisasi berasaskan jualan atau pulang semula); dan
 - (c) Apabila pembeli mempunyai hak untuk membatalkan pembelian atas sebab yang dinyatakan dalam kontrak jualan dan entiti tidak pasti tentang kebarangkalian barangan tersebut dipulangkan.
- 18.29 Jika entiti mengekalkan risiko pemilikan yang tidak signifikan, maka transaksi itu ialah jualan dan hasil diiktiraf. Sebagai contoh, jualan yang menawarkan bayaran balik jika pembeli tidak berpuas hati. Dalam kes ini, hasil boleh diiktiraf pada masa jualan, dengan syarat penjual boleh mengangalkan dengan munasabah pulangan pada masa hadapan, dan mengiktiraf liabiliti untuk pulangan tersebut berdasarkan pengalaman terdahulu dan faktor lain yang relevan.
- 18.30 Hasil diiktiraf apabila terdapat kebarangkalian bahawa manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan berkaitan dengan transaksi itu akan mengalir kepada entiti. Dalam sesetengah kes, ini mungkin tidak berlaku sehingga balasan diterima atau sehingga ketidakpastian dihapuskan. Sebagai contoh, hasil tersebut mungkin bergantung kepada keupayaan entiti lain untuk membekalkan barangan sebagai sebahagian daripada kontrak, dan jika terdapat sebarang keraguan bahawa perkara ini akan berlaku, pengiktirafan mungkin ditangguhkan sehingga ia berlaku. Apabila barangan dibekalkan, maka ketidakpastian dihapuskan dan hasil diiktiraf. Walau bagaimanapun, apabila wujud ketidakpastian tentang kebolehkutipan suatu amaun yang telah diiktiraf sebagai hasil, maka amaun yang tidak boleh dikutip atau amaun yang tidak lagi mempunyai kebarangkalian untuk dikutip, hendaklah diiktiraf sebagai belanja dan bukannya sebagai pelarasan kepada amaun hasil yang telah diiktiraf pada asalnya.

Pendapatan Keuntungan, Royalti dan Dividen atau Pengagihan yang Serupa

- 18.31 Hasil yang wujud daripada penggunaan aset entiti oleh pihak lain yang menghasilkan pendapatan keuntungan, royalti dan dividen atau pengagihan yang serupa hendaklah diiktiraf menggunakan pengolahan perakaunan yang dinyatakan dalam Seksyen 18.32 apabila:
- (a) Terdapat kebarangkalian bahawa manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan yang berkaitan dengan transaksi akan mengalir kepada entiti; dan
 - (b) Amaun hasil boleh diukur dengan munasabah.

- 18.32 Hasil hendaklah diiktiraf menggunakan pengolahan perakaunan berikut:
- (a) Pendapatan keuntungan hendaklah diiktiraf berasaskan perkadaran masa yang mengambil kira kadar hasil efektif suatu aset;
 - (b) Royalti hendaklah diiktiraf semasa ia diperoleh menurut intipati perjanjian yang berkaitan; dan
 - (c) Dividen atau pengagihan yang serupa hendaklah diiktiraf apabila hak pemegang saham atau entiti untuk menerima bayaran tersebut wujud.
- 18.33 Kadar hasil efektif suatu aset ialah kadar keuntungan yang diperlukan untuk mendiskaunkan jangkaan aliran terimaan tunai masa hadapan sepanjang hayat aset tersebut untuk disamakan dengan amaun bawaan awal aset itu. Pendapatan keuntungan termasuk amaun pelunasan bagi sebarang diskaun, premium atau perbezaan lain antara amaun bawaan awal suatu sekuriti hutang dengan amaunnya pada tempoh matang.
- 18.34 Apabila pendapatan keuntungan belum bayar telah diakrukan sebelum pengambilalihan pelaburan dengan keuntungan, penerimaan pendapatan keuntungan berikutnya diagihkan di antara tempoh pra-pengambilalihan dengan selepas pengambilalihan, hanya bahagian selepas pengambilalihan diiktiraf sebagai hasil. Apabila dividen atau pengagihan yang serupa bagi sekuriti ekuiti diisytiharkan daripada lebih bersih pra-pengambilalihan, maka dividen tersebut atau pengagihan yang serupa ditolak daripada kos sekuriti tersebut. Jika sukar untuk membuat pengagihan tersebut kecuali berasaskan arbitrari; dividen atau pengagihan yang serupa diiktiraf sebagai hasil kecuali ia jelas mewakili pemulihan sebahagian daripada kos sekuriti ekuiti.
- 18.35 Royalti, seperti royalti manuskrip, diakru mengikut terma perjanjian yang berkaitan, dan biasanya diiktiraf mengikut asas tersebut melainkan, hasil tersebut lebih sesuai diiktiraf berdasarkan kepada beberapa asas lain yang sistematik dan rasional setelah mengambil kira intipati perjanjian tersebut.
- 18.36 Hasil diiktiraf hanya apabila terdapat kebarangkalian bahawa manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan yang berkaitan dengan transaksi itu akan mengalir kepada entiti. Walau bagaimanapun, apabila wujud ketidakpastian tentang kebolehkutipan suatu amaun yang telah diiktiraf sebagai hasil, maka amaun yang tidak boleh dikutip atau amaun yang tidak lagi mempunyai kebarangkalian untuk dikutip, hendaklah diiktiraf sebagai belanja dan bukannya sebagai pelarasan kepada amaun hasil yang telah diiktiraf pada asalnya.

Hasil Manfaat Zakat

- 18.37 Hasil yang wujud daripada penggunaan aset zakat oleh pihak lain yang menghasilkan manfaat zakat hendaklah diiktiraf apabila:
- (a) Terdapat kebarangkalian bahawa manfaat ekonomi yang berkaitan dengan transaksi akan mengalir kepada entiti; dan
 - (b) Amaun hasil boleh diukur dengan munasabah.

- 18.38 **Entiti hendaklah mengiktiraf aliran masuk yang wujud daripada manfaat zakat sebagai aset dan liabiliti apabila entiti mempunyai kawalan terhadap sumber.**
- 18.39 Suatu aliran masuk sumber daripada manfaat zakat memenuhi takrif liabiliti kerana ia mengandungi obligasi kini yang wujud daripada syariah. Aliran masuk tersebut perlu diagihkan kepada asnaf yang telah ditentukan.
- 18.40 **Aliran masuk kasar sumber yang terhasil daripada penggunaan aset zakat hendaklah diiktiraf sebagai hasil pertukaran atau hasil bukan pertukaran selaras dengan Seksyen ini dan Seksyen 19, Hasil daripada Transaksi Bukan Pertukaran.**
- 18.41 Apabila aset zakat, seperti bangunan disewakan pada kadar komersial, sewaan yang diterima adalah hasil manfaat zakat dan diperakaunkan sebagai hasil pertukaran selaras dengan Seksyen ini. Walau bagaimanapun, entiti hendaklah mengguna pakai aplikasi perakaunan dalam Seksyen 25.91 - 25.93, Peruntukan, Liabiliti Luar Jangka & Aset Luar Jangka apabila wujud obligasi kini.
- 18.42 Apabila aset zakat, seperti bangunan disewakan lebih rendah daripada kadar komersial, sewaan yang diterima adalah hasil manfaat zakat dan diperakaunkan sebagai hasil bukan pertukaran selaras dengan Seksyen 19, Hasil daripada Transaksi bukan Pertukaran.

Hasil Manfaat Wakaf

- 18.43 **Entiti hendaklah mengiktiraf hasil manfaat wakaf sebagai hasil dan mempertimbangkan berdasarkan hujah wakaf, sebarang pengaturan mengikat atau sebarang peristiwa lain yang berkaitan dengan aliran masuk sumber yang wujud daripada aset wakaf. Liabiliti hendaklah diiktiraf sekiranya hasil manfaat wakaf yang diterima mempunyai obligasi kini.**
- 18.44 Dalam keadaan apabila entiti mempunyai kawalan dalam menetapkan polisi pembahagian manfaat wakaf, contohnya bazar dibangunkan dalam kawasan masjid dan entiti menetapkan polisi pembahagian manfaat wakaf iaitu 70% bagi penerima manfaat (masjid), 10% yuran pengurusan dan 20% kos penyelenggaraan. Bahagian hasil yang diiktiraf adalah manfaat wakaf yang diterima oleh entiti iaitu yuran pengurusan dan kos penyelenggaraan.
- 18.45 Dalam keadaan lain, apabila entiti tidak mempunyai kawalan dalam pembahagian manfaat wakaf aset, contohnya entiti menerima bangunan sebagai aset wakaf dan hujah wakaf menyatakan manfaat wakaf hendaklah diberikan kepada ahli keluarganya. Hasil yang boleh diiktiraf adalah yuran pengurusan dan selebihnya diiktiraf sebagai liabiliti.
- 18.46 **Aliran masuk kasar sumber yang terhasil daripada penggunaan aset wakaf hendaklah diiktiraf sebagai hasil pertukaran atau hasil bukan pertukaran selaras dengan Seksyen ini dan Seksyen 19, Hasil daripada Transaksi Bukan Pertukaran.**
- 18.47 Apabila aset wakaf seperti bangunan wakaf disewakan pada kadar komersial, sewaan yang diterima adalah hasil manfaat wakaf dan diperakaunkan sebagai hasil pertukaran selaras dengan Seksyen ini. Walau bagaimanapun, entiti hendaklah mengguna pakai aplikasi perakaunan dalam Seksyen 25.94 - 25.96, Peruntukan, Liabiliti Luar Jangka & Aset Luar Jangka apabila wujud obligasi kini.

- 18.48 Apabila aset wakaf seperti bangunan wakaf disewakan lebih rendah daripada kadar komersial, sewaan yang diterima adalah hasil manfaat wakaf dan diperakaunkan sebagai hasil bukan pertukaran selaras dengan Seksyen 19, Hasil daripada Transaksi bukan Pertukaran.

Pendedahan

- 18.49 **Entiti hendaklah mendedahkan:**

- (a) **Dasar perakaunan yang diterima pakai untuk pengiktirafan hasil, termasuk kaedah yang digunakan untuk menentukan tahap kesempurnaan transaksi yang melibatkan penyediaan perkhidmatan;**
- (b) **Amaun bagi setiap kategori hasil yang signifikan yang diiktiraf sepanjang tempoh tersebut, termasuk hasil yang wujud daripada:**
 - (i) **Penyediaan perkhidmatan;**
 - (ii) **Jualan barangan;**
 - (iii) **Pendapatan keuntungan;**
 - (iv) **Royalti; dan**
 - (v) **Dividen atau pengagihan yang serupa; dan**
- (c) **Amaun hasil yang wujud daripada pertukaran barangan atau perkhidmatan yang telah dimasukkan dalam setiap kategori hasil yang signifikan.**

- 18.50 Panduan tentang pendedahan sebarang aset dan liabiliti luar jangka boleh didapati dalam Seksyen 25, Peruntukan, Liabiliti Luar Jangka & Aset Luar Jangka. Aset dan liabiliti luar jangka boleh wujud daripada item seperti kos waranti, tuntutan, penalti atau kemungkinan kerugian.

Seksyen 19

Hasil daripada Transaksi Bukan Pertukaran (Zakat dan Pindahan)

Skop Seksyen

- 19.1 Seksyen ini menetapkan keperluan untuk pelaporan kewangan tentang hasil yang diperoleh daripada transaksi bukan pertukaran, selain transaksi bukan pertukaran yang mewujudkan penggabungan entiti. Seksyen ini membincangkan isu-isu yang perlu dipertimbangkan dalam mengiktiraf dan mengukur hasil daripada transaksi bukan pertukaran.
- 19.2 **Seksyen ini tidak terpakai kepada:**
- (a) Penggabungan entiti; dan
 - (b) Hasil daripada transaksi pertukaran (rujuk Seksyen 18, Hasil daripada Transaksi Pertukaran).
- 19.3 **Seksyen ini memberikan tumpuan kepada hasil yang diperoleh daripada transaksi bukan pertukaran. Hasil yang diperoleh daripada transaksi pertukaran dinyatakan dalam Seksyen 18, Hasil daripada Transaksi Pertukaran. Walaupun hasil yang diterima oleh entiti diperoleh daripada kedua-dua transaksi pertukaran dan bukan pertukaran, majoriti hasil bagi entiti lazimnya diperoleh daripada transaksi bukan pertukaran, contohnya:**
- (a) Kutipan zakat;
 - (b) Pindahan lain (sama ada tunai atau bukan tunai) seperti denda, fidyah dan kafarah, luqatah, harta atau wang tidak patuh syariah, geran, pelepasan hutang, pusaka, hadiah, derma, pemberian dalam bentuk barang dan perkhidmatan.
- 19.4 Penggabungan entiti berlaku apabila dua atau lebih entiti pelapor digabungkan bagi membentuk satu entiti. Penyusunan semula ini biasanya tidak melibatkan satu entiti membeli entiti yang satu lagi, tetapi mungkin menyebabkan entiti baharu atau entiti sedia ada mengambil alih kesemua aset dan liabiliti entiti yang satu lagi. Seksyen ini tidak membincangkan penggabungan entiti, dan mengeluarkannya daripada skop Seksyen ini. Oleh itu, Seksyen ini tidak menetapkan sama ada penggabungan entiti, yang merupakan transaksi bukan pertukaran, akan mendatangkan hasil atau tidak.

Transaksi Hibrid

- 19.5 Apabila aset diperolehi melalui satu transaksi yang mempunyai komponen transaksi pertukaran dan bukan pertukaran, entiti mengiktiraf hasil daripada komponen transaksi pertukaran selaras dengan keperluan Seksyen 18, Hasil daripada Transaksi Pertukaran. Komponen hasil daripada transaksi bukan pertukaran diiktiraf selaras dengan keperluan Seksyen ini. Bagi menentukan sama ada satu transaksi mempunyai komponen transaksi pertukaran, pertimbangan profesional digunakan. Sekiranya tidak mungkin dibezakan antara komponen transaksi pertukaran dan transaksi bukan pertukaran, transaksi tersebut diiktiraf mengikut Seksyen 18, Hasil daripada Transaksi Pertukaran.

Takrif

19.6 Istilah berikut digunakan dalam Seksyen ini dengan maksud yang dinyatakan:

- (a) Aktiviti boleh ditentukan ialah tindakan khusus dalam pengaturan mengikat yang mesti disempurnakan oleh penerima pindahan.
- (b) Denda ialah manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan yang diterima atau belum terima oleh entiti, akibat pelanggaran hukum syarak, undang-undang atau peraturan.
- (c) Fidyah ialah kadar amaun tertentu yang dikenakan ke atas orang yang meninggalkan puasa wajib tanpa uzur syar'ie ataupun sengaja melewatkan puasa ganti (qada') bulan Ramadhan melebihi setahun hijriah.
- (d) Kutipan zakat adalah aliran masuk kasar manfaat ekonomi masa hadapan pada kadar yang ditentukan terhadap zakat fitrah dan zakat harta yang wajib dibayar, oleh pembayar zakat mengikut hukum syarak.
- (e) Lugatah ialah sesuatu barang atau harta, yang bernilai di sisi syarak, yang dijumpai dan tidak diketahui pemiliknya.
- (f) Nilai transaksi adalah amaun tunai daripada aliran masuk manfaat ekonomi masa hadapan yang dijangka akan dipindahkan kepada entiti (penerima pindahan) dalam transaksi bukan pertukaran.
- (g) Obligasi pelaksanaan ialah pengaturan mengikat di antara penyedia pindahan dan penerima pindahan untuk memindahkan barangan, perkhidmatan atau aset lain, apabila penerima pindahan dikehendaki untuk melaksanakan aktiviti boleh ditentukan atau menanggung perbelanjaan layak atas barangan, perkhidmatan atau aset lain yang dipindahkan yang akan menimbulkan obligasi kini kepada penerima pindahan.
- (h) Pindahan ialah aliran masuk kasar manfaat ekonomi masa hadapan atau potensi perkhidmatan daripada transaksi bukan pertukaran.
- (i) Penerima pindahan ialah entiti yang menerima barangan, perkhidmatan atau aset lain daripada entiti lain tanpa menyediakan sebarang barangan, perkhidmatan atau aset lain kepada entiti tersebut.
- (j) Pengaturan mengikat ialah pengaturan yang memberikan hak boleh kuat kuasa dan kewajipan kepada pihak-pihak dalam pengaturan tersebut. Kontrak merupakan salah satu jenis pengaturan mengikat.
- (k) Perbelanjaan layak ialah aliran keluar sumber yang ditanggung berdasarkan kepada keperluan yang dinyatakan dalam pengaturan mengikat.
- (l) Penyedia pindahan ialah entiti yang menyediakan barangan, perkhidmatan atau aset lain kepada entiti lain tanpa menerima sebarang barangan, perkhidmatan atau aset lain sebagai balasan.

- (m) Peristiwa dikenakan zakat ialah peristiwa yang membolehkan suatu harta dikenakan zakat mengikut hukum syarak.
- (n) Wang kafarah amaun yang dibayar akibat peninggalan tanggungjawab atau kewajipan tertentu menurut hukum syarak.
- (o) Wang tak patuh syariah ialah sebarang bentuk pendapatan atau perolehan hasil diterima daripada pihak ketiga yang bertentangan dengan hukum syarak.

Transaksi Bukan Pertukaran

- 19.7 Dalam sesetengah transaksi, memang jelas terdapat pertukaran nilai yang hampir setara. Transaksi ini ialah transaksi pertukaran dan dinyatakan dalam Seksyen 18, Hasil daripada Transaksi Pertukaran.
- 19.8 Dalam transaksi lain, entiti akan menerima sumber tanpa memberikan sebarang balasan atau menyediakan balasan yang nominal dengan segera. Ini jelas adalah transaksi bukan pertukaran dan ditangani dalam Seksyen ini. Sebagai contoh, pembayar zakat membayar zakat kepada entiti bagi memenuhi kewajipan dalam Islam. Walaupun bagaimanapun, entiti yang menerima kutipan zakat, tidak menyediakan balasan kepada pembayar zakat. Sebaliknya, kutipan zakat tersebut diagihkan kepada asnaf yang ditentukan oleh hukum syarak.
- 19.9 Terdapat satu lagi jenis transaksi bukan pertukaran, apabila entiti boleh menyediakan sedikit balasan kepada sumber yang diterima dengan segera, tetapi balasan itu tidak menghampiri nilai saksama sumber tersebut. Sebagai contoh, entiti menyewakan rumah kepada asnaf pada harga bawah pasaran.
- 19.10 Terdapat juga transaksi lain yang tidak jelas sama ada ia transaksi pertukaran atau bukan pertukaran. Dalam kes ini, penelitian inti pati transaksi akan menentukan sama ada transaksi itu ialah transaksi pertukaran atau bukan pertukaran. Sebagai contoh, jualan barang lazimnya diklasifikasikan sebagai suatu transaksi pertukaran. Walau bagaimanapun, jika transaksi itu dijalankan pada harga subsidi, iaitu, pada harga yang tidak menghampiri nilai saksama barang yang dijual, transaksi itu termasuk dalam takrif transaksi bukan pertukaran. Bagi menentukan sama ada inti pati suatu transaksi itu adalah inti pati transaksi pertukaran atau bukan pertukaran, pertimbangan profesional digunakan. Selain itu, entiti mungkin menerima diskaun perdagangan, diskaun kuantiti, atau lain-lain pengurangan harga aset disebut atas pelbagai sebab. Pengurangan harga ini tidak semestinya bermaksud transaksi itu ialah transaksi bukan pertukaran.

Hasil

- 19.11 Hasil merupakan aliran masuk kasar manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan yang diterima dan belum terima oleh entiti (penerima pindahan), yang menunjukkan peningkatan dalam dana amanah, selain peningkatan yang berkaitan dengan sumbangan daripada pewakaf atau pemilik. Amaun yang dikutip sebagai ejen kepada entiti, atau organisasi lain kepada entiti atau amaun yang dikutip bagi pihak ketiga, tidak menyebabkan peningkatan aset bersih atau hasil kepada ejen itu. Ini kerana ejen kepada entiti tidak dapat mengawal penggunaan, atau mendapat manfaat daripada aset terkumpul dalam usaha mencapai objektifnya.

- 19.12 Jika entiti (penerima pindahan) menanggung kos berkaitan hasil yang diperoleh daripada transaksi bukan pertukaran, hasil itu ialah aliran masuk kasar manfaat ekonomi masa hadapan atau potensi perkhidmatan, dan sebarang aliran keluar sumber diiktiraf sebagai kos transaksi. Contohnya, jika entiti (penerima pindahan) dikehendaki membayar kos penghantaran dan pemasangan berhubung dengan pemindahan suatu item loji daripada entiti lain (penyedia pindahan) kepadanya, kos itu diiktiraf berasingan daripada hasil yang diperoleh daripada pemindahan item loji itu. Kos penghantaran dan pemasangan termasuk dalam amaun yang diiktiraf sebagai aset, menurut Seksyen 12, Hartanah, Loji dan Peralatan.

Sumbangan daripada Pemilik

- 19.13 Sumbangan daripada pemilik ditakrif dalam Seksyen 2, Institusi Baitulmal, Zakat dan Wakaf. Untuk melayakkan sesuatu transaksi sebagai sumbangan daripada pemilik, ia perlu memenuhi ciri-ciri yang dikenal pasti dalam takrifnya. Dalam menentukan sama ada sesuatu transaksi memenuhi takrif sumbangan daripada pemilik, inti pati lebih dipertimbangkan daripada bentuk transaksi itu. Seksyen 19.14 menunjukkan pelbagai bentuk sumbangan daripada pemilik yang mungkin berlaku. Walau bagaimanapun, jika inti pati sesuatu transaksi tersebut adalah jelas bahawa ia merupakan suatu pinjaman, pembiayaan atau liabiliti jenis lain, atau hasil, maka entiti hendaklah mengiktirafnya sedemikian dan membuat pendedahan yang sewajarnya dalam nota kepada penyata kewangan untuk tujuan umum sekiranya material. Sebagai contoh, jika sesuatu transaksi bermaksud sebagai sumbangan daripada pemilik, tetapi ia menetapkan entiti akan membayar pengagihan tetap kepada pemindah, beserta pulangan ke atas pelaburan pemindah pada suatu masa hadapan yang dinyatakan, transaksi tersebut adalah lebih bercirikan pembiayaan. Bagi pengaturan berkontrak, sesuatu entiti perlu juga mempertimbangkan panduan dalam Seksyen 26, Instrumen Kewangan apabila membezakan liabiliti daripada sumbangan daripada pemilik.
- 19.14 Sumbangan daripada pemilik boleh dibuktikan, contohnya melalui:
- (a) Satu penetapan formal tentang suatu pindahan (atau satu kelas pindahan) oleh penyumbang atau entiti mengawal penyumbang tersebut yang membentuk sebahagian daripada dana amanah tercarum penerima, sama ada sebelum sumbangan dibuat atau pada masa sumbangan dibuat;
 - (b) Satu perjanjian formal, berhubung dengan sumbangan itu, yang mewujudkan atau menambahkan kepentingan kewangan sedia ada dalam dana amanah penerima yang boleh dijual, dipindah atau ditebus; atau
 - (c) Penerbitan instrumen ekuiti berhubung dengan sumbangan itu yang boleh dijual, dipindah atau ditebus.

Obligasi Pelaksanaan

- 19.15 Barangan, perkhidmatan atau aset lain mungkin dipindahkan oleh penyedia pindahan dengan jangkaan dan/atau persetujuan bahawa ia akan digunakan mengikut cara tertentu. Oleh itu, entiti (penerima pindahan) mempunyai kewajiban untuk bertindak atau melaksanakannya mengikut cara tertentu tersebut. Apabila syariah, undang-undang atau pengaturan mengikat dengan penyedia pindahan mengenakan terma terhadap aset yang dipindahkan kepada entiti (penerima pindahan), terma tersebut mengandungi obligasi pelaksanaan yang perlu disempurnakan.

- 19.16 Obligasi pelaksanaan memerlukan entiti (penerima pindahan) menyempurnakan aktiviti yang ditentukan atau menanggung perbelanjaan layak. Aktiviti yang ditentukan dan perbelanjaan layak hendaklah boleh dikuatkuasakan melalui syariah, undang-undang, pengatur mengikat atau dengan maksud yang sama. Sekiranya terma dalam undang-undang, peraturan atau pengatur mengikat lain atau syariah tidak boleh dikuatkuasakan, ia bukan aktiviti ditentukan atau perbelanjaan layak yang ditakrif dalam Seksyen ini. Faktor yang menentukan kebolehkuaatkuasaan mungkin berbeza antara perundangan dan mekanisma penguatkuasaan mungkin di luar sistem perundangan.
- 19.17 Pengatur mengikat boleh dibuat secara bertulis, lisan atau melalui amalan kebiasaan entiti. Amalan dan proses untuk menentukan pengatur mengikat berbeza mengikut batas perundangan, sektor dan entiti. Sebagai tambahan, ia mungkin berbeza dalam entiti itu sendiri. Contohnya, ia mungkin bergantung kepada sifat barangan atau perkhidmatan yang dijanjikan. Entiti hendaklah mempertimbangkan amalan dan proses tersebut dalam menentukan sama ada dan bila sesuatu pengatur mewujudkan hak boleh dikuat kuasa dan obligasi. Obligasi konstruktif berbeza daripada aktiviti yang ditentukan atau keperluan perbelanjaan layak kerana obligasi konstruktif tidak wujud daripada pengatur mengikat. Seksyen 25, Peruntukan, Liabiliti Luar Jangka & Aset Luar Jangka, menetapkan keperluan untuk mengiktiraf dan mengukur obligasi konstruktif.

Aktiviti Boleh Ditentukan

- 19.18 Aktiviti boleh ditentukan ialah tindakan tertentu yang dinyatakan dalam pengatur mengikat apabila penyedia pindahan boleh, melalui syariah atau undang-undang memaksa entiti (penerima pindahan) untuk melaksanakan dengan cara tertentu atas pindahan yang disediakan, seperti membina bangunan. Aktiviti boleh ditentukan dikenakan oleh penyedia pindahan sebagai sebahagian daripada terma pindahan yang membentuk obligasi kini kepada entiti (penerima pindahan).
- 19.19 Penerima pindahan tidak berupaya untuk mengelakkan aliran keluar sumber yang dikehendaki untuk digunakan dalam melaksanakan aktiviti boleh ditentukan atau memulangkannya semula kepada penyedia pindahan atau dikenakan denda dalam bentuk lain.
- 19.20 Penyempurnaan aktiviti boleh ditentukan berlaku apabila barangan, perkhidmatan atau aset lain tersedia untuk digunakan iaitu apabila barangan, perkhidmatan atau aset lain tersebut berada di lokasi dan dalam keadaan yang perlu untuk membolehkan aset beroperasi dalam cara yang dikehendaki oleh penyedia pindahan.

Perbelanjaan Layak

- 19.21 Pengatur mengikat mungkin memerlukan suatu pindahan digunakan oleh entiti (penerima pindahan) untuk tujuan tertentu dan menanggung perbelanjaan layak bagi tujuan tersebut, tetapi tiada aktiviti boleh ditentukan yang boleh dikenal pasti.
- 19.22 Apabila keperluan untuk menanggung perbelanjaan layak wujud dalam pengatur mengikat, entiti (penerima pindahan) menanggung obligasi kini untuk menggunakan pindahan seperti yang ditetapkan. Penerima pindahan tidak boleh mengelak aliran keluar sumber kerana ini diperlukan untuk menggunakan pindahan tersebut dengan perbelanjaan layak atau memulangkan semula kepada pemberi pindahan atau dikenakan denda dalam bentuk lain.

Obligasi Kini

- 19.23 Dalam konteks Seksyen ini, pengaturan mengikat bagi suatu pindahan yang mengandungi obligasi pelaksanaan sama ada melalui aktiviti boleh ditentukan atau keperluan menanggung perbelanjaan layak akan menimbulkan obligasi kini. Obligasi kini akan menimbulkan liabiliti disebabkan oleh peristiwa lampau yang berlaku semasa penyedia pindahan dan penerima pindahan memasuki pengaturan mengikat. Kesan daripada pengaturan tersebut menyebabkan aliran keluar sumber kerana penerima pindahan tidak boleh mengelakkan daripada menggunakan sumber tersebut sama ada untuk memenuhi ketetapan dalam pengaturan mengikat atau dalam peristiwa kemungkiran pengaturan mengikat, penerima pindahan membayar semula sumber kepada penyedia pindahan atau menanggung sebarang bentuk denda yang lain.
- 19.24 Obligasi kini adalah obligasi yang mengikat (secara syariah, undang-undang atau dengan maksud yang sama), apabila entiti mempunyai sedikit atau tiada alternatif yang realistik untuk mengelakkan aliran keluar sumber.

Pengaturan Mengikat Boleh Ditentukan - Inti Pati Berbanding Rupa Bentuk

- 19.25 Untuk memenuhi kriteria pengiktirafan liabiliti, adalah perlu bagi penerima pindahan untuk tidak boleh mengelakkan aliran keluar sumber dan transaksi tersebut mestilah boleh dikuat kuasa. Dengan itu, penyempurnaan aktiviti boleh ditentukan atau menanggung perbelanjaan layak membentuk aliran keluar sumber atau memulangkan sumber atau dikenakan denda lain sekiranya penerima pindahan memungkiri terma pengaturan mengikat.
- 19.26 Dalam menentukan sama ada pengaturan mengikat boleh dikuat kuasa, penerima pindahan perlu mempertimbangkan sama ada penyedia pindahan hendak menguatkuasakan pengaturan tersebut sekiranya berlaku peristiwa kemungkiran. Sekiranya pengalaman lampau dengan penyedia pindahan menunjukkan bahawa penyedia pindahan tidak menguatkuasakan pengaturan sekiranya berlaku peristiwa kemungkiran, penerima pindahan boleh merumuskan bahawa pengaturan tersebut secara intipatinya tidak boleh dikuat kuasa. Walau bagaimanapun, jika penerima pindahan tidak mempunyai pengalaman dengan penyedia pindahan atau sebelum ini tiada kemungkiran pengaturan mengikat yang akan menyebabkan penyedia pindahan menguatkuasakan pengaturan tersebut dan tidak mempunyai bukti yang sebaliknya, ia akan mengandaikan bahawa penyedia pindahan akan menguatkuasakan pengaturan mengikat dan, dengan itu, kebolehkkuatkuasaan mempunyai inti pati.
- 19.27 Bagi memudahkan pentadbiran, suatu pindahan boleh dipulangkan secara efektif dengan menolak jumlah yang akan dipulangkan dengan aset lain yang akan dipindahkan untuk tujuan yang lain. Entiti (penerima pindahan) akan kekal mengiktiraf amaun kasar dalam penyata kewangannya iaitu, entiti (penerima pindahan) akan mengiktiraf pengurangan aset dan liabiliti untuk pulangan pindahan dalam terma pengaturan mengikat yang dimungkiri, dan akan menggambarkan pengiktirafan aset, liabiliti dan/atau hasil untuk pindahan yang baharu.
- 19.28 Walau bagaimanapun, penerima pindahan perlu mempertimbangkan sama ada pindahan ini mempunyai sifat terimaan pendahuluan. Dalam Seksyen ini, terimaan pendahuluan merujuk kepada sumber yang diterima sebelum satu pengaturan pindahan menjadi terikat. Terimaan pendahuluan ini mewujudkan suatu aset dan obligasi kini kerana pengaturan pindahan itu belum lagi menjadi terikat. Jika pindahan sedemikian mempunyai sifat suatu transaksi pertukaran, ia akan dikendalikan selaras dengan Seksyen 18, Hasil daripada Transaksi Pertukaran.

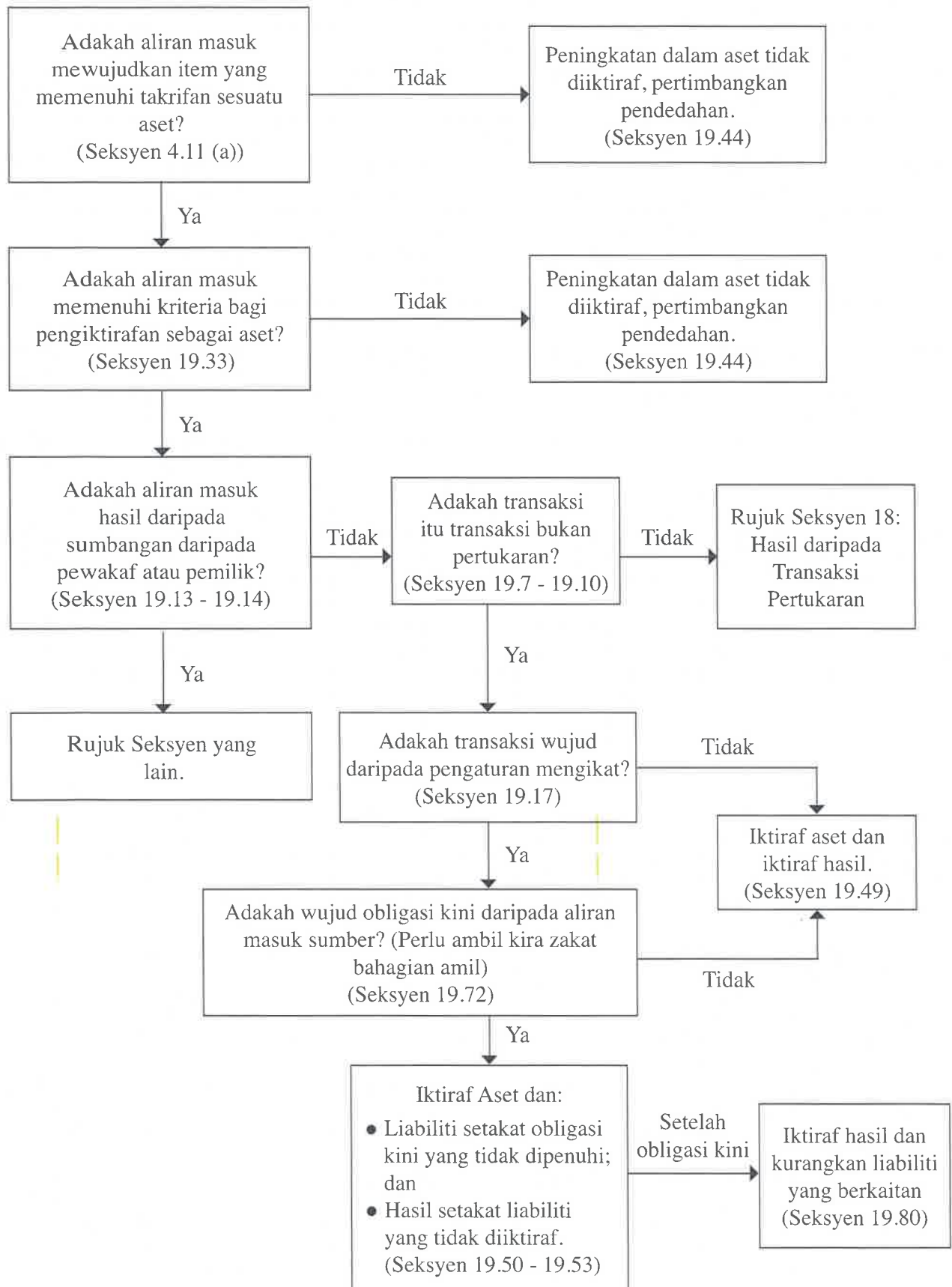
Kutipan Zakat

- 19.29 Zakat dikenakan terhadap umat Islam yang cukup syaratnya dan dikenali sebagai pembayar zakat. Kutipan zakat ditakrif dalam Seksyen 19.6 sebagai aliran masuk kasar manfaat ekonomi masa hadapan pada kadar yang ditentukan terhadap beberapa jenis harta yang wajib dibayar oleh pembayar zakat kepada golongan asnaf tertentu mengikut hukum syarak. Bagi maksud Piawaian ini, kutipan zakat diperakaunkan dalam Kumpulan Wang Zakat.
- 19.30 Pelaksanaan kutipan zakat boleh berbeza daripada satu bidang kuasa ke bidang kuasa yang lain, namun mempunyai ciri-ciri yang sama dalam pewujudan hak sesuatu entiti untuk mengutip zakat, mengenal pasti asas pengiraan zakat, dan menetapkan prosedur bagi mentadbir kutipan zakat.

Analisis Aliran Masuk Awal Sumber daripada Transaksi Bukan Pertukaran

- 19.31 Sesuatu entiti (penerima pindahan) akan mengiktiraf aset yang wujud daripada transaksi bukan pertukaran apabila ia memperoleh kawalan ke atas sumber yang memenuhi takrif suatu aset dan kriteria pengiktirafan. Dalam sesetengah keadaan, umpamanya apabila pemiutang melepaskan suatu liabiliti, pengurangan amaun bawaan liabiliti yang telah diiktiraf sebelum ini boleh berlaku. Dalam kes sedemikian, entiti (penerima pindahan) tersebut mengurangkan amaun bawaan liabiliti itu dan sebaliknya tidak mengiktiraf aset itu. Dalam sesetengah kes, mendapatkan kawalan ke atas aset mungkin membawa bersamanya obligasi yang diiktiraf sebagai liabiliti oleh entiti (penerima pindahan). Obligasi ini adalah keperluan untuk menyempurnakan aktiviti boleh ditentukan atau menanggung perbelanjaan layak. Sumbangan daripada pewakaf atau pemilik tidak mewujudkan hasil, oleh itu setiap jenis transaksi dianalisis, dan sebarang sumbangan daripada pewakaf atau pemilik diperakaunkan secara berasingan. Selaras dengan pendekatan yang dinyatakan dalam Seksyen ini, entiti (penerima pindahan) akan menganalisis transaksi bukan pertukaran bagi menentukan elemen dalam penyata kewangan untuk tujuan umum yang akan diiktiraf akibat transaksi tersebut. Carta aliran di halaman berikut menjelaskan proses analitis yang dilakukan oleh suatu entiti apabila wujud aliran masuk sumber bagi menentukan kewujudan hasil. Seksyen ini mengikut struktur carta aliran tersebut. Keperluan untuk pengolahan transaksi dinyatakan di Seksyen 19.32 - 19.129.

Ilustrasi Analisis Aliran Masuk Awal Sumber



1. Carta aliran ini hanyalah sebagai ilustrasi; ia tidak menggantikan Seksyen ini. Ia disediakan sebagai panduan bagi mentafsirkan Seksyen ini.
2. Dalam sesetengah keadaan, apabila pemiutang melepaskan liabiliti entiti, pengurangan dalam amaun bawaan bagi liabiliti yang diiktiraf sebelum ini mungkin wujud. Dalam kes sedemikian, entiti tersebut tidak mengiktiraf aset itu, sebaliknya mengurangkan amaun bawaan liabiliti.
3. Bagi menentukan sama ada entiti telah memenuhi semua obligasi kini, penggunaan takrif bagi obligasi pelaksanaan berkaitan aset yang dipindah, dan kriteria untuk pengiktirafan liabiliti dipertimbangkan.

Pengiktirafan Aset yang Wujud daripada Aliran Masuk Sumber

- 19.32 Aset ditakrifkan dalam Seksyen 4.11 (a) sebagai sumber sama ada fizikal ('ain) atau bukan fizikal hasil daripada peristiwa lampau, yang dikawal (hiyazah) oleh entiti yang boleh memberi manfaat atau potensi perkhidmatan masa hadapan yang akan mengalir ke dalam entiti dan penerima manfaat menurut hukum syarak.
- 19.33 **Aliran masuk sumber daripada transaksi bukan pertukaran, selain pemberian dalam bentuk perkhidmatan, yang memenuhi takrif sesuatu aset akan diiktiraf sebagai aset apabila, dan hanya apabila:**
- (a) Terdapat kebarangkalian manfaat ekonomi masa hadapan atau potensi perkhidmatan yang berkaitan dengan aset tersebut akan mengalir ke dalam entiti (penerima pindahan);
 - (b) Nilai aset dapat diukur dengan munasabah.

Kawalan atas Aset

- 19.34 Kawalan atas aset wujud apabila entiti atau penerima manfaat boleh menggunakan ataupun mendapat manfaat daripada aset itu dalam usaha mencapai objektifnya, dan boleh menghalang atau mengawal selia akses pihak lain kepada manfaat itu.
- 19.35 Kemampuan untuk menghalang atau mengawal selia akses pihak lain terhadap manfaat sesuatu aset adalah elemen kawalan yang penting bagi membezakan di antara aset entiti (penerima pindahan) dengan aset awam yang boleh diakses dan dimanfaatkan oleh semua entiti lain. Entiti melaksanakan peranan kawal selia ke atas aktiviti tertentu, contohnya, kawal selia terhadap aktiviti pengurusan rumah kerajaan negeri di Mesir. Peranan kawal selia ini tidak semestinya membawa maksud item yang dikawal selia tersebut memenuhi takrif suatu aset entiti, atau memenuhi kriteria bagi pengiktirafan aset dalam penyata kewangan tujuan umum entiti mengawal selia aset tersebut. Mengikut Seksyen 19.112, entiti boleh, tetapi tidak dikehendaki, mengiktiraf pemberian dalam bentuk perkhidmatan.

- 19.36 Pengumuman tentang hasrat untuk memindahkan sumber kepada entiti tidak dengan sendirinya memadai bagi membuktikan sumber itu dikawal oleh entiti (penerima pindahan). Sebagai contoh, jika sebuah sekolah musnah disebabkan kebakaran hutan dan kerajaan (penyedia pindahan) mengumumkan hasratnya untuk memindahkan dana bagi membinanya semula, sekolah itu tidak akan mengiktiraf aliran masuk sumber (sumber belum terima) pada masa pengumuman itu dibuat. Dalam keadaan jika perjanjian diperlukan sebelum sumber boleh dipindahkan, entiti (penerima pindahan) tidak akan mengenal pasti sumber sebagai dikawal sehingga suatu masa apabila perjanjian itu menjadi terikat, kerana entiti (penerima pindahan) tidak boleh menghalang atau mengawal selia akses penyedia pindahan terhadap sumber. Dalam kebanyakan kes, entiti (penerima pindahan) perlu mewujudkan penguatkuasaan kawalannya terhadap sumber sebelum entiti tersebut boleh mengiktiraf suatu aset. Jika suatu entiti (penerima pindahan) tidak mempunyai tuntutan boleh dikuatkuasa terhadap sumber, entiti itu tidak boleh menghalang atau mengawal selia akses penyedia pindahan kepada sumber tersebut.

Peruntukan

- 19.37 Apabila pengaturan mengikat menyatakan bahawa sumber akan dipindahkan kepada entiti (penerima pindahan) oleh penyedia pindahan tertakluk kepada peruntukan yang diluluskan, entiti (penerima pindahan) mempertimbangkan inti pati berbanding rupa bentuk. Batasan (bahawa sumber akan dipindahkan tertakluk pada peruntukan yang diluluskan) mempunyai inti pati jika penyedia pindahan dilarang memindahkan sumber sehingga peruntukan tersebut diluluskan.

Peristiwa Lampau

- 19.38 Kebiasaannya entiti mendapat aset daripada kerajaan persekutuan, kerajaan negeri atau entiti lain termasuk pembayar zakat, atau mendapatkannya melalui pembelian atau membuatnya. Oleh itu, pindahan, peristiwa kena zakat atau pembelian merupakan peristiwa lampau yang mewujudkan kawalan atas suatu aset. Transaksi atau peristiwa yang dijangka berlaku pada masa hadapan tidak akan dengan sendirinya mewujudkan aset. Sebagai contoh, hasrat untuk membayar zakat bukanlah suatu peristiwa lampau yang mewujudkan aset dalam bentuk tuntutan terhadap pembayar zakat.

Kebarangkalian Aliran Masuk Sumber

- 19.39 Aliran masuk sumber berkebarangkalian berlaku apabila aliran masuk itu lebih cenderung terjadi. Entiti (penerima pindahan) menentukan asas ini berdasarkan kepada pengalaman lampau jenis aliran masuk sumber yang serupa dan jangkaan berhubung pembayar zakat atau penyedia pindahan. Sebagai contoh, jika:

- penyedia pindahan, iaitu Kerajaan atau entiti lain bersetuju untuk memindahkan dana kepada entiti (penerima pindahan);
- perjanjian itu adalah mengikat; dan
- penyedia pindahan, iaitu Kerajaan atau entiti lain mempunyai sejarah pindahan sumber yang dipersetujui;

maka kebarangkalian aliran masuk akan berlaku, meskipun dana tersebut belum dipindahkan pada tarikh pelaporan.

- 19.40 Entiti (penerima pindahan) hendaklah mengakaunkan aset mengikut Seksyen ini hanya apabila ia mempunyai kebarangkalian bahawa entiti (penerima pindahan) akan mengutip hasil pindahan. Dalam menilai sama ada kebolehkutipan suatu aliran masuk mempunyai kebarangkalian, entiti (penerima pindahan) hendaklah mempertimbangkan hanya kemampuan dan hasrat penyedia pindahan untuk membayar. Amaun aliran masuk yang entiti (penerima pindahan) jangkakan akan dikutip daripada pemberi pindahan mungkin lebih rendah daripada amaun dinyatakan dalam pengaturan mengikat jika aliran masuk tersebut adalah berubah-ubah (rujuk Seksyen 19.65).
- 19.41 Entiti (penerima pindahan) hendaklah menaksir secara berterusan pengaturan pindahan untuk menentukan sama ada kriteria di Seksyen 19.40 dipenuhi berikutnya.
- 19.42 Apabila suatu pengaturan dengan penyedia pindahan dalam skop Seksyen ini tidak memenuhi kriteria dalam Seksyen 19.40 dan entiti menerima pindahan daripada penyedia pindahan, entiti (penerima pindahan) hendaklah mengiktiraf aliran masuk yang diterima sebagai hasil pindahan hanya apabila salah satu daripada peristiwa di bawah berlaku:
- (a) Entiti (penerima pindahan) tidak mempunyai obligasi pelaksanaan untuk melaksanakan aktiviti boleh ditentukan atau menanggung perbelanjaan layak; atau
 - (b) Pengaturan tersebut telah ditamatkan dan aliran masuk yang diterima daripada penyedia pindahan adalah tanpa pulangan balik.
- 19.43 Entiti (penerima pindahan) hendaklah mengiktiraf aliran masuk yang diterima daripada penyedia pindahan sebagai liabiliti sehingga salah satu daripada peristiwa dalam Seksyen 19.42 berlaku atau sehingga kriteria dalam Seksyen 19.40 dipenuhi berikutnya (Rujuk Seksyen 19.41). Bergantung kepada fakta dan keadaan yang berkaitan dengan suatu pengaturan mengikat, liabiliti diiktiraf menunjukkan obligasi kini entiti (penerima pindahan) sama ada untuk melaksanakan aktiviti ditentukan atau menanggung perbelanjaan layak. Dalam kedua-dua kes, liabiliti hendaklah diukur pada amaun aliran masuk yang diterima daripada penyedia pindahan.

Aset Luar Jangka

- 19.44 Suatu item yang mempunyai ciri-ciri penting suatu aset, tetapi gagal memenuhi kriteria pengiktirafan, boleh mewajarkan pendedahan dalam Nota kepada Akaun sebagai aset luar jangka (Rujuk Seksyen 25, Peruntukan, Aset Luar Jangka & Liabiliti Luar Jangka).

Pengukuran Aset pada Pengiktirafan Awal

- 19.45 **Sesuatu aset yang diperoleh melalui transaksi bukan pertukaran hendaklah pada awalnya diukur pada nilai transaksi atau nilai saksama pada tarikh pemerolehan.**
- 19.46 Selaras dengan takrifan tunai dalam Seksyen 9, Penyata Aliran Tunai, aliran masuk dalam bentuk tunai yang diiktiraf sebagai aset diukur pada nilai transaksi yang diterima dan belum terima pada tarikh pemerolehan.

- 19.47 Selaras dengan Seksyen 11, Inventori, Seksyen 12, Hartanah, Loji dan Peralatan dan Seksyen 13, Hartanah Pelaburan, aset yang diperoleh melalui transaksi bukan pertukaran diukur pada nilai saksamanya pada tarikh pemerolehan.
- 19.48 Pengukuran berikutnya bagi aset yang diperoleh daripada transaksi bukan pertukaran hendaklah diukur mengikut keperluan yang ditetapkan dalam Seksyen lain yang berkaitan.

Pengiktirafan Hasil daripada Transaksi Bukan Pertukaran

- 19.49 Aliran masuk sumber daripada transaksi bukan pertukaran yang diiktiraf sebagai aset hendaklah diiktiraf sebagai hasil, kecuali setakat liabiliti yang juga diiktiraf bagi sebarang obligasi kini yang belum disempurnakan daripada aliran masuk sumber yang sama.

Pindahan dengan Obligasi Pelaksanaan

- 19.50 Suatu pindahan dengan obligasi pelaksanaan yang diiktiraf sebagai aset hendaklah diiktiraf sebagai hasil, kecuali setakat liabiliti yang juga diiktiraf bagi sebarang obligasi kini yang belum disempurnakan daripada aliran masuk sumber yang sama.
- 19.51 Apabila entiti (penerima pindahan) memenuhi obligasi kini yang diiktiraf sebagai liabiliti, yang berkaitan dengan aliran masuk sumber yang diiktiraf sebagai aset, entiti hendaklah mengurangkan amaun bawaan liabiliti yang telah diiktiraf itu dan mengiktiraf hasil pada amaun yang sama dengan pengurangan itu.
- 19.52 Apabila entiti mengiktiraf suatu peningkatan dalam aset bersih yang berpunca daripada transaksi bukan pertukaran, ia mengiktiraf hasil. Sekiranya entiti sudah mengiktiraf suatu liabiliti berkaitan dengan aliran masuk sumber yang wujud daripada transaksi bukan pertukaran, apabila liabiliti tersebut kemudiannya dikurangkan kerana aktiviti boleh ditentukan dipenuhi atau perbelanjaan layak ditanggung, ia mengiktiraf hasil. Jika suatu aliran masuk sumber memenuhi takrif sumbangan daripada pewakaf atau pemilik, ia tidak diiktiraf sebagai liabiliti atau hasil.
- 19.53 Penentuan masa bagi pengiktirafan hasil adalah berdasarkan sifat sesuatu keperluan dalam pengaturan mengikat (jika ada) dan penyelesaiannya. Sebagai contoh, jika suatu pengaturan mengikat mempunyai aktiviti boleh ditentukan, entiti (penerima pindahan) akan mengiktiraf hasil apabila aktiviti boleh ditentukan telah disempurnakan. Begitu juga, jika suatu pengaturan mengikat memerlukan suatu sumber digunakan untuk perbelanjaan layak, entiti (penerima pindahan) akan mengiktiraf hasil apabila belanja layak tersebut ditanggung.

Pindahan Tanpa Obligasi Pelaksanaan

- 19.54 Entiti (penerima pindahan) hendaklah mengiktiraf aliran masuk sumber sebagai aset dan hasil bagi pindahan tanpa obligasi pelaksanaan apabila entiti (penerima pindahan) mempunyai kawalan terhadap sumber.

Pengukuran Hasil daripada Transaksi Bukan Pertukaran

- 19.55 Entiti (penerima pindahan) hendaklah pada awalnya mengukur aset bukan tunai yang diperoleh daripada transaksi bukan pertukaran berdasarkan nilai saksama pada tarikh pemerolehan iaitu apabila aset tersebut memenuhi kriteria pengiktirafan.
- 19.56 Entiti (penerima pindahan) hendaklah pada awalnya mengukur aset tunai yang diperoleh daripada transaksi bukan pertukaran berdasarkan nilai transaksi pada tarikh transaksi iaitu apabila aset tersebut memenuhi kriteria pengiktirafan.

Kutipan Zakat

- 19.57 Entiti (penerima pindahan) hendaklah mengiktiraf aliran masuk sumber yang berpunca daripada kutipan zakat sebagai aset dan liabiliti apabila entiti (penerima pindahan) mempunyai kawalan terhadap sumber.
- 19.58 Apabila entiti (penerima pindahan) memenuhi obligasi kini yang diiktiraf sebagai liabiliti berkaitan dengan kutipan zakat yang diiktiraf sebagai aset, entiti hendaklah mengurangkan amaun bawaan liabiliti yang telah diiktiraf itu dan mengiktiraf hasil pada amaun yang sama dengan pengurangan itu.
- 19.59 Suatu aliran masuk sumber daripada kutipan zakat memenuhi takrif liabiliti kerana aliran tersebut mengandungi obligasi pelaksanaan yang wujud daripada syariah dan undang-undang. Aliran masuk sumber tersebut perlu diagihkan kepada asnaf yang telah ditentukan dan memenuhi ciri-ciri perbelanjaan layak yang dinyatakan dalam Seksyen ini.
- 19.60 Apabila liabiliti itu kemudiannya dikurangkan kerana kutipan zakat telah diagihkan kepada asnaf yang ditentukan sebagai perbelanjaan layak, entiti (penerima pindahan) mengiktiraf hasil pada amaun yang sama dengan agihan zakat tersebut dibuat.

Penentuan Nilai Transaksi

- 19.61 Entiti hendaklah mempertimbangkan terma sesuatu transaksi dan amalan kebiasaannya untuk menentukan nilai transaksi. Nilai transaksi adalah amaun tunai daripada aliran masuk manfaat ekonomi masa hadapan yang dijangka akan dipindahkan kepada entiti (penerima pindahan) dalam transaksi bukan pertukaran. Aliran masuk dalam suatu transaksi mungkin terdiri daripada amaun tetap, berubah-ubah atau kedua-duanya.
- 19.62 Risiko kredit tidak perlu diambil kira dalam penentuan amaun yang dijangkakan diterima oleh entiti.
- 19.63 Sifat, masa dan amaun pindahan akan memberi kesan dalam menganggarkan nilai transaksi. Apabila hendak menentukan nilai transaksi, entiti (penerima pindahan) hendaklah mengambil kira kesan terhadap semua perkara berikut:
- (a) Aliran masuk yang berubah-ubah;
 - (b) Kekangan anggaran bagi aliran masuk berubah-ubah; dan
 - (c) Pertimbangan elemen bukan tunai.

- 19.64 Bagi tujuan untuk menentukan nilai transaksi, entiti (penerima pindahan) hendaklah mengandaikan aliran masuk tersebut akan dipindahkan kepada entiti (penerima pindahan) berdasarkan kepada terma transaksi.

Aliran Masuk Berubah-ubah

- 19.65 **Jika aliran masuk sesuatu transaksi termasuk amaun yang berubah-ubah, suatu entiti (penerima pindahan) hendaklah menganggarkan amaun aliran masuk yang dijangka dikutip oleh entiti (penerima pindahan) daripada penyedia pindahan.**
- 19.66 Amaun aliran masuk boleh berbeza disebabkan oleh diskaun, rebat, bayaran balik, hutang, insentif, bonus prestasi, denda, atau item lain yang serupa. Aliran masuk juga boleh berbeza jika kelayakan entiti (penerima pindahan) terhadap aliran masuk adalah bergantung kepada berlaku atau tidak berlakunya suatu peristiwa pada masa hadapan. Contohnya, entiti (penerima pindahan) berhak mendapat bahagian harta pusaka bagi seseorang yang meninggal dunia tanpa waris. Walau bagaimanapun, amaun aliran masuk tunai adalah bergantung kepada nilai harta pusaka yang mungkin akan ditentukan dalam tempoh pelaporan yang berikutnya.

Kekangan Menganggar Aliran Masuk Berubah-ubah

- 19.67 Entiti (penerima pindahan) hendaklah menganggar suatu amaun aliran masuk berubah-ubah dengan menggunakan salah satu daripada kaedah berikut, bergantung pada kaedah yang entiti (penerima pindahan) jangkakan dapat meramal dengan lebih baik amaun aliran masuk yang dijangka akan diterima:
- (a) Nilai Dijangka – adalah hasil tambah amaun kebarangkalian berlawanan dalam julat amaun yang mungkin. Suatu Nilai Dijangka merupakan anggaran bersesuaian untuk aliran masuk berubah-ubah jika entiti (penerima pindahan) mempunyai jumlah transaksi yang besar dengan ciri-ciri yang serupa; atau
 - (b) Amaun Paling Mungkin – adalah satu amaun yang paling mungkin dalam suatu julat amaun yang mungkin (contohnya, satu keberhasilan transaksi paling mungkin). Amaun Paling Mungkin merupakan anggaran yang sesuai bagi amaun aliran masuk berubah-ubah jika transaksi hanya mempunyai dua kemungkinan keberhasilan (contohnya, entiti (penerima pindahan) dapat menyiapkan pembinaan prasarana mengikut jadual atau tidak).
- 19.68 Entiti (penerima pindahan) hendaklah menggunakan satu kaedah secara konsisten apabila menganggarkan kesan ketidakpastian pada amaun aliran masuk berubah-ubah yang dijangka diterima oleh entiti (penerima pindahan). Entiti (penerima pindahan) juga hendaklah mempertimbangkan semua maklumat (sejarah, semasa dan ramalan) tersedia yang munasabah kepada entiti (penerima pindahan) dan hendaklah mengenal pasti bilangan yang munasabah bagi amaun pertimbangan yang mungkin. Maklumat yang digunakan oleh entiti (penerima pindahan) untuk menganggar amaun aliran masuk berubah-ubah akan secara tipikal serupa dengan maklumat yang digunakan oleh pengurusan entiti (penerima pindahan) untuk menganggar amaun belum terima.

- 19.69 Entiti (penerima pindahan) hendaklah mengukur hasil daripada transaksi bukan pertukaran berdasarkan kepada Seksyen 19.61 hanya setakat penarikbalikan yang signifikan dalam amaun hasil terkumpul yang diiktiraf berkebarangkalian tinggi tidak akan berlaku apabila ketidaktentuan yang berkaitan dengan aliran masuk berubah-ubah yang kemudiannya diselesaikan.
- 19.70 Dalam menaksir sama ada penarikbalikan yang signifikan dalam amaun hasil terkumpul yang diiktiraf berkebarangkalian tinggi tidak akan berlaku apabila ketidaktentuan yang berkaitan dengan aliran masuk berubah-ubah yang kemudiannya diselesaikan, entiti (penerima pindahan) hendaklah mempertimbangkan kebolehjadian dan magnitud penarikbalikan hasil. Faktor yang mungkin meningkatkan kebolehjadian dan magnitud penarikbalikan hasil termasuk tetapi tidak terhad kepada mana-mana yang berikut:
- (a) Amaun aliran masuk sangat mudah dipengaruhi oleh faktor-faktor di luar pengaruh entiti (penerima pindahan). Faktor-faktor ini termasuk ketaktentuan dalam pasaran, pertimbangan atau tindakan pihak ketiga, keadaan cuaca dan risiko keusangan aliran masuk yang tinggi apabila ia bukan tunai.
 - (b) Ketidakpastian mengenai amaun aliran masuk adalah tidak dijangka boleh diselesaikan dalam tempoh masa yang panjang. Ketidakpastian ini mungkin disebabkan oleh amaun yang ditentukan dalam tempoh berikutnya selepas peristiwa berobligasi. Sebagai contoh, jumlah harta pusaka yang boleh diterima oleh baitulmal daripada seseorang yang meninggal dunia tanpa waris mungkin mengambil masa beberapa tahun untuk ditentukan selepas kematian berlaku.
 - (c) Pengalaman (atau bukti lain) entiti (penerima pindahan) dengan jenis transaksi yang serupa adalah terhad, atau pengalaman (atau bukti lain) itu mempunyai nilai ramalan yang terhad.
 - (d) Transaksi tersebut mempunyai bilangan yang banyak dan kemungkinan julat amaun aliran masuk yang luas.

Penaksiran Semula Aliran Masuk Berubah-ubah

- 19.71 Pada setiap akhir tempoh pelaporan, entiti (penerima pindahan) hendaklah mengemaskini anggaran nilai transaksi (termasuk mengemaskini taksirannya sama ada terdapat kekangan anggaran aliran masuk yang berubah-ubah) untuk memberikan gambaran sebenar keadaan yang wujud pada akhir tempoh pelaporan dan perubahan keadaan semasa dalam tempoh pelaporan.

Obligasi Kini yang Diiktiraf sebagai Liabiliti

- 19.72 **Obligasi kini yang wujud daripada transaksi bukan pertukaran yang memenuhi takrif liabiliti hendaklah diiktiraf sebagai liabiliti apabila dan hanya apabila:**
- (a) **terdapat kebarangkalian aliran keluar sumber yang mengandungi manfaat ekonomi masa hadapan atau potensi perkhidmatan akan diperlukan untuk menyelesaikan obligasi tersebut; dan**
 - (b) **anggaran boleh percaya dapat dibuat bagi amaun obligasi tersebut.**

Obligasi Kini

- 19.73 Obligasi kini ialah kewajipan untuk bertindak atau melaksanakan mengikut cara tertentu, dan boleh menimbulkan liabiliti berhubung dengan sebarang transaksi bukan pertukaran. Obligasi kini boleh dikenakan melalui syariah, undang-undang, pengaturan mengikat atau dengan maksud yang sama yang mewujudkan sesuatu asas pindahan. Ia juga mungkin wujud daripada persekitaran operasi normal, seperti pengiktirafan terimaan pendahuluan.
- 19.74 Dalam kebanyakan keadaan, zakat dikenakan dan aset dipindahkan kepada entiti (penerima pindahan) dalam transaksi bukan pertukaran menurut syariah, undang-undang, pengaturan mengikat atau dengan maksud yang sama yang mengenakan keperluan yang menghendaki aset tersebut digunakan untuk tujuan tertentu. Contohnya:
- (a) Zakat, yang penggunaannya mengikut hukum syarak yang terhad kepada asnaf yang ditentukan;
 - (b) Pindahan lain, wujud daripada pengaturan mengikat yang memerlukan aktiviti boleh ditentukan atau perbelanjaan layak:
 - (i) Daripada kerajaan persekutuan, kerajaan negeri atau pihak berkuasa tempatan;
 - (ii) Daripada entiti lain;
 - (iii) Daripada orang perseorangan; atau
 - (iv) Daripada kumpulan wang lain.
- 19.75 Entiti (penerima pindahan) hendaklah mengiktiraf liabiliti yang termasuk dalam skop Seksyen ini hanya apabila ia mempunyai obligasi kini mengikut Seksyen 19.73. Dalam menilai sama ada suatu obligasi kini wujud, entiti (penerima pindahan) perlu mempertimbangkan ia mengandungi obligasi pelaksanaan sama ada melalui pelaksanaan aktiviti boleh ditentukan atau menanggung perbelanjaan layak mengikut keperluan dalam Seksyen 19.15 - 19.28.
- 19.76 Jika entiti (penerima pindahan) menerima sumber sebelum kewujudan pengaturan mengikat, entiti (penerima pindahan) mengiktiraf liabiliti untuk terimaan pendahuluan sehingga pada suatu masa pengaturan itu menjadi terikat.

Peristiwa Lampau

- 19.77 Entiti (penerima pindahan) mendapat aset daripada Kerajaan, entiti atau individu lain termasuk pembayar zakat, atau mendapatkannya melalui pembelian atau membuatnya. Apabila penerimaan aset ini menyebabkan entiti (penerima pindahan) perlu memenuhi obligasi kini, entiti (penerima pindahan) tersebut mengiktiraf liabiliti. Dengan itu, peristiwa lampau yang menimbulkan obligasi tidak dapat dielakkan akan menimbulkan obligasi kini. Transaksi atau peristiwa yang dijangkakan akan berlaku pada masa hadapan tidak akan dengan sendirinya mewujudkan obligasi kini.

Pengukuran Liabiliti pada Pengiktirafan Awal

- 19.78 **Amaun yang diiktiraf sebagai liabiliti hendaklah anggaran terbaik amaun yang diperlukan untuk menyelesaikan obligasi kini pada tarikh pelaporan.**
- 19.79 Anggaran tersebut hendaklah mengambil kira risiko dan ketidakpastian di sekitar sesuatu peristiwa yang boleh menyebabkan liabiliti itu diiktiraf. Apabila nilai masa wang adalah material, liabiliti akan diukur pada nilai kini amaun yang dijangka diperlukan untuk menyelesaikan obligasi tersebut. Keperluan ini selaras dengan prinsip yang terdapat dalam Seksyen 25, Peruntukan, Aset Luar Jangka & Liabiliti Luar Jangka.

Pengurangan Liabiliti yang Diiktiraf sebagai Hasil

- 19.80 **Obligasi kini yang telah diiktiraf sebagai liabiliti hendaklah dikurangkan apabila obligasi pelaksanaan yang berkaitan dengan aktiviti boleh ditentukan telah disempurnakan atau perbelanjaan layak telah ditanggung. Pengurangan dalam liabiliti akan diiktiraf sebagai hasil pada amaun yang sama dengan pengurangan tersebut.**
- 19.81 Dalam keadaan tertentu, mungkin terdapat liabiliti yang belum dilunaskan setelah aktiviti boleh ditentukan disempurnakan atau perbelanjaan layak telah ditanggung. Keadaan ini mungkin berlaku disebabkan amaun liabiliti yang dianggarkan pada pengiktirafan awal melebihi amaun sebenarnya. Lebihan amaun liabiliti tersebut hendaklah diiktiraf sebagai hasil. Contohnya, anggaran kos bagi pembangunan pusat perlindungan wanita yang diiktiraf pada awalnya sebagai liabiliti dan telah dilunaskan sebagai hasil, melebihi kos sebenar pembangunan tersebut. Perbezaan amaun tersebut diiktiraf sebagai hasil.

Mengagihkan Hasil daripada Aktiviti Boleh Ditentukan

- 19.82 Hasil daripada aktiviti boleh ditentukan diiktiraf apabila aktiviti boleh ditentukan tersebut telah disempurnakan. Amaun hasil yang diiktiraf hendaklah amaun yang sama dengan sumber yang digunakan untuk menyempurnakan aktiviti boleh ditentukan.

Mengagihkan Hasil daripada Menanggung Perbelanjaan Layak

- 19.83 Hasil daripada menanggung perbelanjaan layak diiktiraf apabila perbelanjaan layak tersebut ditanggung. Amaun hasil yang diiktiraf hendaklah amaun yang sama dengan sumber yang digunakan untuk menanggung perbelanjaan layak.
- 19.84 Bagi kes agihan zakat, dalam sesetengah bidang kuasa, entiti (penerima pindahan) mungkin menggunakan sistem agihan wakalah dengan melantik pihak ketiga sebagai wakil untuk melaksanakan obligasi pelaksanaannya dalam mengagihkan zakat kepada asnaf. Hasil daripada kutipan zakat hendaklah diiktiraf hanya apabila pihak ketiga tersebut menyempurnakan agihan zakat tersebut dan bukannya pada masa bayaran pendahuluan dibuat kepada pihak ketiga.

Pengukuran Berikutnya bagi Belum Terima

- 19.85 Selepas pengiktirafan awal, entiti hendaklah mengukur pada berikutnya suatu belum terima:
- (a) Sebagai aset kewangan selaras dengan Seksyen 26, Instrumen Kewangan sekiranya termasuk dalam skop Seksyen tersebut; atau
 - (b) Pada asas yang sama sebagaimana aset kewangan pada kos terlunas selaras dengan Seksyen 26, Instrumen Kewangan sekiranya ia tidak termasuk dalam skop Seksyen tersebut.

Aplikasi Prinsip dan Keperluan

Pindahan

- 19.86 Tertakluk kepada Seksyen 19.112, entiti (penerima pindahan) hendaklah mengiktiraf aset berkaitan pindahan apabila sumber yang dipindahkan memenuhi takrif dan kriteria pengiktirafan aset.
- 19.87 Pindahan memenuhi takrif aset apabila entiti mengawal sumber daripada peristiwa lampau (pindahan tersebut), dan menjangka menerima manfaat ekonomi masa hadapan atau potensi perkhidmatan daripada sumber tersebut. Pindahan memenuhi kriteria pengiktirafan aset apabila terdapat kebarangkalian berlakunya aliran masuk sumber dan nilai transaksi atau nilai saksama dapat diukur dengan munasabah selaras dengan Seksyen 19.34 - 19.36.
- 19.88 Apabila entiti (penerima pindahan) menerima suatu pindahan, entiti (penerima pindahan) perlu menganalisis semua terma yang terkandung dalam pengaturan mengikat bagi pindahan untuk mengenal pasti kewujudan obligasi pelaksanaan yang akan diiktiraf sebagai liabiliti selaras dengan Seksyen 19.72 - 19.77.
- 19.89 Seksyen ini mengelaskan pindahan kepada dua (2) jenis yang utama iaitu kutipan zakat, dan pindahan lain.
- (a) *Kutipan zakat* merupakan pindahan daripada pembayar zakat kepada entiti (penerima pindahan) pada kadar yang ditentukan daripada beberapa jenis harta dan zakat fitrah yang wajib dikeluarkan kepada golongan asnaf mengikut hukum syarak.
 - (b) *Pindahan lain* merupakan pindahan selain daripada zakat yang terdiri daripada sumber agama Islam seperti fidyah, kafarah, luqatah, wang tak patuh syariah dan pusaka, dan sumber selain agama Islam seperti hadiah, sumbangan, derma dan sebagainya.

Kutipan Zakat

- 19.90 Sesuatu entiti (penerima pindahan) hendaklah mengiktiraf sesuatu aset yang berkaitan dengan kutipan zakat apabila berlakunya peristiwa dikenakan zakat dan kriteria pengiktirafan aset dipenuhi.

- 19.91 Sumber yang wujud daripada kutipan zakat memenuhi takrif aset apabila entiti mengawal sumber yang terhasil daripada peristiwa lampau (peristiwa dikenakan zakat) dan menjangka akan menerima manfaat ekonomi masa hadapan atau potensi perkhidmatan daripada sumber tersebut. Sumber yang wujud daripada zakat memenuhi kriteria pengiktirafan sebagai suatu aset apabila kebarangkalian aliran masuk sumber akan berlaku dan nilainya boleh diukur dengan munasabah. Darjah kebarangkalian yang berkaitan aliran masuk sumber ditentukan berasaskan bukti yang tersedia pada pengiktirafan awal, termasuk, tetapi tidak terhad kepada, pendedahan peristiwa dikenakan zakat oleh pembayar zakat.
- 19.92 Seksyen ini mengandaikan bahawa aliran masuk sumber zakat diiktiraf sebagai aset yang memenuhi takrif obligasi pelaksanaan yang mempunyai kewajipan untuk menanggung perbelanjaan layak iaitu pengagihan zakat kepada asnaf yang ditentukan selaras dengan ketetapan syariah. Agihan kepada asnaf yang ditentukan memenuhi takrif dan ciri-ciri perbelanjaan layak yang dinyatakan dalam Seksyen ini. Agihan kepada asnaf akan menyebabkan aliran keluar sumber masa hadapan yang akan menimbulkan obligasi kini kepada entiti (penerima pindahan) yang akan diiktiraf sebagai liabiliti.
- 19.93 Apabila entiti mengagihkan zakat kepada asnaf yang ditentukan daripada kutipan zakat yang mengandungi obligasi kini yang telah diiktiraf sebagai liabiliti, agihan zakat tersebut akan mengurangkan liabiliti dan mengiktiraf hasil pada amaun yang sama.
- 19.94 Apabila entiti bertindak sebagai amil zakat, entiti akan mengiktiraf hasil daripada bahagian agihan asnaf amil. Bahagian hasil daripada asnaf amil ini, hendaklah diiktiraf sebagai hasil kepada Kumpulan Wang Sumber Am seperti Seksyen 6, Penyata Prestasi Kewangan.
- 19.95 Dalam keadaan yang sangat jarang berlaku, apabila entiti mengiktiraf hasil daripada bahagian agihan asnaf amil dalam Kumpulan Wang Zakat, ia tidaklah dianggap sebagai pelepasan daripada keperluan Seksyen 19.94. Mengikut keperluan dalam Seksyen 4, Pembentangan Penyata Kewangan, agihan kepada asnaf amil dan hasil yang diiktiraf daripada bahagian amil oleh entiti tidak boleh diofset.
- 19.96 Entiti yang telah diberi kuasa melalui mana-mana peruntukan undang-undang yang berkuatkuasa untuk mengutip zakat dan boleh menurunkan kuasa kepada entiti lain atau individu untuk mengutip zakat. Jika entiti (penerima pindahan) yang mempunyai kuasa tersebut menurunkan kuasa mengutip zakat kepada agensi kutipan zakatnya, aset dan hasil adalah terakru kepada entiti (penerima pindahan) tersebut, bukan kepada agensi kutipan zakat.

Peristiwa Dikenakan Zakat

- 19.97 Zakat dikenakan apabila telah cukup syarat wajib zakat berdasarkan hukum syarak. Antara contoh jenis zakat ialah zakat fitrah, zakat pendapatan, zakat perniagaan, zakat simpanan, zakat emas dan perak, zakat tanaman, zakat ternakan dan lain-lain. Entiti perlu menentukan peristiwa dikenakan zakat bagi setiap jenis zakat yang diterima (penerima pindahan) dengan menganalisis undang-undang atau peraturan berkaitan zakat dalam bidang kuasanya. Peristiwa dikenakan zakat mungkin berlaku apabila entiti (penerima pindahan) menerima bayaran zakat daripada pembayar zakat atau apabila penyedia pindahan memenuhi syarat wajib zakat (sekiranya berkaitan).

Pengukuran Terimaan yang Diperoleh daripada Transaksi Zakat

- 19.98 Seksyen 19.61 menghendaki terimaan yang diperoleh daripada transaksi zakat diukur pada nilai transaksi pada tarikh transaksi oleh entiti. Terimaan yang diperoleh daripada transaksi zakat diukur pada anggaran terbaik aliran masuk sumber kepada entiti (penerima pindahan), selaras dengan amaun yang paling mungkin dalam Seksyen 19.67. Entiti pelapor akan membangunkan dasar perakaunan untuk pengukuran terimaan yang diperoleh daripada transaksi zakat yang mematuhi keperluan dalam Seksyen 19.61. Dasar perakaunan untuk menganggarkan terimaan ini akan mengambil kira kedua-dua kebarangkalian iaitu sumber yang diperoleh daripada transaksi zakat akan mengalir masuk kepada entiti (penerima pindahan), dan nilai transaksi aset yang terhasil.

Agihan yang Dibayar Melalui Sistem Zakat dan Perbelanjaan Zakat

- 19.99 **Kutipan zakat hendaklah ditentukan pada amaun kasar kutipan. Ia tidak boleh dikurangkan dengan agihan yang dibayar melalui sistem zakat.**
- 19.100 Dalam sesetengah bidang kuasa, entiti menggunakan sistem zakat sebagai kaedah mudah membayar manfaat kepada asnaf selain daripada menggunakan kaedah pembayaran biasa, seperti mendeposit amaun tersebut ke dalam akaun bank asnaf, atau menyelesaikan akaun lain bagi pihak asnaf. Dalam sesetengah bidang kuasa, sistem agihan wakalah iaitu pembayar zakat dilantik sebagai wakil untuk mengagihkan sebahagian daripada bayaran zakat yang dibuatnya. Contohnya, Institusi Pengajian Tinggi dilantik sebagai wakil untuk mengagihkan bayaran zakat yang dibuatnya bagi menampung yuran pengajian asnaf miskin yang belajar di Institusi Pengajian Tinggi tersebut. Oleh itu, amaun ini adalah suatu agihan daripada entiti (penerima pindahan) dan hendaklah diiktiraf secara berasingan dalam penyata prestasi kewangan. Hasil zakat hendaklah ditambah bagi mana-mana amaun agihan tersebut yang dibayar melalui sistem zakat.
- 19.101 Mengofset hasil zakat dengan agihan yang dibayar melalui sistem zakat tidak dibenarkan selaras dengan Seksyen 3, Konsep dan Prinsip yang Mendasari Pelaporan yang melarang mengofset item hasil dengan belanja melainkan dibenarkan oleh PPIBZW.

Pindahan Lain

- 19.102 Aplikasi prinsip dan keperluan yang dinyatakan dalam Seksyen ini tidak terhad kepada transaksi yang diberikan. Selain daripada transaksi yang dinyatakan dalam Seksyen 19.103 - 19.124, entiti (penerima pindahan) hendaklah mengguna pakai prinsip dan keperluan yang dinyatakan dalam Seksyen 19.86 bagi mengolah suatu transaksi pindahan yang tidak dinyatakan secara khusus.

Luqatah

- 19.103 Luqatah merupakan harta, berupa wang atau barang berharga seperti emas yang hilang dari tuannya dan dijumpai oleh orang lain dan diserahkan kepada baitulmal. Apabila entiti berfungsi sebagai baitulmal, entiti akan menerima harta luqatah tersebut, membuat hebahan kepada orang ramai untuk suatu tempoh tertentu dan mungkin melupuskan harta tersebut apabila tamat tempoh hebahan.

- 19.104 Seksyen ini mengiktiraf hasil daripada luqatah apabila suatu harta luqatah tidak dituntut selepas suatu tempoh hebahan yang ditetapkan oleh entiti (penerima pindahan). Penetapan tempoh hebahan bagi harta luqatah adalah berbeza mengikut bidang kuasa entiti beroperasi. Entiti perlu menyatakan dalam dasar perakaunan mengenai pengiktirafan harta luqatah sebagai hasil berdasarkan kepada undang-undang, peraturan atau fatwa yang dikeluarkan.
- 19.105 Entiti (penerima pindahan) mungkin mengiktiraf peruntukan daripada hasil luqatah kerana aliran masuk kasar yang diiktiraf tersebut mengandungi obligasi kini kepada entiti. Ini adalah kerana wujud kebarangkalian aliran keluar sumber disebabkan oleh tuntutan daripada pemilik harta tersebut pada masa hadapan. Apabila entiti mengiktiraf peruntukan, entiti perlu mengguna pakai keperluan dalam Seksyen 25, Peruntukan, Aset Luar Jangka & Liabiliti Luar Jangka.

Wang Tak Patuh Syariah

- 19.106 Wang tak patuh syariah merupakan wang yang diperoleh melalui cara yang tidak patuh syariah seperti rasuah, perjudian, faedah simpanan bank dan insuran, faedah pelaburan yang tidak patuh syariah, pendapatan tidak patuh syariah daripada institusi kewangan Islam dan sebagainya. Wang ini adalah haram dan kebiasaannya diserahkan kepada Baitulmal untuk maslahat umum umat Islam seperti membiayai kemudahan awam.
- 19.107 Pindahan daripada wang tak patuh syariah yang memenuhi takrif aset dan kriteria pengiktirafan aset mengikut Seksyen 19.33 akan diiktiraf sebagai hasil.

Denda

- 19.108 Denda ialah manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan yang diterima atau belum terima oleh entiti (penerima pindahan), daripada individu atau entiti lain, akibat pelanggaran keperluan syariah, undang-undang atau peraturan oleh individu atau entiti lain itu.
- 19.109 Serupa dengan inti pati denda, bentuk lain denda dalam Islam adalah fidyah dan kafarah yang dikenakan kepada orang Islam disebabkan pelanggaran kepada sesuatu hukum syarak tertentu.
- 19.110 Denda biasanya menghendaki individu atau entiti lain (penyedia pindahan) memindahkan suatu amaun tetap wang tunai kepada entiti (penerima pindahan) dan tidak mengenakan sebarang obligasi pelaksanaan ke atas entiti (penerima pindahan) yang boleh diiktiraf sebagai liabiliti. Oleh itu, denda diiktiraf sebagai hasil apabila belum terima itu memenuhi takrif aset dan kriteria pengiktirafan aset yang dinyatakan di Seksyen 19.33. Dalam keadaan lain, apabila suatu pengaturan denda menghendaki entiti (penerima pindahan) untuk melaksanakan aktiviti boleh ditentukan atau menanggung perbelanjaan layak, aliran masuk sumber yang diiktiraf sebagai aset tersebut mempunyai obligasi pelaksanaan yang diiktiraf sebagai liabiliti selaras dengan keperluan dalam Seksyen 19.72. Contohnya, entiti menggunakan duit kafarah untuk memberi makan atau pakaian kepada sepuluh orang fakir miskin.
- 19.111 Denda diiktiraf sebagai hasil apabila belum terima itu memenuhi takrif aset dan kriteria pengiktirafan aset yang dinyatakan di Seksyen 19.33. Seperti yang dinyatakan di Seksyen 19.11, jika entiti mengutip denda dalam kapasiti sebagai ejen, denda tersebut tidak menjadi hasil kepada entiti yang membuat kutipan. Aset yang wujud daripada denda diukur menurut anggaran terbaik aliran masuk sumber ke dalam entiti.

Pemberian dalam Bentuk Perkhidmatan

- 19.112 **Entiti (penerima pindahan) boleh, tetapi tidak dikehendaki, mengiktiraf pemberian dalam bentuk perkhidmatan sebagai hasil dan aset.**
- 19.113 Pemberian dalam bentuk perkhidmatan ialah perkhidmatan yang disediakan oleh individu kepada entiti (penerima pindahan) dalam transaksi bukan pertukaran. Perkhidmatan ini memenuhi takrif aset kerana entiti tersebut mengawal sumber yang menghasilkan manfaat ekonomi masa hadapan atau potensi perkhidmatan yang dijangka akan mengalir ke dalam entiti. Walau bagaimanapun, apabila aset tersebut diguna serta merta, maka suatu transaksi nilai setara juga diiktiraf untuk menggambarkan penggunaan pemberian dalam bentuk perkhidmatan tersebut. Contohnya, entiti menerima perkhidmatan ikhtisas secara sukarela dan nilai saksamanya boleh diukur dengan munasabah, boleh mengiktiraf peningkatan aset dan hasil, dan pengurangan aset dan belanja. Dalam kebanyakan kes, entiti tersebut akan mengiktiraf belanja bagi penggunaan pemberian dalam bentuk perkhidmatan. Walau bagaimanapun, pemberian dalam bentuk perkhidmatan boleh juga digunakan untuk membina aset, dan jika begitu, amaun yang diiktiraf berhubung dengan pemberian dalam bentuk perkhidmatan dimasukkan ke dalam kos aset yang sedang dibina.
- 19.114 Entiti boleh menjadi penerima pindahan bagi pemberian dalam bentuk perkhidmatan melalui skim sukarela atau bukan sukarela yang beroperasi untuk kepentingan awam. Contohnya, bantuan teknikal daripada kerajaan atau organisasi antarabangsa lain dan Pusat Jagaan Warga Emas boleh menerima perkhidmatan daripada sukarelawan.
- 19.115 Sesetengah pemberian dalam bentuk perkhidmatan tidak memenuhi takrif aset kerana entiti (penerima pindahan) tidak mempunyai kawalan yang mencukupi ke atas perkhidmatan yang diberi. Dalam keadaan lain, entiti (penerima pindahan) mungkin mempunyai kawalan ke atas pemberian dalam bentuk perkhidmatan, tetapi tidak boleh mengukurnya dengan munasabah, dan oleh itu gagal memenuhi kriteria pengiktirafan sebagai aset. Walau bagaimanapun, entiti (penerima pindahan) mungkin boleh mengukur nilai saksama sesetengah pemberian dalam bentuk perkhidmatan, seperti bayaran dalam bentuk perkhidmatan profesional atau bayaran dalam bentuk perkhidmatan lain yang terdapat di pasaran tempatan atau antarabangsa. Apabila menentukan nilai saksama jenis pemberian dalam bentuk perkhidmatan yang diterangkan dalam Seksyen 19.114, entiti (penerima pindahan) boleh membuat kesimpulan bahawa nilai perkhidmatan itu tidak material. Dalam kebanyakan keadaan, pemberian dalam bentuk perkhidmatan diberikan oleh orang yang kurang terlatih atau tidak terlatih, dan pada asasnya berlainan daripada perkhidmatan yang akan diperoleh entiti (penerima pindahan) tersebut jika pemberian dalam bentuk perkhidmatan tersebut tidak tersedia.
- 19.116 Seksyen ini tidak menghendaki pengiktirafan pemberian dalam bentuk perkhidmatan disebabkan banyak ketidakpastian yang berkaitan dengan pemberian dalam bentuk perkhidmatan, termasuk kebolehan untuk mengawal perkhidmatan tersebut, dan mengukur nilai saksama perkhidmatan itu. Walau bagaimanapun, Seksyen 19.124 menggalakkan pendedahan sifat atau jenis pemberian dalam bentuk perkhidmatan yang diterima sepanjang tempoh pelaporan. Pendedahan berhubung dengan pemberian dalam bentuk perkhidmatan hanya akan dibuat jika material. Bagi sesetengah entiti, perkhidmatan yang diberikan oleh sukarelawan tidaklah material dari segi amaun, tetapi boleh menjadi material dari segi sifat.

- 19.117 Dalam membangunkan suatu dasar perakaunan bagi menangani satu kelas pemberian dalam bentuk perkhidmatan, beberapa faktor perlu dipertimbangkan, termasuk kesan pemberian dalam bentuk perkhidmatan itu ke atas kedudukan kewangan, prestasi dan aliran tunai entiti (penerima pindahan) tersebut. Setakat mana suatu entiti (penerima pindahan) itu bergantung kepada kelas pemberian dalam bentuk perkhidmatan untuk mencapai objektifnya, boleh mempengaruhi dasar perakaunan yang dibangunkan oleh suatu entiti berhubung dengan pengiktirafan aset. Contohnya, suatu entiti (penerima pindahan) yang bergantung kepada sesuatu kelas pemberian dalam bentuk perkhidmatan untuk mencapai objektifnya, berkemungkinan akan mengiktiraf pemberian dalam bentuk perkhidmatan yang memenuhi takrif sesuatu aset dan kriteria pengiktirafan. Bagi menentukan sama ada untuk mengiktiraf suatu kelas pemberian dalam bentuk perkhidmatan atau tidak, amalan entiti yang serupa yang beroperasi dalam persekitaran yang serupa juga dipertimbangkan.

Ikrar

- 19.118 Ikrar adalah suatu janji yang tidak boleh dikuatkuasakan untuk memindahkan aset kepada entiti (penerima pindahan). Ikrar tidak memenuhi takrif bagi aset, kerana entiti (penerima pindahan) tidak boleh mengawal akses penyedia pindahan kepada manfaat ekonomi masa hadapan atau potensi perkhidmatan yang terkandung di dalam item yang diikrarkan. Entiti tidak mengiktiraf item ikrar sebagai aset atau hasil. Jika item yang diikrarkan itu kemudiannya dipindahkan kepada entiti (penerima pindahan), ia diiktiraf sebagai hadiah atau derma. Ikrar boleh mewajarkan pendedahan sebagai aset luar jangka menurut keperluan Seksyen 25, Peruntukan, Aset Luar Jangka & Liabiliti Luar Jangka.

Terimaan Pendahuluan Pindahan

- 19.119 Jika sesuatu entiti (penerima pindahan) menerima sumber sebelum suatu pengaturan pindahan menjadi terikat, sumber tersebut diiktiraf sebagai aset apabila ia memenuhi takrif dan kriteria pengiktirafan aset. Entiti (penerima pindahan) juga akan mengiktiraf liabiliti terimaan pendahuluan jika pengaturan pindahan itu belum menjadi terikat. Terimaan pendahuluan yang berkaitan dengan pindahan pada asasnya tidaklah berbeza daripada terimaan pendahuluan yang lain. Oleh itu liabiliti diiktiraf sehingga peristiwa yang menjadikan pengaturan pindahan menjadi terikat, dan semua obligasi kini di bawah perjanjian telah dipenuhi. Apabila peristiwa itu berlaku dan semua syarat lain perjanjian telah dipenuhi, liabiliti tersebut dilunaskan dan hasil diiktiraf.

Pembiayaan Konsesi

- 19.120 Pembiayaan konsesi ialah pembiayaan yang diterima oleh suatu entiti lebih rendah daripada terma pasaran. Bahagian pembiayaan yang perlu dibayar balik, bersama sebarang bayaran caj pembiayaan, adalah suatu transaksi pertukaran dan diambil kira menurut Seksyen 26, Instrumen Kewangan. Suatu entiti perlu mempertimbangkan sama ada sebarang perbezaan antara harga transaksi (terimaan pembiayaan) dengan nilai saksama pembiayaan itu pada pengiktirafan awal (rujuk Seksyen 26, Instrumen Kewangan) adalah hasil bukan pertukaran yang patut diambil kira menurut Seksyen ini.

- 19.121 Apabila suatu entiti menetapkan bahawa perbezaan antara harga transaksi (terimaan pembiayaan) dengan nilai saksama pembiayaan itu pada pengiktirafan awal adalah hasil bukan pertukaran, perbezaan itu diiktiraf sebagai hasil kecuali jika obligasi kini wujud. Contohnya, apabila keperluan khusus yang dikenakan ke atas aset yang dipindahkan menyebabkan obligasi kini. Apabila wujud obligasi kini, ia diiktiraf sebagai liabiliti. Apabila entiti memenuhi obligasi kini, liabiliti itu dikurangkan dan amaun yang sama diiktiraf sebagai hasil.

Pendedahan

- 19.122 Suatu entiti (penerima pindahan) hendaklah membuat pendedahan sama ada pada muka, atau dalam Nota kepada Akaun, penyata kewangan untuk tujuan umum:
- (a) Amaun hasil daripada transaksi bukan pertukaran yang diiktiraf sepanjang tempoh tersebut mengikut kelas utama yang menunjukkan secara berasingan:
 - (i) Kutipan zakat, menunjukkan secara berasingan kelas utama zakat; dan
 - (ii) Pindahan lain, menunjukkan secara berasingan kelas utama hasil pindahan lain.
 - (b) Amaun belum terima yang diiktiraf berkaitan hasil bukan pertukaran;
 - (c) Amaun liabiliti diiktiraf berkaitan aset yang dipindahkan mengandungi obligasi kini;
 - (d) Amaun liabiliti diiktiraf berkaitan pembiayaan konsesi yang tertakluk kepada syarat khusus yang dikenakan ke atas aset yang dipindahkan;
 - (e) Kewujudan dan amaun sebarang terimaan pendahuluan berkaitan transaksi bukan pertukaran; dan
 - (f) Amaun sesuatu liabiliti yang dilepaskan.
- 19.123 Suatu entiti (penerima pindahan) hendaklah membuat pendedahan di dalam Nota kepada Akaun, penyata kewangan untuk tujuan umum:
- (a) Dasar perakaunan yang diguna pakai bagi pengiktirafan hasil daripada transaksi bukan pertukaran;
 - (b) Bagi kelas utama hasil daripada transaksi bukan pertukaran, asas yang digunakan bagi mengukur nilai transaksi dan nilai saksama aliran masuk sumber;
 - (c) Sifat dan jenis kelas utama kutipan zakat dan pindahan lain seperti denda, luqatah dan wang tak patuh syariah;
 - (d) Maklumat kualitatif dan kuantitatif tentang pemberian dalam bentuk perkhidmatan yang diiktiraf pada muka penyata kewangan tujuan umum;
 - (e) Amaun agregat hasil transaksi pertukaran di bawah harga pasaran; dan

(f) Kutipan zakat bagi tahun-tahun terdahulu yang diiktiraf sebagai hasil pada tahun semasa.

- 19.124 Entiti (penerima pindahan) yang tidak mengiktiraf pemberian dalam bentuk perkhidmatan pada muka penyata kewangan tujuan umum sangat digalakkan membuat pendedahan tentang maklumat kualitatif berkaitan sifat dan jenis kelas utama pemberian dalam bentuk perkhidmatan yang diterima. Pendedahan ini dibuat khususnya jika pemberian dalam bentuk perkhidmatan tersebut berkait dengan operasi entiti (penerima pindahan). Setakat mana entiti (penerima pindahan) bergantung kepada kelas pemberian dalam bentuk perkhidmatan akan menentukan pendedahan yang dibuat bagi kelas berkenaan.
- 19.125 Pendedahan yang dikehendaki oleh Seksyen 19.122 dan Seksyen 19.123 membantu entiti pelapor untuk memenuhi objektif pelaporan kewangan, seperti yang dinyatakan dalam Seksyen 4, Pembentangan Penyata Kewangan, iaitu memberi maklumat berguna untuk pembuatan keputusan dan untuk menunjukkan akauntabiliti entiti ke atas sumber yang diamanahkan kepadanya.
- 19.126 Pendedahan kelas utama hasil membantu pengguna untuk membuat pertimbangan bermaklumat mengenai dedahan entiti terhadap aliran hasil tertentu.
- 19.127 Aktiviti boleh ditentukan dan perbelanjaan layak mengenakan had terhadap penggunaan aset, yang akan memberikan kesan kepada operasi entiti (penerima pindahan). Pendedahan terhadap amaun liabiliti yang diiktiraf berkaitan dengan aktiviti boleh ditentukan dan perbelanjaan layak membantu pengguna dalam membuat pertimbangan tentang keupayaan entiti untuk menggunakan aset mengikut kehendaknya. Entiti (penerima pindahan) digalakkan untuk mengasingkan mengikut kelas maklumat yang didedahkan selaras dengan Seksyen 19.122 (c).
- 19.128 Seksyen 19.123 (c) menghendaki entiti (penerima pindahan) membuat pendedahan mengenai sifat dan jenis kelas utama iaitu kutipan zakat dan pindahan lain seperti denda, luqatah dan wang tidak patuh syariah yang diterima. Aliran masuk sumber ini diterima atas budi bicara penyedia pindahan, yang mendedahkan entiti (penerima pindahan) kepada risiko iaitu, dalam tempoh masa hadapan, punca sumber sedemikian boleh berubah dengan signifikan. Pendedahan sedemikian membantu pengguna membuat pertimbangan bermaklumat berkenaan hasil masa hadapan dan kedudukan aset bersih entiti.
- 19.129 Jika pemberian dalam bentuk perkhidmatan memenuhi takrif dan kriteria pengiktirafan aset, entiti (penerima pindahan) boleh memilih untuk mengiktiraf pemberian dalam bentuk perkhidmatan tersebut dan mengukurnya pada nilai saksama. Seksyen 19.124 sangat menggalakkan suatu entiti (penerima pindahan) untuk membuat pendedahan kualitatif berkenaan sifat dan jenis semua pemberian dalam bentuk perkhidmatan yang diterima, sama ada diiktiraf atau tidak. Pendedahan tersebut membantu pengguna membuat pertimbangan bermaklumat berkenaan:
- (a) Sumbangan yang diberi oleh perkhidmatan tersebut terhadap pencapaian objektif entiti (penerima pindahan) sepanjang tempoh pelaporan; dan
 - (b) Kebergantungan entiti (penerima pindahan) kepada perkhidmatan tersebut untuk mencapai objektifnya pada masa hadapan.

- 19.130 Seksyen 19.123 (e) memerlukan entiti (penerima pindahan) membuat pendedahan berkaitan hasil daripada transaksi pertukaran di bawah harga pasaran yang diterimanya. Pendedahan maklumat ini akan membantu pengguna memahami berkaitan tanggungjawab sosial dan menzahirkan akauntabiliti entiti sebagai pemegang amanah.

Seksyen 20

Manfaat Pekerja

Skop Seksyen

- 20.1 Seksyen ini adalah untuk menetapkan pengolahan perakaunan dan pendedahan manfaat pekerja. Seksyen ini menghendaki entiti mengiktiraf:
- (a) Liabiliti apabila pekerja telah memberikan perkhidmatan sebagai tukaran untuk manfaat pekerja yang akan dibayar pada masa hadapan; dan
 - (b) Belanja apabila entiti menggunakan manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan yang wujud daripada perkhidmatan yang diberikan oleh pekerja sebagai tukaran untuk manfaat pekerja.
- 20.2 **Seksyen ini hendaklah digunakan oleh majikan untuk mengakaunkan semua manfaat pekerja.**
- 20.3 Seksyen ini tidak membincangkan pelaporan mengikut pelan manfaat persaraan pekerja (rujuk piawaian perakaunan antarabangsa atau nasional berkaitan yang membincangkan pelan manfaat persaraan pekerja). Seksyen ini tidak membincangkan manfaat yang disediakan oleh program keselamatan sosial komposit yang bukan merupakan ganjaran bagi tukaran perkhidmatan yang diberikan oleh pekerja atau bekas pekerja dalam entiti sektor awam.
- 20.4 Manfaat pekerja yang terpakai dalam Seksyen ini, termasuk yang disediakan:
- (a) Di bawah pelan formal atau perjanjian formal lain antara entiti dengan setiap pekerja, sekumpulan pekerja atau wakil mereka;
 - (b) Di bawah keperluan perundangan, atau melalui pengaturan industri, apabila entiti dikehendaki mencarum dalam pelan nasional, negeri, industri, atau pelan pelbagai majikan yang lain, atau apabila entiti dikehendaki mencarum dalam program keselamatan sosial komposit; atau
 - (c) Melalui amalan tidak formal yang menimbulkan obligasi konstruktif. Amalan tidak formal menimbulkan obligasi konstruktif apabila entiti tidak mempunyai alternatif yang realistik kecuali membayar manfaat pekerja. Satu contoh obligasi konstruktif ialah apabila perubahan dalam amalan tidak formal entiti akan menyebabkan rosaknya hubungan dengan pekerja pada tahap yang tidak boleh diterima.
- 20.5 Manfaat pekerja termasuk:
- (a) Manfaat pekerja jangka pendek, seperti upah, gaji dan caruman keselamatan sosial, cuti tahunan bergaji dan cuti sakit bergaji; perkongsian untung dan bonus (jika belum bayar dalam tempoh dua belas bulan selepas tamat tempoh tertentu); dan manfaat bukan monetari (seperti rawatan perubatan, perumahan, kereta dan barangan atau perkhidmatan percuma atau subsidi) untuk pekerja semasa;

- (b) Manfaat pasca-pekerjaan seperti pencen, manfaat persaraan yang lain, takaful hayat pasca-pekerjaan dan rawatan perubatan pasca-pekerjaan;
- (c) Manfaat pekerja jangka panjang yang lain, termasuk cuti perkhidmatan lama atau cuti sabatikal, manfaat jubli atau manfaat perkhidmatan lama yang lain, manfaat hilang upaya jangka panjang, dan jika ia belum bayar sepenuhnya dalam tempoh dua belas bulan selepas tamat tempoh tertentu, perkongsian untung, bonus dan pampasan tertunda; dan
- (d) Manfaat penamatan.

Oleh kerana setiap kategori yang dikenal pasti dalam (a) – (d) di atas mempunyai ciri yang berbeza, Seksyen ini menetapkan keperluan yang berasingan bagi setiap kategori.

- 20.6 Manfaat pekerja termasuk manfaat yang disediakan untuk pekerja atau tanggungan mereka, dan boleh diselesaikan melalui bayaran (atau peruntukan barangan atau perkhidmatan) yang dibuat terus kepada pekerja, pasangannya, anak-anak, atau tanggungan lain, atau kepada pihak lain, seperti syarikat takaful.
- 20.7 Pekerja boleh memberikan perkhidmatan kepada entiti secara sepenuh masa, separuh masa, tetap, sambilan atau sementara. Bagi tujuan Seksyen ini, pekerja termasuk personel pengurusan utama seperti yang ditakrifkan dalam Seksyen Pendedahan Pihak Berkaitan.

Takrif

- 20.8 Istilah berikut digunakan dalam Seksyen ini dengan maksud yang dinyatakan:

- (a) **Aset yang dipegang oleh dana manfaat pekerja jangka panjang** ialah aset (selain instrumen kewangan tidak boleh pindah yang dikeluarkan oleh entiti pelapor) yang:
 - (i) Dipegang oleh entiti (dana) yang diasingkan secara sah daripada entiti pelapor dan wujud semata-mata untuk membayar atau membiayai manfaat pekerja; dan
 - (ii) Disediakan hanya untuk kegunaan pembayaran atau pembiayaan manfaat pekerja, dan tidak disediakan untuk pemiutang entiti pelapor (walaupun dalam kebangkrapan) dan tidak boleh dipulangkan kepada entiti pelapor, kecuali:
 - a. Baki aset daripada dana cukup untuk memenuhi semua obligasi manfaat pekerja yang berkaitan dalam pelan atau entiti pelapor; atau
 - b. Aset dipulangkan kepada entiti pelapor untuk membayar balik manfaat pekerja yang telah dibayar.

- (b) **Laba dan rugi aktuari** terdiri daripada:

- (i) Pelarasan pengalaman (kesan daripada perbezaan antara andaian aktuari terdahulu dengan apa yang sebenarnya berlaku); dan

- (ii) Kesan daripada perubahan dalam andaian aktuari.
- (c) Kos pembiayaan ialah kenaikan dalam nilai kini bagi obligasi manfaat ditentukan dalam satu tempoh, yang wujud disebabkan manfaat tersebut berada dalam satu tempoh yang hampir dengan penyelesaian.
- (d) Kos perkhidmatan lampau ialah perubahan dalam nilai kini bagi obligasi manfaat ditentukan untuk perkhidmatan pekerja dalam tempoh terdahulu, yang terhasil dalam tempoh semasa daripada pengenalan atau perubahan terhadap manfaat pasca-pekerjaan atau manfaat pekerja jangka panjang yang lain. Kos perkhidmatan lampau mungkin positif (apabila manfaat diperkenalkan atau diubah sehingga nilai kini bagi obligasi manfaat ditentukan meningkat) atau negatif (apabila manfaat semasa berubah sehingga nilai kini bagi obligasi ditentukan berkurang).
- (e) Kos perkhidmatan semasa ialah kenaikan dalam nilai kini bagi obligasi manfaat ditentukan yang terhasil daripada perkhidmatan pekerja dalam tempoh semasa.
- (f) Manfaat pasca-pekerjaan ialah manfaat pekerja (selain manfaat penamatan) yang dibayar selepas tamat pekerjaan.
- (g) Manfaat pekerja ialah semua bentuk balasan yang diberikan oleh entiti sebagai pertukaran dengan perkhidmatan yang telah diberikan oleh pekerja.
- (h) Manfaat pekerja diletak hak ialah manfaat pekerja tidak bersyarat ke atas pekerjaan masa hadapan.
- (i) Manfaat pekerja jangka panjang yang lain ialah manfaat pekerja (selain manfaat pasca-pekerjaan dan manfaat penamatan) yang belum perlu diselesaikan dalam tempoh dua belas bulan selepas tamat tempoh pekerja memberikan perkhidmatan yang berkaitan.
- (j) Manfaat pekerja jangka pendek ialah manfaat pekerja (selain manfaat penamatan) yang perlu dilangsaikan dalam tempoh dua belas bulan selepas tamat tempoh pekerja memberikan perkhidmatan yang berkaitan.
- (k) Manfaat penamatan ialah manfaat pekerja yang dibayar kesan daripada yang berikut:
 - (i) Keputusan entiti untuk menamatkan pekerjaan pekerja sebelum tarikh persaraan biasa; atau
 - (ii) Keputusan pekerja untuk menerima pemberhentian sukarela sebagai tukuran untuk manfaat tersebut.
- (l) Nilai kini bagi obligasi manfaat ditentukan ialah nilai kini, tanpa menolak sebarang aset pelan, bagi bayaran masa hadapan dijangka yang dikehendaki untuk melangsaikan obligasi yang terhasil daripada perkhidmatan pekerja dalam tempoh semasa dan tempoh terdahulu.

(m) Pelan aset terdiri daripada:

- (i) Aset yang dipegang oleh dana manfaat pekerja jangka panjang; dan
- (ii) Polisi takaful layak.

(n) Pelan caruman ditentukan ialah pelan manfaat pasca-pekerjaan yang di bawahnya entiti membayar caruman tetap ke dalam entiti (dana) berasingan, dan tiada obligasi undang-undang atau konstruktif untuk membayar caruman selanjutnya jika dana itu tidak memegang aset yang cukup untuk membayar semua manfaat pekerja yang berkaitan dengan perkhidmatan pekerja dalam tempoh semasa dan tempoh terdahulu.

(o) Pelan manfaat ditentukan ialah pelan manfaat pasca-pekerjaan selain pelan caruman ditentukan.

(p) Pelan manfaat pasca-pekerjaan ialah pengaturan formal atau tidak formal yang di bawahnya entiti menyediakan manfaat pasca-pekerjaan untuk seorang pekerja atau lebih.

(q) Pelan negeri ialah pelan selain program keselamatan sosial komposit yang diwujudkan melalui undang-undang, yang beroperasi seolah-olah ia pelan pelbagai majikan bagi semua entiti dalam kategori ekonomi yang dinyatakan dalam undang-undang.

(r) Pelan pelbagai majikan ialah pelan caruman ditentukan (selain pelan negeri dan program keselamatan sosial komposit) atau pelan manfaat ditentukan (selain pelan negeri) yang:

- (i) Mengumpulkan aset yang dicarumkan oleh pelbagai entiti yang bukan di bawah kawalan sepunya; dan
- (ii) Menggunakan aset tersebut untuk menyediakan manfaat bagi pekerja kepada lebih daripada satu entiti, berasaskan aras caruman dan manfaat ditentukan tanpa mengambil kira identiti bagi entiti yang menggaji pekerja berkenaan.

(s) Polisi takaful layak ialah polisi takaful yang dikeluarkan oleh penyedia takaful yang bukan pihak yang berkaitan (seperti yang ditakrifkan dalam Seksyen Pendedahan Pihak Berkaitan) dengan entiti pelapor, jika terimaan polisi tersebut:

- (i) Boleh digunakan untuk membayar atau membiayai manfaat pekerja di bawah pelan manfaat ditentukan; dan
- (ii) Tidak disediakan untuk pemiutang entiti pelapor (walaupun dalam kebangkrupan) dan tidak boleh dipulangkan kepada entiti pelapor, kecuali:
 - a. Terimaan mewakili aset berlebihan yang tidak diperlukan oleh polisi untuk memenuhi semua obligasi manfaat pekerja yang berkaitan; atau

- b. Terimaan dipulangkan kepada entiti pelapor untuk membayar balik manfaat pekerja yang telah dibayar.
- (t) Program keselamatan sosial komposit diwujudkan mengikut undang-undang, dan
 - (i) Berfungsi sebagai pelan pelbagai majikan bagi menyediakan manfaat pasca-pekerjaan; dan juga untuk
 - (ii) Menyediakan manfaat yang bukan sebagai balasan bagi pertukaran perkhidmatan yang telah diberikan oleh pekerja.
- (u) Pulangan aset pelan ialah keuntungan, dividen dan agihan yang sama dan hasil lain yang diperoleh daripada aset pelan, berserta keuntungan atau kerugian yang direalisasikan dan tidak direalisasikan atas aset pelan, tolak sebarang kos mentadbir pelan tersebut (selain yang termasuk dalam andaian aktuari yang digunakan untuk mengukur obligasi manfaat ditentukan) dan tolak sebarang cukai yang dibayar oleh pelan tersebut.

Manfaat Pekerja Jangka Pendek

20.9 Manfaat pekerja jangka pendek termasuk item seperti:

- (a) Upah, gaji dan caruman keselamatan sosial;
- (b) Ketidakhadiran terpampas jangka pendek (seperti cuti tahunan bergaji dan cuti sakit bergaji) dan pampasan bagi ketidakhadiran tersebut perlu diselesaikan dalam tempoh dua belas bulan selepas tamat tempoh pekerja tersebut memberikan perkhidmatan yang berkaitan;
- (c) Bonus berkaitan prestasi dan perkongsian untung belum bayar dalam tempoh dua belas bulan selepas tamat tempoh pekerja memberikan perkhidmatan yang berkaitan; dan
- (d) Manfaat bukan monetari (seperti rawatan perubatan, perumahan, kereta dan barangan atau perkhidmatan subsidi) untuk pekerja semasa.

20.10 Perakaunan bagi manfaat pekerja jangka pendek biasanya jelas dan mudah, disebabkan tiada andaian aktuari diperlukan untuk mengukur obligasi atau kos, dan tiada kemungkinan wujudnya sebarang laba atau rugi aktuari. Selain itu, obligasi manfaat pekerja jangka pendek diukur pada asas tidak terdiskaun.

Pengiktirafan dan Pengukuran

Semua Manfaat Pekerja Jangka Pendek

20.11 Apabila pekerja telah memberikan perkhidmatan kepada entiti dalam satu tempoh perakaunan, entiti hendaklah mengiktiraf amaun tidak terdiskaun bagi manfaat pekerja jangka pendek yang dijangka perlu dibayar sebagai pertukaran dengan perkhidmatan tersebut:

- (a) Sebagai liabiliti (belanja terakru), selepas menolak sebarang amaun yang telah dibayar. Jika amaun yang telah dibayar melebihi amaun manfaat tidak terdiskaun, entiti hendaklah mengiktiraf lebihan tersebut sebagai aset (belanja prabayar) setakat prabayar itu akan menyebabkan, sebagai contoh, pengurangan dalam bayaran masa hadapan atau bayaran balik tunai; dan**
- (b) Sebagai belanja, kecuali Seksyen lain menghendaki atau membenarkan manfaat dimasukkan dalam kos aset (sebagai contoh, rujuk Seksyen 11, Inventori, dan Seksyen 12, Hartanah, Loji dan Peralatan).**

Seksyen 20.12, Seksyen 20.15 dan Seksyen 20.18 menerangkan cara untuk entiti menggunakan keperluan ini terhadap manfaat pekerja jangka pendek dalam bentuk ketidakhadiran terpampas dan bonus serta pelan perkongsian untung.

Ketidakhadiran Terpampas Jangka Pendek

20.12 Entiti hendaklah mengiktiraf kos yang dijangka bagi manfaat pekerja jangka pendek dalam bentuk ketidakhadiran terpampas di bawah Seksyen 20.11 seperti yang berikut:

- (a) Dalam kes ketidakhadiran terpampas terkumpul, apabila pekerja memberikan perkhidmatan yang meningkatkan kelayakannya kepada ketidakhadiran terpampas masa hadapan; dan**
- (b) Dalam kes ketidakhadiran terpampas tidak terkumpul, apabila ketidakhadiran berlaku.**

20.13 Entiti boleh memberikan pampasan kepada pekerja bagi ketidakhadiran atas pelbagai sebab, termasuk percutian, sakit dan hilang upaya jangka pendek, cuti bersalin atau cuti paterniti. Kelayakan bagi ketidakhadiran terpampas terbahagi kepada dua kategori:

- (a) Terkumpul; dan**
- (b) Tidak terkumpul.**

- 20.14 Ketidakhadiran terpampas terkumpul ialah kelayakan yang dibawa ke hadapan dan boleh digunakan dalam tempoh hadapan jika kelayakan tempoh semasa tidak digunakan sepenuhnya. Ketidakhadiran terpampas terkumpul mungkin letak hak (dalam perkataan lain, pekerja layak menerima bayaran tunai untuk kelayakan yang tidak digunakan apabila meninggalkan entiti) atau tidak letak hak (apabila pekerja tidak layak menerima bayaran tunai untuk kelayakan yang belum digunakan apabila meninggalkan entiti). Obligasi wujud apabila pekerja memberikan perkhidmatan yang meningkatkan kelayakannya untuk ketidakhadiran terpampas masa hadapan. Obligasi wujud dan diiktiraf, walaupun ketidakhadiran terpampas tersebut tidak letak hak, dan walaupun kemungkinan pekerja akan meninggalkan entiti sebelum mereka menggunakan kelayakan tidak letak hak terkumpul itu memberi kesan terhadap pengukuran obligasi tersebut.
- 20.15 **Entiti hendaklah mengukur kos yang dijangka bagi ketidakhadiran terpampas terkumpul sebagai amaun tambahan yang dijangka dibayar oleh entiti disebabkan kelayakan tidak digunakan yang terkumpul pada tarikh pelaporan.**
- 20.16 Kaedah yang dinyatakan dalam Seksyen 20.15 mengukur obligasi pada amaun bayaran tambahan yang dijangka wujud semata-mata disebabkan manfaat yang terkumpul. Dalam kebanyakan keadaan, entiti mungkin tidak perlu membuat pengiraan terperinci untuk membuat anggaran bahawa tiada obligasi material bagi ketidakhadiran terpampas yang tidak digunakan. Sebagai contoh, obligasi cuti sakit mungkin akan menjadi material hanya jika wujud persefahaman formal atau tidak formal bahawa cuti sakit bergaji yang tidak diambil boleh dianggap sebagai percutian bergaji.
- 20.17 Ketidakhadiran terpampas tidak terkumpul tidak boleh dibawa ke hadapan, ia akan luput jika kelayakan tempoh semasa tidak digunakan sepenuhnya dan tidak melayakkan pekerja mendapat bayaran tunai bagi kelayakan yang tidak digunakan apabila meninggalkan entiti. Keadaan ini biasanya untuk cuti sakit bergaji (setakat kelayakan lampau yang tidak digunakan tidak meningkatkan kelayakan masa hadapan), cuti bersalin atau cuti paterniti. Entiti tidak mengiktiraf liabiliti atau belanja sehingga ketidakhadiran berlaku, oleh sebab perkhidmatan pekerja tidak meningkatkan amaun manfaat.

Bayaran Bonus

- 20.18 **Entiti hendaklah mengiktiraf kos yang dijangka bagi bayaran bonus di bawah Seksyen 20.11, hanya apabila:**
- (a) Entiti mempunyai obligasi undang-undang atau konstruktif semasa untuk membuat bayaran tersebut akibat peristiwa lampau; dan
 - (b) Anggaran yang boleh percaya terhadap obligasi boleh dilakukan.

Obligasi kini wujud apabila dan hanya apabila entiti tidak mempunyai alternatif realistik melainkan membuat bayaran.

- 20.19 Sesetengah entiti mempunyai pelan bonus yang berkaitan dengan objektif penyampaian perkhidmatan atau aspek prestasi kewangan. Di bawah pelan tersebut, pekerja menerima amaun yang ditetapkan, bergantung pada penilaian terhadap sumbangan mereka dalam pencapaian objektif entiti atau segmen dalam entiti. Dalam sesetengah keadaan, pelan tersebut mungkin untuk sekumpulan pekerja, umpamanya apabila prestasi dinilai untuk semua atau sebahagian pekerja dalam segmen tertentu, dan bukan berasaskan individu. Sesetengah entiti mungkin menilai prestasi berdasarkan pengukuran berasaskan kewangan seperti penjaan aliran hasil dan pencapaian sasaran bajet. Sesetengah pelan bonus mungkin melibatkan bayaran kepada semua pekerja yang memberikan perkhidmatan pekerjaan dalam tempoh pelaporan, walaupun mereka mungkin telah meninggalkan entiti sebelum tarikh pelaporan. Walau bagaimanapun, di bawah pelan bonus yang lain, pekerja akan menerima bayaran hanya jika mereka kekal dengan entiti bagi satu tempoh yang ditetapkan, sebagai contoh, keperluan yang menghendaki pekerja memberikan perkhidmatan sepanjang tempoh penuh pelaporan. Pelan tersebut mewujudkan obligasi konstruktif apabila pekerja memberikan perkhidmatan yang meningkatkan amaun yang perlu dibayar jika mereka kekal dalam perkhidmatan sehingga tamat tempoh yang ditetapkan. Pengukuran obligasi konstruktif tersebut menggambarkan kemungkinan bahawa sesetengah pekerja mungkin meninggalkan entiti tanpa menerima bayaran bonus. Seksyen 20.21 menyediakan syarat selanjutnya yang perlu dipenuhi sebelum entiti boleh mengiktiraf kos yang dijangka bagi bayaran berkaitan prestasi dan bayaran bonus.
- 20.20 Entiti mungkin tidak mempunyai obligasi undang-undang untuk membayar bonus. Walau bagaimanapun, dalam sesetengah keadaan, entiti mengamalkan bayaran bonus. Dalam keadaan tertentu, entiti mempunyai obligasi konstruktif oleh kerana entiti tidak mempunyai alternatif yang realistik tetapi membayar bonus. Pengukuran obligasi konstruktif menggambarkan kemungkinan bahawa sesetengah pekerja mungkin meninggalkan entiti tanpa menerima bonus.
- 20.21 Entiti boleh menyediakan anggaran yang boleh percaya bagi obligasi undang-undang atau konstruktifnya di bawah skim bayaran berkaitan prestasi atau pelan bonus hanya apabila:
- (a) Terma formal pelan menyediakan formula untuk menentukan amaun manfaat;
 - (b) Entiti menentukan amaun yang akan dibayar sebelum penyata kewangan dibenarkan untuk dikeluarkan; atau
 - (c) Amalan lampau memberikan bukti yang jelas tentang amaun obligasi konstruktif entiti.
- 20.22 Obligasi di bawah pelan bonus wujud disebabkan perkhidmatan pekerja, dan diiktiraf sebagai belanja dalam lebihan atau kurangan.
- 20.23 Jika bayaran bonus belum perlu dibayar sepenuhnya dalam tempoh dua belas bulan selepas tamat tempoh pekerja memberikan perkhidmatan yang berkaitan, bayaran tersebut adalah manfaat pekerja jangka panjang yang lain (rujuk Seksyen 20.146 - 20.152).

Pendedahan

- 20.24 Walaupun Seksyen ini tidak menghendaki pendedahan tertentu tentang manfaat pekerja jangka pendek, namun Seksyen lain mungkin menghendaki pendedahan. Contohnya, Seksyen Pendedahan Pihak Berkaitan menghendaki pendedahan ganjaran agregat untuk personel pengurusan utama dan Seksyen 4, Pembentangan Penyata Kewangan menghendaki pendedahan maklumat tentang manfaat pekerja.

Manfaat Pasca-pekerjaan – Pembezaan antara Manfaat Ditentukan

Pelan Caruman dan Pelan Manfaat Ditentukan

- 20.25 Manfaat pasca-pekerjaan termasuk, sebagai contoh:

- (a) Manfaat persaraan, seperti pencen; dan
- (b) Manfaat pasca-pekerjaan lain, seperti takaful hayat pasca-pekerjaan dan rawatan perubatan pasca-pekerjaan.

Pengaturan yang menyediakan manfaat pasca-pekerjaan oleh entiti ialah pelan manfaat pasca-pekerjaan. Entiti menggunakan Seksyen ini bagi semua pengaturan tersebut, sama ada ia melibatkan pembentukan entiti berasingan, seperti skim pencen, skim persaraan, atau skim manfaat persaraan, untuk menerima caruman dan membayar manfaat.

- 20.26 Pelan manfaat pasca-pekerjaan dikelaskan sebagai pelan caruman ditentukan atau pelan manfaat ditentukan, bergantung pada inti pati ekonomi pelan tersebut, seperti yang diperoleh daripada terma dan syarat utamanya. Dalam mengelaskan sebagai pelan caruman ditentukan, pelan manfaat pasca-pekerjaan menghendaki entiti membayar caruman tetap ke dalam entiti berasingan. Di bawah pelan caruman ditentukan:

- (a) Obligasi undang-undang atau obligasi konstruktif entiti terhad kepada amaun yang dipersetujui untuk dicarum ke dalam dana. Oleh itu, amaun manfaat pasca-pekerjaan yang diterima oleh pekerja ditentukan melalui amaun caruman yang dibayar oleh entiti (dan juga pekerja) ke dalam pelan manfaat pasca-pekerjaan atau kepada penyedia takaful, berserta pulangan pelaburan yang wujud daripada caruman tersebut; dan
- (b) Kesannya, risiko aktuari (manfaat tersebut kurang daripada yang dijangka) dan risiko pelaburan (aset yang dilaburkan itu tidak mencukupi untuk memenuhi manfaat yang dijangka) ditanggung oleh pekerja.

- 20.27 Contoh bagi kes apabila obligasi entiti tidak terhad kepada amaun yang dipersetujui untuk dicarum ke dalam dana adalah apabila entiti mempunyai obligasi undang-undang atau obligasi konstruktif melalui:

- (a) Formula manfaat pelan yang tidak dikaitkan semata-mata dengan amaun caruman;
- (b) Jaminan, sama ada tidak secara langsung melalui pelan atau secara langsung, bagi pulangan ditetapkan ke atas caruman; atau

- (c) Amalan tidak formal yang menimbulkan obligasi konstruktif. Sebagai contoh, obligasi konstruktif mungkin wujud apabila entiti mempunyai sejarah menaikkan manfaat bekas pekerja supaya dapat disesuaikan dengan keadaan inflasi, walaupun tidak mempunyai obligasi undang-undang untuk berbuat demikian.

20.28 Di bawah pelan manfaat ditentukan:

- (a) Obligasi entiti menyediakan manfaat yang dipersetujui untuk pekerja semasa dan bekas pekerja; dan
- (b) Risiko aktuari (kos manfaat tersebut akan melebihi daripada yang dijangkakan) dan risiko pelaburan, pada intinya, jatuh kepada entiti. Jika pengalaman aktuari atau pengalaman pelaburan lebih teruk daripada yang dijangkakan, obligasi entiti mungkin meningkat.

20.29 Tidak seperti pelan caruman, takrif bagi pelan manfaat ditentukan tidak menghendaki bayaran caruman kepada entiti berasingan. Seksyen 20.30 - 20.51 di bawah menerangkan pembezaan antara pelan caruman ditentukan dengan pelan manfaat ditentukan dari konteks pelan pelbagai majikan, pelan negeri, program keselamatan sosial komposit dan manfaat ditakafulkan.

Pelan Pelbagai Majikan

20.30 Entiti hendaklah mengelaskan pelan pelbagai majikan sebagai pelan caruman ditentukan atau pelan manfaat ditentukan di bawah terma pelan (termasuk sebarang obligasi konstruktif yang di luar terma formal). Apabila pelan pelbagai majikan adalah pelan manfaat ditentukan, entiti hendaklah:

- (a) Mengakaunkan obligasi manfaat ditentukan, aset pelan dan kos yang berkaitan dengan pelan berdasarkan bahagian berkadar (pro rata) entiti dengan cara yang sama seperti mana-mana pelan manfaat ditentukan yang lain; dan
- (b) Mendedahkan maklumat yang dikehendaki oleh Seksyen 20.140.

20.31 Apabila tiada maklumat yang cukup untuk menggunakan perakaunan manfaat ditentukan bagi pelan pelbagai majikan yang merupakan pelan manfaat ditentukan, entiti hendaklah:

- (a) Mengakaunkan pelan tersebut di bawah Seksyen 20.53 - 20.55 seolah-olah ia pelan caruman ditentukan;
- (b) Mendedahkan:
 - (i) Pernyataan bahawa pelan tersebut adalah pelan manfaat ditentukan; dan
 - (ii) Alasan mengapa maklumat tidak mencukupi bagi membolehkan entiti mengakaunkan pelan tersebut sebagai pelan manfaat ditentukan; dan

- (c) **Setakat mana lebihan atau kurangan dalam pelan mungkin memberi kesan terhadap amaun caruman masa hadapan, pendedahan tambahan tentang:**
- (i) **Sebarang maklumat yang ada tentang lebihan atau kurangan tersebut;**
 - (ii) **Asas yang digunakan untuk menentukan lebihan atau kurangan tersebut; dan**
 - (iii) **Implikasi, jika ada, untuk entiti.**

20.32 Contoh pelan manfaat ditentukan pelbagai majikan adalah apabila:

- (a) Pelan tersebut dibiayai berasaskan bayar waktu keluar, iaitu caruman oleh majikan dan/atau pekerja ditetapkan pada satu aras yang dijangka mencukupi untuk manfaat yang perlu dibayar dalam tempoh yang sama, dan manfaat masa hadapan yang diperoleh dalam tempoh semasa akan dibayar daripada caruman masa hadapan; dan
- (b) Manfaat pekerja ditentukan melalui tempoh perkhidmatan pekerja dan entiti peserta tidak mempunyai cara yang realistik untuk menarik diri daripada pelan tersebut tanpa membayar caruman untuk manfaat yang diperoleh oleh pekerja sehingga ke tarikh menarik diri.

Pelan tersebut mewujudkan risiko aktuari kepada entiti; jika kos akhir manfaat yang diperoleh pada tarikh pelaporan lebih daripada yang dijangka, entiti akan menaikkan carumannya atau meminta pekerja supaya menerima pengurangan dalam manfaat. Oleh itu, pelan tersebut ialah pelan manfaat ditentukan.

20.33 Apabila maklumat tentang pelan pelbagai majikan iaitu pelan manfaat ditentukan yang cukup diperoleh, entiti mengakaunkan obligasi manfaat ditentukan, aset pelan dan kos manfaat pasca-pekerjaan yang berkaitan dengan pelan tersebut berdasarkan bahagian berkadar (pro rata) entiti dengan cara yang sama seperti mana-mana pelan manfaat ditentukan yang lain. Walau bagaimanapun, terdapat kes apabila entiti mungkin tidak dapat mengenal pasti bahagiannya terhadap kedudukan kewangan dan prestasi pelan tersebut dengan munasabah bagi tujuan perakaunan. Hal ini boleh berlaku jika:

- (a) Entiti tidak mempunyai akses terhadap maklumat berkenaan pelan tersebut yang memenuhi keperluan Seksyen ini; atau
- (b) Pelan tersebut mendedahkan entiti peserta kepada risiko aktuari berkaitan dengan pekerja semasa dan bekas pekerja entiti lain, yang mengakibatkan tiada asas konsisten dan munasabah bagi memperuntukkan obligasi, aset pelan dan kos kepada entiti individu yang menyertai pelan tersebut.

Dalam keadaan tersebut, entiti mengakaunkan pelan tersebut seolah-olah ia adalah pelan caruman ditentukan, dan mendedahkan maklumat tambahan yang dikehendaki oleh Seksyen 20.31.

- 20.34 Mungkin wujud perjanjian kontraktual antara pelan pelbagai majikan dengan entiti peserta yang menentukan bagaimana lebihan dalam pelan akan diagihkan kepada entiti peserta (atau kurang dibiayai). Peserta dalam pelan pelbagai majikan yang terlibat dalam perjanjian itu yang mengakaunkan pelan tersebut sebagai pelan caruman ditentukan menurut Seksyen 20.31, mengiktiraf aset atau liabiliti yang wujud daripada perjanjian kontraktual, dan hasil atau belanja yang terhasil dalam lebihan atau kurang.
- 20.35 Seksyen 25, Peruntukan, Liabiliti Luar Jangka & Aset Luar Jangka menghendaki entiti mendedahkan maklumat tentang sesetengah liabiliti luar jangka. Dalam konteks pelan pelbagai majikan, liabiliti luar jangka mungkin wujud daripada, sebagai contoh:
- (a) Kerugian aktuari yang berkaitan dengan entiti peserta lain kerana setiap entiti yang menyertai pelan pelbagai majikan berkongsi risiko aktuari setiap entiti peserta lain; atau
 - (b) Sebarang tanggungjawab di bawah terma pelan untuk membiayai sebarang kekurangan dalam pelan jika entiti lain menamatkan penyertaannya.
- 20.36 Pelan pelbagai majikan berbeza daripada pelan pentadbiran kumpulan. Pelan pentadbiran kumpulan ialah agregat bagi pelan majikan tunggal yang digabungkan bagi membolehkan majikan yang menyertai mengumpulkan aset mereka untuk tujuan pelaburan dan mengurangkan kos pengurusan dan pentadbiran pelaburan, tetapi tuntutan daripada majikan yang berbeza diasingkan hanya untuk manfaat pekerjaannya sendiri. Pelan pentadbiran kumpulan tidak menimbulkan masalah perakaunan tertentu kerana maklumat tersedia ada membolehkannya diakaun dengan cara yang sama seperti mana-mana pelan majikan tunggal lain dan pelan tersebut tidak mendedahkan entiti peserta terhadap risiko aktuari yang berkaitan dengan pekerja semasa serta bekas pekerja daripada entiti lain. Takrif dalam Seksyen ini menghendaki entiti mengelaskan pelan pentadbiran kumpulan sebagai pelan caruman ditentukan atau pelan manfaat ditentukan menurut terma pelan (termasuk sebarang obligasi konstruktif yang diluar terma formal).

Pelan Manfaat Ditentukan apabila Entiti Peserta di bawah Kawalan Sepunya

- 20.37 Pelan manfaat ditentukan yang berkongsi risiko antara beberapa entiti di bawah kawalan sepunya, sebagai contoh, entiti mengawal dan dikawal, bukan pelan pelbagai majikan.
- 20.38 Entiti peserta pelan tersebut mendapat maklumat tentang pelan secara keseluruhan, diukur menurut Seksyen ini berasaskan andaian bahawa ia digunakan ke atas pelan secara keseluruhan. Jika terdapat perjanjian kontraktual, pengaturan mengikat, atau dasar yang ditetapkan untuk dicaj kos manfaat ditentukan bersih bagi pelan tersebut secara keseluruhan menurut Seksyen ini kepada entiti individu dalam entiti ekonomi, maka setiap entiti tersebut hendaklah, dalam penyata kewangan individu atau berasingan, mengiktiraf kos manfaat ditentukan bersih yang telah dicaj tersebut. Jika tiada perjanjian, pengaturan atau dasar tersebut, kos manfaat ditentukan bersih hendaklah diiktiraf dalam penyata kewangan individu atau berasingan entiti tersebut iaitu majikan penaja yang sah untuk pelan tersebut. Entiti lain hendaklah, dalam penyata kewangan individu atau berasingan, mengiktiraf kos yang bersamaan dengan caruman belum bayar untuk tempoh tersebut.

- 20.39 Terdapat kes apabila suatu entiti mengawal dan satu atau lebih entiti yang dikawal, menyertai pelan manfaat ditentukan. Entiti yang dikawal mengakaun berasaskan caruman ditentukan dan entiti mengawal mengakaun berasaskan manfaat ditentukan dalam penyata kewangan disatukannya, melainkan wujud perjanjian kontraktual, pengaturan mengikat, atau dasar yang ditetapkan seperti yang dinyatakan dalam Seksyen 20.38. Entiti yang dikawal juga mendedahkan dalam penyata kewangan berasingan yang ia juga mengakaun berasaskan caruman ditentukan. Entiti yang dikawal yang mengakaun berasaskan caruman ditentukan juga menyediakan perincian tentang entiti mengawal, dan menyatakan bahawa, dalam penyata kewangan disatukan bagi entiti mengawal, ia mengakaun berasaskan manfaat ditentukan. Entiti yang dikawal juga membuat pendedahan yang dikehendaki dalam Seksyen 20.40.
- 20.40 **Penyertaan dalam pelan tersebut ialah transaksi pihak berkaitan bagi setiap entiti individu. Oleh itu, entiti hendaklah, dalam penyata kewangan individu atau berasingan, membuat pendedahan yang berikut:**
- (a) **Perjanjian kontraktual, pengaturan mengikat atau dasar yang ditetapkan untuk dicaj kos manfaat ditentukan bersih atau pernyataan bahawa dasar tersebut tidak wujud.**
 - (b) **Dasar untuk menentukan caruman yang perlu dibayar oleh entiti.**
 - (c) **Jika entiti mengakaunkan peruntukan bagi kos manfaat ditentukan bersih menurut Seksyen 20.38, semua maklumat berkaitan pelan secara keseluruhan menurut Seksyen 20.139 - 20.141.**
 - (d) **Jika entiti mengakaunkan caruman belum bayar bagi tempoh menurut Seksyen 20.38, maklumat tentang pelan secara keseluruhan dikehendaki menurut Seksyen 20.140 (b) - (e), (j), (n), (o), (q) dan Seksyen 20.141. Pendedahan lain yang dikehendaki oleh Seksyen 20.140 tidak terpakai.**

Pelan Kerajaan

- 20.41 **Entiti hendaklah mengakaunkan manfaat pasca-pekerjaan di bawah pelan kerajaan dengan cara yang sama seperti pelan pelbagai majikan (rujuk Seksyen 20.30 dan Seksyen 20.31).**
- 20.42 Pelan kerajaan diwujudkan melalui undang-undang untuk melindungi semua entiti (atau semua entiti dalam kategori tertentu, sebagai contoh, industri khusus) dan diuruskan oleh kerajaan persekutuan, negeri atau tempatan atau oleh badan lain (sebagai contoh, agensi yang diwujudkan khusus untuk tujuan ini). Seksyen ini hanya membincangkan manfaat pekerja bagi entiti, dan tidak membincangkan perakaunan bagi sebarang obligasi di bawah pelan kerajaan yang berkaitan dengan pekerja dan bekas pekerja entiti yang tidak dikawal oleh entiti pelapor. Walaupun kerajaan mungkin mewujudkan pelan negeri dan menyediakan manfaat untuk pekerja entiti sektor swasta dan/atau individu bekerja sendiri, obligasi yang wujud bagi pelan tersebut tidak dibincangkan dalam Seksyen ini.

- 20.43 Kebanyakan pelan negeri dibiayai atas asas bayar waktu keluar iaitu caruman ditetapkan pada satu aras yang dijangka mencukupi untuk membayar manfaat yang dikehendaki yang perlu dibayar dalam tempoh yang sama, dan manfaat masa hadapan yang diperoleh dalam tempoh semasa akan dibayar daripada caruman masa hadapan. Entiti yang dilindungi oleh pelan negeri mengakaunkan pelan tersebut sebagai pelan caruman ditentukan atau pelan manfaat ditentukan. Pengolahan perakaunan bergantung sama ada entiti mempunyai obligasi undang-undang atau konstruktif untuk membayar manfaat masa hadapan. Jika obligasi entiti hanya membayar caruman apabila ia perlu dibayar, dan entiti tidak mempunyai obligasi untuk membayar manfaat masa hadapan, ia hendaklah mengakaunkan pelan negeri tersebut sebagai pelan caruman ditentukan.
- 20.44 Pelan negeri boleh dikelaskan sebagai pelan caruman ditentukan oleh entiti yang dikawal. Walau bagaimanapun, ia adalah andaian yang boleh disangkal yang menyatakan pelan negeri akan dicirikan sebagai pelan manfaat ditentukan oleh entiti mengawal. Apabila andaian tersebut disangkal, pelan negeri hendaklah diakaunkan sebagai pelan caruman ditentukan.

Program Keselamatan Sosial Komposit

- 20.45 **Entiti pelapor hendaklah mengakaunkan manfaat pasca-pekerjaan di bawah program keselamatan sosial komposit dengan cara yang sama seperti pelan pelbagai majikan (rujuk Seksyen 20.30 dan Seksyen 20.31).**
- 20.46 Program keselamatan sosial komposit diwujudkan melalui undang-undang dan menyediakan manfaat untuk individu yang memenuhi kriteria kelayakan. Kriteria tersebut pada asasnya termasuk keperluan bahawa seseorang individu telah mencapai umur persaraan yang ditetapkan dalam undang-undang. Mungkin juga terdapat kriteria kelayakan lain yang berkaitan dengan faktor seperti pendapatan dan kekayaan peribadi. Dalam sesetengah bidang kuasa, program keselamatan sosial komposit juga mungkin berfungsi menyediakan manfaat sebagai balasan bagi pertukaran perkhidmatan yang diberikan oleh individu. Seksyen ini hanya membincangkan obligasi dalam program keselamatan sosial komposit yang wujud sebagai balasan bagi pertukaran perkhidmatan yang diberikan oleh pekerja dan bekas pekerja entiti pelapor. Seksyen ini menghendaki entiti pelapor mengakaunkan obligasi untuk manfaat pekerja yang wujud di bawah program keselamatan sosial komposit seperti pelan pelbagai majikan menurut Seksyen 20.30 dan Seksyen 20.31.
- 20.47 Bagi entiti ekonomi, seperti di peringkat kerajaan negeri, pengolahan perakaunan untuk obligasi bagi manfaat pekerja di bawah program keselamatan sosial komposit bergantung sama ada komponen program tersebut berfungsi menyediakan manfaat pasca-pekerjaan untuk pekerja dalam entiti ekonomi yang dikategorikan sebagai pelan caruman ditentukan atau pelan manfaat ditentukan. Dalam membuat pertimbangan ini, faktor yang diterangkan dalam Seksyen 20.33 hendaklah diambil kira.

Manfaat yang Dilindungi Takaful

20.48 Entiti mungkin membayar premium takaful untuk tujuan pendanaan pelan manfaat pasca-pekerjaan. Entiti hendaklah mengakaunkan pelan tersebut sebagai pelan caruman ditentukan kecuali entiti mempunyai (sama ada secara langsung atau tidak langsung melalui pelan) obligasi undang-undang atau obligasi konstruktif untuk:

- (a) Membayar manfaat kepada pekerja secara langsung apabila ia perlu dibayar; atau
- (b) Membayar amaun selebihnya jika penyedia takaful tidak membayar semua manfaat pekerja masa hadapan yang berkaitan dengan perkhidmatan pekerja dalam tempoh semasa dan terdahulu.

Jika entiti masih mempunyai obligasi undang-undang atau obligasi konstruktif, entiti itu hendaklah mengakaunkan pelan tersebut sebagai pelan manfaat ditentukan.

20.49 Manfaat yang dilindungi takaful melalui kontrak takaful tidak perlu mempunyai hubungan langsung atau automatik dengan obligasi entiti untuk manfaat pekerja. Pelan manfaat pasca-pekerjaan yang melibatkan kontrak takaful tertakluk kepada pembezaan yang sama antara perakaunan dan pendanaan seperti pelan dana yang lain.

20.50 Apabila entiti mendanai obligasi manfaat pasca-pekerjaan dengan mencarum ke dalam polisi takaful yang dengannya entiti tersebut (sama ada secara langsung atau tidak langsung melalui pelan, melalui mekanisme untuk menetapkan premium masa hadapan, atau melalui hubungan pihak berkaitan dengan penyedia takaful) masih mempunyai obligasi undang-undang atau obligasi konstruktif, bayaran premium tidak sama dengan pengaturan caruman ditentukan. Oleh itu entiti hendaklah:

- (a) Mengakaunkan polisi takaful layak sebagai aset pelan (rujuk Seksyen 20.8); dan
- (b) Mengiktiraf polisi takaful lain sebagai hak pembayaran ganti (jika polisi memenuhi kriteria dalam Seksyen 20.120).

20.51 Apabila polisi takaful:

- (a) di bawah nama peserta pelan atau kumpulan peserta pelan yang ditetapkan; dan
- (b) entiti tidak mempunyai sebarang obligasi undang-undang atau obligasi konstruktif untuk melindungi sebarang kerugian ke atas polisi, maka entiti tidak mempunyai obligasi untuk membayar manfaat kepada pekerja, dan penyedia takaful bertanggungjawab penuh untuk membayar manfaat tersebut.

Bayaran bagi premium tetap di bawah kontrak tersebut pada intinya ialah penyelesaian obligasi manfaat pekerja, dan bukan pelaburan bagi memenuhi obligasi. Maka, entiti tidak lagi mempunyai aset atau liabiliti. Oleh itu, entiti hendaklah mengakaunkan bayaran tersebut sebagai caruman ke dalam pelan caruman ditentukan.

Manfaat Pasca-pekerjaan – Pelan Caruman Ditetapkan

- 20.52 Perakaunan untuk pelan caruman ditetapkan adalah jelas dan mudah kerana obligasi entiti pelapor bagi setiap tempoh ditetapkan melalui amaun yang akan dicarum bagi tempoh tersebut. Seterusnya, andaian aktuari tidak dikehendaki untuk mengukur obligasi atau belanja, dan tidak terdapat kemungkinan sebarang laba atau rugi aktuari. Selain itu, obligasi diukur pada asas tanpa diskaun, kecuali apabila ia belum perlu dibayar sepenuhnya dalam tempoh dua belas bulan selepas tamat tempoh pekerja memberikan perkhidmatan yang berkaitan.

Pengiktirafan dan Pengukuran

- 20.53 **Apabila pekerja telah memberikan perkhidmatan kepada entiti dalam satu tempoh, entiti tersebut hendaklah mengiktiraf caruman yang dibayar ke dalam pelan caruman ditetapkan sebagai pertukaran untuk perkhidmatan tersebut:**
- (a) Sebagai liabiliti (belanja terakru), selepas menolak sebarang caruman yang telah dibayar. Jika caruman yang telah dibayar itu melebihi caruman yang perlu dibayar untuk perkhidmatan sebelum tarikh pelaporan, maka entiti hendaklah mengiktiraf lebihan itu sebagai aset (belanja prabayar) setakat bayaran terdahulu itu akan menyebabkan, sebagai contoh, pengurangan dalam bayaran masa hadapan atau bayaran balik tunai; dan
 - (b) Sebagai belanja, kecuali Seksyen lain menghendaki atau membenarkan caruman tersebut dimasukkan dalam kos aset (rujuk sebagai contoh, Seksyen 11, Inventori dan Seksyen 12, Hartanah, Loji dan Peralatan).
- 20.54 **Apabila caruman dalam pelan caruman ditetapkan belum perlu dibayar sepenuhnya dalam tempoh dua belas bulan selepas tamat tempoh pekerja memberikan perkhidmatan yang berkaitan, ia hendaklah didiskaunkan dengan menggunakan kadar diskaun yang dinyatakan dalam Seksyen 20.90.**

Pendedahan

- 20.55 **Entiti hendaklah mendedahkan amaun yang diiktiraf sebagai belanja untuk pelan caruman ditetapkan.**
- 20.56 Apabila dikehendaki oleh Seksyen Pendedahan Pihak Berkaitan, entiti hendaklah mendedahkan maklumat tentang caruman ke dalam pelan caruman untuk personel pengurusan utama.

Manfaat Pasca-pekerjaan – Pelan Manfaat Ditetapkan

- 20.57 Perakaunan bagi pelan manfaat ditetapkan adalah kompleks, kerana andaian aktuari adalah dikehendaki untuk mengukur obligasi dan belanja, dan terdapat kemungkinan wujudnya laba dan rugi aktuari. Selain itu, obligasi diukur pada asas terdiskaun, kerana ia mungkin diselesaikan beberapa tahun selepas pekerja memberikan perkhidmatan yang berkaitan.

- 20.58 Sekiranya kos bagi pelantikan ahli aktuari bebas melebihi manfaat yang diterima seperti yang dinyatakan di Seksyen 3.37 - 3.39 (Kos atau Usaha Tidak Wajar), maka entiti boleh menentukan sendiri penilaian aktuari yang komprehensif bagi pengiraan obligasi manfaat ditentukan dan juga tidak memerlukan penilaian aktuari yang komprehensif dilakukan setiap tahun. Dalam tempoh masa di antara penilaian aktuari komprehensif dengan penilaian aktuari komprehensif seterusnya, jika andaian utama aktuari tidak berubah secara signifikan, obligasi manfaat ditentukan boleh diukur dengan menyelaraskan pengukuran aktuari tempoh sebelumnya dengan mengambil kira perubahan demografi pekerja seperti jumlah pekerja dan tahap gaji.

Pengiktirafan dan Pengukuran

- 20.59 Pelan manfaat ditentukan mungkin tidak didanai, atau ia mungkin didanai sepenuhnya atau sebahagiannya melalui caruman oleh entiti, dan kadang-kadang oleh pekerjanya, ke dalam entiti atau dana yang diasingkan secara sah daripada entiti pelapor dan daripadanya manfaat pekerja akan dibayar. Bayaran bagi manfaat yang didanai, apabila ia perlu dibayar bergantung bukan sahaja pada kedudukan kewangan dan prestasi pelaburan dana tetapi juga kemampuan entiti (dan kesediaan) untuk menampung sebarang kekurangan dalam aset dana. Oleh itu, entiti, pada intinya, menjamin risiko aktuari dan risiko pelaburan yang berkaitan dengan pelan. Seterusnya, belanja yang diiktiraf untuk pelan manfaat ditentukan tidak semestinya amaun caruman yang perlu dibayar bagi tempoh tersebut.
- 20.60 Perakaunan oleh entiti bagi pelan manfaat ditentukan melibatkan langkah yang berikut:
- (a) Menggunakan teknik aktuari untuk membuat anggaran munasabah bagi amaun manfaat yang diperoleh oleh pekerja sebagai pulangan untuk perkhidmatan mereka dalam tempoh semasa dan tempoh terdahulu. Teknik ini menghendaki entiti menentukan jumlah manfaat yang berkait dengan tempoh semasa dan tempoh terdahulu (rujuk Seksyen 20.79 - 20.83), dan membuat anggaran (andaian aktuari) tentang pemboleh ubah demografik (seperti pusing ganti dan kematian pekerja) serta pemboleh ubah kewangan (seperti kenaikan gaji dan kos perubatan masa hadapan) yang akan mempengaruhi kos manfaat (rujuk Seksyen 20.84 - 20.104);
 - (b) Mendiskaunkan manfaat itu dengan menggunakan Kaedah Unjuran Unit Kredit untuk menentukan nilai kini bagi obligasi manfaat ditentukan dan kos perkhidmatan semasa (rujuk Seksyen 20.76 - 20.78);
 - (c) Menentukan nilai saksama bagi sebarang aset pelan (rujuk Seksyen 20.117 - 20.119);
 - (d) Menentukan jumlah amaun laba dan rugi aktuari, dan amaun laba dan rugi aktuari tersebut yang hendak diiktiraf (rujuk Seksyen 20.104 - 20.110);
 - (e) Apabila pelan telah diperkenalkan atau diubah, menentukan kos perkhidmatan lampau yang terhasil (rujuk Seksyen 20.111 - 20.116); dan

- (f) Apabila pelan telah dipendekkan atau diselesaikan, menentukan laba atau rugi yang terhasil (rujuk Seksyen 20.128 - 20.135). Apabila entiti mempunyai lebih daripada satu pelan manfaat, entiti hendaklah menggunakan prosedur ini untuk setiap pelan yang material secara berasingan. Sebagai contoh, Kerajaan yang bertanggungjawab ke atas perkhidmatan pendidikan dan kesihatan serta beberapa perkhidmatan lain mungkin mempunyai beberapa pelan yang berasingan untuk guru, pekerja penjagaan kesihatan, dan pekerja lain.

- 20.61 Dalam sesetengah kes, anggaran, purata dan cara mudah pengiraan yang mungkin dapat menyediakan pengiraan terperinci yang hampir tepat dan munasabah seperti ditunjukkan dalam Seksyen ini.

Mengakaunkan Obligasi Konstruktif

- 20.62 **Entiti hendaklah mengakaunkan bukan sahaja obligasi undang-undangnya di bawah terma formal bagi pelan manfaat ditentukan, tetapi juga bagi sebarang obligasi konstruktif yang wujud daripada amalan tidak formal entiti. Amalan tidak formal mewujudkan obligasi konstruktif apabila entiti tidak mempunyai alternatif realistik tetapi perlu membayar manfaat pekerja. Contoh obligasi konstruktif adalah apabila terdapat perubahan dalam amalan tidak formal entiti yang akan menyebabkan rosaknya hubungan entiti dengan pekerja pada tahap yang tidak dapat diterima.**
- 20.63 Terma formal pelan manfaat ditentukan membolehkan entiti menamatkan obligasinya di bawah pelan tersebut. Walau bagaimanapun, biasanya sukar bagi entiti membatalkan suatu pelan jika pekerja perlu dikekalkan. Oleh itu, dengan ketiadaan bukti sebaliknya, perakaunan bagi manfaat pasca mengandaikan bahawa entiti yang menjanjikan manfaat tersebut akan terus berbuat demikian sepanjang baki hayat bekerja pekerja berkenaan.

Penyata Kedudukan Kewangan

- 20.64 **Amaun yang diiktiraf sebagai liabiliti manfaat ditentukan hendaklah jumlah bersih bagi amaun yang berikut:**
- (a) **Nilai kini obligasi manfaat ditentukan pada tarikh pelaporan (rujuk Seksyen 20.76);**
 - (b) **Tambah sebarang laba aktuari (tolak sebarang kerugian aktuari) yang tidak diiktiraf disebabkan pengolahan perakaunan yang dinyatakan dalam Seksyen 20.104 dan Seksyen 20.105;**
 - (c) **Tolak sebarang kos perkhidmatan lampau yang belum diiktiraf (rujuk Seksyen 20.111); dan**
 - (d) **Tolak nilai saksama pada tarikh pelaporan aset pelan (jika ada) daripada obligasi akan diselesaikan secara langsung (rujuk Seksyen 20.117 - 20.119).**
- 20.65 Nilai kini obligasi manfaat ditentukan ialah obligasi kasar, sebelum menolak nilai saksama sebarang aset pelan.

- 20.66 **Entiti hendaklah menentukan nilai kini obligasi manfaat ditentukan dan nilai saksama bagi sebarang aset pelan dengan kenalaran yang mencukupi supaya amaun yang diiktiraf dalam penyata kewangan tidak jauh berbeza daripada amaun yang akan ditentukan pada tarikh pelaporan.**
- 20.67 **Seksyen ini menggalakkan, tetapi tidak menghendaki, entiti melibatkan aktuari yang layak dalam mengukur semua obligasi manfaat pasca-pekerjaan yang material. Atas alasan yang praktikal, entiti boleh meminta aktuari yang layak untuk menjalankan penilaian terperinci terhadap obligasi sebelum tarikh pelaporan. Walau bagaimanapun, keputusan penilaian itu akan dikemaskini untuk sebarang transaksi yang material dan perubahan material dalam keadaan lain (termasuk perubahan dalam harga pasaran dan kadar keuntungan) sehingga tarikh pelaporan.**
- 20.68 **Amaun yang ditentukan di bawah Seksyen 20.64 mungkin negatif (aset). Entiti hendaklah mengukur aset yang terhasil pada nilai yang lebih rendah daripada:**
- (a) **Amaun yang ditentukan di bawah Seksyen 20.64; dan**
 - (b) **Jumlah bagi:**
 - (i) **Sebarang kerugian aktuari bersih dan kos perkhidmatan lampau terkumpul yang tidak diiktiraf (rujuk Seksyen 20.104, Seksyen 20.105 dan Seksyen 20.111); dan**
 - (ii) **Nilai kini bagi sebarang manfaat ekonomi yang tersedia dalam bentuk bayaran balik daripada pelan atau pengurangan dalam caruman masa hadapan kepada pelan. Nilai kini manfaat ekonomi ini hendaklah ditentukan dengan menggunakan kadar diskaun yang dinyatakan dalam Seksyen 20.90.**
- 20.69 **Pengaplikasian Seksyen 20.68 hendaklah tidak menghasilkan laba yang diiktiraf semata-mata akibat kerugian aktuari atau kos perkhidmatan lampau dalam tempoh semasa, atau rugi yang diiktiraf semata-mata akibat laba aktuari dalam tempoh semasa. Oleh itu entiti hendaklah mengiktiraf serta-merta perkara yang berikut menurut Seksyen 20.64, setakat ia wujud apabila aset manfaat ditentukan telah ditetapkan menurut Seksyen 20.68 (b):**
- (a) **Kerugian aktuari bersih dan kos perkhidmatan lampau bagi tempoh semasa setakat ia melebihi sebarang pengurangan dalam nilai kini manfaat ekonomi yang dinyatakan dalam Seksyen 20.68 (b) (i). Jika tiada perubahan atau kenaikan dalam nilai kini bagi manfaat ekonomi, keseluruhan kerugian aktuari bersih dan kos perkhidmatan lampau bagi tempoh semasa hendaklah diiktiraf serta-merta menurut Seksyen 20.64.**
 - (b) **Laba aktuari bersih bagi tempoh semasa selepas penolakan kos perkhidmatan lampau bagi tempoh semasa, setakat ia melebihi sebarang kenaikan dalam nilai kini manfaat ekonomi yang dinyatakan dalam Seksyen 20.68 (b) (i). Jika tiada perubahan atau pengurangan dalam nilai kini bagi manfaat ekonomi, keseluruhan laba aktuari bersih bagi tempoh semasa selepas penolakan kos perkhidmatan lampau bagi tempoh semasa hendaklah diiktiraf serta-merta menurut Seksyen 20.64.**

- 20.70 Seksyen 20.69 terpakai kepada entiti hanya jika entiti mempunyai lebih dalam pelan manfaat ditentukan pada awal atau akhir tempoh perakaunan dan berdasarkan syarat semasa pelan, entiti tidak boleh mendapatkan semula lebih itu sepenuhnya melalui bayaran balik atau pengurangan dalam caruman masa hadapan. Dalam keadaan ini, kos perkhidmatan lampau dan kerugian aktuari yang wujud dalam tempoh tersebut, yang pengiktirafannya ditunda menurut Seksyen 20.64, akan meningkatkan amaun yang dinyatakan dalam Seksyen 20.68 (b) (i). Jika peningkatan tersebut tidak diofset dengan pengurangan yang sama dalam nilai kini bagi manfaat ekonomi yang layak untuk pengiktirafan menurut Seksyen 20.68 (b) (i), akan terdapat peningkatan dalam jumlah bersih yang dinyatakan dalam Seksyen 20.68 (b), dan oleh itu laba diiktiraf. Seksyen 20.69 tidak membenarkan pengiktirafan laba dalam keadaan ini. Kesan sebaliknya wujud bersama laba aktuari yang timbul dalam tempoh tersebut, pengiktirafannya ditunda menurut Seksyen 20.64, setakat laba aktuari itu mengurangkan kerugian aktuari terkumpul yang tidak diiktiraf. Seksyen 20.69 tidak membenarkan pengiktirafan kerugian dalam keadaan ini.
- 20.71 Suatu aset mungkin wujud apabila pelan manfaat ditentukan telah terlebih dibiayai, atau dalam keadaan tertentu apabila laba aktuari diiktiraf. Entiti mengiktiraf aset dalam keadaan tersebut kerana:
- (a) Entiti itu mengawal sumber, iaitu kemampuan menggunakan lebih tersebut untuk menjana manfaat masa hadapan;
 - (b) Kawalan tersebut adalah akibat peristiwa lampau (caruman yang dibayar oleh entiti dan perkhidmatan yang diberikan oleh pekerja); dan
 - (c) Manfaat ekonomi masa hadapan tersedia untuk entiti dalam bentuk pengurangan caruman masa hadapan atau bayaran balik tunai, sama ada secara langsung kepada entiti atau tidak langsung kepada pelan lain yang mempunyai defisit.
- 20.72 Had dalam Seksyen 20.68 (b) tidak boleh mengatasi pengiktirafan tertunda bagi kerugian aktuari tertentu (rujuk Seksyen 20.104 dan Seksyen 20.105) dan kos perkhidmatan lampau tertentu (rujuk Seksyen 20.111), selain yang dinyatakan dalam Seksyen 20.69. Seksyen 20.140 (f) (ii) menghendaki entiti mendedahkan sebarang amaun yang tidak diiktiraf sebagai aset disebabkan had dalam Seksyen 20.68 (b).

Penyata Prestasi Kewangan

- 20.73 **Entiti hendaklah mengiktiraf jumlah bersih amaun yang berikut dalam lebihan atau kurangan, kecuali setakat Seksyen lain menghendaki atau membenarkan ia dimasukkan dalam kos aset:**
- (a) **Kos perkhidmatan semasa (rujuk Seksyen 20.75 - 20.103);**
 - (b) **Caj pembiayaan (rujuk Seksyen 20.94);**
 - (c) **Pulangan dijangka ke atas sebarang aset pelan (rujuk Seksyen 20.124 - 20.126) dan ke atas sebarang hak pembayaran ganti (rujuk Seksyen 20.120);**

- (d) Laba dan kerugian aktuari, seperti yang dikehendaki selaras dengan dasar perakaunan entiti (rujuk Seksyen 20.104 - 20.108);
- (e) Kos perkhidmatan lampau (rujuk Seksyen 20.111);
- (f) Kesan ke atas sebarang pemendekan atau penyelesaian (rujuk Seksyen Kontrak jaminan kewangan); dan
- (g) Kesan had dalam Seksyen 20.68 (b), kecuali ia diiktiraf dalam Penyata Perubahan Dana Amanah menurut Seksyen 20.107.

20.74 Seksyen lain menghendaki kos manfaat pekerja tertentu dimasukkan dalam kos aset, seperti Seksyen 11, Inventori atau Seksyen 12, Hartanah, Loji dan Peralatan. Sebarang kos manfaat pasca-pekerjaan yang dimasukkan dalam kos aset tersebut termasuk perkadaran yang sesuai bagi komponen yang disenaraikan dalam Seksyen 20.73.

Pengiktirafan dan Pengukuran – Nilai Kini bagi Obligasi Manfaat Ditentukan dan Kos Perkhidmatan Semasa

20.75 Kos muktamad bagi pelan manfaat ditentukan mungkin dipengaruhi oleh banyak pemboleh ubah, seperti gaji terakhir, pusing ganti pekerja dan kematian pekerja, trend kos perubatan, serta bagi untuk pelan yang didanai, perolehan daripada pelaburan aset pelan. Kos muktamad pelan adalah tidak pasti dan ketidakpastian ini mungkin berterusan dalam tempoh yang panjang. Untuk mengukur nilai kini bagi obligasi manfaat pasca-pekerjaan dan kos perkhidmatan semasa yang berkaitan, adalah perlu:

- (a) Menggunakan kaedah penilaian aktuari (rujuk Seksyen 20.76 - 20.78);
- (b) Memperuntukkan manfaat kepada tempoh perkhidmatan (rujuk Seksyen 20.79 - 20.83); dan
- (c) Membuat andaian aktuari (rujuk Seksyen 20.84 - 20.103).

Kaedah Penilaian Aktuari

20.76 Entiti hendaklah menggunakan Kaedah Unjuran Unit Kredit untuk menentukan nilai kini obligasi manfaat ditentukan dan kos perkhidmatan semasa yang berkaitan, dan kos perkhidmatan lampau, jika berkenaan.

20.77 Kaedah Unjuran Unit Kredit (kadangkala dikenali sebagai kaedah manfaat terakru yang diprorata ke atas perkhidmatan atau sebagai kaedah manfaat dibahagikan dengan tahun perkhidmatan) menganggap setiap tempoh perkhidmatan sebagai yang memberi kenaikan kepada suatu unit tambahan bagi kelayakan manfaat (rujuk Seksyen 20.79 - 20.83), dan mengukur setiap unit secara berasingan untuk membentuk obligasi akhir (rujuk Seksyen 20.84 - 20.103).

20.78 Entiti mendiskaunkan kesemua obligasi manfaat pasca-pekerjaan walaupun sebahagian obligasi tersebut perlu dibayar dalam tempoh dua belas bulan dari tarikh pelaporan.

Mengaitkan Manfaat kepada Tempoh Perkhidmatan

- 20.79 **Dalam menentukan nilai kini bagi obligasi manfaat ditentukan dan kos perkhidmatan semasa yang berkaitan, dan apabila berkenaan, kos perkhidmatan lampau, entiti hendaklah mengaitkan manfaat kepada tempoh perkhidmatan di bawah formula manfaat pelan. Walau bagaimanapun, jika perkhidmatan pekerja dalam tahun kemudian akan membawa kepada aras manfaat yang secara lebih tinggi berbanding tahun-tahun sebelumnya, entiti hendaklah mengaitkan manfaat mengikut asas garis lurus dari:**
- (a) **Tarikh apabila perkhidmatan pekerja mula menyebabkan wujudnya manfaat di bawah pelan (sama ada manfaat adalah bersyarat ke atas perkhidmatan); hingga**
 - (b) **Tarikh apabila perkhidmatan selanjutnya pekerja berkenaan akan menyebabkan amaun manfaat bagi lanjutan perkhidmatan tersebut di bawah pelan tidak material, selain daripada kenaikan gaji seterusnya.**
- 20.80 Kaedah Unjuran Unit Kredit menghendaki entiti memperuntukkan manfaat untuk tempoh semasa (untuk menentukan kos perkhidmatan semasa) dan tempoh semasa dan terdahulu (untuk menentukan nilai kini obligasi manfaat ditentukan). Entiti memperuntukkan manfaat kepada tempoh apabila obligasi untuk menyediakan manfaat pasca-pekerjaan wujud. Obligasi itu wujud apabila pekerja memberikan perkhidmatan dengan mendapat balasan manfaat pasca-pekerjaan yang dijangka dibayar oleh entiti pada tempoh pelaporan masa hadapan. Teknik aktuari membolehkan entiti mengukur obligasi dengan kebolehpercayaan yang mencukupi untuk mewajarkan pengiktirafan liabiliti.
- 20.81 Perkhidmatan pekerja akan mewujudkan obligasi di bawah pelan manfaat ditentukan walaupun manfaat adalah bersyarat ke atas pekerjaan masa hadapan (dengan perkataan lain, tidak diletak hak). Perkhidmatan pekerja sebelum tarikh letak hak menimbulkan obligasi konstruktif, kerana pada setiap tarikh pelaporan berturutan, amaun perkhidmatan masa hadapan yang perlu diberikan oleh pekerja sebelum layak menerima manfaat akan berkurang. Untuk mengukur obligasi manfaat ditentukan, entiti hendaklah mempertimbangkan kebarangkalian sesetengah pekerja mungkin tidak memenuhi sebarang keperluan letak hak. Walaupun sesetengah manfaat pasca-pekerjaan, sebagai contoh, manfaat perubatan pasca-pekerjaan akan menjadi belum bayar hanya jika berlaku peristiwa khusus apabila pekerja tidak lagi bekerja, obligasi ini wujud apabila pekerja memberikan perkhidmatan yang melayakkan penerimaan manfaat jika peristiwa khusus tersebut berlaku. Kebarangkalian peristiwa khusus berlaku akan mempengaruhi pengukuran obligasi, tetapi tidak menentukan sama ada obligasi wujud atau tidak.
- 20.82 Obligasi meningkat sehingga pada tarikh perkhidmatan selanjutnya oleh pekerja tidak akan menyebabkan amaun yang material dalam manfaat selanjutnya. Oleh itu, semua manfaat akan diperuntukkan kepada tempoh yang tamat pada atau sebelum tarikh tersebut. Manfaat akan diperuntukkan kepada tempoh perakaunan individu di bawah formula pelan manfaat. Walau bagaimanapun, jika perkhidmatan pekerja dalam tahun-tahun kemudian yang akan membawa kepada aras manfaat menjadi lebih material berbanding tahun-tahun sebelumnya, entiti hendaklah memperuntukkan manfaat mengikut asas garis lurus sehingga tarikh apabila perkhidmatan selanjutnya oleh pekerja tidak menyebabkan amaun yang material dalam manfaat tambahan. Ini adalah kerana keseluruhan tempoh perkhidmatan pekerja akan menyebabkan manfaat mencapai aras yang lebih tinggi pada akhirnya.

Peningkatan obligasi sehingga pada tarikh perkhidmatan selanjutnya oleh pekerja tidak akan menyebabkan amaun yang material dalam manfaat selanjutnya

- 20.83 Apabila amaun manfaat berkadar secara malar dengan gaji terakhir bagi setiap tahun perkhidmatan, kenaikan gaji masa hadapan akan memberi kesan kepada amaun yang dikehendaki bagi menyelesaikan obligasi yang wujud untuk perkhidmatan sebelum tarikh pelaporan, tetapi tidak mewujudkan obligasi tambahan. Oleh itu:
- (a) Untuk tujuan Seksyen 20.79, kenaikan gaji tidak menyebabkan manfaat tambahan disediakan, walaupun amaun manfaat bergantung pada gaji terakhir; dan
 - (b) Amaun manfaat yang diperuntukkan kepada setiap tempoh adalah berkadar secara malar daripada gaji kepada manfaat yang berkait.

Andaian Aktuari

- 20.84 **Andaian aktuari hendaklah tidak berat sebelah dan saling serasi.**
- 20.85 Andaian aktuari ialah anggaran terbaik entiti bagi pemboleh ubah yang akan menentukan kos muktamad penyediaan manfaat pasca-pekerjaan. Andaian aktuari terdiri daripada:
- (a) Andaian demografi tentang ciri-ciri masa hadapan pekerja semasa dan bekas pekerja (dan tanggungan mereka) yang layak menerima manfaat. Andaian demografi membincangkan perkara seperti:
 - (i) Kematian, dalam tempoh pekerjaan dan selepas tempoh pekerjaan;
 - (ii) Kadar pusing ganti pekerja, hilang upaya dan persaraan awal;
 - (iii) Suatu kadaran ahli pelan dengan tanggungan yang layak mendapat manfaat; dan
 - (iv) Kadar tuntutan di bawah pelan perubatan.
 - (b) Andaian kewangan, berkaitan item seperti berikut:
 - (i) Kadar diskaun (rujuk Seksyen 20.90 - 20.94);
 - (ii) Tahap gaji dan manfaat masa hadapan (rujuk Seksyen 20.95 - 20.99);
 - (iii) Bagi manfaat perubatan, kos perubatan masa hadapan, termasuk kos mentadbir tuntutan dan bayaran manfaat sekiranya material (rujuk Seksyen 20.100 - 20.103); dan
 - (iv) Kadar pulangan dijangka atas aset pelan (rujuk Seksyen 20.124 - 20.126).
- 20.86 Andaian aktuari adalah tidak berat sebelah sekiranya ia berhemat atau tidak terlalu konservatif.

- 20.87 Andaian aktuari adalah saling serasi jika ia menggambarkan hubungan ekonomi antara faktor seperti inflasi, kadar kenaikan gaji, pulangan atas aset pelan dan kadar diskaun. Sebagai contoh, semua andaian yang bergantung pada aras inflasi tertentu (seperti andaian tentang kadar keuntungan serta kenaikan gaji dan manfaat) dalam sebarang tempoh masa hadapan yang ditetapkan mengandaikan aras inflasi yang sama dalam tempoh tersebut.
- 20.88 Entiti menentukan kadar diskaun dan andaian kewangan yang lain dalam terma nominal (dinyatakan), kecuali andaian dalam terma sebenar (inflasi terlaras) lebih boleh dipercayai, sebagai contoh, dalam ekonomi hiperinflasi (rujuk piawaian perakaunan antarabangsa atau nasional yang berkaitan pelaporan kewangan dalam ekonomi hiperinflasi), atau apabila manfaat adalah indeks berkait dan wujud pasaran dalam bagi indeks berkait sukuk bagi mata wang dan tempoh yang sama.
- 20.89 **Andaian kewangan hendaklah berasaskan jangkaan pasaran, pada tarikh pelaporan, sepanjang tempoh di mana obligasi akan dilangsaikan.**

Andaian Aktuari – Kadar Diskaun

- 20.90 **Kadar yang digunakan untuk mendiskaunkan obligasi manfaat pasca-pekerjaan (didanai dan tidak didanai) hendaklah menggambarkan nilai masa wang. Mata wang dan tempoh instrumen kewangan yang dipilih untuk menggambarkan nilai masa wang hendaklah selaras dengan mata wang dan tempoh anggaran bagi obligasi manfaat pasca-pekerjaan.**
- 20.91 Salah satu andaian aktuari yang memberikan kesan material ialah kadar diskaun. Kadar diskaun menggambarkan nilai masa wang tetapi bukan risiko aktuari atau risiko pelaburan. Selain itu, kadar diskaun tidak menggambarkan risiko kredit entiti-spesifik yang ditanggung oleh pemiutang entiti, mahupun risiko pengalaman masa hadapan yang mungkin berbeza dengan andaian aktuari.
- 20.92 Kadar diskaun menggambarkan anggaran pemasaan bagi bayaran manfaat. Secara praktisnya, entiti biasanya mengguna pakai kadar diskaun purata berwajaran tunggal yang menggambarkan anggaran pemasaan dan amaun bayaran manfaat serta mata wang yang digunakan untuk membayar manfaat.
- 20.93 Entiti membuat pertimbangan sama ada kadar diskaun yang menggambarkan nilai masa wang akan menjadi paling hampir tepat dengan merujuk pulangan pasaran pada tarikh pelaporan bagi sukuk kerajaan, sukuk korporat berkualiti tinggi atau melalui instrumen kewangan lain yang patuh syariah. Dalam sesetengah bidang kuasa, pulangan pasaran pada tarikh pelaporan bagi sukuk kerajaan akan menjadi paling hampir tepat bagi nilai masa wang. Walau bagaimanapun, terdapat juga bidang kuasa yang tidak sama keadaannya, sebagai contoh, bidang kuasa yang tidak mempunyai pasaran dalam bagi sukuk kerajaan, atau apabila pulangan pasaran pada tarikh pelaporan bagi sukuk kerajaan tidak menggambarkan nilai masa wang. Dalam kes tersebut, entiti pelapor hendaklah menentukan kadar melalui kaedah lain, seperti dengan merujuk pulangan pasaran bagi sukuk korporat berkualiti tinggi. Terdapat juga keadaan apabila tidak ada pasaran dalam bagi sukuk kerajaan atau sukuk korporat berkualiti tinggi dengan tempoh matang yang cukup panjang untuk dipadankan dengan tempoh matang dijangka bagi semua bayaran manfaat. Dalam keadaan tersebut, entiti hendaklah menggunakan kadar

pasaran semasa bagi tempoh yang sesuai untuk mendiskaun tempoh bayaran yang lebih pendek, dan menganggarkan kadar diskaun untuk tempoh matang yang lebih panjang dengan mengekstrapolasi kadar pasaran semasa sepanjang keluk pulangan. Jumlah nilai kini bagi obligasi manfaat ditentukan tidak begitu sensitif terhadap kadar diskaun yang digunakan atas bahagian manfaat yang dibayar melepasi tempoh matang akhir instrumen kewangan yang ada, seperti sukuk kerajaan atau sukuk korporat.

20.94 Caj pembiayaan dikira dengan mendarabkan kadar diskaun (yang ditentukan pada permulaan tempoh) dengan nilai kini obligasi manfaat ditentukan sepanjang tempoh tersebut, dengan mengambil kira sebarang perubahan material dalam obligasi. Nilai kini obligasi akan berbeza daripada liabiliti yang diiktiraf dalam penyata kedudukan kewangan kerana:

- (a) liabiliti tersebut diiktiraf selepas menolak nilai saksama sebarang aset pelan; dan
- (b) sesetengah laba dan rugi aktuari dan sesetengah kos perkhidmatan lampau, tidak diiktiraf serta merta.

Andaian Aktuari – Gaji, Manfaat dan Kos Perubatan

20.95 **Obligasi manfaat pasca-pekerjaan hendaklah diukur pada asas yang menggambarkan:**

- (a) **Anggaran kenaikan gaji masa hadapan;**
- (b) **Manfaat yang dinyatakan dalam terma pelan (atau yang terhasil daripada sebarang obligasi konstruktif yang di luar terma) pada tarikh pelaporan; dan**
- (c) **Anggaran perubahan masa hadapan dalam aras sebarang manfaat kerajaan yang mempengaruhi manfaat belum bayar di bawah pelan manfaat ditentukan, jika, dan hanya jika:**
 - (i) **Perubahan tersebut telah berkuatkuasa sebelum tarikh pelaporan; atau**
 - (ii) **Sejarah lampau, atau bukti lain yang boleh dipercayai yang menunjukkan bahawa manfaat kerajaan tersebut akan berubah dalam keadaan yang boleh diramal, sebagai contoh, selari dengan perubahan masa hadapan dalam aras harga umum atau aras gaji umum.**

20.96 Anggaran kenaikan gaji masa hadapan mengambil kira inflasi, kekananan, kenaikan pangkat, dan faktor lain yang berkaitan, seperti penawaran dan permintaan dalam pasaran pekerjaan.

20.97 Jika terma formal bagi suatu pelan (atau obligasi konstruktif yang di luar terma formal) menghendaki entiti mengubah manfaat dalam tempoh masa hadapan, pengukuran obligasi hendaklah menggambarkan perubahan tersebut. Sebagai contoh, kes ini berlaku apabila:

- (a) Entiti mempunyai sejarah lampau dalam kenaikan manfaat, sebagai contoh, untuk mengurangkan kesan inflasi, dan tiada petunjuk yang amalan ini akan berubah pada masa hadapan;

- (b) Laba aktuari telah diiktiraf dalam penyata kewangan, dan entiti bertanggungjawab, melalui sama ada terma formal suatu pelan (atau obligasi konstruktif yang di luar terma formal) atau perundangan, untuk menggunakan sebarang lebihan dalam pelan untuk manfaat peserta pelan (rujuk Seksyen 20.113 (c)).
- 20.98 Andaian aktuari tidak menggambarkan perubahan manfaat masa hadapan yang tidak dinyatakan dalam terma formal suatu pelan (atau obligasi konstruktif) pada tarikh pelaporan. Perubahan tersebut akan menghasilkan:
- (a) Kos perkhidmatan lampau, setakat ia mengubah manfaat untuk perkhidmatan sebelum perubahan; dan
 - (b) Kos perkhidmatan semasa untuk tempoh selepas perubahan, setakat ia mengubah manfaat untuk perkhidmatan selepas perubahan tersebut.
- 20.99 Sesetengah manfaat pasca-pekerjaan dikaitkan dengan pemboleh ubah, seperti aras kelayakan manfaat daripada pencen keselamatan sosial atau penjagaan kesihatan kerajaan. Pengukuran manfaat tersebut menggambarkan perubahan dijangka bagi pemboleh ubah tersebut, berdasarkan sejarah lampau dan bukti lain yang boleh dipercayai.
- 20.100 **Andaian tentang kos perubatan hendaklah mengambil kira anggaran perubahan masa hadapan dalam kos perkhidmatan perubatan, berpunca daripada kedua-duanya iaitu inflasi dan perubahan kos perubatan khusus.**
- 20.101 Pengukuran manfaat perubatan pasca-pekerjaan menghendaki andaian tentang aras dan kekerapan tuntutan masa hadapan dan kos bagi memenuhi tuntutan itu. Entiti menganggarkan kos perubatan masa hadapan berasaskan data sejarah tentang pengalaman entiti, dan apabila perlu, disokong oleh data sejarah daripada entiti lain, syarikat takaful, penyedia perubatan atau sumber-sumber lain. Anggaran kos perubatan masa hadapan mengambil kira kesan daripada kemajuan teknologi, perubahan dalam penggunaan penjagaan kesihatan atau corak penyampaian, dan perubahan status kesihatan peserta pelan.
- 20.102 Aras dan kekerapan tuntutan sangat sensitif terhadap umur, status kesihatan dan jantina pekerja (dan tanggungan mereka), dan mungkin sensitif terhadap faktor lain seperti lokasi geografi. Oleh itu, data sejarah dilaraskan setakat campuran demografi suatu populasi berbeza daripada populasi yang digunakan sebagai asas untuk data sejarah. Ia juga dilaraskan apabila terdapat bukti yang boleh dipercayai bahawa trend sejarah tidak akan berterusan.
- 20.103 Sesetengah pelan penjagaan kesihatan pasca-pekerjaan menghendaki pekerja mencarum kos perubatan yang dilindungi oleh pelan tersebut. Anggaran kos perubatan masa hadapan mengambil kira sebarang caruman tersebut, berasaskan terma pelan pada tarikh pelaporan (atau berasaskan sebarang obligasi konstruktif yang di luar terma tersebut). Perubahan caruman pekerja menghasilkan kos perkhidmatan lampau, atau apabila berkenaan, pemotongan. Kos bagi memenuhi tuntutan mungkin dikurangkan melalui manfaat daripada negeri atau penyedia perubatan lain (rujuk Seksyen 20.95 (c) dan Seksyen 20.99).

Laba dan Rugi Aktuari

20.104 Untuk mengukur liabiliti manfaat ditentukan menurut Seksyen 20.64, entiti hendaklah, tertakluk kepada Seksyen 20.69, mengiktiraf bahagian (seperti yang dinyatakan dalam Seksyen 20.105) daripada laba dan rugi aktuari sebagai hasil atau belanja jika laba dan rugi aktuari terkumpul bersih yang tidak diiktiraf pada akhir tempoh pelaporan terdahulu lebih besar daripada:

(a) 10% daripada nilai kini obligasi manfaat ditentukan pada tarikh itu (sebelum menolak aset pelan); dan

(b) 10% daripada nilai saksama bagi sebarang aset pelan pada tarikh itu.

Had ini hendaklah dikira dan digunakan secara berasingan bagi setiap pelan manfaat ditentukan.

20.105 Bahagian laba dan rugi aktuari yang hendak diiktiraf bagi setiap pelan manfaat ditentukan ialah lebihan yang ditentukan menurut Seksyen 20.104, dibahagikan dengan jangkaan purata baki hayat bekerja bagi pekerja yang menyertai pelan itu. Walau bagaimanapun, entiti boleh mengguna pakai sebarang kaedah sistematik yang menghasilkan pengiktirafan laba dan rugi aktuari yang lebih cepat, dengan syarat asas yang sama digunakan pada laba dan rugi, dan asas tersebut digunakan secara konsisten dari tempoh ke tempoh. Entiti boleh menggunakan kaedah sistematik itu atas laba dan rugi aktuari walaupun ia berada dalam had yang dinyatakan dalam Seksyen 20.104.

20.106 Jika, seperti dibenarkan oleh Seksyen 20.105, entiti menggunakan dasar yang mengiktiraf laba dan rugi aktuari dalam tempoh ia berlaku, ia boleh mengiktirafnya sebagai item yang berasingan dalam dana amanah, menurut Seksyen 20.107 dan Seksyen 20.108, dengan syarat ia melakukannya juga untuk:

(a) Semua pelan manfaat ditentukannya; dan

(b) Semua laba dan rugi aktuarinya.

20.107 Laba dan rugi aktuari yang diiktiraf secara langsung dalam dana amanah seperti yang dibenarkan oleh Seksyen 20.106 hendaklah dibentangkan dalam Penyata Perubahan Dana Amanah menurut Seksyen 8.5 (c).

20.108 Entiti yang mengiktiraf laba dan rugi aktuari menurut Seksyen 20.106, hendaklah juga mengiktiraf sebarang pelarasan yang wujud daripada had dalam Seksyen 20.68 (b) di luar lebihan atau kurangan dalam Penyata Perubahan Dana Amanah, menurut Seksyen 8.5 (c). Laba dan rugi aktuari serta pelarasan yang wujud daripada had dalam Seksyen 20.68 (b) yang telah diiktiraf secara langsung dalam Penyata Perubahan Dana Amanah hendaklah diiktiraf serta merta dalam lebihan atau kurangan terkumpul. Laba dan rugi aktuari serta pelarasan yang wujud dalam Seksyen 20.68 (b) tersebut tidak boleh diiktiraf dalam lebihan atau kurangan dalam tempoh berikutnya.

- 20.109 Laba dan rugi aktuari mungkin terhasil akibat peningkatan atau pengurangan nilai kini bagi obligasi manfaat ditentukan atau nilai saksama sebarang aset pelan yang berkaitan. Sebagai contoh, antara penyebab laba dan rugi aktuari termasuk:
- (a) Kadar yang tinggi atau rendah yang tidak dijangka dalam pusing ganti pekerja, persaraan awal atau kematian, atau kenaikan gaji, manfaat (jika terma formal atau terma konstruktif dalam suatu pelan manfaat mengambil kira kesan kenaikan inflasi), atau kos perubatan;
 - (b) Kesan perubahan dalam anggaran pusing ganti pekerja masa hadapan, persaraan awal, atau kematian, atau kenaikan gaji, manfaat (jika terma formal atau terma konstruktif dalam suatu pelan manfaat mengambil kira kesan kenaikan inflasi), atau kos perubatan;
 - (c) Kesan perubahan kadar diskaun; dan
 - (d) Perbezaan antara pulangan sebenar atas aset pelan dengan pulangan dijangka atas aset pelan (rujuk Seksyen 20.124 - 20.126).
- 20.110 Dalam tempoh jangka panjang, laba dan rugi aktuari boleh diofset antara satu sama lain. Oleh itu, anggaran obligasi manfaat pasca-pekerjaan boleh dilihat sebagai julat (atau koridor) dalam lingkungan anggaran terbaik. Entiti dibenarkan, tetapi tidak dikehendaki, mengiktiraf laba dan rugi aktuari yang termasuk dalam julat tersebut. Seksyen ini menghendaki entiti mengiktiraf, sekurang-kurangnya, bahagian tertentu laba dan rugi aktuari yang berada di luar koridor $\pm 10\%$. Seksyen ini juga membenarkan kaedah sistematik pengiktirafan yang lebih cepat, dengan syarat kaedah tersebut memenuhi syarat yang dinyatakan dalam Seksyen 20.105. Kaedah yang dibenarkan itu termasuk, sebagai contoh, pengiktirafan secara langsung semua laba dan rugi aktuari, dalam dan luar koridor.

Kos Perkhidmatan Lampau

- 20.111 **Untuk mengukur liabiliti manfaat ditentukan di bawah Seksyen 20.64, entiti hendaklah, tertakluk kepada Seksyen 20.69, mengiktiraf kos perkhidmatan lampau sebagai belanja berasaskan garis lurus sepanjang tempoh purata sehingga manfaat diletak hak. Setakat manfaat itu telah diletak hak sebaik sahaja selepas pelan manfaat ditentukan diperkenalkan atau terdapat perubahan pada pelan tersebut, entiti hendaklah serta merta, mengiktiraf kos perkhidmatan lampau.**
- 20.112 Kos perkhidmatan lampau wujud apabila entiti memperkenalkan pelan manfaat ditentukan yang memperuntukkan manfaat kepada perkhidmatan lampau atau perubahan manfaat untuk perkhidmatan lampau di bawah pelan manfaat ditentukan sedia ada. Perubahan tersebut adalah sebagai pulangan kepada perkhidmatan pekerja sepanjang tempoh tertentu sehingga manfaat yang berkaitan diletak hak. Oleh itu, entiti mengiktiraf kos perkhidmatan lampau sepanjang tempoh tersebut, tanpa mengambil kira bahawa kos tersebut merujuk perkhidmatan pekerja dalam tempoh terdahulu. Entiti mengukur kos perkhidmatan lampau sebagai perubahan dalam liabiliti disebabkan oleh pindaan (rujuk Seksyen 20.76). Kos perkhidmatan lampau negatif wujud apabila entiti mengubah manfaat yang diperuntukkan kepada perkhidmatan lampau supaya nilai kini obligasi manfaat ditentukan berkurang.

20.113 Kos perkhidmatan lampau tidak termasuk:

- (a) Kesan perbezaan antara kenaikan gaji sebenar dengan kenaikan gaji diandaikan terdahulu atas obligasi untuk membayar manfaat bagi perkhidmatan dalam tahun terdahulu (tiada kos perkhidmatan lampau oleh sebab andaian aktuari membenarkan unjuran gaji);
- (b) Anggaran terkurang atau terlebih bagi kenaikan pensyen berdasarkan budi bicara apabila entiti mempunyai obligasi konstruktif untuk memberikan kenaikan tersebut (tiada kos perkhidmatan lampau oleh sebab andaian aktuari membenarkan kenaikan tersebut);
- (c) Anggaran bagi penambahbaikan manfaat yang terhasil daripada laba aktuari yang telah diiktiraf dalam penyata kewangan jika entiti dipertanggungjawabkan, sama ada melalui terma formal suatu pelan (atau obligasi konstruktif yang di luar terma tersebut) atau perundangan, untuk menggunakan sebarang lebihan dalam pelan untuk manfaat peserta pelan, walaupun jika kenaikan manfaat belum diberikan secara formal (kenaikan obligasi yang terhasil ialah rugi aktuari dan bukan kos perkhidmatan lampau, rujuk Seksyen 20.97 (b));
- (d) Kenaikan dalam manfaat diletak hak apabila, ketiadaan manfaat baharu atau yang ditambah baik, pekerja memenuhi keperluan letak hak (tiada kos perkhidmatan lampau kerana entiti mengiktiraf kos manfaat dianggarkan sebagai kos perkhidmatan semasa apabila perkhidmatan telah diberikan); dan
- (e) Kesan daripada pindaan pelan yang mengurangkan manfaat untuk perkhidmatan masa hadapan (pemotongan).

20.114 Entiti menyediakan jadual pelunasan untuk kos perkhidmatan lampau apabila manfaat diperkenalkan atau diubah. Adalah tidak praktikal untuk menyenggara rekod terperinci yang diperlukan bagi mengenal pasti dan melaksanakan perubahan berikutnya dalam jadual pelunasan. Selain itu, kesannya boleh menjadi material hanya apabila terdapat pemotongan atau penyelesaian. Oleh itu, entiti hendaklah meminda jadual pelunasan untuk kos perkhidmatan lampau hanya jika terdapat pemotongan atau penyelesaian.

20.115 Apabila entiti mengurangkan manfaat belum bayar bawah pelan manfaat ditentukan sedia ada, pengurangan yang terhasil dalam liability manfaat ditentukan diiktiraf sebagai kos perkhidmatan lampau negatif sepanjang tempoh purata sehingga bahagian manfaat terkurang itu menjadi diletak hak.

20.116 Apabila entiti mengurangkan manfaat belum bayar tertentu bawah pelan manfaat ditentukan sedia ada, dan pada masa yang sama, menaikkan manfaat belum bayar yang lain bawah pelan untuk pekerja yang sama, entiti hendaklah mengolah perubahan ini sebagai satu perubahan bersih.

Pengiktirafan dan Pengukuran – Aset Pelan

Nilai Saksama Aset Pelan

- 20.117 Nilai saksama bagi sebarang aset pelan ditolak untuk menentukan amaun diiktiraf dalam penyata kedudukan kewangan selaras dengan Seksyen 20.64. Apabila tiada harga pasaran tersedia, nilai saksama aset pelan dianggarkan, sebagai contoh, dengan mendiskaunkan jangkaan aliran tunai masa hadapan dengan menggunakan kadar diskaun yang menggambarkan risiko yang dikaitkan dengan aset pelan dan tempoh matang atau jangkaan tarikh pelupusan bagi aset tersebut (atau, jika tiada tempoh matang, jangkaan tempoh sehingga penyelesaian obligasi tersebut).
- 20.118 Aset pelan mengecualikan caruman tidak dibayar yang terhutang daripada entiti kepada dana, dan sebarang instrumen kewangan tidak boleh pindah yang diterbitkan oleh entiti dan dipegang oleh dana. Aset pelan dikurangkan melalui sebarang liabiliti dana yang tidak berkaitan dengan manfaat pekerja, sebagai contoh, pemiutang dagangan dan pemiutang lain serta liabiliti yang terhasil daripada instrumen kewangan derivatif.
- 20.119 Apabila aset pelan termasuk polisi takaful layak yang sepadan dengan amaun dan masa bagi sebahagian atau semua manfaat belum bayar bawah pelan, nilai saksama polisi takaful tersebut dianggap sebagai nilai kini obligasi yang berkaitan, seperti diterangkan dalam Seksyen 20.64 (tertakluk kepada sebarang pengurangan yang dikehendaki jika amaun belum terima bawah polisi takaful tidak boleh pulih sepenuhnya).

Pembayaran Ganti

- 20.120 **Apabila, dan hanya apabila, hampir pasti bahawa pihak lain akan membayar ganti sebahagian atau semua perbelanjaan yang dikehendaki untuk menyelesaikan obligasi manfaat ditentukan, entiti hendaklah mengiktiraf haknya untuk pembayaran ganti sebagai aset berasingan. Entiti hendaklah mengukur asetnya pada nilai saksama. Dalam semua aspek lain, entiti hendaklah mengolah aset tersebut dengan cara yang sama seperti aset pelan. Dalam penyata prestasi kewangan, belanja yang berkaitan dengan pelan manfaat ditentukan boleh dibentangkan sebagai amaun diiktiraf bersih untuk pembayaran ganti.**
- 20.121 Dalam keadaan tertentu, entiti boleh bergantung pada pihak lain, seperti penyedia takaful, untuk membayar sebahagian atau semua perbelanjaan yang dikehendaki bagi menyelesaikan obligasi manfaat ditentukan. Polisi takaful layak seperti yang ditakrifkan dalam Seksyen 20.8 ialah aset pelan. Entiti hendaklah mengakaunkan polisi takaful layak dengan cara yang sama seperti semua aset pelan lain, dan Seksyen 20.120 tidak terpakai (rujuk Seksyen 20.48 - 20.51 dan Seksyen 20.119).
- 20.122 Apabila polisi takaful bukan polisi takaful layak, polisi takaful itu bukan aset pelan. Seksyen 20.120 membincangkan kes tersebut; entiti mengiktiraf haknya untuk pembayaran ganti bawah polisi takaful sebagai aset berasingan, dan bukan sebagai penolakan dalam menentukan liabiliti manfaat ditentukan yang diiktiraf bawah Seksyen 20.64; dalam semua aspek lain, entiti hendaklah mengolah aset dengan cara yang sama seperti aset pelan. Secara khusus, liabiliti manfaat ditentukan yang diiktiraf bawah Seksyen 20.64

meningkat (berkurang) setakat laba (rugi) aktuari terkumpul bersih atas obligasi manfaat ditentukan dan atas hak pembayaran ganti berkaitan kekal tidak diiktiraf bawah Seksyen 20.104 dan Seksyen 20.105. Seksyen 20.140 (f) (iii) menghendaki entiti mendedahkan penerangan ringkas kaitan antara hak pembayaran ganti dengan obligasi yang berkaitan.

- 20.123 Jika hak pembayaran ganti wujud di bawah polisi takaful atau perjanjian mengikat yang sah di sisi undang-undang, yang sepadan dengan amaun dan masa bagi sebahagian atau semua manfaat yang dibayar bawah pelan manfaat ditentukan, maka nilai saksama hak pembayaran ganti dianggap sebagai nilai kini bagi obligasi yang berkaitan, seperti diterangkan dalam Seksyen 20.64 (tertakluk kepada sebarang pengurangan yang dikehendaki jika pembayaran ganti tidak boleh pulih sepenuhnya).

Pulangan atas Aset Pelan

- 20.124 Jangkaan pulangan atas aset pelan ialah satu komponen belanja yang diiktiraf dalam penyata prestasi kewangan. Perbezaan antara pulangan dijangka atas aset pelan dan pulangan sebenar atas aset pelan ialah laba atau rugi aktuari; ia dimasukkan bersama dengan laba dan rugi aktuari atas obligasi manfaat ditentukan untuk menentukan amaun bersih yang dibandingkan dengan had koridor 10% yang dinyatakan dalam Seksyen 20.104.
- 20.125 Jangkaan pulangan atas aset pelan adalah berasaskan jangkaan pasaran, pada permulaan tempoh, untuk pulangan sepanjang hayat bagi obligasi berkaitan. Jangkaan pulangan atas aset pelan menggambarkan perubahan dalam nilai saksama aset pelan yang dipegang dalam tempoh tersebut kesan daripada caruman sebenar yang dibayar kepada dana dan manfaat sebenar yang dibayar daripada dana.
- 20.126 Dalam menentukan jangkaan pulangan dan pulangan sebenar atas aset pelan, entiti menolak jangkaan kos pentadbiran, selain daripada kos yang telah dimasukkan dalam andaian aktuari yang digunakan untuk mengukur obligasi.

Kombinasi Entiti

- 20.127 Untuk menentukan aset dan liabiliti yang hendak diiktiraf berkaitan dengan manfaat pasca-pekerjaan dalam kombinasi entiti, entiti hendaklah mempertimbangkan piawaian perakaunan antarabangsa atau nasional yang membincangkan kombinasi entiti.

Pemotongan dan Penyelesaian

- 20.128 **Entiti hendaklah mengiktiraf laba atau rugi atas pemotongan atau penyelesaian bagi pelan manfaat ditentukan apabila berlaku pemotongan atau penyelesaian. Laba atau rugi atas pemotongan atau penyelesaian hendaklah terdiri daripada:**
- (a) Sebarang perubahan yang terhasil dalam nilai kini obligasi manfaat ditentukan;
 - (b) Sebarang perubahan yang terhasil dalam nilai saksama aset pelan; dan
 - (c) Sebarang laba dan rugi aktuari berkaitan serta kos perkhidmatan lampau menurut Seksyen 20.104 dan Seksyen 20.111 yang masih belum diiktiraf sebelum ini.

20.129 **Sebelum menentukan kesan pemotongan atau penyelesaian, entiti hendaklah mengukur semula obligasi (dan aset pelan yang berkaitan, jika ada) dengan menggunakan andaian aktuari semasa (termasuk kadar keuntungan pasaran semasa dan harga pasaran semasa yang lain).**

20.130 Pemotongan berlaku apabila entiti, sama ada:

- (a) terbukti komited untuk membuat pengurangan yang signifikan dalam bilangan pekerja yang dilindungi oleh pelan; atau
- (b) meminda terma pelan manfaat ditentukan supaya suatu elemen signifikan dalam perkhidmatan masa hadapan oleh pekerja semasa tidak lagi melayakkan pekerja tersebut mendapat manfaat, atau hanya layak mendapat manfaat yang dikurangkan.

Pemotongan boleh wujud daripada peristiwa terpencil, seperti penutupan loji, penghentian suatu operasi atau penamatan atau penggantungan pelan, atau pengurangan setakat kenaikan gaji masa hadapan yang dikaitkan dengan manfaat belum bayar untuk perkhidmatan lampau. Pemotongan sering dikaitkan dengan penstrukturan semula. Apabila kes ini berlaku, entiti hendaklah mengakaunkan suatu pemotongan pada masa yang sama dengan penstrukturan semula yang berkaitan.

20.131 Apabila pindaan pelan mengurangkan manfaat, hanya kesan pengurangan untuk perkhidmatan masa hadapan dianggap sebagai pemotongan. Kesan bagi sebarang pengurangan untuk perkhidmatan lampau ialah kos perkhidmatan lampau negatif.

20.132 Penyelesaian berlaku apabila entiti terlibat dalam transaksi yang menghapuskan semua obligasi undang-undang atau konstruktif selanjutnya untuk sebahagian atau semua manfaat yang disediakan bawah pelan manfaat ditentukan, sebagai contoh, apabila bayaran tunai sekaligus dibuat kepada, atau bagi pihak, peserta pelan sebagai pertukaran dengan hak mereka untuk menerima manfaat pasca-pekerjaan yang ditetapkan.

20.133 Dalam sesetengah kes, entiti memperoleh polisi takaful untuk membiayai sebahagian atau semua manfaat pekerja yang berkaitan dengan perkhidmatan pekerja dalam tempoh semasa atau terdahulu. Pemerolehan polisi tersebut bukan penyelesaian jika entiti mengekalkan obligasi undang-undang atau konstruktif (rujuk Seksyen 20.48) untuk membayar amaun selanjutnya jika penyedia takaful tidak membayar manfaat pekerja yang dinyatakan dalam polisi takaful. Seksyen 20.120 - 20.123 membincangkan pengiktirafan dan pengukuran hak pembayaran ganti bawah polisi takaful yang bukan aset pelan.

20.134 Penyelesaian berlaku bersama-sama dengan pemotongan jika pelan ditamatkan seolah-olah obligasi diselesaikan dan kewujudan pelan dihentikan. Walau bagaimanapun, penamatan suatu pelan adalah bukan pemotongan atau penyelesaian jika pelan tersebut digantikan dengan suatu pelan baharu yang menawarkan manfaat yang serupa pada intinya.

- 20.135 Apabila pemotongan hanya berkaitan dengan beberapa pekerja yang dilindungi oleh pelan, atau hanya apabila sebahagian obligasi diselesaikan, laba atau rugi termasuk bahagian berkadar (pro rata) bagi kos perkhidmatan lampau serta laba dan rugi aktuari terdahulu yang tidak diiktiraf. Bahagian berkadar (pro rata) ditentukan berasaskan nilai kini obligasi sebelum dan selepas pemotongan atau penyelesaian, kecuali asas lain adalah lebih rasional dalam keadaan tersebut. Sebagai contoh, adalah sesuai menggunakan sebarang laba yang wujud atas pemotongan atau penyelesaian pelan yang sama untuk menghapuskan terlebih dahulu sebarang kos perkhidmatan lampau yang tidak diiktiraf yang berkaitan dengan pelan yang sama.

Pembentangan

Ofset

- 20.136 **Entiti hendaklah mengofset suatu aset berkaitan satu pelan dengan suatu liabiliti berkaitan satu pelan lain apabila, dan hanya apabila, entiti:**
- (a) mempunyai hak boleh kuat kuasa yang sah di sisi undang-undang untuk menggunakan lebihan dalam satu pelan untuk menyelesaikan obligasi bawah pelan lain; dan
 - (b) bercadang sama ada untuk menyelesaikan obligasi pada asas bersih, atau merealisasikan lebihan dalam satu pelan dan menyelesaikan obligasinya bawah pelan lain secara serentak.

Pembezaan Semasa/Bukan Semasa

- 20.137 Sesetengah entiti membezakan aset dan liabiliti semasa daripada aset dan liabiliti bukan semasa. Seksyen ini tidak menyatakan sama ada entiti perlu membezakan bahagian aset dan liabiliti semasa dengan bukan semasa yang wujud daripada manfaat pasca-pekerjaan.

Komponen Kewangan Kos Manfaat Pasca-Pekerjaan

- 20.138 Seksyen ini tidak menyatakan sama ada entiti perlu membentangkan kos perkhidmatan lampau, caj pembiayaan dan jangkaan pulangan atas aset pelan sebagai komponen bagi item tunggal dalam hasil atau belanja yang dibentangkan pada muka penyata prestasi kewangan.

Pendedahan

- 20.139 **Entiti hendaklah mendedahkan maklumat yang membolehkan pengguna penyata kewangan menilai sifat pelan manfaat ditentukan dan kesan kewangan terhadap perubahan pada pelan tersebut dalam suatu tempoh.**
- 20.140 **Entiti hendaklah mendedahkan maklumat pelan manfaat ditentukan yang berikut:**
- (a) **Dasar perakaunan entiti untuk mengiktiraf laba dan rugi aktuari;**
 - (b) **Penerangan umum tentang jenis pelan;**

- (c) Penyesuaian baki awal dan akhir bagi nilai kini obligasi manfaat ditentukan yang menunjukkan secara berasingan, jika berkenaan, kesan sepanjang tempoh berkaitan bagi setiap yang berikut:
- (i) Kos perkhidmatan semasa;
 - (ii) Caj pembiayaan;
 - (iii) Caruman oleh peserta pelan;
 - (iv) Laba dan rugi aktuari;
 - (v) Perubahan kadar pertukaran mata wang asing atas pelan yang diukur dalam mata wang yang berbeza daripada mata wang pembentangan entiti;
 - (vi) Manfaat dibayar;
 - (vii) Kos perkhidmatan lampau;
 - (viii) Kombinasi entiti;
 - (ix) Pemotongan; dan
 - (x) Penyelesaian.
- (d) Analisis atas obligasi manfaat ditentukan dalam amaun yang wujud daripada pelan yang tidak didanai sepenuhnya dan amaun yang wujud daripada pelan yang didanai sepenuhnya atau sebahagiannya;
- (e) Penyesuaian baki awal dan akhir bagi nilai saksama aset pelan, dan baki awal dan akhir bagi sebarang hak pembayaran ganti yang diiktiraf sebagai aset menurut Seksyen 20.120 yang menunjukkan secara berasingan, jika berkenaan, kesan sepanjang tempoh berkaitan setiap yang berikut:
- (i) Jangkaan pulangan atas aset pelan;
 - (ii) Laba dan rugi aktuari;
 - (iii) Perubahan kadar pertukaran mata wang asing atas pelan yang diukur dalam mata wang yang berbeza daripada mata wang pembentangan entiti;
 - (iv) Caruman daripada majikan;
 - (v) Caruman daripada peserta pelan;
 - (vi) Manfaat dibayar;
 - (vii) Kombinasi entiti; dan
 - (viii) Penyelesaian.

- (f) Penyesuaian nilai kini obligasi manfaat ditentukan dalam (c) dan nilai saksama aset pelan dalam (e) dengan aset dan liabiliti yang diiktiraf dalam penyata kedudukan kewangan, menunjukkan sekurang-kurangnya:
- (i) Laba atau rugi aktuari bersih yang tidak diiktiraf dalam penyata kedudukan kewangan (rujuk Seksyen 20.104);
 - (ii) Kos perkhidmatan lampau yang tidak diiktiraf dalam penyata kedudukan kewangan (rujuk Seksyen 20.111);
 - (iii) Sebarang amaun yang tidak diiktiraf sebagai aset kerana had dalam Seksyen 20.68 (b);
 - (iv) Nilai saksama pada tarikh pelaporan sebarang hak pembayaran ganti yang diiktiraf sebagai aset menurut Seksyen 20.120 (dengan penerangan ringkas tentang hubungan antara hak pembayaran ganti dengan obligasi yang berkaitan); dan
 - (v) Amaun lain yang diiktiraf dalam penyata kedudukan kewangan.
- (g) Jumlah belanja diiktiraf dalam penyata prestasi kewangan bagi setiap yang berikut, dan barisan item yang termasuk di dalamnya:
- (i) Kos perkhidmatan semasa;
 - (ii) Caj pembiayaan;
 - (iii) Jangkaan pulangan atas aset pelan;
 - (iv) Jangkaan pulangan atas sebarang hak pembayaran ganti diiktiraf sebagai aset menurut Seksyen 20.120;
 - (v) Laba dan rugi aktuari;
 - (vi) Kos perkhidmatan lampau;
 - (vii) Kesan daripada sebarang pemotongan atau penyelesaian; dan
 - (viii) Kesan daripada had dalam Seksyen 20.68 (b).
- (h) Jumlah amaun diiktiraf dalam Penyata Perubahan Dana Amanah bagi setiap yang berikut:
- (i) Laba dan rugi aktuari; dan
 - (ii) Kesan daripada had dalam Seksyen 20.68 (b).

- (i) Bagi entiti yang mengiktiraf laba dan rugi aktuari dalam Penyata Perubahan Dana Amanah menurut Seksyen 20.106, amaun terkumpul bagi laba dan rugi aktuari yang diiktiraf dalam penyata tersebut;
- (j) Bagi setiap kategori utama aset pelan, hendaklah termasuk, tetapi tidak terhad pada instrumen ekuiti, instrumen pinjaman dan pembiayaan, hartanah, dan semua aset lain, peratus atau amaun setiap kategori utama itu yang membentuk nilai saksama bagi jumlah aset pelan;
- (k) Amaun yang dimasukkan dalam nilai saksama aset pelan bagi:
 - (i) Setiap kategori instrumen kewangan entiti itu sendiri; dan
 - (ii) Sebarang hartanah huni sendiri, atau aset lain yang digunakan oleh entiti.
- (l) Penerangan naratif tentang asas yang digunakan untuk menentukan kadar jangkaan pulangan keseluruhan atas aset, termasuk kesan daripada kategori utama aset pelan;
- (m) Pulangan sebenar atas aset pelan, dan pulangan sebenar atas sebarang hak pembayaran ganti yang diiktiraf sebagai aset menurut Seksyen 20.120;
- (n) Andaian aktuari utama yang digunakan seperti pada tarikh pelaporan, termasuk, apabila berkenaan:
 - (i) Kadar diskaun;
 - (ii) Asas yang digunakan untuk menentukan kadar diskaun;
 - (iii) Jangkaan kadar pulangan atas sebarang aset pelan bagi tempoh yang dibentangkan dalam penyata kewangan;
 - (iv) Jangkaan kadar pulangan bagi tempoh yang dibentangkan dalam penyata kewangan atas sebarang hak pembayaran ganti yang diiktiraf sebagai aset menurut Seksyen 20.120;
 - (v) Jangkaan kadar kenaikan gaji (dan perubahan dalam indeks atau pemboleh ubah lain yang dinyatakan dalam terma formal atau konstruktif bagi suatu pelan sebagai asas untuk kenaikan manfaat masa hadapan);
 - (vi) Kadar trend kos perubatan; dan
 - (vii) Sebarang andaian aktuari material yang lain yang digunakan.

Entiti hendaklah mendedahkan setiap andaian aktuari dalam terma mutlak (Contohnya, sebagai peratus mutlak) dan bukan hanya margin antara peratus yang berbeza atau pemboleh ubah lain;

- (o) Kesan peningkatan satu titik peratusan dan kesan pengurangan satu titik peratusan dalam kadar trend kos perubatan diandaikan atas:

- (i) Agregat komponen kos perkhidmatan semasa dan caj pembiayaan bagi kos perubatan pasca-pekerjaan berkala bersih; dan
- (ii) Obligasi manfaat pasca-pekerjaan terkumpul untuk kos perubatan.

Untuk tujuan pendedahan ini, semua andaian lain hendaklah dianggap malar. Bagi pelan yang beroperasi dalam persekitaran inflasi tinggi, kesan peningkatan atau penurunan peratusan dalam kadar trend kos perubatan yang diandaikan signifikan serupa dengan satu titik peratusan dalam persekitaran inflasi rendah hendaklah didedahkan;

(p) Amaun untuk tempoh tahunan semasa dan empat tempoh tahunan terdahulu bagi:

- (i) Nilai kini obligasi manfaat ditentukan, nilai saksama aset pelan, dan lebihan atau kurangan dalam pelan; dan
- (ii) Pelarasan pengalaman yang wujud atas:
 - a. Liabiliti pelan yang dinyatakan sama ada sebagai (1) amaun, atau (2) peratusan liabiliti pelan pada tarikh pelaporan; dan
 - b. Aset pelan yang dinyatakan sama ada sebagai (1) amaun, atau (2) peratusan aset pelan pada tarikh pelaporan.

(q) Anggaran terbaik majikan, sebaik sahaja ia dapat ditentukan secara munasabah, bagi jangkaan caruman yang akan dibayar dalam pelan sepanjang tempoh tahunan bermula selepas tarikh pelaporan.

20.141 Seksyen 20.140 (b) menghendaki penerangan umum tentang jenis pelan. Penerangan tersebut membezakan, sebagai contoh, pelan pencen gaji mendatar daripada pelan pencen gaji terakhir, dan daripada pelan perubatan pasca-pekerjaan. Penerangan tentang pelan termasuk amalan tidak formal yang menyebabkan obligasi konstruktif dimasukkan dalam pengukuran obligasi manfaat ditentukan menurut Seksyen 20.62. Butiran lanjut tidak dikehendaki.

20.142 Apabila entiti mempunyai lebih daripada satu pelan manfaat ditentukan, pendedahan boleh dibuat secara total, berasingan untuk setiap pelan, atau dalam kumpulan tertentu seperti yang dianggap paling sesuai, dan lebih sesuai membezakan kumpulan mengikut kriteria yang berikut:

- (a) Lokasi geografi bagi pelan; atau
- (b) Sama ada pelan tertakluk kepada perbezaan risiko yang material, sebagai contoh, dengan membezakan pelan pencen gaji mendatar daripada pelan pencen gaji terakhir, dan daripada pelan perubatan pasca-pekerjaan.

Apabila entiti menyediakan pendedahan secara total untuk kumpulan pelan, pendedahan tersebut disediakan dalam bentuk purata berwajaran atau dalam bentuk julat yang agak kecil.

- 20.143 Seksyen 20.31 menghendaki pendedahan tambahan bagi pelan manfaat ditentukan pelbagai majikan yang diuruskan seolah-olah ia pelan caruman ditentukan.
- 20.144 Apabila dikehendaki oleh Seksyen Pendedahan Pihak Berkaitan, entiti hendaklah mendedahkan maklumat tentang:
- (a) Transaksi pihak berkaitan dengan pelan manfaat pasca-pekerjaan; dan
 - (b) Manfaat pasca-pekerjaan untuk personel pengurusan utama.
- 20.145 Apabila dikehendaki oleh PPIBZW, entiti hendaklah mendedahkan maklumat tentang liabiliti luar jangka yang wujud daripada obligasi manfaat pasca-pekerjaan.

Manfaat Pekerja Jangka Panjang yang Lain

- 20.146 Manfaat pekerja jangka panjang yang lain termasuk, sebagai contoh:
- (a) Ketidakhadiran terpampas jangka panjang seperti perkhidmatan lama atau cuti sabatikal;
 - (b) Manfaat jubli atau perkhidmatan lama yang lain;
 - (c) Manfaat hilang upaya jangka panjang;
 - (d) Bonus dan perkongsian untung belum bayar dalam tempoh dua belas bulan atau lebih selepas tamat tempoh pekerja memberikan perkhidmatan yang berkaitan;
 - (e) Pampasan tertunda yang dibayar dalam tempoh dua belas bulan atau lebih selepas tamat tempoh ia diperoleh; dan
 - (f) Pampasan belum bayar oleh entiti sehingga individu memulakan pekerjaan baharu.
- 20.147 Pengukuran manfaat pekerja jangka panjang yang lain tidak sentiasa tertakluk kepada tahap ketidakpastian yang sama seperti pengukuran manfaat pasca-pekerjaan. Selain itu, pengenalan atau perubahan pada manfaat pekerja jangka panjang yang lain jarang menyebabkan amaun yang material bagi kos perkhidmatan lampau. Oleh itu, Seksyen ini menghendaki kaedah mudah untuk menerangkan manfaat pekerja jangka panjang yang lain. Kaedah ini berbeza daripada perakaunan yang dikehendaki untuk manfaat pasca-pekerjaan seperti yang berikut:
- (a) Laba dan rugi aktuari diiktiraf serta merta dan tiada koridor digunakan; dan
 - (b) Semua kos perkhidmatan lampau diiktiraf serta merta.
- 20.148 Seksyen ini memasukkan andaian boleh disangkal iaitu bayaran hilang upaya jangka panjang tidak sentiasa tertakluk kepada tahap ketidakpastian yang sama seperti dalam pengukuran manfaat pasca-pekerjaan. Apabila andaian ini ditolak, entiti hendaklah mempertimbangkan sama ada sebahagian atau semua bayaran hilang upaya jangka panjang seharusnya diterangkan menurut Seksyen 20.57 - 20.145 atau tidak.

Pengiktirafan dan Pengukuran

20.149 Amaun yang diiktiraf sebagai liabiliti untuk manfaat pekerja jangka panjang yang lain hendaklah jumlah bersih bagi amaun yang berikut:

- (a)** Nilai kini obligasi manfaat ditentukan pada tarikh pelaporan (rujuk Seksyen 20.76);
- (b)** Tolak nilai saksama pada tarikh pelaporan aset pelan (jika ada) daripada obligasi yang akan diselesaikan secara langsung (rujuk Seksyen 20.117 - 20.119).

Untuk mengukur liabiliti, entiti hendaklah menggunakan Seksyen 20.53 - 20.103, kecuali Seksyen 20.64 dan Seksyen 20.73. Entiti hendaklah menggunakan Seksyen 20.120 untuk mengiktiraf dan mengukur sebarang hak pembayaran ganti.

20.150 Untuk manfaat pekerja jangka panjang yang lain, entiti hendaklah mengiktiraf jumlah bersih amaun yang berikut sebagai belanja atau (tertakluk kepada Seksyen 20.68) hasil, kecuali setakat Seksyen lain menghendaki atau membenarkan ia dimasukkan dalam kos suatu aset.

- (a)** Kos perkhidmatan semasa (rujuk Seksyen 20.75 - 20.103);
- (b)** Caj pembiayaan (rujuk Seksyen 20.94);
- (c)** Jangkaan pulangan atas sebarang aset pelan (rujuk Seksyen 20.124 - 20.126) dan atas sebarang hak pembayaran ganti yang diiktiraf sebagai aset (rujuk Seksyen 20.120);
- (d)** Laba dan rugi aktuari, semuanya hendaklah diiktiraf serta merta;
- (e)** Kos perkhidmatan lampau, semuanya hendaklah diiktiraf serta merta; dan
- (f)** Kesan daripada sebarang pemotongan atau penyelesaian (rujuk Seksyen 20.128 dan Seksyen 20.129).

20.151 Satu lagi bentuk manfaat pekerja jangka panjang yang lain ialah manfaat hilang upaya jangka panjang. Jika aras manfaat bergantung pada tempoh perkhidmatan, maka obligasi wujud apabila perkhidmatan diberikan. Pengukuran obligasi itu menggambarkan kebarangkalian bahawa bayaran dikehendaki, dan tempoh bayaran itu dijangka dibuat. Jika aras manfaat sama bagi mana-mana pekerja hilang upaya tanpa mengambil kira bilangan tahun perkhidmatan, jangkaan kos bagi manfaat tersebut diiktiraf apabila peristiwa berlaku yang menyebabkan hilang upaya jangka panjang. Seksyen 20.148 menerangkan kemungkinan bahawa bayaran manfaat hilang upaya jangka panjang mungkin tertakluk kepada tahap ketidakpastian yang lebih tinggi berbanding manfaat pekerja jangka panjang yang lain.

Pendedahan

- 20.152 Walaupun Seksyen ini tidak menghendaki pendedahan khas tentang manfaat pekerja jangka panjang yang lain, Seksyen lain mungkin menghendaki pendedahan; sebagai contoh, apabila belanja yang terhasil daripada manfaat tersebut didapati material, dan oleh itu menghendaki pendedahan menurut Seksyen 4, Pembentangan Penyata Kewangan. Apabila dikehendaki oleh Seksyen Pendedahan Pihak Berkaitan, entiti hendaklah mendedahkan maklumat tentang manfaat pekerja jangka panjang yang lain untuk personel pengurusan utama.

Manfaat Penamatan

- 20.153 Seksyen ini membincangkan manfaat penamatan secara berasingan daripada manfaat pekerja yang lain kerana peristiwa yang menimbulkan obligasi ialah penamatan dan bukan perkhidmatan pekerja.

Pengiktirafan

- 20.154 **Entiti hendaklah mengiktiraf manfaat penamatan sebagai liabiliti dan belanja apabila, dan hanya apabila, entiti terbukti terikat, sama ada:**

- (a) **untuk menamatkan pekerjaan seorang pekerja atau sekumpulan pekerja sebelum tarikh persaraan normal; atau**
- (b) **untuk menyediakan manfaat penamatan disebabkan suatu tawaran yang dibuat untuk menggalakkan pemberhentian sukarela.**

- 20.155 **Entiti terbukti terikat terhadap penamatan apabila, dan hanya apabila, entiti mempunyai pelan formal terperinci untuk penamatan, dan tanpa kemungkinan yang realistik untuk ditarik balik. Pelan terperinci hendaklah memasukkan sekurang-kurangnya:**

- (a) **Lokasi, fungsi dan anggaran bilangan pekerja yang perkhidmatannya akan ditamatkan;**
- (b) **Manfaat penamatan untuk setiap klasifikasi kerja atau fungsi kerja; dan**
- (c) **Masa apabila pelan itu akan dilaksanakan. Pelaksanaan hendaklah bermula secepat mungkin dan tempoh menyempurnakan pelaksanaan hendaklah seolah-olah tiada kemungkinan berlaku perubahan material pada pelan.**

- 20.156 Entiti boleh terikat:

- (a) melalui perundangan;
- (b) melalui kontrak atau perjanjian lain dengan pekerja atau wakil mereka; atau
- (c) melalui obligasi konstruktif berdasarkan amalan perniagaan, kelaziman, atau hasrat untuk bertindak dengan adil, untuk membuat bayaran (atau menyediakan manfaat lain) kepada pekerja apabila entiti menamatkan pekerjaan mereka.

Bayaran tersebut ialah manfaat penamatan. Manfaat penamatan biasanya ialah bayaran sekaligus tetapi boleh juga termasuk:

- (a) penambahbaikan manfaat persaraan atau manfaat pasca-pekerjaan yang lain, sama ada secara tidak langsung melalui pelan manfaat pekerja atau secara langsung; dan
- (b) gaji sehingga akhir tempoh notis yang ditetapkan jika pekerja tidak memberikan perkhidmatan lanjut yang memberikan manfaat ekonomi kepada entiti.

- 20.157 Sesetengah manfaat pekerja akan dibayar tanpa mengambil kira sebab pekerja berhenti. Bayaran manfaat tersebut adalah pasti (tertakluk kepada sebarang letak hak atau keperluan minimum perkhidmatan) tetapi masa pembayaran adalah tidak pasti. Walaupun di sesetengah negara, manfaat tersebut diterangkan sebagai indemniti penamatan, atau ganjaran penamatan, namun ia adalah manfaat pasca-pekerjaan dan bukan manfaat penamatan, dan entiti hendaklah mengakaunkannya sebagai manfaat pasca-pekerjaan. Sesetengah entiti menyediakan aras manfaat yang lebih rendah untuk penamatan sukarela atas permintaan pekerja (pada intinya, manfaat pasca-pekerjaan) berbanding penamatan bukan sukarela atas permintaan entiti. Tambahan manfaat belum bayar untuk penamatan bukan sukarela ialah manfaat penamatan.
- 20.158 Manfaat penamatan tidak memberikan manfaat ekonomi masa hadapan kepada entiti, dan diiktiraf serta merta sebagai belanja.
- 20.159 Apabila entiti mengiktiraf manfaat penamatan, entiti juga hendaklah mengakaunkan pemotongan bagi manfaat persaraan atau manfaat pekerja yang lain (rujuk Seksyen 20.128).

Pengukuran

- 20.160 **Apabila manfaat penamatan perlu dibayar dalam tempoh lebih daripada 12 bulan selepas tarikh pelaporan, ia hendaklah didiskaunkan dengan menggunakan kadar diskaun yang dinyatakan dalam Seksyen 20.90.**
- 20.161 **Bagi tawaran yang dibuat untuk menggalakkan pemberhentian sukarela, pengukuran manfaat penamatan hendaklah berasaskan bilangan pekerja yang dijangka menerima tawaran tersebut.**

Pendedahan

- 20.162 Apabila terdapat ketidakpastian tentang bilangan pekerja yang akan menerima tawaran manfaat penamatan, liabiliti luar jangka wujud. Seperti yang dikehendaki oleh Seksyen 25, Peruntukan, Liabiliti Luar Jangka & Aset Luar Jangka, entiti hendaklah mendedahkan maklumat tentang liabiliti luar jangka kecuali kemungkinan aliran keluar bagi penyelesaian adalah terpencil.
- 20.163 Seperti yang dikehendaki oleh Seksyen 4, Pembentangan Penyata Kewangan, entiti hendaklah mendedahkan sifat dan amaun belanja jika ia material. Manfaat penamatan mungkin menyebabkan belanja yang memerlukan pendedahan bagi memenuhi keperluan ini.
- 20.164 Apabila dikehendaki oleh Seksyen Pendedahan Pihak Berkaitan, entiti hendaklah mendedahkan maklumat tentang manfaat penamatan untuk personel pengurusan utama.

Seksyen 21

Kesan Perubahan Kadar Pertukaran Asing

Skop Seksyen

- 21.1 Seksyen ini adalah untuk menetapkan kaedah memasukkan transaksi mata wang asing dan operasi asing dalam penyata kewangan entiti, dan bagaimana menterjemah penyata kewangan tersebut kepada mata wang pembentangan.
- 21.2 Seksyen 26, Instrumen Kewangan terpakai kepada pelbagai derivatif mata wang asing dan tidak termasuk dalam skop Seksyen ini. Walau bagaimanapun, derivatif mata wang asing yang di luar skop Seksyen 26, Instrumen Kewangan (contohnya, derivatif mata wang asing yang terkandung dalam kontrak yang lain) adalah termasuk dalam skop Seksyen ini. Selain itu, Seksyen ini terpakai apabila sesebuah entiti menterjemah amaun berkaitan derivatif daripada mata wang fungsian kepada mata wang pembentangan.
- 21.3 Seksyen ini tidak terpakai kepada perakaunan lindung nilai bagi item mata wang asing, termasuk perlindungan nilai bagi pelaburan bersih dalam operasi asing. Seksyen 26, Instrumen Kewangan terpakai kepada perakaunan lindung nilai.
- 21.4 Seksyen ini terpakai kepada pembentangan penyata kewangan entiti dalam mata wang asing, dan menetapkan keperluan bagi membolehkan penyata kewangan yang dihasilkan dianggap sebagai telah mematuhi PPIBZW. Bagi terjemahan maklumat kewangan kepada mata wang asing yang tidak mematuhi keperluan PPIBZW, Seksyen ini menyatakan maklumat yang perlu didedahkan.
- 21.5 Seksyen ini tidak terpakai kepada pembentangan penyata aliran tunai bagi aliran tunai yang terhasil daripada transaksi dalam mata wang asing, atau kepada terjemahan aliran tunai bagi operasi asing (rujuk Seksyen 9, Penyata Aliran Tunai).

Takrif

- 21.6 Istilah berikut digunakan dalam Seksyen ini dengan maksud yang dinyatakan:
- (a) **Item monetari** ialah unit mata wang yang dipegang serta aset dan liabiliti yang akan diterima atau akan dibayar dalam bilangan unit mata wang yang telah ditetapkan atau ditentukan.
 - (b) **Kadar penutup** ialah kadar tukaran wang semerta pada tarikh pelaporan.
 - (c) **Kadar pertukaran** ialah nisbah pertukaran bagi dua mata wang.
 - (d) **Kadar pertukaran semerta** ialah kadar pertukaran bagi penyerahan serta merta.
 - (e) **Mata wang asing** ialah mata wang selain daripada mata wang fungsian bagi entiti tersebut.

- (f) Mata wang fungsian ialah mata wang bagi persekitaran ekonomi utama di mana entiti tersebut beroperasi.
- (g) Mata wang pembentangan ialah mata wang yang digunakan dalam penyata kewangan yang dibentangkan.
- (h) Operasi asing ialah sebuah entiti yang dikawal, entiti bersekutu, pengaturan bersama, atau cawangan bagi entiti pelapor, yang aktivitiya berpangkalan atau dijalankan di negara selain daripada negara entiti pelapor, atau dalam mata wang selain daripada mata wang bagi entiti pelapor tersebut.
- (i) Pelaburan bersih dalam operasi asing ialah amaun kepentingan entiti pelapor dalam dana amanah operasi tersebut.
- (j) Perbezaan pertukaran ialah perbezaan yang terhasil daripada terjemahan sejumlah unit tertentu bagi satu mata wang kepada mata wang lain pada kadar pertukaran yang berbeza.

Mata Wang Fungsian

21.7 Persekitaran ekonomi utama sesebuah entiti itu beroperasi biasanya ialah persekitaran utama entiti tersebut menjana dan membelanjakan tunai. Sesebuah entiti mempertimbangkan faktor berikut dalam menentukan mata wang fungsian:

- (a) Mata wang:
 - (i) Bagi hasil yang diperoleh, seperti sewaan asrama;
 - (ii) Yang paling mempengaruhi harga jualan barangan dan perkhidmatan (biasanya mata wang yang didenominasi bagi harga jualan barangan dan perkhidmatan dan dilangsaikan); dan
 - (iii) Bagi negara yang daya saing dan peraturannya menjadi penentu utama harga jualan barangan dan perkhidmatan.
- (b) Mata wang yang paling mempengaruhi kos pekerja, bahan, dan kos lain dalam penyediaan barangan dan perkhidmatan (biasanya mata wang yang didenominasi bagi kos tersebut dan dilangsaikan).

21.8 Faktor berikut juga boleh menentukan mata wang fungsian bagi sesebuah entiti:

- (a) Mata wang yang dananya dijana daripada aktiviti pembiayaan (iaitu terbitan instrumen pinjaman/pembiayaan dan ekuiti).
- (b) Mata wang yang biasanya digunakan bagi terimaan daripada aktiviti operasi.

21.9 Faktor tambahan yang berikut dipertimbangkan dalam menentukan mata wang fungsian bagi operasi asing, dan sama ada mata wang fungsiannya sama dengan mata wang fungsian entiti pelapor (entiti pelapor, dalam konteks ini, ialah entiti yang mempunyai operasi asing yang merupakan entiti yang dikawal, cawangan, entiti bersekutu, atau pengaturan bersama):

- (a) Sama ada aktiviti operasi asing dijalankan sebagai peluasan kepada entiti pelapor, dan beroperasi dengan tahap autonomi yang tidak signifikan.

Contohnya apabila operasi luar negara berautonomi yang menguruskan asrama pelajar di luar negara seperti di Mesir. Pejabat tersebut menjalankan sebahagian besar aktiviti dalam mata wang fungsian entiti pelapor. Sebagai contoh, kakitangan entiti tersebut mungkin dibayar dalam mata wang fungsian dan hanya menerima elaun yang kecil dalam mata wang tempatan. Pembelian bekalan dan peralatan sebahagian besarnya mungkin diperolehi melalui entiti pelapor, dengan pembelian dalam mata wang tempatan dihadkan kepada tahap minimum.

- (b) Sama ada perkadaran transaksi dengan entiti pelapor adalah tinggi atau rendah berbanding aktiviti operasi asing.
- (c) Sama ada aliran tunai daripada aktiviti operasi asing memberi kesan secara langsung terhadap aliran tunai entiti pelapor dan tersedia untuk diremitkan kepada entiti pelapor.
- (d) Sama ada aliran tunai daripada aktiviti operasi asing mencukupi untuk memenuhi obligasi hutang sedia ada dan yang lazimnya dijangka, tanpa dana yang disediakan oleh entiti pelapor.

Item Monetari

21.10 Ciri penting item monetari ialah hak untuk menerima (atau obligasi untuk menyediakan) sejumlah unit mata wang yang tetap atau boleh ditentukan. Contohnya: obligasi dasar sosial dan manfaat pekerja lain yang perlu dibayar secara tunai; peruntukan yang perlu dilangsaikan secara tunai, dan dividen tunai atau pengagihan yang serupa yang diiktiraf sebagai liabiliti. Sebaliknya, ciri penting item bukan monetari ialah ketiadaan hak untuk menerima (atau obligasi untuk menyediakan) sejumlah unit mata wang yang tetap atau boleh ditentukan. Contohnya: amaun prabayar untuk barangan dan perkhidmatan (contohnya, sewa prabayar); muhibah; aset tak ketara; inventori; hartanah, loji dan peralatan; dan peruntukan yang perlu dilangsaikan melalui penyerahan aset bukan monetari.

Pelaburan Bersih dalam Operasi Asing

21.11 Entiti mungkin mempunyai item monetari belum terima atau belum bayar dengan operasi asing. Sesuatu item yang penyelesaiannya tidak dirancang atau tidak berkemungkinan berlaku dalam masa terdekat yang dapat dijangka, secara intipatinya, ia adalah sebahagian daripada pelaburan bersih entiti dalam operasi asing tersebut dan diakaunkan menurut Seksyen 21.28 dan Seksyen 21.29. Item monetari tersebut boleh termasuk belum terima atau pinjaman jangka panjang. Ianya tidak termasuk belum terima dagangan atau belum bayar dagangan.

- 21.12 Entiti yang mempunyai item monetari belum terima atau belum bayar dengan operasi asing seperti yang diterangkan dalam Seksyen 21.11 mungkin merupakan mana-mana entiti yang dikawal bagi entiti ekonomi. Contohnya, sebuah entiti mempunyai dua entiti yang dikawal, A dan B. Entiti B ialah operasi asing. Entiti A memberikan pinjaman kepada entiti B. Pinjaman belum terima entiti A daripada entiti B akan menjadi sebahagian daripada pelaburan bersih entiti A dalam entiti B sekiranya penyelesaian pinjaman itu tidak dirancang atau tidak mungkin berlaku dalam masa terdekat yang dapat dijangka. Begitu juga jika entiti A sendiri ialah operasi asing.
- 21.13 Dalam sesetengah keadaan, pinjaman belum terima entiti selaras dengan Seksyen 21.12, yang melibatkan Kumpulan Wang Zakat kepada entiti dikawalnya tidak boleh dianggap sebagai pelaburan bersih dalam entiti operasi asing.

Pelaporan Transaksi Mata Wang Asing dalam Mata Wang Fungsian

Pengiktirafan Awal

- 21.14 Transaksi mata wang asing ialah transaksi yang didenominasi atau memerlukan penyelesaian dalam mata wang asing, termasuk transaksi yang terhasil apabila sesebuah entiti:
- (a) Membeli atau menjual barangan atau perkhidmatan yang harganya didenominasi dalam mata wang asing;
 - (b) Meminjam/membiayai atau memberi pinjaman/pembiayaan dana apabila amaun belum bayar atau belum terima didenominasi dalam mata wang asing;
 - (c) Memperoleh atau melupuskan aset atau menanggung atau menyelesaikan liabiliti, yang didenominasi dalam mata wang asing; atau
 - (d) Mengagih atau menerima manfaat yang amaunnya didenominasikan dalam mata wang asing.
- 21.15 **Pada pengiktirafan awal, transaksi mata wang asing hendaklah direkodkan dalam mata wang fungsian, iaitu mendarabkan amaun mata wang asing dengan kadar pertukaran semerta antara mata wang fungsian dengan mata wang asing pada tarikh transaksi.**
- 21.16 Tarikh transaksi ialah tarikh apabila sesuatu transaksi mula layak diiktiraf menurut Seksyen ini. Atas sebab yang praktikal, kadar yang menghampiri kadar sebenar pada tarikh transaksi lazimnya digunakan, contohnya, kadar purata bagi tempoh seminggu atau sebulan mungkin digunakan untuk semua transaksi dalam setiap mata wang asing dalam tempoh tersebut. Walau bagaimanapun, jika kadar pertukaran mengalami turun naik yang signifikan, penggunaan kadar purata bagi satu tempoh adalah tidak sesuai.

- 21.17 Perubahan kadar pertukaran boleh memberikan kesan terhadap tunai atau kesetaraan tunai yang dipegang atau terhutang dalam mata wang asing. Pembentangan perbezaan pertukaran tersebut dibincangkan dalam Seksyen 9, Penyata Aliran Tunai. Walaupun perubahan ini bukan aliran tunai, namun kesan perubahan kadar pertukaran terhadap tunai atau kesetaraan tunai yang dipegang atau terhutang dalam mata wang asing, hendaklah dilaporkan dalam penyata aliran tunai untuk menyelaraskan tunai dan kesetaraan tunai pada awal dan akhir tempoh tersebut. Amaun ini dibentangkan berasingan daripada aliran tunai aktiviti operasi, pelaburan dan pembiayaan, dan termasuk perbezaan, jika ada, sekiranya aliran tunai tersebut telah dilaporkan pada kadar pertukaran akhir tempoh.

Pelaporan pada Tarikh Pelaporan Berikutnya

- 21.18 **Pada setiap tarikh pelaporan:**

- (a) **Item monetari mata wang asing hendaklah diterjemah menggunakan kadar penutup;**
- (b) **Item bukan monetari yang diukur berdasarkan kos sejarah dalam mata wang asing hendaklah diterjemah menggunakan kadar pertukaran pada tarikh transaksi; dan**
- (c) **Item bukan monetari yang diukur menggunakan nilai saksama dalam mata wang asing hendaklah diterjemah menggunakan kadar pertukaran pada tarikh nilai saksama tersebut ditentukan.**

- 21.19 Amaun bawaan sesuatu item ditentukan selaras dengan Seksyen lain yang berkaitan. Contohnya, hartanah, loji dan peralatan boleh diukur menggunakan nilai saksama atau kos sejarah menurut Seksyen 12, Hartanah, Loji dan Peralatan. Sekiranya amaun bawaannya ditentukan dalam mata wang asing sama ada berdasarkan kos sejarah atau nilai saksama, ia perlu diterjemahkan kepada mata wang fungsian menurut Seksyen ini.

- 21.20 Amaun bawaan sesetengah item ditentukan dengan membandingkan dua amaun atau lebih. Contohnya, amaun bawaan inventori yang dipegang untuk jualan ialah amaun yang lebih rendah antara kos dengan nilai realisasi bersih menurut Seksyen 11, Inventori. Begitu juga, menurut Seksyen 14, Penjejasan Nilai Aset, amaun bawaan aset tidak menjana tunai yang menunjukkan tanda penjejasan ialah amaun yang lebih rendah antara amaun bawaannya sebelum mengambil kira kemungkinan kerugian penjejasan dan amaun boleh pulihnya. Apabila aset tersebut bukan monetari dan diukur dalam mata wang asing, amaun bawaan ditentukan dengan membandingkan:

- (a) Kos atau amaun bawaan, apabila bersesuaian, yang diterjemah menggunakan kadar pertukaran pada tarikh amaun tersebut ditentukan (iaitu, kadar pada tarikh transaksi bagi item yang diukur berdasarkan kos sejarah); dan
- (b) Nilai realisasi bersih atau amaun boleh pulih, apabila bersesuaian, yang diterjemah menggunakan kadar pertukaran pada tarikh nilai tersebut ditentukan (contohnya, kadar penutup pada tarikh pelaporan).

Kesan perbandingan ini mungkin menyebabkan kerugian penjejasan diiktiraf dalam mata wang fungsian, tetapi tidak diiktiraf dalam mata wang asing, atau sebaliknya.

- 21.21 Apabila terdapat beberapa kadar pertukaran, kadar yang digunakan dapat memberi gambaran aliran tunai masa hadapan transaksi tersebut atau baki yang mungkin boleh dilangsaikan sekiranya aliran tunai tersebut telah berlaku pada tarikh pengukuran. Jika pertukaran tidak dapat dilakukan antara dua mata wang untuk sementara waktu, kadar yang digunakan ialah kadar pertukaran pertama setelah pertukaran boleh dilakukan.

Pengiktirafan Perbezaan Pertukaran

- 21.22 Seperti yang dinyatakan dalam Seksyen 21.3, Seksyen ini tidak membincangkan perakaunan lindung nilai bagi item mata wang asing. Panduan berkaitan perakaunan lindung nilai, termasuk kriteria bagi menentukan bila ia perlu digunakan, boleh didapati dalam Seksyen 26, Instrumen Kewangan.

- 21.23 **Perbezaan pertukaran yang terhasil daripada:**

(a) **Penyelesaian item monetari; atau**

(b) **Dalam menterjemahkan item monetari menggunakan kadar yang berbeza daripada kadar yang diterjemahkan semasa pengiktirafan awal sepanjang tempoh tersebut atau dalam penyata kewangan sebelumnya,**

hendaklah diiktiraf dalam lebihan atau kekurangan dalam tempoh ia terhasil, kecuali seperti yang diterangkan dalam Seksyen 21.28.

- 21.24 Apabila item monetari terhasil daripada transaksi mata wang asing dan terdapat perubahan dalam kadar pertukaran di antara tarikh transaksi dengan tarikh penyelesaian, perbezaan pertukaran akan terhasil. Apabila transaksi itu dilangsaikan dalam tempoh perakaunan yang sama, kesemua perbezaan pertukaran itu diiktiraf dalam tempoh tersebut. Walau bagaimanapun, apabila transaksi itu dilangsaikan dalam tempoh perakaunan berikutnya, perbezaan pertukaran yang diiktiraf dalam setiap tempoh sehingga tarikh penyelesaiannya akan ditentukan mengikut perubahan kadar pertukaran dalam setiap tempoh tersebut.
- 21.25 Pengolahan perubahan kadar pertukaran mata wang asing dalam penyata aliran tunai diterangkan dalam Seksyen 21.17.
- 21.26 **Apabila laba atau rugi daripada item bukan monetari diiktiraf secara langsung dalam dana amanah, sebarang komponen pertukaran bagi laba atau rugi tersebut hendaklah diiktiraf secara langsung dalam dana amanah. Sebaliknya, apabila laba atau rugi daripada item bukan monetari diiktiraf dalam lebihan atau kekurangan, sebarang komponen pertukaran bagi laba atau rugi tersebut hendaklah diiktiraf dalam lebihan atau kekurangan.**
- 21.27 Seksyen lain menghendaki laba dan rugi tertentu diiktiraf secara langsung dalam dana amanah contohnya, Seksyen 12, Hartanah, Loji dan Peralatan, menghendaki sebahagian daripada laba dan rugi yang terhasil daripada penilaian semula hartanah, loji dan peralatan diiktiraf secara langsung dalam dana amanah. Apabila aset tersebut dinilai dalam mata wang asing, Seksyen 21.18 (c) ini menghendaki amaun yang dinilai semula tersebut diterjemah menggunakan kadar pada tarikh nilai ditentukan, dan perbezaan pertukaran yang dihasilkan diiktiraf dalam dana amanah.

- 21.28 **Perbezaan pertukaran yang terhasil daripada item monetari yang membentuk bahagian daripada pelaburan bersih dalam operasi asing oleh entiti pelapor (rujuk Seksyen 21.11) hendaklah diiktiraf dalam lebihan atau kekurangan dalam penyata kewangan berasingan entiti pelapor tersebut atau dalam penyata kewangan individu operasi asing mengikut kesesuaian. Dalam penyata kewangan yang mengandungi operasi asing dan entiti pelapor (contohnya, penyata kewangan disatukan apabila operasi asing ialah entiti yang dikawal), perbezaan pertukaran tersebut hendaklah diiktiraf pada awalnya dalam komponen berasingan dana amanah, dan diiktiraf dalam lebihan atau kekurangan semasa pelupusan pelaburan bersih tersebut menurut Seksyen 21.49.**
- 21.29 Apabila item monetari membentuk satu bahagian daripada pelaburan bersih dalam operasi asing oleh entiti pelapor, dan item itu didenominasi dalam mata wang fungsian entiti pelapor, perbezaan pertukaran wujud dalam penyata kewangan individu operasi asing tersebut menurut Seksyen 21.23. Jika item tersebut didenominasi dalam mata wang fungsian bagi operasi asing tersebut, perbezaan pertukaran wujud dalam penyata kewangan berasingan entiti pelapor itu menurut Seksyen 21.23. Jika item tersebut didenominasi dalam mata wang selain mata wang fungsian entiti pelapor atau operasi asing tersebut, perbezaan pertukaran wujud dalam penyata kewangan berasingan entiti pelapor dan dalam penyata kewangan individu operasi asing menurut Seksyen 21.23. Perbezaan pertukaran tersebut dikelaskan semula kepada komponen berasingan dana amanah dalam penyata kewangan yang terdiri daripada operasi asing dan entiti pelapor (iaitu penyata kewangan bagi operasi asing yang disatukan, atau yang diakaunkan menggunakan kaedah ekuiti).
- 21.30 Apabila entiti menyimpan buku dan rekod perakaunannya dalam mata wang selain daripada mata wang fungsian, semasa entiti menyediakan penyata kewangannya, semua amaun hendaklah diterjemah kepada mata wang fungsian menurut Seksyen 21.14 - 21.21. Ini akan menghasilkan amaun yang sama dalam mata wang fungsian, dengan amaun yang sepatutnya terhasil jika item tersebut direkodkan dalam mata wang fungsian dari awal lagi. Contohnya, item monetari hendaklah diterjemah kepada mata wang fungsian menggunakan kadar penutup, dan item bukan monetari yang diukur berdasarkan kos sejarah hendaklah diterjemah menggunakan kadar pertukaran pada tarikh transaksi diiktiraf.

Perubahan Mata Wang Fungsian

- 21.31 **Apabila berlaku perubahan mata wang fungsian bagi sesebuah entiti, entiti itu hendaklah menggunakan prosedur terjemahan yang diguna pakai bagi mata wang fungsian yang baharu secara prospektif dari tarikh perubahan tersebut.**
- 21.32 Seperti dinyatakan dalam Seksyen 21.7 – 21.9, mata wang fungsian suatu entiti menggambarkan transaksi, peristiwa dan keadaan yang relevan kepada entiti tersebut. Oleh itu, setelah mata wang fungsian ditentukan, ia hanya boleh ditukar jika berlaku perubahan pada transaksi, peristiwa dan keadaan tersebut. Contohnya, perubahan dalam mata wang yang paling mempengaruhi harga jualan atau pembekalan barangan dan perkhidmatan boleh menyebabkan perubahan mata wang fungsian suatu entiti.

- 21.33 Kesan perubahan mata wang fungsian hendaklah diakaunkan secara prospektif. Dengan kata lain, entiti hendaklah menterjemah semua item kepada mata wang fungsian yang baharu menggunakan kadar pertukaran pada tarikh perubahan itu berlaku. Amaun pertukaran yang terhasil bagi item bukan monetari dianggap sebagai kos sejarah. Perbezaan pertukaran yang terhasil daripada terjemahan operasi asing yang sebelum ini diklasifikasikan dalam dana amanah menurut Seksyen 21.28 dan Seksyen 21.35 (c) tidak diiktiraf dalam lebihan atau kekurangan sehingga operasi tersebut dilupakan.

Penggunaan Mata Wang Pembentangan selain daripada Mata Wang Fungsian

Terjemahan kepada Mata Wang Pembentangan

- 21.34 Entiti boleh mengemukakan penyata kewangannya dalam sebarang mata wang. Jika mata wang pembentangan berbeza daripada mata wang fungsian entiti, entiti hendaklah menterjemah prestasi kewangan dan kedudukan kewangannya kepada mata wang pembentangan. Contohnya, apabila suatu entiti ekonomi, seperti organisasi antarabangsa, mengandungi beberapa entiti yang menggunakan mata wang fungsian yang berbeza, prestasi kewangan dan kedudukan kewangan bagi setiap entiti hendaklah dinyatakan menggunakan mata wang yang sama, supaya penyata kewangan disatukan dapat dibentangkan.
- 21.35 **Prestasi kewangan dan kedudukan kewangan entiti yang mata wang fungsiannya bukan mata wang bagi suatu ekonomi hiperinflasi hendaklah diterjemah kepada mata wang pembentangan yang lain menggunakan prosedur berikut:**
- (a) **Aset dan liabiliti bagi setiap penyata kedudukan kewangan yang dibentangkan (termasuk perbandingan) hendaklah diterjemah menggunakan kadar penutup pada tarikh penyata kedudukan kewangan tersebut;**
 - (b) **Hasil dan belanja bagi setiap penyata prestasi kewangan (termasuk perbandingan) hendaklah diterjemah menggunakan kadar pertukaran pada tarikh transaksi itu berlaku; dan**
 - (c) **Semua perbezaan pertukaran yang terhasil hendaklah diiktiraf sebagai komponen berasingan bagi dana amanah.**
- 21.36 Apabila menterjemah aliran tunai, iaitu terimaan tunai dan bayaran tunai bagi operasi asing, untuk penyediaan penyata aliran tunai, entiti pelapor hendaklah mematuhi prosedur dalam Seksyen 9, Penyata Aliran Tunai. Seksyen 9 menghendaki aliran tunai entiti yang dikawal, yang memenuhi takrif operasi asing supaya diterjemah mengikut kadar pertukaran antara mata wang pembentangan dengan mata wang asing pada tarikh aliran tunai tersebut. Seksyen 9 juga memberikan panduan berkaitan pembentangan laba dan rugi belum terealisasi yang terhasil daripada perubahan kadar pertukaran mata wang bagi tunai dan kesetaraan tunai yang dipegang atau terhutang dalam mata wang asing.
- 21.37 Secara praktikal, suatu kadar yang menghampiri kadar pertukaran pada setiap tarikh transaksi tersebut, contohnya satu kadar purata sepanjang tempoh tersebut, biasanya digunakan untuk menterjemah item hasil dan belanja. Walau bagaimanapun, jika kadar pertukaran mengalami turun naik yang signifikan, penggunaan kadar purata bagi satu tempoh adalah tidak sesuai.

- 21.38 Perbezaan pertukaran yang dirujuk dalam Seksyen 21.35 (c) terhasil daripada:
- (a) Terjemahan hasil dan belanja menggunakan kadar pertukaran pada tarikh transaksi, serta aset dan liabiliti pada kadar penutup. Perbezaan pertukaran tersebut wujud bagi item hasil dan belanja yang diiktiraf dalam lebihan atau kurangan, dan bagi item yang diiktiraf secara langsung dalam dana amanah.
 - (b) Terjemahan dana amanah awal pada kadar penutup yang berbeza daripada kadar penutup sebelumnya.
- 21.39 Perbezaan pertukaran ini tidak diiktiraf dalam lebihan atau kurangan kerana perubahan kadar pertukaran ini memberi sedikit atau tiada kesan secara langsung terhadap aliran tunai daripada operasi semasa dan masa hadapan. Apabila perbezaan pertukaran berkaitan dengan operasi asing yang disatukan tetapi bukan dimiliki sepenuhnya, perbezaan pertukaran terkumpul yang wujud daripada terjemahan dan yang berkaitan dengan kepentingan bukan kawalan hendaklah diperuntukkan kepada, dan diiktiraf sebagai sebahagian daripada kepentingan bukan kawalan dalam penyata kedudukan kewangan disatukan.
- 21.40 **Prestasi kewangan dan kedudukan kewangan sesebuah entiti yang mata wang fungsian nya ialah mata wang bagi ekonomi hiperinflasi hendaklah diterjemah kepada mata wang pembentangan yang lain menggunakan prosedur berikut:**
- (a) Semua amaun (iaitu aset, liabiliti, item dana amanah, hasil dan belanja, termasuk perbandingan) hendaklah diterjemah menggunakan kadar penutup pada tarikh penyata kedudukan kewangan terkini, kecuali
 - (b) Apabila amaun diterjemah kepada mata wang bagi ekonomi bukan hiperinflasi, amaun perbandingan hendaklah amaun yang dibentangkan sebagai amaun tahun semasa dalam penyata kewangan tahun sebelumnya yang relevan (iaitu tiada pelarasan dibuat ke atas perubahan berikutnya pada harga atau kadar pertukaran).
- 21.41 Apabila mata wang fungsian sesebuah entiti ialah mata wang bagi ekonomi hiperinflasi, entiti tersebut hendaklah menyatakan semula penyata kewangannya menurut Piawaian Perakaunan Sektor Awam Antarabangsa (IPSAS) 10 sebelum menggunakan kaedah terjemahan yang dinyatakan dalam Seksyen 21.40, kecuali bagi amaun perbandingan yang diterjemah kepada mata wang bagi ekonomi bukan hiperinflasi (rujuk Seksyen 21.40 (b)). Apabila ekonomi itu bukan lagi hiperinflasi dan entiti tersebut tidak lagi menyatakan semula penyata kewangannya menurut IPSAS 10, entiti hendaklah menggunakan amaun yang dinyatakan semula mengikut harga pada tarikh entiti berhenti menyatakan semula penyata kewangannya, sebagai kos sejarah bagi terjemahan kepada mata wang pembentangan.

Terjemahan Operasi Asing

- 21.42 Selain Seksyen 21.34 - 21.40, Seksyen 21.43 - 21.48 juga terpakai jika prestasi kewangan dan kedudukan kewangan operasi asing diterjemah kepada mata wang pembentangan, bagi membolehkan operasi asing itu dimasukkan dalam penyata kewangan entiti pelapor melalui penyatuan, atau kaedah ekuiti.

- 21.43 Prestasi kewangan dan kedudukan kewangan bagi operasi asing dan entiti pelapor digabungkan menurut prosedur penyatuan yang biasa, seperti penyingkiran baki dan transaksi dalam suatu entiti ekonomi (rujuk Seksyen Penyata Kewangan Disatukan).
- 21.44 Walau bagaimanapun, aset (atau liabiliti) monetari dalam suatu entiti ekonomi, sama ada jangka pendek atau panjang, tidak boleh disingkirkan dengan liabiliti (atau aset) berkaitan dalam suatu entiti ekonomi tanpa menunjukkan kesan turun naik mata wang dalam penyata kewangan disatukan. Hal ini kerana item monetari:
- (a) Menunjukkan komitmen untuk menukar satu mata wang kepada mata wang yang lain; dan
 - (b) Mendedahkan entiti pelapor kepada laba atau rugi melalui turun naik mata wang. Sehubungan itu, dalam penyata kewangan disatukan bagi entiti pelapor tersebut, perbezaan pertukaran terus diiktiraf dalam lebihan atau kurangan, atau jika ia terhasil daripada keadaan yang diterangkan dalam Seksyen 21.28, ia diklasifikasikan sebagai dana amanah sehingga operasi asing tersebut dilupuskan.
- 21.45 Apabila penyata kewangan operasi asing disediakan pada tarikh yang berbeza daripada entiti pelapor, operasi asing itu biasanya menyediakan penyata tambahan pada tarikh yang sama dengan penyata kewangan entiti pelapor. Rujuk Seksyen Penyata Kewangan Disatukan berkaitan keperluan apabila tempoh pelaporan entiti mengawal berbeza daripada entiti yang dikawal.
- 21.46 Apabila terdapat perbezaan antara tarikh pelaporan entiti pelapor dengan tarikh pelaporan operasi asing, aset dan liabiliti operasi asing itu diterjemah menggunakan kadar pertukaran pada tarikh pelaporan operasi asing itu.
- 21.47 Pelarasan dibuat bagi perubahan yang signifikan dalam kadar pertukaran sehingga tarikh pelaporan bagi entiti pelapor menurut Seksyen Penyata Kewangan Disatukan. Pendekatan yang sama digunakan dalam mengaplikasi kaedah ekuiti terhadap entiti bersekutu dan usaha sama menurut Seksyen Pelaburan dalam Entiti Bersekutu dan Usaha Sama.
- 21.48 **Sebarang muhibah yang terhasil daripada pemerolehan operasi asing dan sebarang pelarasan nilai saksama terhadap amaun bawaan aset dan liabiliti yang terhasil daripada pemerolehan operasi asing tersebut hendaklah diakaunkan sebagai aset dan liabiliti operasi asing tersebut. Oleh itu, ia hendaklah dinyatakan dalam mata wang fungsian operasi asing dan hendaklah diterjemah pada kadar penutup menurut Seksyen 21.35 dan Seksyen 21.40.**

Pelupusan atau Pelupusan Separa Operasi Asing

- 21.49 Bagi pelupusan operasi asing, amaun kumulatif bagi perbezaan pertukaran berkaitan dengan operasi asing yang terkumpul dalam komponen berasingan bagi dana amanah hendaklah dikelaskan semula daripada dana amanah kepada lebihan atau kurangan apabila laba atau rugi pelupusan tersebut diiktiraf (rujuk Seksyen 4, Pembentangan Penyata Kewangan).

- 21.50 Selain daripada pelupusan keseluruhan kepentingan entiti dalam operasi asing, pelupusan separa yang berikut diperakaunkan sebagai pelupusan:
- (a) Apabila pelupusan separa menyebabkan kehilangan kawalan terhadap entiti yang dikawal yang merangkumi operasi asing, tanpa mengira sama ada selepas pelupusan separa tersebut, entiti mengekalkan kepentingan bukan kawalan dalam entiti yang dikawal sebelumnya; dan
 - (b) Apabila kepentingan yang dikekalkan selepas pelupusan separa kepentingan dalam pengaturan bersama atau dalam entiti bersekutu merangkumi operasi asing adalah aset kewangan yang merangkumi operasi asing.
- 21.51 Bagi pelupusan entiti yang dikawal yang merangkumi operasi asing, amaun kumulatif bagi perbezaan pertukaran berkaitan dengan operasi asing yang diagihkan kepada kepentingan bukan kawalan, hendaklah dipindahkan terus kepada lebihan atau kurangan terkumpul.
- 21.52 **Bagi pelupusan separa entiti yang dikawal yang merangkumi operasi asing, entiti tersebut hendaklah mengagihkan semula bahagian berkadaran amaun kumulatif bagi perbezaan pertukaran yang terkumpul dalam kategori berasingan bagi dana amanah kepada kepentingan bukan kawalan dalam operasi asing. Bagi pelupusan separa yang lain dalam operasi asing, entiti hendaklah memindahkan hanya bahagian berkadaran amaun kumulatif bagi perbezaan pertukaran yang terkumpul dalam dana amanah kepada lebihan atau kurangan terkumpul.**
- 21.53 Pelupusan separa kepentingan entiti bagi operasi asing adalah merupakan sebarang pengurangan pemilikan kepentingan entiti dalam operasi asing, kecuali bagi pengurangan dalam Seksyen 21.50 yang akan diperakaunkan sebagai pelupusan.
- 21.54 Entiti boleh melupuskan sepenuhnya atau melupuskan separa kepentingannya dalam operasi asing melalui penjualan, pembubaran, pembayaran balik modal disumbang, atau penghentian keseluruhan atau sebahagian entiti tersebut. Pembayaran dividen atau pengagihan yang serupa hanya menjadi sebahagian daripada pelupusan apabila ia membentuk pulangan pelaburan tersebut, contohnya apabila dividen atau pengagihan yang serupa dibayar melalui lebihan pra pemerolehan. Penurunan nilai amaun bawaan bagi operasi asing, sama ada disebabkan oleh kerugian sendiri atau disebabkan penjejasan yang diiktiraf oleh entiti yang memegang kepentingan, tidak menjadikannya pelupusan separa. Oleh itu, tiada bahagian laba atau rugi pertukaran asing yang tertunda diiktiraf dalam lebihan atau kurangan pada masa penurunan nilai tersebut.

Kesan Cukai akibat Perbezaan Pertukaran

- 21.55 Bagi entiti pelapor yang tertakluk kepada cukai pendapatan, panduan pengolahan bagi:
- (a) Kesan cukai berkaitan dengan laba dan rugi daripada transaksi mata wang asing; dan
 - (b) Perbezaan pertukaran yang wujud daripada terjemahan prestasi kewangan dan kedudukan kewangan entiti (termasuk operasi asing) kepada mata wang yang berbeza, boleh didapati dalam piawaian perakaunan antarabangsa atau nasional yang relevan berkenaan cukai pendapatan.

Pendedahan

- 21.56 Dalam Seksyen 21.58 dan Seksyen 21.60 - 21.62, “mata wang fungsian” dalam kes entiti ekonomi merujuk kepada mata wang fungsian entiti mengawal.
- 21.57 Entiti hendaklah mendedahkan:
- (a) Amaun perbezaan pertukaran yang diiktiraf dalam lebihan atau kekurangan, kecuali amaun yang terhasil daripada instrumen kewangan yang diukur pada nilai saksama melalui lebihan atau kekurangan menurut Seksyen 26, Instrumen Kewangan; dan
 - (b) Perbezaan pertukaran bersih yang diklasifikasikan dalam komponen berasingan dana amanah dan penyesuaian amaun perbezaan pertukaran tersebut pada awal dan akhir suatu tempoh.
- 21.58 Apabila mata wang pembentangan berbeza daripada mata wang fungsian, fakta ini hendaklah dinyatakan bersekali dengan pendedahan mata wang fungsian dan sebab menggunakan mata wang pembentangan yang berbeza.
- 21.59 Apabila berlaku perubahan dalam mata wang fungsian entiti pelapor atau operasi asing yang signifikan, fakta dan sebab perubahan mata wang fungsian hendaklah didedahkan.
- 21.60 Apabila entiti membentangkan penyata kewangannya dalam mata wang yang berbeza daripada mata wang fungsiannya, ia hendaklah menyatakan bahawa penyata kewangan itu mematuhi PPIBZW hanya jika ia mematuhi semua keperluan bagi setiap Seksyen yang berkaitan, termasuk kaedah terjemahan yang dinyatakan dalam Seksyen 21.35 dan Seksyen 21.40.
- 21.61 Entiti ada kalanya membentangkan penyata kewangannya atau maklumat kewangan lain dalam mata wang yang bukan mata wang fungsiannya tanpa memenuhi keperluan Seksyen 21.60. Contohnya, entiti mungkin menukar hanya beberapa item terpilih daripada penyata kewangannya, kepada mata wang lain. Ataupun, entiti yang mata wang fungsiannya bukan mata wang ekonomi hiperinflasi boleh menukar penyata kewangannya ke dalam mata wang yang lain dengan menukarkan semua item pada kadar penutup yang paling terkini. Penukaran tersebut tidak selaras dengan PPIBZW dan pendedahan yang dinyatakan dalam Seksyen 21.62 diperlukan.
- 21.62 Apabila entiti membentangkan penyata kewangannya atau maklumat kewangan lain dalam mata wang yang berbeza daripada mata wang fungsiannya atau mata wang pembentangannya dan keperluan dalam Seksyen 21.60 tidak dipenuhi, ia hendaklah:
- (a) Mengenal pasti dengan jelas maklumat itu sebagai maklumat tambahan, bagi membezakannya daripada maklumat yang mematuhi PPIBZW;
 - (b) Mendedahkan mata wang yang digunakan dalam maklumat tambahan tersebut; dan
 - (c) Mendedahkan mata wang fungsian entiti itu dan kaedah terjemahan yang digunakan untuk menentukan maklumat tambahan itu.

Seksyen 22

Kos Pembiayaan

Skop Seksyen

- 22.1 Seksyen ini adalah untuk menentukan pengolahan perakaunan bagi kos pembiayaan. Secara amnya, Seksyen ini menghendaki kos pembiayaan diiktiraf sebagai belanja dengan serta-merta. Namun begitu, Seksyen ini membenarkan pengolahan alternatif kos pembiayaan yang berkaitan secara langsung dengan pemerolehan, pembinaan, atau penghasilan aset layak, untuk dipermodal.
- 22.2 Seksyen ini hendaklah diguna pakai dalam perakaunan untuk kos pembiayaan.
- 22.3 Seksyen ini tidak membincangkan kos sebenar atau kos imput bagi dana amanah. Jika pihak berkuasa mengenakan caj pembiayaan kepada setiap entiti, pertimbangan perlu digunakan untuk menentukan sama ada caj itu memenuhi takrif kos pembiayaan, atau sama ada ia seharusnya diolah sebagai kos sebenar atau kos imput bagi dana amanah.

Takrif

- 22.4 Istilah berikut digunakan dalam Seksyen ini dengan maksud yang dinyatakan:
- (a) **Aset layak** ialah aset yang semestinya mengambil jangka masa yang lama untuk disediakan dan digunakan dalam cara yang dikehendaki, diagih atau dijual.
 - (b) **Kos pembiayaan** ialah caj pembiayaan dan perbelanjaan lain yang ditanggung oleh entiti berhubung dengan kemudahan pembiayaan.

Kos Pembiayaan

- 22.5 Kos pembiayaan boleh merangkumi:
- (a) Caj pembiayaan atas overdraf bank serta pembiayaan jangka pendek dan jangka panjang;
 - (b) Pelunasan diskaun atau premium yang berkaitan dengan pembiayaan;
 - (c) Pelunasan kos sampingan yang ditanggung berhubung dengan pengaturan pembiayaan;
 - (d) Caj pembiayaan berkenaan dengan pajakan dan pengaturan konsesi perkhidmatan; dan
 - (e) Perbezaan pertukaran yang terhasil daripada pembiayaan mata wang asing, setakat mana ia dianggap sebagai pelarasan pada caj pembiayaan.

Entiti Ekonomi

- 22.6 Bagi tujuan pelaporan kewangan, istilah entiti ekonomi digunakan dalam Piawaian ini untuk mentakrifkan sekumpulan entiti yang terdiri daripada entiti mengawal dan entiti yang dikawal.
- 22.7 Terdapat juga istilah lain yang digunakan untuk merujuk entiti ekonomi seperti entiti pentadbiran, entiti kewangan, entiti perakaunan, entiti disatukan, dan kumpulan.
- 22.8 Entiti ekonomi boleh merangkumi entiti yang mempunyai dasar sosial dan objektif komersial. Sebagai contoh, yayasan wakaf boleh menjadi entiti ekonomi yang merangkumi entiti yang menyediakan rumah dengan caj nominal, serta entiti yang menyediakan tempat tinggal secara komersial.

Manfaat Ekonomi Masa Hadapan atau Potensi Perkhidmatan

- 22.9 Aset merupakan suatu alat yang digunakan oleh entiti untuk mencapai objektifnya. Aset yang digunakan untuk menyediakan barangan dan perkhidmatan selaras dengan objektif entiti, tetapi tidak menjana aliran masuk tunai bersih secara langsung, selalunya digambarkan sebagai mempunyai potensi perkhidmatan. Aset yang digunakan untuk menjana aliran masuk tunai bersih pula sering kali digambarkan sebagai mempunyai “manfaat ekonomi masa hadapan”. Bagi merangkumi semua tujuan penggunaan aset, Piawaian ini menggunakan istilah “manfaat ekonomi masa hadapan atau potensi perkhidmatan” untuk menerangkan ciri penting aset.

Aset Layak

- 22.10 Contoh aset layak ialah sekolah agama, asrama pelajar, pusat perlindungan wanita, hotel dan inventori yang memerlukan tempoh masa yang lama untuk membawanya kepada keadaan yang sedia untuk digunakan, dalam cara yang dikehendaki, diagihkan atau dijual. Pelaburan lain dan aset yang dihasilkan dalam masa yang singkat secara rutin, bukan merupakan aset layak. Aset yang diperolehi dan sedia untuk digunakan dalam cara yang dikehendaki, atau untuk agihan dan jualan bukan merupakan aset layak.

Kos Pembiayaan – Pengolahan Tanda Aras

Pengiktirafan

- 22.11 Kos pembiayaan hendaklah diiktiraf sebagai belanja dalam tempoh ia ditanggung.
- 22.12 Di bawah pengolahan tanda aras, kos pembiayaan diiktiraf sebagai belanja dalam tempoh ia ditanggung, tanpa mengambil kira cara pembiayaan itu digunakan.

Pendedahan

- 22.13 Penyata kewangan hendaklah mendedahkan dasar perakaunan yang diterima pakai untuk kos pembiayaan.

Kos Pembiayaan – Pengolahan Alternatif Dibenarkan

Pengiktirafan

- 22.14 **Kos pembiayaan hendaklah diiktiraf sebagai belanja dalam tempoh ia ditanggung, kecuali setakat mana ia dipermodalkan menurut Seksyen 22.15.**
- 22.15 **Kos pembiayaan yang dikaitkan secara langsung dengan pemerolehan, pembinaan, atau penghasilan aset layak hendaklah dipermodalkan sebagai sebahagian daripada kos aset itu. Amaun kos pembiayaan yang layak dipermodalkan hendaklah ditentukan menurut Seksyen ini.**
- 22.16 Di bawah pengolahan alternatif dibenarkan, kos pembiayaan yang dikaitkan secara langsung dengan pemerolehan, pembinaan, atau penghasilan aset dimasukkan dalam kos aset tersebut. Kos pembiayaan tersebut dipermodalkan sebagai sebahagian daripada kos aset apabila:
- (a) terdapat kebarangkalian bahawa ia akan menghasilkan manfaat ekonomi masa hadapan atau potensi perkhidmatan kekos inpada entiti itu; dan
 - (b) kos itu boleh diukur dengan munasabah.
- Kos pembiayaan yang lain diiktiraf sebagai belanja dalam tempoh ia ditanggung.
- 22.17 **Jika entiti menerima pakai pengolahan alternatif yang dibenarkan, kaedah tersebut hendaklah diguna pakai secara konsisten untuk semua kos pembiayaan yang dikaitkan secara langsung dengan pemerolehan, pembinaan, atau penghasilan semua aset layak bagi entiti itu.**

Kos Pembiayaan Layak untuk Dipermodalkan

- 22.18 Kos pembiayaan yang dikaitkan secara langsung dengan pemerolehan, pembinaan, atau penghasilan aset layak merupakan kos pembiayaan yang boleh dielakkan sekiranya perbelanjaan bagi aset layak itu tidak dibuat. Apabila entiti mendapatkan pembiayaan yang bertujuan khusus untuk memperoleh aset layak tertentu, kos pembiayaan yang berkaitan secara langsung dengan aset layak itu dapat dikenal pasti dengan mudah.
- 22.19 Mungkin sukar untuk mengenalpasti hubungan langsung antara pembiayaan tertentu dengan aset layak dan untuk mengenal pasti sama ada pembiayaan tersebut boleh dielakkan atau tidak. Kesukaran itu berlaku, sebagai contoh, apabila aktiviti pembiayaan entiti diselaraskan secara berpusat. Kesukaran juga wujud apabila entiti ekonomi menggunakan pelbagai instrumen pembiayaan untuk mendapatkan dana pada kadar keuntungan berbeza, dan memindahkan dana itu pada pelbagai asas kepada entiti lain dalam entiti ekonomi itu. Dana pembiayaan yang telah diperoleh secara berpusat boleh dipindahkan kepada entiti lain dalam entiti ekonomi sebagai pembiayaan, geran, atau suntikan modal. Pindahan tersebut mungkin tanpa caj pembiayaan, atau memerlukan hanya sebahagian daripada caj pembiayaan sebenar yang boleh diperoleh semula. Kerumitan lain juga wujud:

- (a) melalui penggunaan pembiayaan yang didenominasikan dalam atau berkaitan dengan mata wang asing;
- (b) apabila entiti ekonomi itu beroperasi dalam ekonomi berinflasi tinggi; dan
- (c) daripada turun naik kadar pertukaran.

Akibatnya, penentuan amaun kos pembiayaan yang dikaitkan secara langsung dengan pemerolehan aset layak adalah sukar, dan pertimbangan diperlukan.

- 22.20 Setakat mana dana pembiayaan diperoleh bagi tujuan khusus untuk memperoleh aset layak, amaun kos pembiayaan yang layak dipermodalkan bagi aset itu hendaklah ditentukan sebagai kos pembiayaan sebenar yang ditanggung dalam tempoh pembiayaan tersebut, tolak sebarang pendapatan pelaburan sementara daripada pembiayaan tersebut.**
- 22.21 Pengaturan pembiayaan bagi aset layak mungkin menyebabkan entiti mendapat dana pembiayaan dan menanggung kos pembiayaan yang berkaitan sebelum sebahagian atau semua dana itu digunakan untuk perbelanjaan terhadap aset layak. Dalam keadaan sedemikian, dana tersebut biasanya dilaburkan sementara menunggu perbelanjaan terhadap aset layak. Bagi menentukan amaun kos pembiayaan yang layak untuk dipermodalkan dalam suatu tempoh, sebarang pendapatan pelaburan yang diperoleh atas dana tersebut perlu ditolak daripada kos pembiayaan yang ditanggung.
- 22.22 Setakat mana dana pembiayaan diperoleh bagi tujuan am dan digunakan untuk memperoleh aset layak, amaun kos pembiayaan yang layak untuk dipermodalkan hendaklah ditentukan dengan menggunakan kadar permodalan kepada perbelanjaan terhadap aset tersebut. Kadar permodalan ialah purata wajaran daripada kos pembiayaan yang berkaitan dengan pembiayaan yang belum jelas oleh entiti dalam tempoh tersebut, selain pembiayaan yang dibuat khusus untuk tujuan mendapatkan aset layak. Amaun kos pembiayaan yang dipermodalkan dalam suatu tempoh tidak seharusnya melebihi amaun kos pembiayaan yang ditanggung dalam tempoh tersebut.**
- 22.23 Hanya kos pembiayaan yang dikaitkan dengan pembiayaan entiti boleh dipermodalkan. Apabila entiti mengawal mendapatkan dana dan diberikan kepada entiti yang dikawal tanpa, atau hanya separa, peruntukan kos pembiayaan, entiti yang dikawal tersebut hanya boleh mempermodalkan kos pembiayaan yang ditanggungnya. Jika entiti yang dikawal menerima sumbangan modal tanpa caj pembiayaan atau geran modal, ia tidak menanggung sebarang kos pembiayaan, dan tiada sebarang kos akan dipermodalkan.
- 22.24 Apabila entiti mengawal memindahkan dana pada kos separa kepada entiti yang dikawal, entiti yang dikawal itu boleh mempermodalkan bahagian kos pembiayaan yang ditanggungnya. Dalam penyata kewangan entiti ekonomi, amaun penuh kos pembiayaan boleh dipermodalkan kepada aset layak, dengan syarat pelarasan penyatuan yang sewajarnya telah dibuat untuk menyingkirkan kos yang dipermodalkan oleh entiti yang dikawal.

- 22.25 Apabila entiti mengawal memindahkan dana tanpa kos kepada entiti yang dikawal, entiti mengawal mahupun entiti yang dikawal tidak memenuhi kriteria bagi mempermodalkan kos pembiayaan. Namun, jika entiti ekonomi memenuhi kriteria untuk mempermodalkan kos pembiayaan, ia boleh mempermodalkan kos pembiayaan itu kepada aset layak dalam penyata kewangannya.
- 22.26 Dalam sesetengah keadaan adalah wajar untuk memasukkan semua pembiayaan entiti mengawal dan entiti yang dikawalnya apabila mengira purata wajaran daripada kos pembiayaan. Dalam keadaan lain, adalah wajar bagi setiap entiti yang dikawal untuk menggunakan purata wajaran daripada kos pembiayaan yang berkenaan dengan pembiayaannya.

Lebihan Amaun Bawaan bagi Aset Layak mengatasi Amaun boleh Pulih

- 22.27 Apabila amaun bawaan atau kos muktamad yang dijangka bagi aset layak melebihi amaun boleh pulih atau nilai realisasi bersih, amaun bawaan akan diturun nilai atau dihapus kira menurut keperluan Seksyen 14, Penjelasan Nilai Aset. Dalam keadaan tertentu, amaun turun nilai atau hapus kira dibalikkan menurut Seksyen tersebut.

Permulaan Permodalan

- 22.28 **Permodalan kos pembiayaan sebagai sebahagian daripada kos aset layak hendaklah bermula apabila:**
- (a) Perbelanjaan bagi aset itu ditanggung;**
 - (b) Kos pembiayaan ditanggung; dan**
 - (c) Aktiviti yang perlu bagi menyediakan aset untuk digunakan dalam cara yang dikehendaki, untuk agihan atau jualan, masih dalam kemajuan.**
- 22.29 Perbelanjaan terhadap aset layak hanya termasuk perbelanjaan yang telah menyebabkan bayaran tunai, pemindahan aset lain, atau andaian liabiliti dengan caj pembiayaan. Purata amaun bawaan bagi aset dalam suatu tempoh, termasuk kos pembiayaan yang telah dipermodalkan dahulu, pada kebiasaannya adalah anggaran perbelanjaan yang munasabah didarabkan dengan kadar permodalan yang dikenakan dalam tempoh itu.
- 22.30 Aktiviti yang perlu bagi menyediakan aset untuk digunakan dalam cara yang dikehendaki, untuk agihan atau jualan, merangkumi lebih daripada pembinaan fizikal aset tersebut. Ia termasuk kerja teknikal dan pentadbiran sebelum bermulanya pembinaan fizikal, seperti aktiviti yang dikaitkan dengan usaha untuk mendapatkan permit. Namun, aktiviti tersebut tidak termasuk pegangan aset apabila tiada pengeluaran atau pembangunan yang mengubah keadaan aset itu berlaku. Contohnya, kos pembiayaan yang ditanggung semasa tanah sedang dimajukan, dipermodalkan dalam tempoh berlakunya aktiviti yang dikaitkan dengan pembangunan. Walau bagaimanapun, kos pembiayaan yang ditanggung semasa tanah diperoleh untuk tujuan pembinaan itu dipegang tanpa sebarang aktiviti pembangunan berkaitan tidak layak untuk dipermodalkan.

Penangguhan Permodalan

- 22.31 **Permodalan kos pembiayaan hendaklah ditangguhkan dalam tempoh lanjutan apabila pembangunan sedang giat dijalankan terganggu dan dibelanjakan.**
- 22.32 Kos pembiayaan boleh dilibatkan semasa tempoh lanjutan apabila aktiviti yang perlu bagi menyediakan aset untuk digunakan dalam cara yang dikehendaki, untuk agihan atau jualan tersebut terganggu. Kos tersebut ialah kos memegang aset separa siap dan tidak layak untuk dipermodalkan. Walau bagaimanapun, permodalan kos pembiayaan biasanya tidak ditangguhkan dalam suatu tempoh apabila melibatkan kerja teknikal dan pentadbiran yang banyak sedang dilakukan. Permodalan kos pembiayaan juga tidak ditangguhkan apabila penangguhan sementara merupakan sebahagian daripada proses yang perlu bagi menyediakan aset untuk digunakan dalam cara yang dikehendaki, untuk agihan atau jualan. Contohnya, pembinaan jambatan yang berhampiran muara sungai, paras air tinggi sering belaku dan melambatkan pembinaan jambatan tersebut. Dalam situasi ini, permodalan diteruskan dalam tempoh lanjutan.

Penamatan Permodalan

- 22.33 **Permodalan kos pembiayaan hendaklah dihentikan apabila sebahagian besar daripada keseluruhan aktiviti yang perlu bagi menyediakan aset layak untuk digunakan dalam cara yang dikehendaki, untuk agihan atau jualan telah siap.**
- 22.34 Aset pada kebiasaannya sedia untuk digunakan dalam cara yang dikehendaki, untuk agihan atau jualan apabila pembinaan fizikal aset itu telah selesai, walaupun kerja pentadbiran rutin mungkin masih berterusan. Jika hanya pengubahsuaian kecil, seperti kerja-kerja menghias hartanah itu mengikut spesifikasi pembeli atau pengguna yang masih belum siap, maka ini menunjukkan bahawa sebahagian besar daripada keseluruhan aktiviti telah siap.
- 22.35 **Apabila pembinaan aset layak disiapkan mengikut bahagian, dan setiap bahagian boleh digunakan semasa pembinaan di bahagian lain masih diteruskan, permodalan kos pembiayaan hendaklah dihentikan apabila sebahagian besar daripada keseluruhan aktiviti yang perlu untuk menyediakan bahagian itu untuk digunakan dalam cara yang dikehendaki, untuk agihan atau jualan telah siap.**
- 22.36 Pembangunan pejabat yang terdiri daripada beberapa bangunan, dengan setiap bangunan boleh digunakan secara berasingan adalah contoh aset layak, apabila setiap bahagian boleh digunakan semasa pembinaan di bahagian lain masih diteruskan. Contoh aset layak yang perlu disiapkan sebelum mana-mana bahagian lain boleh digunakan termasuk:
- (a) bilik bedah di dalam hospital yang memerlukan semua pembinaan disiapkan sebelum bilik itu boleh digunakan; dan
 - (b) jambatan yang membentuk sebahagian daripada jalan raya.

Pendedahan

- 22.37 **Penyata kewangan hendaklah mendedahkan perkara berikut mengikut kumpulan wang:**
- (a) **Dasar perakaunan yang diterima pakai untuk kos pembiayaan;**
 - (b) **Amaun kos pembiayaan yang dipermodalkan dalam tempoh tersebut;**
 - (c) **Kadar permodalan yang digunakan untuk menentukan amaun kos pembiayaan yang layak untuk dipermodalkan (apabila kadar permodalan perlu dikenakan terhadap pembiayaan am); dan**
 - (d) **Amaun kos kewangan yang tidak patuh syariah (jika ada).**

Seksyen 23

Kontrak Pembinaan

Skop Seksyen

- 23.1 Seksyen ini menetapkan pengolahan perakaunan bagi kos dan hasil berkaitan dengan kontrak pembinaan. Seksyen ini:
- (a) mengenal pasti pengaturan yang perlu dikelaskan sebagai kontrak pembinaan;
 - (b) menyediakan panduan tentang jenis kontrak pembinaan yang boleh wujud dalam sektor awam; dan
 - (c) memperincikan asas pengiktirafan dan pendedahan belanja kontrak dan, jika berkaitan, hasil kontrak.
- 23.2 Seksyen ini hendaklah diguna pakai dalam perakaunan untuk kontrak pembinaan khusus kepada entiti yang bertindak sebagai kontraktor yang menyediakan dan membentangkan penyata kewangan.
- 23.3 Tarikh bermulanya aktiviti kontrak dan tarikh apabila aktiviti itu selesai biasanya terbahagi kepada tempoh pelaporan yang berbeza disebabkan oleh sifat aktiviti yang dijalankan dalam kontrak pembinaan.
- 23.4 Dalam kebanyakan bidang kuasa, kontrak pembinaan yang dibuat oleh entiti tidak akan memperincikan amaun hasil kontrak. Isu utama dalam memperakaunkan kontrak pembinaan ialah:
- (a) pengagihan kos pembinaan kepada tempoh pelaporan kerja pembinaan dijalankan; dan
 - (b) pengiktirafan belanja yang berkaitan.
- 23.5 Dalam sesetengah bidang kuasa, kontrak pembinaan yang dibuat oleh entiti mungkin berasaskan komersial atau bukan komersial (pemulihan kos penuh atau separa). Dalam kes tersebut, isu utama dalam memperakaunkan kontrak pembinaan ialah pengagihan hasil kontrak dan kos kontrak kepada tempoh pelaporan kerja pembinaan dijalankan.

Takrif

- 23.6 Istilah berikut digunakan dalam Seksyen ini dengan maksud yang dinyatakan:
- (a) Kontraktor ialah entiti yang menjalankan kerja pembinaan menurut kontrak pembinaan.

- (b) Kontrak berasaskan kos atau kos tokok ialah kontrak pembinaan yang dengannya kontraktor dibayar ganti untuk kos dibenarkan atau kos ditentukan selainnya dan, dalam kes kontrak berasaskan komersial, peratusan tambahan bagi kos ini atau fi tetap, jika ada.
- (c) Kontrak harga tetap ialah kontrak pembinaan yang dengannya kontraktor bersetuju dengan harga kontrak tetap, atau kadar tetap bagi seunit output, yang dalam sesetengah kes tertakluk kepada klausa peningkatan kos.
- (d) Kontrak pembinaan ialah kontrak atau pengaturan mengikat yang serupa, dirunding secara khusus untuk pembinaan suatu aset atau gabungan aset yang hampir saling berkaitan atau saling bergantung dari segi reka bentuk, teknologi, dan fungsi atau tujuan atau kegunaan muktamadnya.

Kontrak Pembinaan

- 23.7 Kontrak pembinaan (istilah kontrak pembinaan dan kontrak digunakan silih berganti dalam Seksyen ini) mungkin dirundingkan bagi pembinaan suatu aset tunggal seperti jambatan, bangunan atau jalan. Kontrak pembinaan juga boleh melibatkan pembinaan beberapa aset yang hampir saling berkaitan atau saling bergantung daripada segi reka bentuk, teknologi dan fungsi atau tujuan atau kegunaan muktamadnya.
- 23.8 Bagi tujuan Seksyen ini, kontrak pembinaan termasuk:
- (a) Kontrak bagi penyediaan perkhidmatan yang berkaitan secara langsung dengan pembinaan suatu aset. Contohnya, kontrak bagi khidmat pengurus projek dan arkitek; dan
 - (b) Kontrak untuk pemusnahan atau pemulihan aset dan pemulihan persekitaran berikutan perobohan aset.
- 23.9 Bagi tujuan Seksyen ini, kontrak pembinaan juga termasuk semua pengaturan mengikat pihak kepada pengaturan tersebut, tetapi mungkin bukan dalam bentuk kontrak yang berdokumen. Contohnya, dua jabatan dalam entiti mungkin mengikat pengaturan formal untuk pembinaan aset, tetapi pengaturan ini mungkin tidak membentuk kontrak yang sah kerana, dalam bidang kuasa tersebut, jabatan tersebut secara individu mungkin bukan entiti berasingan yang sah di sisi undang-undang yang mempunyai kuasa untuk mengikat kontrak. Walau bagaimanapun, tertakluk sekiranya pengaturan itu memberikan hak dan obligasi yang serupa kepada pihak pengaturan seolah-olah ia merupakan suatu bentuk kontrak, maka ia menjadi kontrak pembinaan bagi tujuan Seksyen ini. Pengaturan mengikat tersebut mungkin termasuk (tetapi tidak terhad kepada) arahan ketua agama atau menteri atau keputusan jemaah menteri atau arahan perundangan (seperti Akta Parlimen atau Enakmen Negeri), atau memorandum persefahaman.
- 23.10 Kontrak pembinaan diformulasi dengan beberapa cara dan bagi tujuan Seksyen ini, ia dikelaskan sebagai kontrak harga tetap dan kontrak berasaskan kos atau kos tokok. Sesetengah kontrak pembinaan komersial mungkin mengandungi ciri-ciri bagi kedua-dua kontrak harga tetap dan kontrak berasaskan kos atau kos tokok, contohnya dalam kes kontrak berasaskan kos atau kos tokok dengan harga maksimum yang dipersetujui. Dalam keadaan tersebut, kontraktor perlu mempertimbangkan semua syarat dalam Seksyen 23.32 dan Seksyen 23.33 untuk menentukan bila entiti mengiktiraf hasil dan belanja kontrak.

- 23.11 Kontrak berasaskan kos atau kos tokok merangkumi kontrak komersial dan bukan komersial. Kontrak komersial akan menetapkan hasil untuk menampung kos pembinaan kontraktor yang telah dipersetujui dan menjana margin untung yang akan disediakan oleh pihak lain kepada kontrak tersebut. Walau bagaimanapun, entiti juga boleh terlibat dengan kontrak bukan komersial untuk membina aset bagi entiti lain dengan pulangan melalui pembayaran ganti kos secara penuh atau separa daripada entiti tersebut atau pihak lain. Dalam sesetengah kes, pemulihan kos boleh merangkumi bayaran oleh entiti penerima dan geran pembinaan bertujuan khusus atau pendanaan daripada pihak lain.
- 23.12 Dalam kebanyakan bidang kuasa, jika suatu entiti membina aset bagi entiti yang lain, kos aktiviti pembinaan tidak terus dipulihkan semula daripada penerima. Sebaliknya, aktiviti pembinaan didanai secara tidak langsung:
- (a) melalui peruntukan am atau pengagihan lain daripada dana wakaf atau zakat atau sumber am entiti kepada kontraktor; atau
 - (b) dengan geran bertujuan am daripada agensi pendanaan pihak ketiga.

Bagi tujuan Seksyen ini, perkara tersebut dikelaskan sebagai kontrak harga tetap.

Kontraktor

- 23.13 Kontraktor ialah entiti yang terlibat dalam kontrak untuk membina struktur, membina kemudahan, menghasilkan barangan atau menyediakan perkhidmatan mengikut spesifikasi entiti lain. Istilah “kontraktor” termasuk kontraktor am atau utama, sub kontraktor kepada kontraktor am atau pengurus pembinaan.

Menggabungkan dan Membahagikan Kontrak Pembinaan

- 23.14 Keperluan Seksyen ini biasanya diguna pakai secara berasingan bagi setiap kontrak pembinaan. Walau bagaimanapun, dalam keadaan tertentu, terdapat keperluan untuk mengguna pakai Seksyen ini bagi komponen suatu kontrak tunggal yang dikenal pasti secara berasingan atau bagi sekumpulan kontrak secara bersama-sama untuk menggambarkan inti pati suatu kontrak atau sekumpulan kontrak.
- 23.15 **Sekiranya kontrak merangkumi beberapa aset, pembinaan setiap aset hendaklah diolah sebagai kontrak pembinaan yang berasingan apabila:**
- (a) cadangan berasingan telah diserahkan untuk setiap aset;
 - (b) setiap aset tertakluk kepada rundingan berasingan, dan kontraktor dan pelanggan dapat menerima atau menolak bahagian kontrak tersebut yang berkaitan dengan setiap aset; dan
 - (c) kos dan hasil setiap aset boleh dikenal pasti.

- 23.16 **Sekumpulan kontrak, sama ada dengan suatu pelanggan tunggal atau beberapa pelanggan, hendaklah diolah sebagai suatu kontrak pembinaan tunggal apabila:**
- (a) **Kumpulan kontrak itu dirunding sebagai suatu pakej tunggal;**
 - (b) **Kontrak itu hampir saling berkaitan seolah-olah, pada hakikatnya, adalah sebahagian daripada suatu projek tunggal dengan margin keseluruhan, jika ada; dan**
 - (c) **Kontrak dijalankan secara serentak atau urutan yang berterusan.**
- 23.17 **Kontrak boleh menyediakan pembinaan aset tambahan atas pilihan pelanggan, atau boleh dipinda untuk memasukkan pembinaan aset tambahan. Pembinaan aset tambahan hendaklah diolah sebagai kontrak pembinaan berasingan apabila:**
- (a) **aset berbeza dengan signifikan dalam reka bentuk, teknologi, atau fungsi berbanding aset tersebut atau aset yang dilindungi oleh kontrak asal; atau**
 - (b) **harga aset dirunding tanpa mengambil kira harga kontrak asal.**

Hasil Kontrak

- 23.18 **Hasil kontrak hendaklah merangkumi:**
- (a) **Amaun awal hasil yang dipersetujui dalam kontrak; dan**
 - (b) **Variasi dalam kontrak kerja, tuntutan dan bayaran insentif setakat:**
 - (i) **terdapat kebarangkalian variasi itu mendatangkan hasil; dan**
 - (ii) **ia boleh diukur dengan munasabah.**
- 23.19 Hasil kontrak diukur pada nilai saksama bagi balasan yang diterima atau belum diterima. Kedua-dua pengukuran awal dan berterusan bagi hasil kontrak terkesan oleh pelbagai ketidakpastian yang bergantung kepada keberhasilan peristiwa masa hadapan. Anggaran selalunya perlu disemak apabila peristiwa berlaku dan ketidakpastian diselesaikan. Jika suatu kontrak ialah kontrak berasaskan kos atau kos tokok, amaun awal hasil mungkin tidak dinyatakan dalam kontrak. Sebaliknya, amaun awal hasil mungkin perlu dianggarkan pada asas yang konsisten dengan terma dan peruntukan kontrak, seperti merujuk jangkaan kos sepanjang hayat kontrak.
- 23.20 Selain itu, amaun hasil kontrak mungkin bertambah atau berkurang dari satu tempoh ke tempoh berikutnya. Sebagai contoh:
- (a) **Kontraktor dan pelanggan mungkin bersetuju dengan variasi atau tuntutan yang meningkatkan atau mengurangkan hasil kontrak dalam tempoh selepas kontrak tersebut dipersetujui pada awalnya;**

- (b) Amaun hasil yang dipersetujui dalam kontrak harga tetap atau kontrak berasaskan kos atau kos tokok boleh meningkat disebabkan peningkatan kos atau klausa lain;
- (c) Amaun hasil kontrak boleh berkurangan disebabkan oleh penalti yang wujud daripada kelewatan kontraktor dalam penyempurnaan kontrak; atau
- (d) Apabila kontrak harga tetap melibatkan harga tetap bagi seunit output, hasil kontrak bertambah atau berkurang selaras dengan penambahan atau pengurangan bilangan unit.

23.21 Variasi ialah arahan oleh pelanggan bagi perubahan dalam skop kerja yang perlu dilakukan menurut kontrak. Variasi boleh menyebabkan peningkatan atau pengurangan hasil kontrak. Contoh variasi ialah perubahan dalam spesifikasi atau reka bentuk aset dan perubahan tempoh kontrak. Variasi dimasukkan dalam hasil kontrak apabila:

- (a) terdapat kebarangkalian bahawa pelanggan akan meluluskan variasi dan amaun hasil yang wujud daripada variasi tersebut; dan
- (b) amaun hasil boleh diukur dengan munasabah.

23.22 Tuntutan ialah amaun yang hendak dikutip oleh kontraktor daripada pelanggan atau pihak lain sebagai pembayaran ganti untuk kos yang tidak dimasukkan dalam harga kontrak. Tuntutan mungkin wujud daripada, contohnya, kelewatan yang disebabkan oleh pelanggan, kesilapan dalam spesifikasi atau reka bentuk, dan variasi yang dipertikaikan dalam kontrak kerja. Pengukuran amaun hasil yang wujud daripada tuntutan adalah tertakluk kepada tahap ketidakpastian yang tinggi dan selalunya bergantung kepada keberhasilan perundingan. Oleh itu, tuntutan hanya dimasukkan dalam hasil kontrak apabila:

- (a) Perundingan telah mencapai ke suatu tahap penyelesaian, oleh itu terdapat kebarangkalian bahawa pelanggan akan menerima tuntutan tersebut; dan
- (b) Amaun yang mempunyai kebarangkalian akan dipersetujui oleh pelanggan boleh diukur dengan munasabah.

23.23 Bayaran insentif ialah amaun tambahan yang dibayar kepada kontraktor jika telah memenuhi atau melepasi standard prestasi yang ditentukan. Contohnya, kontrak boleh membenarkan bayaran insentif kepada kontraktor untuk penyempurnaan awal kontrak. Bayaran insentif dimasukkan dalam hasil kontrak apabila:

- (a) kontrak telah mencapai kemajuan yang mencukupi iaitu mempunyai kebarangkalian bahawa standard prestasi yang ditentukan telah dipenuhi atau dilepasi; dan
- (b) amaun bayaran insentif boleh diukur dengan munasabah.

- 23.24 Kontraktor hendaklah menyemak semula semua amaun yang berkaitan dengan kontrak pembinaan yang dibayar terus kepada subkontraktor oleh agensi pendanaan pihak ketiga, bagi menentukan sama ada ia memenuhi takrif dan kriteria pengiktirafan untuk, hasil kontraktor bawah terma kontrak. Amaun yang memenuhi takrif dan kriteria pengiktirafan hasil hendaklah diakaunkan oleh kontraktor dengan cara yang sama seperti hasil kontrak lain. Amaun tersebut juga hendaklah diiktiraf sebagai kos kontrak (rujuk Seksyen 23.48). Agensi pendanaan mungkin termasuk Kerajaan Persekutuan atau Negeri, agensi bantuan nasional dan antarabangsa serta institusi lain.

Kos Kontrak

- 23.25 **Kos kontrak hendaklah merangkumi:**

- (a) **Kos yang berkaitan secara langsung dengan kontrak tertentu;**
- (b) **Kos yang berkaitan dengan aktiviti kontrak secara umumnya dan boleh diagihkan kepada kontrak pada asas yang sistematik dan rasional; dan**
- (c) **Kos lain seumpamanya yang boleh dicaj secara khusus kepada pelanggan bawah terma kontrak.**

- 23.26 Kos yang berkaitan secara langsung dengan kontrak tertentu termasuk:

- (a) Kos buruh tapak, termasuk penyeliaan tapak;
- (b) Kos bahan yang digunakan dalam pembinaan;
- (c) Susut nilai loji dan peralatan yang digunakan dalam kontrak;
- (d) Kos memindahkan loji, peralatan dan bahan ke tapak kontrak dan dari tapak kontrak;
- (e) Kos penyewaan loji dan peralatan;
- (f) Kos reka bentuk dan bantuan teknikal yang berkaitan secara langsung dengan kontrak;
- (g) Anggaran kos bagi kerja pembaikan dan jaminan, termasuk kos waranti dijangka; dan
- (h) Tuntutan daripada pihak ketiga.

Kos ini boleh dikurangkan dengan sebarang hasil sampingan yang tidak dimasukkan dalam hasil kontrak, sebagai contoh, hasil daripada penjualan bahan lebihan pada akhir kontrak.

23.27 Kontraktor hendaklah menyemak semula semua amaun yang berkaitan dengan kontrak pembinaan yang dibayar terus oleh subkontraktor dan yang dibayar balik oleh agensi pendanaan pihak ketiga, bagi menentukan sama ada ia layak sebagai kos kontrak atau tidak. Amaun yang memenuhi takrif dan kriteria pengiktirafan untuk belanja kontrak hendaklah diakaunkan oleh kontraktor dengan cara yang sama seperti belanja kontrak lain. Amaun yang dibayar balik oleh agensi pendanaan pihak ketiga yang memenuhi takrif dan kriteria pengiktirafan untuk hasil hendaklah diakaunkan oleh kontraktor dengan cara yang sama seperti hasil kontrak lain (rujuk Seksyen 23.45).

23.28 Kos yang berkaitan dengan aktiviti kontrak secara umumnya dan boleh diagihkan kepada kontrak tertentu termasuk:

(a) takaful;

(b) kos reka bentuk yang tidak berkaitan secara langsung dengan kontrak tertentu; dan

(c) overhead pembinaan.

Kos tersebut diagihkan menggunakan kaedah yang:

(a) sistematik dan rasional; dan

(b) diguna pakai secara konsisten pada semua kos yang mempunyai ciri-ciri yang sama.

Pengagihan adalah berasaskan tahap normal aktiviti pembinaan. Overhead pembinaan termasuk kos seperti penyediaan dan pemprosesan gaji personel pembinaan. Kos yang berkaitan dengan aktiviti kontrak secara umumnya dan boleh diagihkan kepada kontrak tertentu termasuk juga kos pembiayaan apabila kontraktor menerima pakai pengolahan alternatif yang dibenarkan dalam Seksyen 22, Kos Pembiayaan.

23.29 Kos yang boleh dicaj secara khusus kepada pelanggan bawah terma kontrak boleh merangkumi beberapa kos pentadbiran am dan kos pembangunan yang untuknya pembayaran ganti dinyatakan dalam terma kontrak.

23.30 Kos yang tidak boleh dikaitkan dengan aktiviti kontrak atau tidak boleh diagihkan kepada suatu kontrak tidak dimasukkan dalam kos kontrak pembinaan. Kos tersebut termasuk:

(a) Kos pentadbiran am yang pembayaran gantinya tidak dinyatakan dalam kontrak;

(b) Kos jualan;

(c) Kos penyelidikan dan pembangunan yang pembayaran gantinya tidak dinyatakan dalam kontrak; dan

(d) Susut nilai loji dan peralatan yang terbiar yang tidak digunakan dalam kontrak tertentu.

- 23.31 Kos kontrak termasuk kos yang berkaitan dengan kontrak untuk tempoh dari tarikh kontrak dimeterai hingga penyempurnaan muktamad kontrak tersebut. Walau bagaimanapun, kos yang berkaitan secara langsung dengan kontrak dan ditanggung dalam mendapatkan kontrak tersebut juga dimasukkan sebagai sebahagian daripada kos kontrak, selagi mana kos tersebut boleh dikenal pasti secara berasingan dan diukur dengan munasabah dan terdapat kebarangkalian yang kontrak itu akan diperolehi. Apabila kos yang ditanggung bagi mendapatkan kontrak diiktiraf sebagai belanja dalam tempoh ia ditanggung, kos tersebut tidak dimasukkan dalam kos kontrak apabila kontrak itu diperolehi dalam tempoh berikutnya.

Pengiktirafan Hasil dan Belanja Kontrak

- 23.32 Apabila keberhasilan kontrak pembinaan boleh dianggarkan dengan munasabah, hasil kontrak dan kos kontrak yang dikaitkan dengan kontrak pembinaan hendaklah masing-masing diiktiraf sebagai hasil dan belanja dengan merujuk kepada peringkat penyempurnaan aktiviti kontrak pada tarikh pelaporan. Jangkaan defisit atas kontrak pembinaan bagi Seksyen 23.46 terpakai, hendaklah segera diiktiraf sebagai belanja menurut Seksyen tersebut.
- 23.33 Dalam kes kontrak harga tetap, keberhasilan suatu kontrak pembinaan boleh dianggarkan dengan munasabah apabila semua syarat berikut dipenuhi:
- (a) Jumlah hasil kontrak, jika ada, boleh diukur dengan munasabah;
 - (b) Terdapat kebarangkalian bahawa manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan yang dikaitkan dengan kontrak akan mengalir kepada entiti;
 - (c) Kos kontrak untuk menyempurnakan kontrak dan peringkat penyempurnaan kontrak pada tarikh pelaporan boleh diukur dengan munasabah; dan
 - (d) Kos kontrak yang berkaitan dengan kontrak boleh dikenal pasti dengan jelas dan diukur dengan munasabah agar kos kontrak sebenar yang ditanggung boleh dibandingkan dengan anggaran yang terdahulu.
- 23.34 Dalam kes kontrak berasaskan kos atau kos tokok, keberhasilan suatu kontrak pembinaan boleh dianggarkan dengan munasabah apabila semua syarat berikut dipenuhi:
- (a) Terdapat kebarangkalian bahawa manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan yang dikaitkan dengan kontrak akan mengalir kepada entiti; dan
 - (b) Kos kontrak yang berkaitan dengan kontrak, sama ada boleh dibayar ganti secara khusus atau tidak, boleh dikenal pasti dengan jelas dan diukur dengan munasabah.
- 23.35 Pengiktirafan hasil dan belanja dengan merujuk peringkat penyempurnaan kontrak selalunya dirujuk sebagai kaedah peratusan siap. Bawah kaedah ini, hasil kontrak dipadankan dengan kos kontrak yang ditanggung dalam mencapai peringkat penyempurnaan, menyebabkan terhasilnya pelaporan hasil, belanja, dan surplus/defisit yang boleh dikaitkan dengan perkadaran kerja yang siap. Kaedah ini memberikan maklumat berguna tentang peringkat aktiviti dan prestasi kontrak dalam suatu tempoh.

- 23.36 Di bawah kaedah peratusan siap, hasil kontrak diiktiraf sebagai hasil dalam penyata prestasi kewangan dalam tempoh pelaporan apabila kerja itu dijalankan. Kos kontrak biasanya diiktiraf sebagai belanja dalam penyata prestasi kewangan dalam tempoh pelaporan apabila kerja yang berkaitan dijalankan. Walau bagaimanapun, sekiranya telah dirancang pada permulaan kontrak bahawa kos kontrak perlu dipulihkan semula sepenuhnya daripada pihak kepada kontrak pembinaan, sebarang lebihan dijangka daripada jumlah kos kontrak melebihi jumlah hasil kontrak untuk kontrak tersebut, diiktiraf sebagai belanja serta merta menurut Seksyen 23.46.
- 23.37 Kontraktor boleh menanggung kos kontrak yang berkaitan dengan aktiviti masa hadapan kontrak. Kos kontrak tersebut diiktiraf sebagai aset, dengan syarat terdapat kebarangkalian untuk dipulihkan. Kos tersebut menunjukkan amaun terhutang daripada pelanggan dan selalunya dikelaskan sebagai kontrak kerja dalam proses.
- 23.38 Keberhasilan suatu kontrak pembinaan hanya boleh dianggarkan dengan munasabah apabila terdapat kebarangkalian bahawa manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan yang dikaitkan dengan kontrak akan mengalir kepada entiti. Walau bagaimanapun, apabila wujud ketidakpastian mengenai kebolehkutipan amaun yang telah dimasukkan dalam hasil kontrak, dan telah diiktiraf dalam Penyata Prestasi Kewangan, amaun yang tidak boleh dikutip atau amaun yang tidak mempunyai kebarangkalian untuk dipulihkan diiktiraf sebagai belanja dan bukannya sebagai pelarasan amaun hasil kontrak.
- 23.39 Entiti secara umumnya boleh membuat anggaran boleh percaya selepas entiti bersetuju dengan kontrak yang menetapkan:
- (a) Hak boleh kuat kuasa bagi setiap pihak berkenaan aset yang akan dibina;
 - (b) Balasan, jika ada, yang akan ditukarkan; dan
 - (c) Cara dan terma penyelesaian.
- Pada kebiasaannya entiti juga perlu mempunyai sistem belanjawan dan pelaporan kewangan dalaman yang efektif. Entiti menyemak semula dan apabila perlu, mengubah anggaran hasil kontrak dan kos kontrak semasa kontrak sedang dilaksanakan. Keperluan bagi penyemakan tersebut tidak semestinya menandakan bahawa penyelesaian kontrak tidak boleh dianggarkan dengan munasabah.
- 23.40 Peringkat penyempurnaan kontrak boleh ditentukan dengan pelbagai cara. Entiti menggunakan kaedah bagi mengukur dengan munasabah kerja yang dijalankan. Bergantung pada sifat kontrak, kaedah ini boleh termasuk:
- (a) Perkadaran bagi kos kontrak yang ditanggung untuk kerja terkini kepada anggaran jumlah kos kontrak;
 - (b) Tinjauan kerja yang dijalankan; atau
 - (c) Perkadaran fizikal bagi penyempurnaan kontrak kerja.

Bayaran kemajuan dan pendahuluan yang diterima daripada pelanggan selalunya tidak menggambarkan kerja yang dijalankan.

23.41 Apabila peringkat penyempurnaan ditentukan dengan merujuk kos kontrak terkini yang ditanggung, hanya kos kontrak yang menggambarkan kerja yang dijalankan dimasukkan dalam kos terkini yang ditanggung. Contoh kos kontrak yang tidak dimasukkan ialah:

- (a) Kos kontrak yang berkaitan dengan aktiviti masa hadapan kontrak, seperti kos bahan yang telah dihantar ke tapak kontrak atau diasingkan untuk kegunaan kontrak, tetapi belum lagi dipasangkan, digunakan, atau diguna pakai semasa pelaksanaan kontrak, melainkan bahan tersebut telah dibuat khusus untuk kontrak tersebut; dan
- (b) Bayaran pendahuluan yang dibuat kepada subkontraktor bagi kerja yang akan dijalankan bawah subkontrak.

23.42 **Apabila keberhasilan kontrak pembinaan tidak boleh dianggarkan dengan munasabah:**

- (a) Hasil hendaklah diiktiraf hanya setakat kos kontrak ditanggung yang berkebarangkalian boleh dipulihkan; dan**
- (b) Kos kontrak hendaklah diiktiraf sebagai belanja dalam tempoh ia ditanggung.**

Jangkaan defisit dalam kontrak pembinaan yang untuknya Seksyen 23.46 terpakai hendaklah diiktiraf sebagai belanja serta merta menurut Seksyen tersebut.

23.43 Semasa peringkat awal suatu kontrak, kebiasaannya, keberhasilan kontrak tidak dapat dianggarkan dengan munasabah. Walau bagaimanapun, terdapat kebarangkalian bahawa entiti akan memulihkan kos kontrak yang ditanggung. Oleh itu, hasil kontrak diiktiraf hanya setakat kos yang ditanggung yang dijangka boleh dipulihkan kembali. Oleh sebab keberhasilan kontrak tidak dapat dianggarkan dengan munasabah, tiada surplus atau defisit diiktiraf. Namun begitu, walaupun keberhasilan kontrak tidak dapat dianggarkan dengan munasabah, terdapat kebarangkalian bahawa jumlah kos kontrak akan melebihi jumlah hasil kontrak. Dalam kes tersebut, sebarang lebihan dijangka bagi jumlah kos kontrak melebihi jumlah hasil kontrak untuk kontrak tersebut diiktiraf sebagai belanja dengan serta-merta menurut Seksyen 23.46.

23.44 Jika kos kontrak yang akan dibayar ganti oleh pihak kontrak tersebut tidak berkebarangkalian untuk dipulihkan, ia diiktiraf sebagai belanja serta merta. Contoh keadaan yang kebolehpulihkan kos kontrak yang ditanggung berkebarangkalian tidak berlaku, dan keadaan yang kos kontrak mungkin perlu diiktiraf sebagai belanja serta-merta, termasuk kontrak:

- (a) yang tidak boleh dikuat kuasa sepenuhnya, iaitu kesahannya masih diragui;
- (b) yang penyempurnaannya tertakluk kepada keputusan litigasi atau perundangan yang belum selesai;
- (c) berkaitan dengan hartanah yang mungkin tidak selamat atau akan dirampas;
- (d) jika pelanggan tidak dapat memenuhi obligasinya; atau
- (e) jika kontraktor tidak dapat menyempurnakan kontrak atau tidak dapat memenuhi obligasinya di bawah kontrak tersebut.

- 23.45 **Apabila ketidakpastian yang menghalang keberhasilan kontrak dianggarkan dengan munasabah tidak lagi wujud, hasil dan belanja yang dikaitkan dengan kontrak pembinaan hendaklah diiktiraf menurut Seksyen 23.32 dan bukannya menurut Seksyen 23.42.**

Pengiktirafan Defisit Dijangka

- 23.46 **Berkenaan dengan kontrak pembinaan yang pada mulanya telah dirancang bahawa kos kontrak akan dipulihkan sepenuhnya daripada pihak kepada kontrak pembinaan, defisit dijangka hendaklah diiktiraf sebagai belanja serta-merta apabila terdapat kebarangkalian bahawa jumlah kos kontrak akan melebihi jumlah hasil kontrak.**
- 23.47 Entiti boleh mengikat kontrak pembinaan yang menyatakan bahawa hasil yang dirancang untuk menampung kos pembinaan akan disediakan oleh pihak yang satu lagi dalam kontrak tersebut. Keadaan ini boleh berlaku jika, sebagai contoh, entiti yang sangat bergantung pada peruntukan atau pengagihan yang serupa daripada dana sumber am untuk mendanai operasi mereka juga diberi kuasa untuk mengikat kontrak dengan entiti lain untuk pembinaan aset secara komersial atau berasaskan pemulihan kos penuh. Dalam kes tersebut, defisit dijangka terhadap kontrak pembinaan diiktiraf dengan serta-merta menurut Seksyen 23.46.
- 23.48 Seperti yang dinyatakan dalam Seksyen 23.10, dalam sesetengah kes, entiti boleh mengikat kontrak pembinaan untuk amaun yang kurang daripada kos pemulihan penuh daripada pihak lain dalam kontrak tersebut. Dalam kes tersebut, pendanaan yang melebihi kos yang dinyatakan dalam kontrak pembinaan akan disediakan melalui peruntukan atau pengagihan lain daripada geran tujuan am daripada agensi pendanaan pihak ketiga termasuk Kerajaan Persekutuan atau Negeri, agensi bantuan nasional dan antarabangsa serta institusi lain. Keperluan Seksyen 23.46 tidak terpakai bagi kontrak pembinaan sebegini.
- 23.49 Dalam menentukan amaun bagi sebarang defisit di bawah Seksyen 23.46, jumlah hasil kontrak dan jumlah kos kontrak mungkin termasuk bayaran yang dibuat terus kepada subkontraktor oleh agensi pendanaan pihak ketiga menurut Seksyen 23.24 dan Seksyen 23.27.
- 23.50 Amaun defisit tersebut ditentukan tanpa mengambil kira:
- (a) Sama ada kerja berdasarkan kontrak telah bermula atau tidak;
 - (b) Peringkat penyempurnaan aktiviti kontrak; atau
 - (c) Amaun surplus yang dijangka wujud bagi kontrak pembinaan komersial lain yang tidak dianggap sebagai kontrak pembinaan tunggal menurut Seksyen 23.16.

Perubahan dalam Anggaran

- 23.51 Kaedah peratusan siap diguna pakai pada asas kumulatif dalam setiap tempoh pelaporan kepada anggaran semasa hasil kontrak dan kos kontrak. Oleh itu, kesan daripada perubahan anggaran hasil kontrak atau kos kontrak, atau kesan daripada perubahan anggaran keberhasilan kontrak, diakaunkan sebagai perubahan dalam anggaran perakaunan (rujuk Seksyen Dasar Perakaunan, Perubahan dalam Anggaran Perakaunan dan Kesilapan). Perubahan dalam anggaran digunakan dalam penentuan amaun hasil dan belanja yang diiktiraf dalam penyata prestasi kewangan dalam tempoh apabila perubahan dibuat dan dalam tempoh berikutnya.

Pendedahan

23.52 Entiti hendaklah mendedahkan:

- (a) Amaun hasil kontrak yang diiktiraf sebagai hasil dalam tempoh tersebut;
- (b) Kaedah yang digunakan untuk menentukan hasil kontrak yang diiktiraf dalam tempoh tersebut; dan
- (c) Kaedah yang digunakan untuk menentukan peringkat penyempurnaan kontrak dalam kemajuan.

23.53 Entiti hendaklah mendedahkan setiap yang berikut untuk kontrak dalam kemajuan pada tarikh pelaporan:

- (a) Amaun agregat kos yang ditanggung dan surplus yang diiktiraf (tolak defisit yang diiktiraf) terkini;
- (b) Amaun pendahuluan yang diterima; dan
- (c) Amaun tertahan.

23.54 Amaun tertahan ialah amaun bil peringkat siap yang tidak dibayar sehingga syarat yang dinyatakan dalam kontrak bagi pembayaran amaun tersebut telah dipenuhi, atau sehingga kerosakan diperbaiki. Bil peringkat siap ialah amaun hasil kontrak yang dibilkan untuk kerja yang dijalankan berdasarkan kontrak, sama ada ia telah dibayar oleh pelanggan atau tidak. Pendahuluan ialah amaun hasil kontrak yang diterima oleh kontraktor sebelum kerja berkaitan dijalankan.

23.55 Entiti hendaklah membentangkan:

- (a) Amaun kasar terhutang daripada pelanggan untuk kontrak kerja sebagai aset; dan
- (b) Amaun kasar terhutang kepada pelanggan untuk kontrak kerja sebagai liabiliti.

23.56 Amaun kasar yang terhutang daripada pelanggan untuk kontrak kerja ialah amaun bersih bagi:

- (a) Kos yang ditanggung tambah surplus yang diiktiraf; tolak
- (b) Jumlah defisit yang diiktiraf dan bil peringkat siap untuk semua kontrak dalam kemajuan yang mana kosnya ditanggung tambah surplus yang diiktiraf yang akan dipulihkan melalui hasil kontrak (tolak defisit yang diiktiraf) melebihi bil peringkat siap.

- 23.57 Amaun kasar yang terhutang kepada pelanggan untuk kontrak kerja ialah amaun bersih bagi:
- (a) Kos yang ditanggung tambah surplus yang diiktiraf; tolak
 - (b) Jumlah defisit yang diiktiraf dan bil kemajuan untuk semua kontrak dalam kemajuan yang mana bil kemajuannya melebihi kos ditanggung tambah surplus yang diiktiraf yang akan dipulihkan melalui hasil kontrak (tolak defisit yang diiktiraf).
- 23.58 Panduan untuk pendedahan liabiliti luar jangka dan aset luar jangka boleh didapati dalam Seksyen 25, Peruntukan, Liabiliti Luar Jangka & Aset Luar Jangka. Liabiliti luar jangka dan aset luar jangka mungkin wujud daripada item seperti kos waranti, tuntutan, penalti atau kemungkinan kerugian.

Seksyen 24

Sumbangan daripada Pewakaf

Skop Seksyen

- 24.1 Seksyen ini adalah untuk menetapkan pengolahan perakaunan dan pendedahan bagi sumbangan daripada pewakaf. Seksyen ini menghendaki entiti mengiktiraf:
- (a) Liabiliti apabila obligasi kini wujud dalam pengaturan wakaf yang perlu disempurnakan oleh entiti sebagai pemegang amanah; atau
 - (b) Dana Amanah apabila tiada obligasi kini yang wujud daripada pengaturan wakaf.
- 24.2 Seksyen ini membincangkan sumbangan daripada pewakaf dalam bentuk tunai atau bukan tunai yang wujud daripada pengaturan wakaf. Sumbangan daripada pewakaf bukan tunai yang mempunyai bentuk fizikal adalah seperti tanah, bangunan dan kenderaan. Manakala, sumbangan dalam bentuk bukan fizikal adalah seperti saham, aplikasi sistem, perisian, hak cipta dan paten.
- 24.3 Seksyen ini tidak terpakai kepada Wakaf Tunai yang telah ditentukan maksudnya bagi tujuan perbelanjaan seperti kebajikan atau penyenggaraan dan sebaliknya mengguna pakai Seksyen 19, Hasil daripada Transaksi Bukan Pertukaran.

Takrif

- 24.4 Istilah berikut digunakan dalam Seksyen ini dengan maksud yang dinyatakan:
- (a) Sumbangan daripada pewakaf ialah sebarang sumbangan oleh pewakaf kepada entiti sebagai pemegang amanah.
 - (b) Wakaf am ialah suatu wakaf yang diwujudkan bagi tujuan khairat (kebaikan) umum mengikut hukum Syarak.
 - (c) Wakaf khas ialah suatu wakaf yang diwujudkan bagi tujuan khairat (kebaikan) tertentu mengikut hukum Syarak.
 - (d) Wakaf tunai adalah tunai yang diterima daripada pewakaf bagi tujuan khairat mengikut hukum syarak, sama ada ditukarkan kepada aset dalam bentuk fizikal atau bukan fizikal dikekalkan dan dikembangkan.

Mengenal Pasti Sumbangan Daripada Pewakaf

- 24.5 Sumbangan daripada pewakaf ditakrifkan dalam Seksyen 24.4 (a). Untuk melayakkan sesuatu transaksi sebagai sumbangan daripada pewakaf, ia perlu memenuhi takrif wakaf seperti dalam Seksyen 2.4 (k).

- 24.6 Sumbangan daripada pewakaf boleh dikenal pasti apabila berlaku penyerahan aset oleh pewakaf kepada entiti melalui:
- (a) dokumen hujah wakaf atau perletakhakan berkanun; atau
 - (b) dokumen perjanjian bertulis lain yang boleh dijadikan sebagai bukti penyerahan.
- 24.7 **Entiti menerima sumbangan daripada pewakaf sama ada dalam bentuk tunai atau bukan tunai dan sumbangan tersebut adalah harta yang diwakafkan (mawquf). Suatu mawquf boleh diiktiraf sebagai aset wakaf jika dan hanya jika takrif aset wakaf dan kriteria pengiktirafan aset dipenuhi. Sumbangan daripada pewakaf dalam bentuk tunai boleh dikategorikan seperti berikut:**
- (a) **tunai tersebut ditukarkan kepada aset dalam bentuk fizikal atau bukan fizikal; atau**
 - (b) **tunai dikekalkan dan dikembangkan.**

Mengenali Pasti Obligasi Kini

- 24.8 Obligasi kini ialah kewajipan untuk bertindak atau melaksanakan mengikut cara tertentu dan boleh menimbulkan liabiliti berkaitan dengan sumbangan daripada pewakaf. Obligasi kini terhasil daripada pengaturan mengikat berdasarkan syariah dan undang-undang yang mewujudkan sesuatu asas sumbangan. Dalam piawaian ini, pengaturan mengikat berdasarkan syariah adalah seperti dokumen hujah wakaf.
- 24.9 Dalam sesetengah keadaan, aset disumbangkan kepada entiti sebagai wakaf yang dikenakan syarat supaya aset tersebut digunakan untuk tujuan tertentu. Contohnya, wakaf khas, yang tujuannya khusus atau wakaf tunai yang perlu ditukarkan kepada aset fizikal. Dalam keadaan ini, entiti mempunyai obligasi kini bagi memastikan syarat yang dikenakan tersebut dilaksanakan mengikut tujuan yang ditetapkan.
- 24.10 Entiti hendaklah mengiktiraf liabiliti hanya apabila ia mempunyai obligasi kini mengikut Seksyen 24.8. Dalam menilai sama ada suatu obligasi kini wujud, entiti perlu mempertimbangkan sekiranya terdapat obligasi pelaksanaan sama ada melalui pelaksanaan aktiviti ditentukan atau menanggung perbelanjaan layak selaras dengan keperluan dalam Seksyen 19.15 - 19.28. Entiti hendaklah mengguna pakai aplikasi obligasi pelaksanaan dalam Seksyen 19, Hasil daripada Transaksi Bukan Pertukaran.

Pengiktirafan

Pengiktirafan Sumbangan daripada Pewakaf sebagai Wakaf Tunai

- 24.11 **Sumbangan daripada pewakaf dalam bentuk tunai yang diiktiraf sebagai aset hendaklah diiktiraf sebagai Dana Amanah. Walau bagaimanapun, sekiranya wujud obligasi kini, sumbangan tersebut hendaklah diiktiraf sebagai liabiliti.**

- 24.12 Dalam keadaan wakaf tunai yang diterima perlu ditukarkan kepada aset dalam bentuk fizikal atau bukan fizikal, entiti mempunyai obligasi kini untuk menukarkan tunai tersebut kepada aset dalam bentuk fizikal atau bukan fizikal. Oleh itu, entiti hendaklah mengiktiraf aset dan liabiliti sehingga obligasi tersebut dilaksanakan. Apabila obligasi telah dilaksanakan, entiti hendaklah mengiktiraf Dana Amanah dan mengurangkan liabiliti setakat obligasi kini yang telah disempurnakan.
- 24.13 Dalam sesetengah keadaan, terdapat wakaf tunai yang diterima bagi tujuan kebajikan atau perbelanjaan tertentu seperti wakaf tunai untuk kebajikan atau penyenggaraan masjid. Wakaf tunai tersebut hendaklah diiktiraf selaras dengan Seksyen 19, Hasil daripada Transaksi bukan Pertukaran.

Pengiktirafan Sumbangan daripada Pewakaf sebagai Wakaf Bukan Tunai

- 24.14 **Sumbangan daripada pewakaf dalam bentuk bukan tunai yang diiktiraf sebagai aset hendaklah diiktiraf sebagai Dana Amanah.**
- 24.15 **Sekiranya aset yang telah diwakafkan mempunyai obligasi kini, entiti hendaklah mempertimbangkan sama ada anggaran boleh percaya bagi amaun obligasi tersebut dapat ditentukan. Apabila anggaran boleh percaya dapat ditentukan, entiti hendaklah mengiktiraf peruntukan dan pada masa yang sama, belanja diiktiraf.**
- 24.16 Dalam sesetengah keadaan, sekiranya perbelanjaan yang ditanggung meningkatkan nilai aset wakaf sedia ada, di bawah prinsip pengiktirafan dalam Seksyen 12.17, entiti mengiktiraf dalam amaun bawaan aset wakaf, perbelanjaan tersebut apabila kos yang ditanggung memenuhi kriteria pengiktirafan.
- 24.17 Kebiasaannya, hujah wakaf mempunyai terma tertentu yang memerlukan entiti melaksanakannya bagi mencapai niat pewakaf. Terma yang terkandung dalam hujah wakaf akan mewujudkan obligasi kini sama ada melaksanakan aktiviti ditentukan atau perbelanjaan layak. Contohnya, dalam hujah wakaf, tanah diwakafkan untuk dijadikan tanah kubur. Obligasi kini wujud apabila entiti mempunyai tanggungjawab untuk menukarkan tanah tersedia tersebut untuk digunakan sebagai tanah kubur.
- 24.18 **Dalam keadaan anggaran boleh percaya tidak dapat ditentukan, entiti hendaklah mendedahkan obligasi tersebut sebagai liabiliti luar jangka dalam Nota kepada Akaun.**
- 24.19 Dalam keadaan yang jarang berlaku, penyelesaian obligasi pada tarikh pelaporan akan menyebabkan kos yang tinggi atau sukar dilaksanakan. Oleh itu, entiti tidak dapat membuat anggaran boleh percaya terhadap liabiliti tersebut. Sebagai contoh, dalam hujah wakaf, bangunan diwakafkan untuk dijadikan hospital wakaf. Entiti mempunyai tanggungjawab menukarkan bangunan tersebut kepada hospital. Dalam kes ini, entiti mungkin tidak dapat menentukan anggaran boleh percaya bagi kos menyediakan bangunan tersebut sebagai hospital. Oleh itu, entiti hendaklah mendedahkan obligasi tersebut sebagai liabiliti luar jangka dalam Nota kepada Akaun.

Pengiktirafan Obligasi Kini Sebagai Liabiliti

- 24.20 **Obligasi kini yang wujud daripada sumbangan daripada pewakaf yang memenuhi takrif liabiliti hendaklah diiktiraf sebagai liabiliti apabila dan hanya apabila:**
- (a) **terdapat kebarangkalian aliran keluar sumber yang mengandungi manfaat ekonomi masa hadapan atau potensi perkhidmatan akan diperlukan untuk menyelesaikan obligasi tersebut; dan**
 - (b) **anggaran boleh percaya dapat dibuat bagi amaun obligasi tersebut.**
- 24.21 Dalam Seksyen ini, obligasi kini yang wujud daripada transaksi sumbangan daripada pewakaf menyebabkan entiti mempunyai kewajipan melaksanakan sesuatu aktiviti dan entiti tersebut tidak boleh mengelak berlakunya aliran keluar sumber pada masa hadapan.

Pengukuran Sumbangan daripada Pewakaf

- 24.22 **Entiti hendaklah mengukur sumbangan daripada pewakaf bagi wakaf bukan tunai pada amaun yang sama dengan amaun aset wakaf yang diiktiraf pada tarikh pemerolehan iaitu apabila aset tersebut memenuhi kriteria pengiktirafan.**
- 24.23 **Entiti hendaklah mengukur sumbangan daripada pewakaf bagi wakaf tunai berdasarkan nilai transaksi pada tarikh transaksi iaitu apabila aset tersebut memenuhi kriteria pengiktirafan.**

Penentuan Nilai Transaksi

- 24.24 Entiti hendaklah mempertimbangkan nilai transaksi selaras dengan Seksyen 19.61 - 19.64 bagi menentukan nilai aset yang diterima melalui sumbangan daripada pewakaf.

Pengukuran Liabiliti pada Pengiktirafan

- 24.25 **Amaun yang diiktiraf sebagai liabiliti hendaklah anggaran terbaik amaun yang diperlukan untuk menyelesaikan obligasi kini pada tarikh pelaporan.**
- 24.26 Anggaran tersebut hendaklah mengambil kira risiko dan ketidakpastian sesuatu peristiwa yang boleh menyebabkan liabiliti itu diiktiraf. Apabila nilai masa wang adalah material, liabiliti akan diukur pada nilai kini amaun yang dijangka diperlukan untuk menyelesaikan obligasi tersebut. Keperluan ini selaras dengan Seksyen 25, Peruntukan, Liabiliti Luar Jangka & Aset Luar Jangka.
- 24.27 **Dalam keadaan wakaf tunai perlu ditukarkan kepada aset dalam bentuk fizikal atau bukan fizikal, entiti hendaklah mengurangkan amaun bawaan liabiliti tersebut dan mengiktiraf Dana Amanah apabila tunai telah ditukar kepada aset dalam bentuk fizikal atau bukan fizikal pada amaun yang sama dengan pengurangan tersebut.**

- 24.28 Apabila liabiliti itu kemudiannya dikurangkan kerana tunai tersebut telah ditukarkan kepada aset dalam bentuk fizikal atau bukan fizikal sebagai aktiviti yang ditentukan atau perbelanjaan layak, entiti mengiktiraf dana amanah pada amaun yang sama dengan pengurangan liabiliti tersebut. Contohnya, wakaf tunai yang diterima digunakan untuk pembangunan pusat pengajian Al-Quran. Tunai yang telah diiktiraf sebagai liabiliti berkurangan selaras dengan kos pembangunan. Entiti akan mengiktiraf hartanah, loji dan peralatan dan dana amanah.
- 24.29 Dalam keadaan lain, perubahan dalam peruntukan di Seksyen 24.15, bagi sumbangan daripada pewakaf sebagai wakaf bukan tunai hendaklah mengguna pakai Seksyen 25, Peruntukan, Liabiliti Luar Jangka & Aset Luar Jangka.

Pengukuran Hasil Manfaat Wakaf

- 24.30 Entiti hendaklah mengukur hasil manfaat wakaf yang wujud daripada aset wakaf berdasarkan nilai transaksi pada tarikh transaksi iaitu apabila aset tersebut memenuhi kriteria pengiktirafan selaras dengan Seksyen 18.43.

Pendedahan

- 24.31 Suatu entiti hendaklah membuat pendedahan sama ada pada muka atau dalam Nota kepada Akaun, penyata kewangan untuk tujuan umum:
- (a) Dasar perakaunan yang diguna pakai bagi pengiktirafan sumbangan daripada pewakaf;
 - (b) Peningkatan atau pengurangan dalam dana amanah yang diiktiraf sepanjang tempoh tersebut mengikut kelas utama yang menunjukkan secara berasingan wakaf am, wakaf khas dan wakaf tunai;
 - (c) Perubahan terhadap amaun bawaan bagi wakaf tunai dalam dana amanah;
 - (d) Amaun penjejasan nilai pelaburan bagi wakaf tunai;
 - (e) Aset yang masih tidak dapat dibangunkan seperti dalam hujah wakaf dalam tempoh pelaporan serta justifikasi (jika ada); dan
 - (f) Maklumat bukan kewangan lain yang relevan.

Seksyen 25

Peruntukan, Liabiliti Luar Jangka & Aset Luar Jangka

Skop Seksyen

25.1 Seksyen ini adalah untuk:

- (a) mentakrifkan peruntukan, liabiliti luar jangka, dan aset luar jangka; dan
- (b) mengenal pasti keadaan yang peruntukan seharusnya diiktiraf, bagaimana peruntukan seharusnya diukur, dan pendedahan yang seharusnya dibuat berkenaan dengannya.

Seksyen ini juga memerlukan maklumat tertentu didedahkan tentang liabiliti luar jangka dan aset luar jangka dalam Nota Kepada Akaun, untuk membolehkan pengguna memahami jenis, pemasaan dan amaunnya.

25.2 **Entiti yang menyediakan dan membentangkan penyata kewangan hendaklah mengguna pakai Seksyen ini untuk mengakaunkan peruntukan, liabiliti luar jangka dan aset luar jangka, kecuali:**

- (a) **Peruntukan dan liabiliti luar jangka yang wujud daripada manfaat sosial yang disediakan oleh entiti yang tidak menerima balasan hampir setara dengan nilai barangan dan perkhidmatan yang disediakan, sebagai balasan secara langsung daripada penerima manfaat tersebut;**
- (b) **Peruntukan, liabiliti luar jangka dan aset luar jangka yang terhasil daripada kontrak eksekutori, selain daripada kontrak membebaskan, tertakluk kepada peruntukan yang lain dalam perenggan ini;**
- (c) **Kontrak takaful yang mengguna pakai skop piawaian perakaunan antarabangsa atau nasional yang berkaitan dengan kontrak insurans;**
- (d) **Peruntukan, liabiliti luar jangka dan aset luar jangka yang terkandung dalam seksyen yang lain;**
- (e) **Peruntukan, liabiliti luar jangka dan aset luar jangka yang wujud berkaitan dengan cukai pendapatan atau kesetaraan cukai pendapatan; dan**
- (f) **Peruntukan, liabiliti luar jangka dan aset luar jangka yang wujud daripada manfaat pekerja, kecuali manfaat penamatan pekerja yang wujud hasil daripada penstrukturan semula, seperti yang dibincangkan dalam Seksyen ini.**

25.3 Seksyen ini tidak terpakai kepada instrumen kewangan (termasuk jaminan) yang termasuk dalam skop Seksyen 26, Instrumen Kewangan.

- 25.4 Seksyen ini terpakai kepada peruntukan untuk penstrukturan semula (termasuk penamatan operasi). Dalam sesetengah kes, penstrukturan semula boleh memenuhi takrif penamatan operasi. Panduan pendedahan maklumat tentang penamatan operasi boleh didapati dalam MFRS 5, Aset Bukan Semasa Dipegang untuk Jualan dan Penamatan Operasi.

Manfaat Sosial

- 25.5 Bagi tujuan Seksyen ini, “manfaat sosial” merujuk kepada barangan, perkhidmatan dan manfaat lain yang disediakan dalam usaha mencapai objektif dasar sosial masyarakat dan kemaslahatan ummah. Manfaat ini boleh termasuk:
- (a) Penyediaan perkhidmatan kesihatan, pendidikan, perumahan, pengangkutan dan perkhidmatan sosial yang lain kepada masyarakat. Dalam kebanyakan kes, benefisiari perkhidmatan ini tidak perlu membayar amaun yang setara dengan nilai perkhidmatan tersebut; dan
 - (b) Bayaran manfaat kepada keluarga, warga tua, kurang upaya, penganggur dan lain-lain. Entiti boleh menyediakan bantuan kewangan kepada individu dan kumpulan dalam masyarakat untuk memperoleh perkhidmatan yang memenuhi keperluan tertentu mereka, atau menambahkan pendapatan mereka.
- 25.6 Dalam kebanyakan kes, obligasi untuk menyediakan manfaat sosial wujud akibat komitmen entiti dalam melaksanakan aktiviti tertentu secara berterusan untuk jangka masa panjang supaya dapat menyediakan barangan dan perkhidmatan tertentu kepada masyarakat. Keperluan terhadap barangan dan perkhidmatan serta sifat dan bekalannya bagi memenuhi obligasi dasar sosial sering bergantung pada pelbagai keadaan demografi dan sosial, dan sukar dijangka.
- 25.7 Peruntukan atau hal luar jangka yang wujud daripada manfaat sosial tidak akan termasuk dalam skop Seksyen ini jika entiti yang menyediakan perkhidmatan tidak menerima balasan hampir setara dengan nilai barangan dan perkhidmatan yang disediakan, sebagai balasan secara langsung daripada penerima manfaat tersebut. Pengecualian ini akan merangkumi keadaan apabila caj dikenakan berhubung dengan manfaat tersebut, tetapi tiada hubungan langsung antara caj itu dengan manfaat yang diterima.
- 25.8 Sekiranya entiti mengiktiraf peruntukan bagi manfaat sosial mengikut Seksyen 25.7, entiti hendaklah mendedahkan asas pengiktirafan dan pengukuran yang diterima pakai. Entiti juga hendaklah membuat pendedahan lain yang dikehendaki oleh Seksyen ini berhubung dengan peruntukan tersebut. Seksyen 4, Pembentangan Penyata Kewangan memberikan panduan berkenaan dengan hal yang tidak dibincangkan secara khusus oleh seksyen yang lain. Seksyen 4, Pembentangan Penyata Kewangan juga memasukkan keperluan berkaitan dengan pemilihan dan pendedahan dasar perakaunan.
- 25.9 Dalam sesetengah kes, manfaat sosial boleh menimbulkan liabiliti yang:
- (a) sedikit atau tiada ketidakpastian tentang amaun; dan
 - (b) tiada ketidakpastian tentang pemasaan obligasi.

Oleh itu, hal ini tidak mungkin akan memenuhi takrif peruntukan dalam Seksyen ini. Jika liabiliti bagi manfaat sosial tersebut wujud, ia diiktiraf jika memenuhi kriteria untuk pengiktirafan sebagai liabiliti (rujuk Seksyen 25.17). Sebagai contoh, akruan pada akhir tempoh untuk amaun terhutang kepada benefisiari sedia ada berhubung agihan kepada asnaf yang telah diluluskan untuk pembayaran selaras dengan peruntukan kontrak atau perundangan.

Pengecualian Lain daripada Skop Piawaian

- 25.10 Seksyen ini tidak terpakai kepada kontrak eksekutori melainkan kontrak itu membebaskan. Kontrak yang diikat untuk menyediakan manfaat sosial dengan jangkaan bahawa entiti tidak akan menerima balasan yang hampir setara dengan nilai barangan dan perkhidmatan yang disediakan, sebagai balasan secara langsung daripada penerima manfaat tersebut, tidak termasuk dalam skop Seksyen ini.
- 25.11 Jika seksyen yang lain membincangkan jenis peruntukan, liabiliti luar jangka, atau aset luar jangka yang khusus, entiti mengguna pakai seksyen tersebut bukannya Seksyen ini. Contohnya, jenis peruntukan tertentu juga dinyatakan dalam seksyen berkenaan dengan:
- (a) Kontrak pembinaan (rujuk Seksyen 23, Kontrak Pembinaan); dan
 - (b) Pajakan (rujuk Seksyen 16, Pajakan). Namun, oleh sebab Seksyen 16, Pajakan tidak mengandungi keperluan khusus untuk membincangkan tentang pajakan yang telah menjadi beban, maka Seksyen ini terpakai untuk kes tersebut.
- 25.12 Seksyen ini tidak terpakai kepada peruntukan cukai pendapatan atau kesetaraan cukai pendapatan (panduan tentang mengakaunkan cukai pendapatan tertakluk dalam skop piawaian perakaunan antarabangsa atau nasional yang berkaitan dengan cukai pendapatan). Ia juga tidak terpakai kepada peruntukan yang wujud daripada manfaat pekerja (panduan tentang mengakaunkan manfaat pekerja dinyatakan dalam Seksyen 20, Manfaat Pekerja).
- 25.13 Sesetengah amaun yang dianggap sebagai peruntukan mungkin berkaitan dengan pengiktirafan hasil, contohnya, apabila sesebuah entiti memberikan jaminan sebagai pertukaran untuk sejumlah fi. Seksyen ini tidak membincangkan pengiktirafan hasil. Seksyen 18, Hasil daripada Transaksi Pertukaran mengenal pasti keadaan apabila hasil daripada transaksi pertukaran diiktiraf, dan menyediakan panduan praktikal tentang penggunaan kriteria pengiktirafan. Seksyen ini tidak mengubah keperluan Seksyen 18, Hasil daripada Transaksi Pertukaran.
- 25.14 Seksyen ini mentakrifkan peruntukan sebagai liabiliti yang pemasaan dan amaunnya tidak dapat dipastikan. Istilah peruntukan juga digunakan dalam konteks item seperti susut nilai, penjejasan nilai aset dan hutang ragu yang merupakan pelarasan kepada amaun bawaan aset dan tidak dibincangkan dalam Seksyen ini.
- 25.15 Seksyen yang lain menentukan sama ada perbelanjaan dianggap sebagai aset atau belanja. Isu ini tidak dinyatakan dalam Seksyen ini. Selaras dengan itu, Seksyen ini tidak menghalang atau menghendaki kos dipermodalkan apabila peruntukan dibuat.

Takrif

25.16 Istilah berikut digunakan dalam Seksyen ini dengan maksud yang dinyatakan:

- (a) Aset luar jangka ialah aset yang mungkin wujud daripada peristiwa lampau dan kewujudannya hanya akan dapat dipastikan apabila berlaku atau tidak berlaku satu atau lebih peristiwa masa hadapan yang tidak pasti yang bukan di bawah kawalan penuh entiti itu.
- (b) Kontrak eksekutori ialah kontrak apabila tiada mana-mana pihak telah melaksanakan sebarang obligasi mereka, atau kedua-dua pihak telah melaksanakan sebahagian daripada obligasi mereka ke tahap yang setara.
- (c) Kontrak membebankan ialah kontrak bagi pertukaran aset atau perkhidmatan yang kosnya tidak dapat dielakkan untuk memenuhi obligasi kontrak dan kos tersebut melebihi jangkaan manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan yang akan diterima di bawah kontrak ini.
- (d) Liabiliti luar jangka ialah:
 - (i) Obligasi yang mungkin wujud daripada peristiwa lampau dan kewujudannya hanya akan dipastikan apabila berlaku atau tidak berlaku satu atau lebih peristiwa masa hadapan yang tidak pasti yang bukan di bawah kawalan penuh entiti itu; atau
 - (ii) Obligasi kini yang wujud daripada peristiwa lampau, tetapi tidak diiktiraf kerana:
 - a. tiada kebarangkalian bahawa aliran keluar sumber yang mengandungi manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan akan diperlukan untuk menyelesaikan obligasi tersebut; atau
 - b. amaun obligasi ini tidak boleh diukur dengan munasabah.
- (e) Obligasi konstruktif ialah obligasi yang wujud daripada tindakan entiti apabila:
 - (i) Berdasarkan corak amalan lampau yang diketahui, dasar yang diterbitkan atau kenyataan semasa yang cukup khusus, entiti telah menyatakan kepada pihak lain yang ia akan menerima tanggungjawab tertentu; dan
 - (ii) Akibatnya, entiti telah mewujudkan jangkaan yang sah pada pihak lain yang ia akan melaksanakan tanggungjawab tersebut.
- (f) Obligasi syariah ialah obligasi yang wujud daripada:
 - (i) Al-Quran;
 - (ii) As-sunnah; dan/atau



- (iii) Sumber-sumber hukum lain yang diterima, contohnya fatwa.
- (g) Obligasi undang-undang ialah obligasi yang wujud daripada:
 - (i) Kontrak;
 - (ii) Perundangan; atau
 - (iii) Penguatkuasaan undang-undang yang lain.
- (h) Peristiwa berobligasi ialah peristiwa yang mewujudkan obligasi syariah, obligasi undang-undang atau obligasi konstruktif yang mengakibatkan entiti tidak mempunyai alternatif yang realistik untuk menyelesaikan obligasi tersebut.
- (i) Penstrukturan semula ialah program yang dirancang dan dikawal oleh pengurusan dan mengubah secara material sama ada:
 - (i) Skop aktiviti sesebuah entiti; atau
 - (ii) Cara aktiviti tersebut dijalankan.
- (j) Peruntukan ialah liabiliti bagi pemasaan atau amaun yang tidak pasti.

Peruntukan dan Liabiliti Lain

- 25.17 Peruntukan boleh dibezakan daripada liabiliti yang lain seperti belum bayar dan akruan kerana terdapat ketidakpastian berkenaan dengan pemasaan atau amaun perbelanjaan masa hadapan yang diperlukan untuk menyelesaikannya. Sebaliknya:
- (a) Belum bayar ialah liabiliti untuk membayar barangan atau perkhidmatan yang telah diterima atau dibekalkan, dan telah diinvoiskan atau dipersetujui secara formal dengan pembekal (dan termasuk pembayaran berhubung dengan manfaat sosial apabila perjanjian formal bagi amaun tertentu wujud); dan
 - (b) Akruan ialah liabiliti untuk membayar barangan atau perkhidmatan yang telah diterima atau dibekalkan, tetapi belum dibayar, diinvoiskan, atau dipersetujui secara formal dengan pembekal, termasuk amaun yang terhutang kepada pekerja (contohnya, amaun berkaitan dengan bayaran percutian yang terakru). Walaupun ada kalanya perlu untuk menganggarkan amaun atau pemasaan akruan, secara umumnya ketidakpastian adalah kurang daripada ketidakpastian dalam menentukan peruntukan.

Akruan sering dilaporkan sebagai sebahagian daripada akaun belum bayar, manakala peruntukan dilaporkan secara berasingan.

Hubungan antara Peruntukan dengan Liabiliti Luar Jangka

- 25.18 Secara umumnya, semua peruntukan adalah luar jangka kerana ketidakpastian dari segi pemasaan atau amaunnya. Walau bagaimanapun, dalam Seksyen ini, takrif luar jangka digunakan untuk liabiliti dan aset yang tidak diiktiraf kerana kewujudannya akan hanya dipastikan apabila berlaku atau tidak berlaku satu atau lebih peristiwa masa hadapan yang tidak pasti, dan bukan di bawah kawalan penuh entiti itu. Tambahan pula, takrif liabiliti luar jangka digunakan untuk liabiliti yang tidak memenuhi kriteria pengiktirafan.
- 25.19 Seksyen ini membezakan antara:
- (a) Peruntukan — diiktiraf sebagai liabiliti (dengan mengandaikan anggaran boleh percaya dapat dibuat) kerana terdapat obligasi kini dan kebarangkalian aliran keluar sumber yang mengandungi manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan akan diperlukan untuk menyelesaikan obligasi tersebut; dan
 - (b) Liabiliti luar jangka — tidak diiktiraf sebagai liabiliti kerana sama ada ia adalah:
 - (i) Obligasi yang mungkin, kerana ia belum lagi dipastikan sama ada entiti mempunyai suatu obligasi kini yang boleh mengakibatkan aliran keluar sumber yang mengandungi manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan; atau
 - (ii) Obligasi kini yang tidak memenuhi kriteria pengiktirafan dalam Seksyen ini (kerana tiada kebarangkalian aliran keluar sumber yang mengandungi manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan diperlukan untuk menyelesaikan obligasi tersebut, atau anggaran boleh percaya yang mencukupi bagi amaun obligasi tidak dapat dibuat).

Akraun sering dilaporkan sebagai sebahagian daripada akaun belum bayar, manakala peruntukan dilaporkan secara berasingan.

Pengiktirafan

Peruntukan

- 25.20 Peruntukan akan diiktiraf apabila:
- (a) Entiti mempunyai obligasi kini (syariah, undang-undang, atau konstruktif) akibat peristiwa lampau;
 - (b) Terdapat kebarangkalian aliran keluar sumber yang mengandungi manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan akan diperlukan untuk menyelesaikan obligasi tersebut; dan
 - (c) Anggaran boleh percaya dapat dibuat bagi amaun obligasi tersebut.

Jika semua syarat ini tidak dipenuhi, maka tiada peruntukan akan diiktiraf.

Obligasi Kini

- 25.21 **Dalam sesetengah kes, tidak jelas sama ada wujudnya obligasi kini. Dalam kes sebegini, peristiwa lampau dianggap menimbulkan obligasi kini jika, dengan mengambil kira semua bukti yang ada, obligasi kini berkemungkinan besar wujud pada tarikh pelaporan.**
- 25.22 Dalam kebanyakan kes, dapat dilihat dengan jelas sama ada peristiwa lampau menimbulkan obligasi kini atau tidak. Dalam kes yang lain, contohnya dalam tuntutan mahkamah, boleh dipertikaikan sama ada peristiwa tertentu telah berlaku atau peristiwa tersebut menimbulkan obligasi kini. Dalam kes tersebut, entiti menentukan sama ada obligasi kini wujud pada tarikh pelaporan dengan mengambil kira semua bukti yang ada, contohnya, pendapat pakar. Bukti yang dipertimbangkan termasuklah sebarang bukti tambahan yang didapati daripada peristiwa selepas tarikh pelaporan. Berdasarkan bukti tersebut:
- (a) Entiti mengiktiraf peruntukan (jika kriteria pengiktirafan dipenuhi) apabila pada tarikh pelaporan, terdapat kemungkinan besar obligasi kini wujud berbanding kemungkinan besar obligasi tersebut tidak wujud; dan
 - (b) Entiti mendedahkan liabiliti luar jangka apabila kemungkinan besar obligasi kini tidak wujud pada tarikh pelaporan, melainkan kebarangkalian bagi aliran keluar sumber yang mengandungi manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan adalah terencil (rujuk Seksyen 25.107).

Peristiwa Lampau

- 25.23 Peristiwa lampau yang menimbulkan obligasi kini dinamakan peristiwa berobligasi. Untuk menjadi peristiwa berobligasi, seharusnya entiti itu tidak mempunyai alternatif yang realistik bagi menyelesaikan obligasi yang wujud daripada peristiwa tersebut. Keadaan ini hanya berlaku:
- (a) Apabila penyelesaian obligasi tersebut telah ditetapkan oleh syariah; atau
 - (b) Apabila penyelesaian obligasi tersebut boleh dikuatkuasakan oleh undang-undang; atau
 - (c) Dalam kes obligasi konstruktif, jika peristiwa tersebut (yang mungkin disebabkan oleh tindakan entiti) menimbulkan jangkaan sah di sebelah pihak yang lain bahawa entiti akan melepaskan obligasi tersebut.
- 25.24 Penyata kewangan berkaitan dengan kedudukan kewangan entiti pada akhir tempoh pelaporannya dan bukan kedudukannya yang mungkin pada masa hadapan. Oleh itu, tiada peruntukan diiktiraf bagi kos yang perlu ditanggung untuk meneruskan aktiviti yang sedang dijalankan pada masa hadapan. Liabiliti yang perlu diiktiraf dalam penyata kedudukan kewangan entiti hanyalah yang wujud pada tarikh pelaporan.

- 25.25 Hanya obligasi yang wujud daripada peristiwa lampau yang wujud secara berasingan daripada tindakan masa hadapan entiti (iaitu pelaksanaan aktivitinya pada masa hadapan) akan diiktiraf sebagai peruntukan. Contoh obligasi tersebut ialah penalti atau kos pembersihan bagi kerosakan persekitaran yang menyalahi undang-undang yang dikenakan oleh badan perundangan ke atas entiti. Kedua-dua obligasi ini, apabila diselesaikan, akan menyebabkan aliran keluar sumber yang mengandungi manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan, tanpa mengambil kira tindakan masa hadapan entiti itu. Begitu juga, entiti akan mengiktiraf peruntukan bagi kos penamatan operasi pejabat cawangan zakat milik entiti Seksyen 12, Hartanah, Loji dan Peralatan, membincangkan perkara berkenaan dengan kos menanggal dan membaik pulih tapak yang termasuk dalam kos sesuatu aset. Sebaliknya, entiti mungkin berhasrat atau perlu mengeluarkan perbelanjaan untuk beroperasi dengan cara tertentu pada masa hadapan disebabkan keperluan undang-undang, atau keinginan untuk menonjolkan kepimpinan komuniti. Sebagai contoh, apabila entiti memutuskan untuk memasang alat kawalan pengeluaran bahan cemar pada beberapa kenderaannya. Oleh sebab entiti itu boleh mengelakkan perbelanjaan masa hadapan melalui tindakannya pada masa hadapan, contohnya dengan mengubah cara operasi, entiti tidak mempunyai obligasi kini bagi perbelanjaan masa hadapan tersebut dan tiada peruntukan diiktiraf.
- 25.26 Obligasi selalunya melibatkan obligasi yang terhutang kepada pihak lain. Walau bagaimanapun, identiti pihak lain tersebut tidak perlu diketahui – malah obligasi itu mungkin kepada orang ramai secara umumnya. Oleh sebab obligasi selalunya melibatkan komitmen pihak yang lain, keputusan yang dibuat oleh pihak pengurusan entiti, badan pentadbiran, atau entiti mengawal tidak menimbulkan obligasi konstruktif pada tarikh pelaporan, melainkan keputusan itu telah dimaklumkan kepada pihak yang terjejas sebelum tarikh pelaporan dengan cara khusus yang mencukupi sehingga menimbulkan jangkaan sah dalam kalangan mereka bahawa entiti akan melaksanakan tanggungjawabnya.
- 25.27 Terdapat juga peristiwa yang tidak menimbulkan obligasi secara serta-merta, namun obligasi mungkin akan wujud kemudian, yang disebabkan oleh perubahan dalam undang-undang atau tindakan (contohnya, pernyataan umum khusus yang mencukupi) oleh entiti yang menimbulkan obligasi konstruktif. Contohnya, jika kerosakan persekitaran berlaku disebabkan oleh entiti, maka mungkin tiada obligasi untuk membaik pulih kerosakan tersebut. Namun, tindakan yang menyebabkan kerosakan tersebut akan menjadi peristiwa berobligasi apabila undang-undang baharu menghendaki kerosakan tersebut dibaik pulih, atau jika entiti mengawal atau agensi tertentu secara terbuka menerima tanggungjawab untuk membaik pulih kerosakan dengan cara yang menimbulkan obligasi konstruktif.
- 25.28 Jika butiran cadangan undang-undang baharu belum lagi dimuktamadkan, maka obligasi akan wujud hanya apabila undang-undang tersebut hampir pasti akan dikuatkuasa seperti telah digubal. Bagi tujuan Seksyen ini, obligasi tersebut dianggap sebagai obligasi undang-undang. Walau bagaimanapun, perbezaan dalam keadaan yang dikaitkan dengan enakmen sering menjadikannya mustahil untuk menentukan satu peristiwa yang boleh menjadikan enakmen undang-undang itu hampir pasti. Dalam kebanyakan kes, tidak dapat dipastikan sama ada undang-undang baharu yang dicadangkan hampir pasti akan digubal seperti yang didrafkan atau tidak, dan sebarang keputusan berkenaan dengan kewujudan obligasi hendaklah menunggu enakmen bagi undang-undang yang dicadangkan itu.

- 25.29 Dalam kes lain, obligasi mungkin wujud disebabkan oleh hukum syarak. Bagi tujuan Seksyen ini, obligasi tersebut menjadi satu obligasi syariah untuk entiti mengenal pasti peristiwa berobligasi yang wujud berdasarkan hukum tersebut. Obligasi tersebut mungkin menyebabkan satu pihak mengambil tindakan ke atas satu pihak lain terhadap perkara yang tidak dibincangkan melalui kontrak atau perundangan sedia ada. Sebagai contoh, apabila entiti menerima kutipan zakat daripada pembayar zakat, peristiwa ini mewujudkan obligasi kepada entiti dalam tempoh pelaporan kerana entiti perlu mengagihkan zakat yang telah diterima kepada asnaf selaras dengan hukum syarak.

Kebarangkalian Aliran Keluar Sumber yang Mengandungi Manfaat Ekonomi atau Potensi Perkhidmatan

- 25.30 Pengiktirafan liabiliti tidak terhad kepada obligasi kini tetapi juga kebarangkalian aliran keluar sumber yang mengandungi manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan untuk menyelesaikan obligasi tersebut. Bagi tujuan Seksyen ini, aliran keluar sumber atau peristiwa lain dianggap sebagai berkebarangkalian jika peristiwa itu berkemungkinan besar berlaku, iaitu kebarangkalian peristiwa itu akan berlaku adalah lebih besar daripada kebarangkalian ia tidak akan berlaku. Jika tiada kebarangkalian obligasi kini wujud, maka entiti mendedahkan liabiliti luar jangka, melainkan kemungkinan berlakunya aliran keluar sumber yang mengandungi manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan adalah terencil (rujuk Seksyen 25.107).
- 25.31 Jika terdapat beberapa obligasi yang serupa (contohnya, obligasi kerajaan untuk membayar pampasan kepada beberapa individu yang menerima darah tercemar daripada hospital milik kerajaan), kebarangkalian bahawa aliran keluar diperlukan sebagai penyelesaian ditentukan dengan mempertimbangkan obligasi yang serupa tersebut secara keseluruhannya. Walaupun kebolehjadian aliran keluar bagi mana-mana satu item adalah kecil, terdapat kebarangkalian bahawa sejumlah aliran keluar sumber akan diperlukan bagi menyelesaikan obligasi yang serupa tersebut secara keseluruhannya. Jika demikian, peruntukan diiktiraf (jika kriteria pengiktirafan yang lain dipenuhi).

Anggaran Boleh Percaya bagi Obligasi

- 25.32 Penggunaan anggaran adalah aspek penting semasa menyediakan penyata kewangan, dan ia tidak menjejaskan kebolehpercayaan penyata kewangan tersebut. Hal ini benar terutamanya dalam kes peruntukan, yang sifatnya lebih sukar dipastikan berbanding kebanyakan aset atau liabiliti yang lain. Entiti akan dapat menentukan julat keberhasilan yang mungkin, kecuali dalam kes yang jarang berlaku, dan kemudiannya boleh membuat anggaran obligasi boleh percaya secukupnya untuk digunakan bagi mengiktiraf peruntukan.
- 25.33 Dalam kes yang amat jarang berlaku, apabila anggaran boleh percaya tidak dapat dibuat, wujudnya liabiliti yang tidak dapat diiktiraf. Liabiliti tersebut didedahkan sebagai liabiliti luar jangka (rujuk Seksyen 25.107).

Liabiliti Luar Jangka

- 25.34 **Entiti hendaklah tidak mengiktiraf liabiliti luar jangka.**
- 25.35 Liabiliti luar jangka didedahkan, seperti yang dikehendaki dalam Seksyen 25.107, kecuali kebarangkalian aliran keluar sumber yang mengandungi manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan adalah terpencil.
- 25.36 Jika entiti bertanggungjawab secara bersama dan berasingan terhadap suatu obligasi, bahagian obligasi yang dijangka akan diselesaikan oleh pihak yang lain didedahkan sebagai liabiliti luar jangka. Contohnya, dalam kes hutang pengaturan bersama, bahagian obligasi yang akan diselesaikan oleh pihak lain yang terlibat dalam pengaturan bersama tersebut dianggap sebagai liabiliti luar jangka. Entiti mengiktiraf peruntukan bagi bahagian obligasi yang terdapatnya kebarangkalian aliran keluar sumber yang mengandungi manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan, kecuali dalam keadaan yang jarang berlaku apabila anggaran boleh percaya tidak dapat dibuat.
- 25.37 Liabiliti luar jangka mungkin wujud dengan cara yang tidak dijangka pada mulanya. Oleh itu, ia dinilai secara berterusan bagi menentukan sama ada terdapatnya kebarangkalian aliran keluar sumber yang mengandungi manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan atau tidak. Jika ada kebarangkalian bahawa aliran keluar manfaat ekonomi masa hadapan atau potensi perkhidmatan akan diperlukan bagi item yang sebelum ini dianggap sebagai liabiliti luar jangka, maka peruntukan diiktiraf dalam penyata kewangan bagi tempoh perubahan kebarangkalian itu berlaku (kecuali dalam keadaan yang amat jarang berlaku apabila anggaran boleh percaya tidak dapat dibuat). Contohnya, entiti mungkin telah melanggar undang-undang persekitaran, tetapi tidak pasti sama ada sebarang kerosakan telah berlaku kepada persekitaran atau tidak. Jika, kemudiannya, kerosakan jelas berlaku dan pemulihan diperlukan, maka entiti akan mengiktiraf peruntukan kerana kini terdapat kebarangkalian berlakunya aliran keluar manfaat ekonomi.

Aset Luar Jangka

- 25.38 **Entiti hendaklah tidak mengiktiraf aset luar jangka.**
- 25.39 Aset luar jangka lazimnya wujud daripada peristiwa yang tidak dirancang atau yang tidak dijangka, yang:
- (a) bukan dalam kawalan penuh entiti itu; dan
 - (b) menimbulkan kemungkinan aliran masuk manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan kepada entiti.
- Sebagai contoh, tuntutan yang sedang dibuat oleh entiti melalui proses undang-undang yang keputusannya masih tidak pasti.
- 25.40 Aset luar jangka tidak diiktiraf dalam penyata kewangan, kerana ia mungkin menyebabkan pengiktirafan hasil yang mungkin tidak akan direalisasikan. Walau bagaimanapun, apabila realisasi hasil itu hampir pasti, maka aset berkenaan bukan aset luar jangka dan pengiktirafannya adalah wajar.

- 25.41 Aset luar jangka didedahkan, seperti yang dikehendaki dalam Seksyen 25.112, jika terdapat kebarangkalian berlakunya aliran masuk manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan.
- 25.42 Kemajuan aset luar jangka ditaksir secara berterusan bagi memastikan bahawa ia digambarkan sewajarnya dalam penyata kewangan. Jika hampir pasti bahawa aliran masuk manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan akan berlaku, dan nilai aset dapat diukur dengan munasabah, maka aset itu dan hasil yang berkenaan diiktiraf dalam penyata kewangan dalam tempoh perubahan tersebut berlaku. Jika terdapat kebarangkalian berlakunya aliran masuk manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan, maka entiti akan mendedahkan aset luar jangka tersebut (rujuk Seksyen 25.112).

Pengukuran

Anggaran Terbaik

- 25.43 Amaun yang diiktiraf sebagai peruntukan hendaklah anggaran yang terbaik bagi perbelanjaan yang diperlukan untuk menyelesaikan obligasi kini pada tarikh pelaporan.
- 25.44 Anggaran perbelanjaan terbaik yang diperlukan untuk menyelesaikan obligasi kini ialah amaun sewajarnya yang akan dibayar oleh entiti untuk menyelesaikan obligasi pada tarikh pelaporan atau memindahkannya kepada pihak ketiga pada tarikh pelaporan tersebut. Lazimnya, penyelesaian atau pemindahan obligasi pada tarikh pelaporan akan melibatkan kos yang tinggi atau tidak mungkin dapat dilaksanakan. Walau bagaimanapun, anggaran amaun sewajarnya yang akan dibayar oleh entiti untuk menyelesaikan atau memindahkan obligasi merupakan anggaran perbelanjaan terbaik yang diperlukan untuk menyelesaikan obligasi kini pada tarikh pelaporan.
- 25.45 Anggaran keberhasilan dan kesan kewangan ditentukan melalui pertimbangan pihak pengurusan entiti, pengalaman transaksi lepas yang serupa dan dalam sesetengah kes, laporan daripada pakar bebas. Bukti yang dipertimbangkan termasuk sebarang bukti tambahan yang diperoleh daripada peristiwa selepas tarikh pelaporan.
- 25.46 Ketidakpastian terhadap amaun yang akan diiktiraf sebagai peruntukan ditentukan melalui beberapa cara dan mengikut keadaan. Jika peruntukan yang diukur itu melibatkan sejumlah item yang banyak, maka obligasi dianggar dengan mengambil kira semua keberhasilan yang mungkin dicapai dengan kebarangkalian masing-masing. Kaedah anggaran statistik ini dinamakan “nilai dijangka”. Oleh itu, peruntukan akan berbeza, bergantung pada kebarangkalian rugi bagi amaun yang ditentukan, contohnya, 60% atau 90%. Jika terdapat julat kemungkinan keberhasilan yang berterusan, dan setiap titik dalam julat itu mempunyai kemungkinan nilai yang sama, maka titik tengah julat itu digunakan.

- 25.47 Pengiraan nilai dijangka bagi kos pembaikan adalah seperti contoh berikut:

Makmal perubatan menyediakan pengimbas ultrabunyi diagnostik kepada kedua-dua pusat perubatan dan hospital milik entiti dan persendirian berdasarkan pemulihan kos penuh. Peralatan disediakan dengan waranti yang melindungi pusat perubatan dan hospital daripada kos pembaikan bagi sebarang kerosakan yang wujud sepanjang enam bulan pertama selepas pembeliannya. Jika terdapat kerosakan kecil pada semua peralatan yang disediakan, kos pembaikan adalah sebanyak RM1 juta. Jika terdapat kerosakan besar pada semua peralatan yang disediakan, kos pembaikan adalah sebanyak RM4 juta. Pengalaman masa lampau dan jangkaan masa hadapan makmal menunjukkan bahawa, bagi tahun mendatang, 75% daripada peralatan itu tidak akan mengalami sebarang kerosakan, 20% daripada peralatan itu akan mengalami kerosakan kecil dan 5% daripada peralatan itu akan mengalami kerosakan besar. Selaras dengan Seksyen 25.31, makmal menaksir kebarangkalian aliran keluar bagi obligasi waranti secara keseluruhannya.

Nilai dijangka bagi kos pembaikan ialah:

$$(75\% \text{ daripada sifar}) + (20\% \text{ daripada 1 juta}) + (5\% \text{ daripada 4 juta}) = \text{RM}400,000$$

- 25.48 Jika hanya terdapat satu obligasi yang diukur, satu-satunya keberhasilan yang paling mungkin bagi obligasi tersebut merupakan anggaran terbaik liabiliti berkenaan. Walau bagaimanapun, dalam kes sebegini, entiti juga mempertimbangkan kemungkinan keberhasilan yang lain. Jika kemungkinan keberhasilan yang lain sama ada kebanyakannya lebih tinggi atau lebih rendah daripada keberhasilan yang paling mungkin, anggaran terbaik tersebut adalah amaun lebih tinggi atau lebih rendah. Contohnya, jika entiti terpaksa membaiki kerosakan teruk pada kenderaan yang telah dibinanya untuk entiti lain, satu-satunya keberhasilan yang paling mungkin ialah kejayaan membaiki kenderaan tersebut pada cubaan pertama dengan kos RM100,000, tetapi peruntukan yang lebih besar dibuat jika terdapat kemungkinan besar bahawa cubaan selanjutnya akan diperlukan.
- 25.49 Peruntukan diukur sebelum cukai atau kesetaraan cukai. Panduan tentang kesan cukai bagi peruntukan dan perubahan dalam peruntukan itu boleh didapati dalam piawaian perakaunan antarabangsa atau nasional yang berkaitan dengan cukai pendapatan.

Risiko dan Ketidakpastian

- 25.50 **Risiko dan ketidakpastian yang tidak dapat dielakkan berkaitan pelbagai peristiwa dan keadaan hendaklah diambil kira untuk mendapatkan anggaran terbaik bagi peruntukan.**
- 25.51 Risiko menerangkan kebolehubahan keberhasilan. Pelarasan risiko mungkin meningkatkan amaun pada liabiliti diukur. Ketelitian diperlukan apabila membuat pertimbangan dalam keadaan ketidakpastian, supaya hasil atau aset tidak terlebih nyata dan belanja atau liabiliti tidak terkurang nyata. Walau bagaimanapun, ketidakpastian tidak mewajarkan sesuatu peruntukan dibuat secara berlebihan atau liabiliti terlebih nyata dengan sengaja. Contohnya, jika unjuran kos bagi sesuatu keberhasilan yang tidak baik dianggarkan secara berhemat, maka keberhasilan itu bukan dengan sengaja dianggap sebagai lebih kebarangkalian daripada keadaan yang sebenar. Ketelitian diperlukan bagi mengelak pelarasan bertindan dibuat ke atas risiko dan ketidakpastian yang menyebabkan peruntukan terlebih nyata.

- 25.52 Pendedahan bagi ketidakpastian terhadap amaun perbelanjaan dinyatakan dalam Seksyen 25.105 (b).

Nilai Kini

- 25.53 **Jika kesan nilai masa adalah material, maka amaun peruntukan adalah jangkaan nilai kini perbelanjaan yang diperlukan bagi menyelesaikan obligasi.**
- 25.54 Disebabkan nilai masa, peruntukan berkaitan dengan aliran keluar tunai yang wujud sejurus selepas tarikh pelaporan adalah lebih membebankan daripada peruntukan aliran keluar tunai dengan amaun yang sama yang wujud kemudiannya. Schubungan dengan itu, peruntukan didiskaunkan, jika kesannya adalah material. Apabila peruntukan didiskaunkan sepanjang beberapa tahun, nilai kini peruntukan akan meningkat setiap tahun apabila peruntukan semakin hampir kepada tempoh penyelesaian yang dijangka.
- 25.55 Seksyen 25.104 (e) menghendaki peningkatan nilai kini peruntukan didedahkan, sepanjang tempoh itu, dalam amaun didiskaunkan yang wujud akibat peredaran masa.
- 25.56 **Kadar diskaun hendaklah suatu kadar sebelum cukai yang menggambarkan taksiran pasaran semasa ke atas nilai masa dan risiko yang khusus kepada liabiliti. Kadar diskaun ini hendaklah tidak menggambarkan risiko bagi anggaran aliran tunai masa hadapan yang telah dilaraskan.**
- 25.57 Dalam sesetengah bidang kuasa, cukai pendapatan atau kesetaraan cukai pendapatan dikenakan ke atas lebihan entiti bagi tempoh tersebut. Jika cukai pendapatan tersebut dikenakan ke atas entiti, maka kadar diskaun yang dipilih hendaklah kadar sebelum cukai.

Peristiwa Masa Hadapan

- 25.58 **Peristiwa masa hadapan yang mungkin memberikan kesan kepada amaun yang diperlukan untuk menyelesaikan obligasi hendaklah ditunjukkan dalam amaun peruntukan yang mempunyai bukti objektif yang mencukupi bahawa ia akan berlaku.**
- 25.59 Jangkaan peristiwa masa hadapan mungkin menjadi sangat penting untuk mengukur sesuatu peruntukan. Contohnya, obligasi tertentu mungkin indeks berkait untuk membayar ganti rugi kepada penerima kesan daripada inflasi atau perubahan harga tertentu yang lain. Jika terdapat bukti yang mencukupi tentang kemungkinan jangkaan kadar inflasi, hal ini seharusnya digambarkan dalam amaun peruntukan tersebut.
- 25.60 Kesan daripada kemungkinan undang-undang baharu yang boleh memberikan kesan kepada amaun obligasi sedia ada bagi entiti hendaklah diambil kira ketika mengukur obligasi, apabila wujud bukti objektif yang mencukupi bahawa undang-undang tersebut hampir pasti akan dikuatkuasa. Pelbagai keadaan yang wujud pada praktiknya menjadikannya mustahil untuk menentukan sesuatu peristiwa yang akan memberikan bukti yang mencukupi dan objektif dalam setiap kes. Bukti diperlukan:
- (a) bagi apa yang dikehendaki oleh undang-undang; dan

- (b) sama ada undang-undang hampir pasti akan dikuatkuasa dan dilaksanakan apabila tiba masanya.

Dalam kebanyakan kes, bukti objektif yang mencukupi tidak akan wujud sehingga undang-undang baharu dikuatkuasa.

Pelupusan Aset yang Dijangka

- 25.61 **Laba daripada pelupusan aset yang dijangka tidak boleh diambil kira untuk mengukur peruntukan.**
- 25.62 Laba atas pelupusan aset yang dijangka tidak diambil kira untuk mengukur peruntukan, walaupun pelupusan yang dijangka tersebut berkait rapat dengan peristiwa yang menimbulkan peruntukan. Sebaliknya, entiti mengiktiraf laba atas pelupusan aset yang dijangka pada masa yang ditetapkan oleh Seksyen yang membincangkan aset berkaitan.

Pembayaran Ganti

- 25.63 **Jika sebahagian atau kesemua perbelanjaan yang diperlukan untuk menyelesaikan peruntukan yang dijangka akan dibayar ganti oleh pihak lain, maka pembayaran ganti itu hendaklah diiktiraf apabila, dan hanya apabila, ia hampir pasti bahawa pembayaran ganti akan diterima jika entiti menyelesaikan obligasi. Pembayaran ganti hendaklah direkod sebagai aset berasingan. Amaun yang diiktiraf bagi pembayaran ganti tidak boleh melebihi amaun peruntukan.**
- 25.64 **Dalam penyata prestasi kewangan, belanja yang berkaitan dengan peruntukan boleh dibentangkan pada amaun bersih yang diiktiraf bagi pembayaran ganti.**
- 25.65 Dalam sesetengah keadaan, entiti boleh menggunakan pihak yang lain untuk membayar sebahagian daripada atau kesemua perbelanjaan yang diperlukan bagi menyelesaikan peruntukan (contohnya, melalui kontrak takaful, klausa ganti rugi, atau waranti daripada pembekal). Pihak yang lain boleh, sama ada membayar ganti amaun yang dibayar oleh entiti atau membayar amaun secara langsung. Contohnya, agensi kerajaan mungkin mempunyai liabiliti undang-undang terhadap individu akibat daripada pemberian maklumat yang mengelirukan oleh pekerjanya. Walau bagaimanapun, agensi mungkin boleh mendapatkan kembali sebahagian daripada perbelanjaan itu daripada takaful ganti rugi profesional.
- 25.66 Dalam kebanyakan kes, entiti akan kekal bertanggungjawab terhadap keseluruhan amaun tersebut, supaya entiti perlu menyelesaikan amaun sepenuhnya jika pihak ketiga gagal membuat bayaran atas apa jua sebab. Dalam situasi ini, peruntukan diiktiraf bagi amaun penuh liabiliti tersebut, dan aset berasingan bagi pembayaran ganti yang dijangka diiktiraf apabila ia hampir pasti bahawa pembayaran ganti itu akan diterima jika entiti menyelesaikan liabiliti tersebut.
- 25.67 Dalam sesetengah kes, entiti tidak akan bertanggungjawab terhadap kos berkenaan jika pihak ketiga gagal membuat bayaran. Dalam kes sebegini, entiti tidak mempunyai liabiliti bagi kos tersebut dan ia tidak dimasukkan ke dalam peruntukan.

- 25.68 Seperti yang dinyatakan dalam Seksyen 25.36, obligasi yang berada di bawah tanggungjawab entiti secara bersama dan berasingan ialah liabiliti luar jangka, hanya setakat obligasi itu dijangka akan diselesaikan oleh pihak yang lain.

Perubahan dalam Peruntukan

- 25.69 **Peruntukan hendaklah disemak semula pada setiap tarikh pelaporan, dan dilaras bagi menggambarkan anggaran terbaik semasa. Jika tiada lagi kebarangkalian bahawa aliran keluar sumber yang mengandungi manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan akan diperlukan untuk menyelesaikan obligasi, maka peruntukan itu hendaklah dibalikkan.**
- 25.70 Jika pendiskaunan digunakan, amaun bawaan bagi peruntukan meningkat dalam setiap tempoh bagi menunjukkan peredaran masa. Peningkatan ini diiktiraf sebagai caj pembiayaan.

Penggunaan Peruntukan

- 25.71 **Peruntukan hendaklah digunakan hanya untuk perbelanjaan bagi peruntukan yang diiktiraf pada awalnya.**
- 25.72 Hanya perbelanjaan yang berkaitan dengan peruntukan asal akan dilaraskan dengan peruntukan tersebut. Pelarasan perbelanjaan terhadap peruntukan asal yang diiktiraf bagi tujuan lain akan menyembunyikan kesan daripada dua peristiwa yang berbeza.

Aplikasi Peraturan ke atas Pengiktirafan dan Pengukuran

Kurangan Bersih Operasi Masa Hadapan

- 25.73 **Peruntukan hendaklah tidak diiktiraf bagi kurangan bersih daripada aktiviti operasi masa hadapan.**
- 25.74 Kurangan bersih daripada aktiviti operasi masa hadapan tidak memenuhi takrif liabiliti dalam Seksyen 25.16 dan kriteria pengiktirafan am yang dinyatakan bagi peruntukan dalam Seksyen 25.20.
- 25.75 Jangkaan bagi kurangan bersih daripada aktiviti operasi masa hadapan adalah petunjuk bahawa aset tertentu yang digunakan dalam aktiviti ini mungkin terjejas. Entiti menguji aset ini untuk sebarang penjejasan. Panduan tentang perakaunan bagi penjejasan terdapat dalam Seksyen 14, Penjejasan Nilai Aset.

Kontrak Membebaskan

- 25.76 **Jika entiti mempunyai kontrak yang membebaskan, obligasi kini (pemulihan bersih) di bawah kontrak hendaklah diiktiraf dan diukur sebagai peruntukan.**
- 25.77 Seksyen 25.76 ini terpakai hanya kepada kontrak yang membebaskan. Kontrak yang diikat bagi menyediakan manfaat sosial dengan jangkaan bahawa entiti tidak menerima balasan yang hampir setara dengan nilai barangan dan perkhidmatan yang disediakan, sebagai balasan secara langsung daripada penerima manfaat tersebut, adalah dikecualikan daripada skop Seksyen ini.

- 25.78 Kebanyakan kontrak yang menunjukkan transaksi pertukaran (contohnya, beberapa pesanan belian rutin) boleh dibatalkan tanpa membayar pampasan kepada pihak yang lain, dan oleh itu tiada obligasi wujud. Kontrak yang lain mewujudkan hak dan obligasi bagi setiap pihak yang berkontrak tersebut. Apabila peristiwa menjadikan kontrak sedemikian membebankan, maka kontrak itu termasuk dalam skop Seksyen ini, dan liabiliti yang wujud hendaklah diiktiraf. Kontrak eksekutori yang tidak membebankan tidak termasuk dalam skop Seksyen ini.
- 25.79 Seksyen ini mentakrifkan kontrak membebankan sebagai kontrak yang kosnya tidak boleh dielakkan bagi memenuhi obligasi di bawah kontrak melebihi manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan yang dijangka akan diterima di bawah kontrak ini, termasuk amaun boleh pulih. Oleh itu, obligasi kini (pemulihan bersih) diiktiraf sebagai peruntukan dalam Seksyen 25.76. Kos tidak boleh elak di bawah kontrak menggambarkan kos bersih paling rendah untuk keluar daripada kontrak itu, iaitu kos terendah antara kos menyempurnakan kontrak itu dan sebarang pampasan atau penalti yang wujud akibat gagal menyempurnakannya.
- 25.80 Sebelum peruntukan berasingan bagi kontrak membebankan dibuat, entiti hendaklah mengiktiraf sebarang kerugian penjejasan nilai yang wujud daripada aset yang khusus kepada kontrak tersebut.

Penstrukturan Semula

- 25.81 Berikut adalah contoh peristiwa yang mungkin termasuk di bawah takrif penstrukturan semula:
- (a) Penamatan atau pelupusan aktiviti atau perkhidmatan;
 - (b) Penutupan pejabat cawangan atau penamatan aktiviti entiti di tempat atau kawasan tertentu, atau penempatan semula aktiviti dari satu kawasan ke satu kawasan yang lain;
 - (c) Perubahan dalam struktur pengurusan, contohnya, menghapuskan satu lapisan pengurusan atau perkhidmatan eksekutif; dan
 - (d) Dasar penyusunan semula yang memberikan kesan material terhadap sifat dan fokus operasi entiti.
- 25.82 Peruntukan bagi kos penstrukturan semula diiktiraf hanya apabila kriteria pengiktirafan am bagi peruntukan yang dinyatakan dalam Seksyen 25.20 dipenuhi. Seksyen 25.83 - 25.103 menetapkan bagaimana kriteria pengiktirafan am itu terpakai kepada penstrukturan semula.
- 25.83 **Obligasi konstruktif untuk penstrukturan semula wujud hanya apabila entiti:**
- (a) **Mempunyai pelan formal yang terperinci bagi penstrukturan semula yang mengenal pasti sekurang-kurangnya:**
 - (i) **Unit aktiviti/operasi atau sebahagian daripada suatu unit aktiviti/operasi yang berkaitan;**
 - (ii) **Lokasi utama yang terbabit;**

- (iii) Lokasi, fungsi, dan anggaran bilangan pekerja yang akan diberikan pampasan kerana menamatkan perkhidmatan mereka;
 - (iv) Perbelanjaan yang akan dikeluarkan; dan
 - (v) Waktu yang ditentukan untuk pelaksanaan pelan; dan
- (b) Telah menimbulkan jangkaan sah kepada pihak yang terbabit bahawa entiti akan menjalankan penstrukturan semula dengan memulakan pelaksanaan pelan tersebut atau mengumumkan ciri utamanya kepada pihak yang terbabit.
- 25.84 Penstrukturan semula boleh berlaku pada keseluruhan peringkat dalam entiti, portfolio atau agensi.
- 25.85 Bukti bahawa suatu entiti telah mula melaksanakan pelan penstrukturan semula hendaklah disediakan, contohnya, dengan:
- (a) mengumumkan kepada awam berkenaan dengan ciri utama pelan itu;
 - (b) menjual atau memindahkan aset;
 - (c) memaklumkan tentang hasrat untuk membatalkan pajakan; atau
 - (d) mewujudkan aturan alternatif bagi perkhidmatan kepada pelanggan.
- Hebahan umum tentang pelan terperinci bagi penstrukturan semula membentuk obligasi konstruktif untuk menstruktur semula hanya jika ia dibuat dengan cara yang sedemikian dan terperinci (iaitu menyatakan ciri utama pelan) yang menimbulkan jangkaan sah kepada pihak yang lain, seperti pengguna perkhidmatan, pembekal dan pekerja (atau wakil mereka) bahawa entiti akan melaksanakan penstrukturan semula.
- 25.86 Sesuatu pelan yang diumumkan kepada pihak yang terbabit boleh menimbulkan obligasi konstruktif yang mencukupi apabila pelaksanaan pelan tersebut dimulakan secepat mungkin dan disempurnakan dalam jangka masa yang tidak mungkin menyebabkan berlakunya perubahan yang ketara pada pelan tersebut. Jika penangguhan berpanjangan dijangka berlaku sebelum penstrukturan semula bermula, atau penstrukturan semula dijangka akan memakan masa yang lama dan tidak munasabah, maka pelan itu tidak mungkin menimbulkan jangkaan sah oleh pihak lain bahawa entiti berasingan itu pada masa kini adalah komited kepada penstrukturan semula, kerana tempoh masa yang panjang memberikan peluang untuk entiti membuat perubahan pada pelannya.
- 25.87 Keputusan yang diambil sebelum tarikh pelaporan oleh pihak pengurusan atau badan pentadbir untuk menstruktur semula tidak menimbulkan obligasi konstruktif pada tarikh pelaporan melainkan sebelum tarikh pelaporan entiti telah:
- (a) Mula melaksanakan pelan penstrukturan semula itu; atau

- (b) Mengumumkan ciri utama pelan penstrukturan semula itu kepada pihak yang terbabit secara khusus yang cukup, hingga menimbulkan jangkaan sah dalam kalangan mereka bahawa entiti akan melaksanakan penstrukturan semula tersebut.

Jika entiti mula melaksanakan pelan penstrukturan semula, atau mengumumkan ciri utamanya kepada pihak yang terbabit, hanya selepas tarikh pelaporan, pendedahan mungkin diperlukan mengikut Seksyen Peristiwa selepas Tarikh Pelaporan, jika penstrukturan semula itu adalah material dan ketiadaan pendedahan mungkin mempengaruhi keputusan ekonomi yang diambil oleh pengguna berdasarkan penyata kewangan.

- 25.88 Walaupun obligasi konstruktif tidak terbentuk semata-mata oleh keputusan pihak pengurusan atau badan pentadbir, namun obligasi mungkin terbentuk akibat peristiwa awal yang lain sejajar dengan keputusan tersebut. Contohnya, perundingan dengan wakil pekerja bagi bayaran penamatan pekerjaan, atau dengan pembeli bagi jualan atau pindahan operasi, mungkin telah mencapai penyelesaian tertakluk hanya kepada kelulusan badan pentadbir atau lembaga pengarah. Setelah kelulusan diperoleh dan disampaikan kepada pihak yang lain, entiti mempunyai obligasi konstruktif untuk menstruktur semula, jika syarat dalam Seksyen 25.83 dipenuhi.
- 25.89 Di sesetengah negeri:
- (a) kuasa muktamad untuk membuat keputusan bagi entiti diletak hak kepada pihak yang diberi kuasa, badan atau lembaga pentadbir yang keahliannya termasuk wakil pihak berkepentingan selain pihak pengurusan; atau
- (b) kesemua wakil ini mungkin perlu dimaklumkan sebelum keputusan diambil oleh pihak yang diberi kuasa, badan atau lembaga pentadbir itu.
- 25.90 Oleh sebab keputusan pihak yang diberi kuasa, badan atau lembaga pentadbir tersebut perlu disampaikan kepada wakil berkenaan, maka ia boleh menimbulkan obligasi konstruktif untuk penstrukturan semula.

Peruntukan Hasil Manfaat Zakat

- 25.91 **Peruntukan hendaklah diiktiraf bagi hasil manfaat zakat yang terhasil daripada penggunaan aset zakat.**
- 25.92 **Hasil manfaat zakat diiktiraf sebagai peruntukan kerana ia memenuhi kriteria pengiktirafan yang dinyatakan dalam Seksyen 25.20.**
- 25.93 Hasil manfaat zakat yang diterima mewujudkan obligasi kini yang timbul daripada obligasi syariah yang memerlukan entiti mengagihkan hasil manfaat zakat tersebut kepada asnaf yang ditentukan. Oleh itu, peruntukan diiktiraf pada amaun yang sama dengan hasil manfaat zakat yang telah diiktiraf sebagai hasil pertukaran.

Peruntukan Hasil Manfaat Wakaf

- 25.94 **Peruntukan hendaklah diiktiraf bagi hasil manfaat wakaf yang terhasil daripada penggunaan aset wakaf.**
- 25.95 **Hasil manfaat wakaf diiktiraf sebagai peruntukan kerana ia memenuhi kriteria pengiktirafan yang dinyatakan dalam Seksyen 25.20.**
- 25.96 Hasil manfaat wakaf yang diterima mewujudkan obligasi kini yang timbul daripada obligasi syariah yang memerlukan entiti mengagihkan hasil manfaat wakaf tersebut kepada penerima manfaat yang ditentukan. Oleh itu, peruntukan diiktiraf pada amaun yang sama dengan hasil manfaat wakaf yang telah diiktiraf sebagai hasil pertukaran.

Jualan atau Pindahan Operasi

- 25.97 **Tiada obligasi wujud akibat daripada jualan atau pindahan operasi sehingga entiti komited kepada jualan atau pindahan itu, iaitu, wujud perjanjian yang mengikat.**
- 25.98 Walaupun entiti telah mengambil keputusan untuk menjual sesuatu operasi dan mengumumkan keputusan itu kepada awam, namun entiti tidak komited kepada penjualan itu sehingga pembeli telah dikenal pasti dan wujud perjanjian jualan yang mengikat. Entiti boleh mengubah keputusannya selagi tiada perjanjian jualan yang mengikat, dan semestinya entiti perlu mengambil tindakan lain jika tiada pembeli yang bersetuju dengan terma perjanjian. Apabila penjualan hanya melibatkan sebahagian daripada penstrukturan semula, obligasi konstruktif boleh wujud untuk bahagian penstrukturan semula yang lain sebelum wujud perjanjian jualan yang mengikat.
- 25.99 Penstrukturan semula dalam entiti sering melibatkan pindahan operasi daripada satu entiti yang dikawal kepada yang lain, dan boleh melibatkan pindahan operasi dilaksanakan tanpa balasan atau pada balasan nominal. Pindahan tersebut sering berlaku di bawah arahan pengurusan atasan, dan tidak akan melibatkan perjanjian yang mengikat seperti yang diterangkan dalam Seksyen 25.97. Obligasi hanya wujud apabila terdapat perjanjian pindahan yang mengikat. Walaupun pindahan yang dicadangkan tidak membawa kepada pengiktirafan peruntukan, namun transaksi yang dirancang itu mungkin memerlukan pendedahan di bawah Seksyen lain, seperti Seksyen Peristiwa selepas Tarikh Pelaporan, dan Seksyen Pendedahan Pihak Berkaitan.

Peruntukan Penstrukturan Semula

- 25.100 **Peruntukan penstrukturan semula hendaklah termasuk hanya perbelanjaan langsung yang wujud daripada penstrukturan semula, iaitu:**
- (a) **Semestinya berlaku dalam penstrukturan semula itu; dan**
 - (b) **Tidak berkaitan dengan aktiviti yang sedang dilaksanakan oleh entiti.**

25.101 Peruntukan penstrukturan semula tidak termasuk kos seperti:

- (a) Latihan semula atau penempatan semula kakitangan yang masih berkhidmat;
- (b) Pemasaran; atau
- (c) Pelaburan dalam sistem dan rangkaian pengagihan yang baharu.

Perbelanjaan ini berkaitan dengan pengendalian sesuatu aktiviti masa hadapan, dan bukannya liabiliti untuk penstrukturan semula pada tarikh pelaporan. Perbelanjaan tersebut diiktiraf pada asas yang sama seolah-olah ia wujud secara berasingan daripada penstrukturan semula.

25.102 Kurangan bersih operasi masa hadapan yang boleh dikenal pasti sehingga tarikh penstrukturan semula tidak termasuk dalam peruntukan, kecuali kurangan tersebut berkaitan dengan kontrak membebaskan, seperti yang ditakrifkan dalam Seksyen 25.16.

25.103 Seperti yang dikehendaki dalam Seksyen 25.61, laba atas pelupusan aset yang dijangka tidak diambil kira untuk mengukur peruntukan penstrukturan semula, walaupun jualan aset dianggap sebagai sebahagian daripada penstrukturan semula.

Pendedahan

25.104 **Entiti hendaklah mendedahkan, untuk setiap kelas peruntukan:**

- (a) **Amaun bawaan pada awal dan akhir tempoh;**
- (b) **Peruntukan tambahan yang dibuat dalam tempoh tersebut, termasuk penambahan kepada peruntukan sedia ada;**
- (c) **Amaun yang digunakan (iaitu ditanggung dan dikenakan kepada peruntukan) sepanjang tempoh tersebut;**
- (d) **Amaun tidak digunakan yang dibalikkan sepanjang tempoh tersebut; dan**
- (e) **Penambahan amaun didiskaunkan sepanjang tempoh tersebut yang wujud akibat peredaran masa dan kesan daripada sebarang perubahan dalam kadar diskaun.**

Maklumat perbandingan tidak diperlukan.

25.105 **Entiti hendaklah mendedahkan yang berikut, untuk setiap kelas peruntukan:**

- (a) **Penerangan ringkas tentang sifat obligasi dan pemasaan yang dijangka bagi sebarang aliran keluar manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan yang terhasil;**
- (b) **Petunjuk ketidakpastian tentang amaun atau pemasaan bagi aliran keluar tersebut. Apabila maklumat yang mencukupi perlu disediakan, entiti hendaklah mendedahkan andaian utama yang dibuat berkenaan dengan peristiwa masa hadapan, seperti yang dinyatakan dalam Seksyen 25.58; dan**

- (c) Sebarang amaun pembayaran ganti yang dijangka, dengan menyatakan sebarang amaun aset yang telah diiktiraf untuk pembayaran ganti yang dijangka tersebut.
- 25.106 Apabila entiti memilih untuk mengiktiraf peruntukan manfaat sosial yang tidak mendapat balasan hampir setara dengan nilai barangan dan perkhidmatan yang disediakan, sebagai balasan secara langsung daripada penerima manfaat tersebut dalam penyata kewangan, entiti hendaklah membuat pendedahan seperti yang dikehendaki dalam Seksyen 25.104 dan Seksyen 25.105 berhubung dengan peruntukan tersebut.
- 25.107 Melainkan kemungkinan berlakunya sebarang aliran keluar dalam penyelesaian adalah terencil, entiti hendaklah mendedahkan, untuk setiap kelas liabiliti luar jangka pada tarikh pelaporan, penerangan ringkas tentang sifat liabiliti luar jangka dan, jika praktikal:
- (a) Anggaran kesan kewangannya, diukur mengikut Seksyen 25.43 - 25.59;
 - (b) Petunjuk ketidakpastian berkaitan dengan amaun atau pemasaan sebarang aliran keluar; dan
 - (c) Kemungkinan sebarang pembayaran ganti.
- 25.108 Dalam menentukan peruntukan atau liabiliti luar jangka yang boleh diagregatkan untuk membentuk suatu kelas, adalah perlu untuk mempertimbangkan sama ada satu pernyataan tentang sifat item yang hampir serupa memenuhi keperluan Seksyen 25.105 (a) dan (b) dan Seksyen 25.107 (a) dan (b). Oleh itu, beberapa amaun yang berkaitan dengan satu jenis obligasi mungkin wajar dianggap sebagai satu kelas peruntukan, tetapi amaun berkaitan dengan kos pemulihan alam sekitar dan amaun yang tertakluk kepada tindakan undang-undang tidak wajar dianggap sebagai satu kelas peruntukan.
- 25.109 Jika peruntukan dan liabiliti luar jangka wujud daripada beberapa keadaan yang sama, entiti hendaklah membuat pendedahan yang dikehendaki dalam Seksyen 25.104, Seksyen 25.105, dan Seksyen 25.107, dengan menunjukkan perkaitan antara peruntukan dan liabiliti luar jangka tersebut.
- 25.110 Dalam keadaan tertentu, entiti boleh menggunakan penilaian luar untuk mengukur peruntukan. Dalam kes sebegini, maklumat berkaitan dengan penilaian tersebut boleh didedahkan.
- 25.111 Keperluan pendedahan dalam Seksyen 25.107 tidak terpakai kepada liabiliti luar jangka yang wujud daripada manfaat sosial yang disediakan oleh entiti yang tidak menerima balasan yang hampir setara dengan nilai barangan atau perkhidmatan yang disediakan, sebagai balasan secara langsung daripada penerima manfaat tersebut (rujuk Seksyen 25.2 (a) dan Seksyen 25.5 - 25.9 berkaitan perbincangan tentang pengecualian manfaat sosial daripada Seksyen ini).
- 25.112 Apabila terdapat kebarangkalian berlaku aliran masuk manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan, entiti hendaklah mendedahkan penerangan ringkas tentang sifat aset luar jangka pada tarikh pelaporan, dan, jika praktikal, anggaran kesan kewangannya yang diukur menggunakan prinsip yang dinyatakan bagi peruntukan dalam Seksyen 25.43 - 25.62.

- 25.113 Keperluan pendedahan dalam Seksyen 25.112 hanya bertujuan untuk diguna pakai terhadap aset luar jangka apabila wujudnya jangkaan munasabah bahawa manfaat akan mengalir kepada entiti, iaitu tiada keperluan untuk mendedahkan maklumat ini tentang semua aset luar jangka (rujuk perbincangan berkenaan dengan aset luar jangka dalam Seksyen 25.38–25.42). Pendedahan aset luar jangka adalah penting untuk mengelak daripada memberikan petunjuk yang mengelirukan tentang kebolehjadian wujudnya hasil. Contohnya, aset luar jangka akan wujud daripada kontrak apabila entiti membenarkan syarikat persendirian menjalankan perlombongan di salah satu hartanahnya sebagai balasan kepada royalti berdasarkan harga yang ditetapkan bagi setiap tan yang dikeluarkan, dan syarikat tersebut telah memulakan aktiviti perlombongan. Selain mendedahkan sifat pengaturan itu, aset luar jangka hendaklah juga dikira jika anggaran munasabah dapat dibuat tentang kuantiti galian yang akan dikeluarkan dan pemasaan aliran masuk tunai yang dijangka. Jika tiada bukti rizab galian, atau terdapat beberapa keadaan lain yang menunjukkan bahawa tiada kemungkinan sebarang galian akan dikeluarkan, maka entiti tidak akan mendedahkan maklumat yang diperlukan dalam Seksyen 25.112 kerana tiada kebarangkalian berlakunya aliran manfaat.
- 25.114 **Jika sebarang maklumat yang diperlukan dalam Seksyen 25.107 dan Seksyen 25.112 tidak didedahkan kerana ia tidak praktikal, maka fakta tersebut hendaklah dinyatakan.**
- 25.115 **Dalam kes yang sangat jarang berlaku, pendedahan sebahagian atau semua maklumat yang diperlukan dalam Seksyen 25.104 - 25.113 dijangka akan menyebabkan prejudis yang serius terhadap kedudukan entiti dalam pertikaian dengan pihak yang lain berkenaan dengan hal peruntukan, liabiliti luar jangka atau aset luar jangka. Dalam kes sedemikian, entiti tidak perlu mendedahkan maklumat itu, tetapi hendaklah mendedahkan sifat umum pertikaian tersebut, bersama dengan fakta dan sebab maklumat tersebut tidak boleh didedahkan.**

Seksyen 26

Instrumen Kewangan

Skop Seksyen

- 26.1 Seksyen ini menetapkan pengolahan perakaunan bagi pengiktirafan, pengukuran, dan pendedahan instrumen kewangan (aset kewangan dan liabiliti kewangan).
- 26.2 Seksyen ini terpakai kepada semua instrumen kewangan kecuali seperti berikut:
- (a) Kepentingan dalam entiti yang dikawal, entiti bersekutu atau usaha sama yang diakaunkan selaras dengan Seksyen Penyata Kewangan Disatukan, Seksyen Pelaburan dalam Entiti Bersekutu dan Usaha Sama.
 - (b) Hak dan obligasi majikan di bawah pelan manfaat pekerja yang menggunakan Seksyen 20, Manfaat Pekerja.
 - (c) Kontrak untuk pertimbangan luar jangka dalam penggabungan entiti (rujuk piawaian perakaunan antarabangsa atau nasional berkaitan). Pengecualian ini hanya terpakai kepada pemeroleh.
 - (d) Hak dan obligasi di bawah kontrak takaful melainkan kontrak takaful itu boleh menyebabkan kerugian kepada salah satu pihak akibat daripada terma kontrak yang tidak berkaitan kepada:
 - (i) perubahan dalam risiko takaful;
 - (ii) perubahan dalam kadar pertukaran asing; atau
 - (iii) mungkir oleh salah satu daripada rakan niaga.
 - (e) Pajakan dalam Seksyen 16. Walau bagaimanapun, keperluan penyahiktirafan dalam Seksyen 26.45–26.52 terpakai kepada penyahiktirafan pajakan belum terima yang diiktiraf oleh pemberi pajak dan pajakan belum bayar yang diiktiraf oleh penerima pajak, dan keperluan penjejasan nilai dalam Seksyen 26.31–26.36 terpakai kepada pajakan belum terima yang diiktiraf oleh pemberi pajak. Seksyen ini juga terpakai kepada pajakan yang boleh menyebabkan kerugian kepada pemberi pajak atau penerima pajak disebabkan terma kontrak yang tidak berkaitan dengan:
 - (i) perubahan harga aset pajakan;
 - (ii) perubahan kadar pertukaran asing;
 - (iii) perubahan dalam bayaran pajakan berasaskan kadar keuntungan pasaran yang berubah-ubah; atau
 - (iv) mungkir oleh salah satu pihak.

- (f) **Hak kepada bayaran untuk bayar ganti kepada entiti bagi perbelanjaan yang diperlukan untuk menyelesaikan liabiliti yang diiktiraf sebagai peruntukan menurut Seksyen 25, Peruntukan, Liabiliti Luar Jangka & Aset Luar Jangka, atau untuk yang mana, dalam tempoh yang lebih awal, ia telah mengiktiraf suatu peruntukan menurut Seksyen 25, Peruntukan, Liabiliti Luar Jangka & Aset Luar Jangka.**

- 26.3 Kebanyakan kontrak untuk membeli atau menjual item bukan kewangan seperti komoditi, inventori atau hartanah, loji dan peralatan dikecualikan daripada Seksyen ini kerana item tersebut bukan merupakan instrumen kewangan. Walau bagaimanapun, Seksyen ini terpakai kepada semua kontrak yang mengenakan risiko kepada pembeli atau penjual yang bukan kontrak tipikal untuk membeli atau menjual item bukan kewangan. Sebagai contoh, Seksyen ini terpakai untuk kontrak yang boleh menyebabkan kerugian kepada pembeli atau penjual disebabkan terma kontrak yang tidak berkaitan dengan perubahan harga item bukan kewangan, perubahan kadar pertukaran asing atau mungkir oleh salah satu pihak.
- 26.4 Sebagai tambahan kepada kontrak yang dijelaskan dalam Seksyen 26.3, Seksyen ini terpakai kepada kontrak untuk membeli atau menjual item bukan kewangan jika kontrak dapat diselesaikan secara tunai bersih atau instrumen kewangan lain, atau dengan menukar instrumen kewangan seolah-olah kontrak itu ialah instrumen kewangan, dengan pengecualian berikut: kontrak yang dimeterai dan terus dipegang untuk tujuan penerimaan atau penghantaran item bukan kewangan berdasarkan jangkaan pembelian, penjualan atau keperluan penggunaan entiti adalah bukan instrumen kewangan untuk tujuan Seksyen ini.

Takrif

- 26.5 **Istilah berikut digunakan dalam Seksyen ini dengan maksud yang dinyatakan:**
- (a) **Amaun nosional** merupakan kuantiti unit mata wang, saham, busyel, kilogram atau unit lain yang ditentukan dalam kontrak instrumen kewangan.
- (b) **Aset kewangan** ialah sebarang aset yang merupakan:
- (i) **Tunai;**
 - (ii) **Instrumen ekuiti bagi entiti yang lain;**
 - (iii) **Hak kontraktual:**
 - a. **untuk menerima tunai atau aset kewangan lain daripada entiti lain; atau**
 - b. **untuk menukar aset kewangan atau liabiliti kewangan dengan entiti lain dalam keadaan yang mungkin menguntungkan entiti; atau**
 - (iv) **Kontrak yang akan atau boleh diselesaikan dalam instrumen ekuiti entiti itu sendiri dan:**

- a. sama ada entiti berkewajipan atau mungkin berkewajipan untuk menerima pelbagai bilangan instrumen ekuiti entiti itu sendiri; atau
 - b. akan atau mungkin diselesaikan selain daripada menukarkan amaun tunai yang ditetapkan atau aset kewangan lain dengan bilangan instrumen ekuiti entiti itu sendiri yang ditetapkan. Bagi tujuan ini, instrumen ekuiti entiti itu sendiri tidak termasuk instrumen yang merupakan kontrak untuk terimaan pada masa hadapan atau penyerahan instrumen ekuiti entiti.
- (c) Caj pembiayaan merujuk kepada perbezaan amaun antara prinsipal dan jumlah yang perlu dibayar bagi sesuatu pembiayaan.
- (d) Hasil pembiayaan merujuk kepada perbezaan amaun antara prinsipal dan jumlah yang diterima.
- (e) Instrumen kewangan ialah sebarang kontrak yang menghasilkan aset kewangan kepada satu entiti dan liabiliti kewangan atau instrumen ekuiti kepada entiti yang lain.
- (f) Instrumen lindung nilai merupakan instrumen kewangan yang memenuhi semua terma dan syarat berikut:
- (i) ialah swap kadar keuntungan, swap mata wang asing, kontrak pertukaran mata wang asing hadapan atau kontrak pertukaran komoditi hadapan yang dijangka akan menjadi sangat berkesan dalam mengoffset risiko yang telah dikenal pasti dalam Seksyen 26.63 yang ditetapkan sebagai risiko lindung nilai;
 - (ii) ia melibatkan pihak luar kepada entiti pelapor (iaitu pihak luar kepada entiti ekonomi);
 - (iii) amaun nosionalnya adalah bersamaan dengan amaun prinsipal yang ditentukan atau amaun nosional bagi item lindung nilai;
 - (iv) ia mempunyai tarikh matang yang spesifik tidak lewat daripada:
 - a. tempoh matang instrumen kewangan yang dilindung nilai;
 - b. jangkaan penyelesaian pembelian komoditi atau penjualan komitmen; atau
 - c. berlakunya kebarangkalian tinggi yang melibatkan ramalan mata wang asing atau transaksi komoditi yang dilindung nilai.
 - (v) tidak mempunyai ciri-ciri bayaran terdahulu, penamatan awal atau pelanjutan. Entiti yang memilih untuk menggunakan piawaian perakaunan lain dalam perakaunan instrumen kewangan hendaklah menggunakan definisi instrumen lindung nilai dalam Piawaian tersebut dan bukannya definisi ini.

- (g) Instrumen pembiayaan ialah sebarang kontrak pembiayaan patuh syariah, yang menghasilkan aset kewangan kepada kepada satu entiti dan liabiliti kewangan atau instrumen ekuiti kepada entiti yang lain. Instrumen pembiayaan termasuk terimaan atau bayaran yang ditunda melebihi tempoh kredit normal yang mengandungi inti pati pembiayaan. Instrumen pembiayaan kebiasaannya melibatkan penggunaan aset sandaran selain tunai yang merangkumi margin keuntungan yang dipersetujui oleh pihak berakad atau perkongsian untung dan rugi antara pihak berakad.
- (h) Instrumen pinjaman ialah sebarang instrumen yang bersandarkan kontrak qard yang menghasilkan aset kewangan kepada satu entiti dan liabiliti kewangan kepada entiti yang lain. Kontrak qard merujuk kepada pemberian suatu aset kepada suatu pihak yang akan mendapat manfaat daripada aset tersebut dan yang kemudiannya akan mengembalikan penggantian yang setara.
- (i) Item lindung nilai merupakan:
 - (i) risiko kadar keuntungan bagi instrumen pembiayaan yang diukur pada kos terlunas;
 - (ii) risiko tukaran asing atau risiko kadar keuntungan dalam komitmen teguh atau transaksi ramalan yang berkebarangkalian tinggi;
 - (iii) risiko harga komoditi yang dipegang atau dalam komitmen teguh atau transaksi ramalan yang berkebarangkalian tinggi untuk membeli atau menjual komoditi; atau
 - (iv) risiko tukaran asing dalam pelaburan bersih bagi operasi asing.
- (j) Kadar keuntungan efektif ialah kadar sebenar yang mendiskaunkan bayaran atau terimaan tunai masa hadapan yang dianggarkan sepanjang jangkaan usia instrumen kewangan tersebut atau, apabila bersesuaian, tempoh yang lebih pendek, kepada amaun bawaan aset kewangan atau liabiliti kewangan.
- (k) Kaedah keuntungan efektif ialah kaedah pengiraan kos terlunas aset kewangan atau liabiliti kewangan (atau sekumpulan aset kewangan atau liabiliti kewangan) dan memperuntukkan hasil pembiayaan atau caj pembiayaan sepanjang tempoh yang berkaitan.
- (l) Keberkesanan lindung nilai ialah darjah kepada perubahan dalam nilai saksama atau aliran tunai bagi suatu item lindung nilai yang berkaitan risiko lindung nilai dioffset dengan perubahan dalam nilai saksama atau aliran tunai bagi instrumen lindung nilai.
- (m) Komitmen teguh ialah perjanjian yang mengikat bagi pertukaran kuantiti sumber tertentu pada harga tertentu dan tarikh masa hadapan tertentu.

- (n) Kontrak jaminan kewangan ialah kontrak yang memerlukan pengeluar membuat bayaran khusus untuk membayar ganti kepada pemegang atas kerugian yang ditanggung disebabkan penghutang tertentu gagal membuat bayaran apabila sampai tempoh untuk dibayar menurut terma asal atau diubah suai bagi instrumen pembiayaan.
- (o) Kos transaksi ialah kos tambahan yang berkaitan secara langsung dengan pengambilalihan, penerbitan atau pelupusan aset kewangan atau liabiliti kewangan. Kos tambahan tidak akan ditanggung jika entiti tidak mengambil alih, menerbitkan atau melupuskan instrumen kewangan.
- (p) Liabiliti kewangan ialah sebarang liabiliti yang merupakan:
 - (i) Obligasi kontraktual:
 - a. untuk menyerahkan tunai atau aset kewangan lain kepada entiti yang lain; atau
 - b. untuk menukar aset kewangan atau liabiliti kewangan dengan entiti lain dalam keadaan yang mungkin tidak menguntungkan entiti; atau
 - (ii) Kontrak yang akan atau boleh diselesaikan dalam instrumen ekuiti entiti itu sendiri dan:
 - a. sama ada entiti berkewajipan atau mungkin berkewajipan untuk menyerahkan pelbagai bilangan instrumen ekuiti entiti itu sendiri; atau
 - b. akan atau mungkin diselesaikan selain daripada menukarkan amaun tunai yang ditetapkan atau aset kewangan lain dengan bilangan instrumen ekuiti entiti itu sendiri yang ditetapkan. Bagi tujuan ini, instrumen ekuiti entiti itu sendiri tidak termasuk instrumen yang merupakan kontrak untuk terimaan pada masa hadapan atau penyerahan instrumen ekuiti entiti.
- (q) Penyahiktirafan ialah penyingkiran aset kewangan atau liabiliti kewangan yang dahulunya diiktiraf dalam penyata kedudukan kewangan entiti.
- (r) Risiko harga komoditi ialah risiko bahawa nilai saksama atau aliran tunai masa hadapan bagi instrumen kewangan akan turun naik disebabkan perubahan dalam harga komoditi yang di luar kawalan entiti memandangkan ia didorong oleh faktor pasaran luaran.
- (s) Risiko kadar keuntungan ialah risiko bahawa nilai saksama atau aliran tunai masa hadapan bagi instrumen kewangan akan turun naik disebabkan perubahan dalam kadar keuntungan pasaran.

- (t) Risiko kredit ialah risiko bahawa satu pihak kepada instrumen kewangan akan menyebabkan kerugian kewangan kepada pihak yang satu lagi melalui kegagalan melaksanakan obligasi.
- (u) Risiko tukaran asing ialah risiko bahawa nilai saksama atau aliran tunai masa hadapan bagi instrumen kewangan akan turun naik disebabkan perubahan dalam kadar tukaran asing.
- (v) Transaksi ramalan ialah transaksi masa hadapan yang dijangka tetapi tanpa komitmen.

Mengenal Pasti Instrumen Kewangan

26.6 Entiti hendaklah memperakaunkan instrumen kewangan berikut sebagai instrumen kewangan mengikut Seksyen ini:

- (a) tunai;
- (b) instrumen pembiayaan;
- (c) instrumen pinjaman;
- (d) belum terima atau belum bayar wujud daripada transaksi pertukaran apabila terimaan atau bayaran belum dilangsaikan dalam tempoh kredit normal;
- (e) pelaburan dalam saham keutamaan (tanpa dividen yang kumulatif) tidak boleh tukar dan saham biasa atau saham keutamaan (tanpa dividen yang kumulatif) yang tidak boleh dijual;
- (f) sekuriti yang disokong aset seperti perjanjian belian balik dan pakej sekuriti belum terima;
- (g) hak, waran, kontrak hadapan, opsiyen dan swap kadar keuntungan yang boleh diselesaikan secara tunai atau menukarkan dengan instrumen kewangan lain;
- (h) instrumen kewangan yang layak dan ditetapkan sebagai instrumen lindung nilai mengikut keperluan dalam Seksyen 26.61 - 26.64;
- (i) komitmen untuk memberi pembiayaan kepada entiti lain; dan
- (j) kontrak jaminan kewangan.

26.7 Instrumen pembiayaan dalam konteks Seksyen ini terdiri daripada item (a) dan (b):

- (a) Pembiayaan mengikut Seksyen ini adalah yang memenuhi semua syarat dalam Seksyen 26.7 (a) (i)–(iv):
 - (i) pulangan kepada pemegang (pemberi pembiayaan) ditaksir dalam mata wang yang didenominasi instrumen pembiayaan adalah, sama ada:

- a. suatu amaun tetap;
- b. suatu kadar pulangan tetap sepanjang usia instrumen;
- c. suatu pulangan yang berubah-ubah sepanjang usia instrumen, adalah bersamaan dengan rujukan tunggal yang disebut atau kadar keuntungan yang boleh diperhatikan; atau
- d. beberapa kombinasi antara kadar tetap dan kadar berubah-ubah, dengan syarat kedua-dua kadar tersebut adalah positif (sebagai contoh, swap kadar keuntungan dengan kadar tetap positif dan kadar berubah-ubah negatif tidak memenuhi kriteria ini).

Untuk pulangan kadar keuntungan tetap dan kadar berubah-ubah, keuntungan dikira dengan mendarabkan kadar untuk tempoh berkaitan dengan baki prinsipal yang belum diselesaikan dalam tempoh tersebut.

- (ii) tiada peruntukan kontrak yang boleh, dengan termannya, menyebabkan pemegang (pemberi pembiayaan) kehilangan jumlah prinsipal atau sebarang keuntungan berkaitan dengan tempoh semasa atau tempoh terdahulu.
 - (iii) peruntukan kontrak yang membenarkan atau menghendaki penerbit (penerima pembiayaan) untuk membayar dahulu instrumen pembiayaan atau memberi kebenaran atau menghendaki pemegang (pemberi pembiayaan) untuk mengembalikan kepada penerbit (iaitu untuk menuntut pembayaran balik) sebelum tempoh matang adalah tidak bergantung pada peristiwa masa hadapan selain daripada untuk melindungi:
 - a. pemegang daripada perubahan risiko kredit yang melibatkan penerbit atau instrumen tersebut (contohnya, kegagalan membayar balik, penurunan taraf kredit atau pelanggaran perjanjian pembiayaan) atau perubahan kawalan penerbit; atau
 - b. pemegang atau penerbit terhadap perubahan dalam percukaian atau undang-undang berkaitan.
 - (iv) tidak ada pulangan bersyarat atau peruntukan bayaran balik kecuali bagi pulangan kadar berubah-ubah yang diterangkan dalam (a) (i) dan peruntukan bayaran terdahulu yang diterangkan dalam (a) (iii).
- (b) Instrumen pembiayaan juga termasuk belum terima atau belum bayar yang wujud daripada transaksi pertukaran apabila bayaran atau terimaan ditunda melebihi tempoh kredit normal yang secara efektif membentuk inti pati pembiayaan.

- 26.8 Contoh instrumen pembiayaan yang biasanya memenuhi syarat dalam Seksyen 26.7 (a) (i) d:
- (a) pembiayaan bank yang mempunyai kadar keuntungan tetap untuk tempoh permulaan, kemudiannya kembali kepada kadar keuntungan berubah-ubah yang disebut atau boleh diperhatikan selepas tempoh tersebut; dan
 - (b) pembiayaan bank dengan keuntungan belum bayar pada kadar keuntungan berubah-ubah yang disebut atau boleh diperhatikan ditambah dengan kadar tetap sepanjang tempoh pembiayaan.
- 26.9 Contoh instrumen pembiayaan yang biasanya memenuhi syarat dalam Seksyen 26.7 (a) (iii):
- (a) pembiayaan bank yang membenarkan penerima pembiayaan untuk menamatkan pengaturan lebih awal; dan
 - (b) instrumen pembiayaan yang serta merta menjadi pembiayaan belum terima sekiranya penerbit mungkir untuk membayar keuntungan atau prinsipal (peruntukan sedemikian tidak melanggar syarat dalam Seksyen 26.7).
- 26.10 **Instrumen pinjaman dalam konteks Seksyen ini terdiri daripada pinjaman belum terima dan belum bayar mengikut Seksyen ini yang memenuhi semua syarat berikut:**
- (a) **terma kontrak mesti dinyatakan dengan jelas oleh pihak berakad yang menunjukkan inti pati pinjaman dan difahami oleh pihak yang berakad;**
 - (b) **tiada peruntukan kontrak yang menghendaki bayaran balik pinjaman melebihi amaun prinsipal dan peminjam hanya bertanggungjawab untuk membayar balik amaun prinsipal sahaja. Sebarang jenis faedah, sama ada dalam bentuk monetari atau bukan monetari, yang dipersetujui atau disyaratkan terlebih dahulu oleh pihak yang berakad, walaupun dengan persetujuan bersama-sama adalah tidak dibenarkan kecuali penalti atau seumpamanya yang dibenarkan oleh hukum syarak; dan**
 - (c) **tiada gabungan antara kontrak pinjaman dan kontrak pertukaran iaitu pihak yang berakad tidak dibenarkan melaksanakan kontrak pinjaman yang mensyaratkan kontrak pertukaran.**
- 26.11 Contoh instrumen pinjaman yang biasanya memenuhi syarat dalam Seksyen 26.10 ialah pinjaman kepada atau daripada entiti yang dikawal yang perlu dibayar apabila diminta.
- 26.12 Contoh instrumen kewangan yang lain menurut Seksyen 26.6 (d):
- (a) akaun dagangan, belum terima dan belum bayar dalam tempoh kredit normal; dan
 - (b) akaun belum bayar dalam mata wang asing. Walau bagaimanapun, sebarang perubahan dalam akaun belum bayar kerana perubahan dalam kadar pertukaran diiktiraf dalam lebihan atau kurangan selaras dengan keperluan dalam Seksyen 21, Kesan Perubahan Kadar Pertukaran Asing.

Pengiktirafan Awal Aset Kewangan dan Liabiliti Kewangan

- 26.13 Entiti hendaklah mengiktiraf aset kewangan atau liabiliti kewangan hanya apabila entiti menjadi pihak kepada peruntukan kontrak instrumen tersebut.

Pengukuran Awal

- 26.14 Apabila aset kewangan atau liabiliti kewangan diiktiraf pada awalnya, entiti hendaklah mengukurnya pada nilai saksama termasuk kos transaksi kecuali bagi aset kewangan atau liabiliti kewangan yang berikutnya diukur pada nilai saksama melalui lebihan atau kurangan. Aset kewangan atau liabiliti kewangan yang merupakan instrumen pembiayaan (rujuk Seksyen 26.7) hendaklah diukur pada nilai kini bayaran (terimaan) masa hadapan yang didiskaunkan pada kadar keuntungan pasaran untuk instrumen pembiayaan yang serupa seperti yang ditentukan pada pengiktirafan awal.
- 26.15 Menurut Seksyen ini, prinsip nilai masa tidak dibenarkan bagi instrumen pinjaman (rujuk takrif instrumen pinjaman di Seksyen 26.10). Oleh itu, aset kewangan atau liabiliti kewangan yang merupakan instrumen pinjaman hendaklah diukur pada amaun bayaran (terimaan) masa hadapan yang tidak didiskaunkan.
- 26.16 Contoh aset kewangan bagi Seksyen 26.14:
- (a) Bagi pembelian saham biasa entiti lain secara tunai, pelaburan diiktiraf pada tunai yang dibayar untuk memperoleh saham tersebut;
 - (b) Bagi pembiayaan jangka panjang yang diberikan kepada entiti lain, belum terima diiktiraf pada nilai kini tunai belum terima (termasuk hasil pembiayaan dan bayaran balik prinsipal) daripada entiti itu;
 - (c) Bagi barangan yang dijual kepada pelanggan dalam tempoh kredit normal, belum terima diiktiraf pada amaun tunai belum terima yang tidak didiskaunkan daripada entiti tersebut, yang biasanya merupakan harga invois; dan
 - (d) Bagi item yang dijual kepada pelanggan secara kredit tanpa caj keuntungan di luar tempoh kredit normal, belum terima diiktiraf pada harga jualan kesetaraan tunai bagi item tersebut. Sekiranya harga jualan tunai semasa tidak diketahui, ia boleh dianggarkan sebagai nilai kini tunai belum diterima yang didiskaun menggunakan kadar semasa keuntungan pasaran untuk amaun belum terima yang serupa.
- 26.17 Contoh liabiliti kewangan bagi Seksyen 26.14 ialah:
- (a) pembiayaan yang diterima daripada bank, belum bayar diiktiraf pada nilai kini tunai belum bayar kepada bank (contohnya, termasuk caj pembiayaan dan bayaran balik prinsipal); dan
 - (b) barangan yang dibeli daripada pembekal dalam tempoh kredit jangka pendek, belum bayar diiktiraf pada amaun belum bayar kepada pembekal yang tidak didiskaunkan, yang biasanya merupakan harga invois.

Pembiayaan Konsesi

- 26.18 Pembiayaan konsesi ialah pembiayaan yang diberi atau yang diterima lebih rendah daripada terma pasaran. Pembiayaan tersebut diukur awalnya pada nilai kini bayaran masa hadapan yang didiskaunkan pada kadar keuntungan pasaran.
- 26.19 Sebarang perbezaan antara nilai saksama pembiayaan (nilai kini bayaran masa hadapan yang didiskaunkan pada kadar keuntungan pasaran) dan terimaan pembiayaan hendaklah diakaunkan seperti berikut:
- (a) Bagi pembiayaan yang diterima oleh entiti, perbezaan tersebut diakaunkan sebagai hasil bukan pertukaran selaras dengan Seksyen 19, Hasil daripada Transaksi Bukan Pertukaran.
 - (b) Bagi pembiayaan yang diberikan oleh entiti, perbezaan tersebut dianggap sebagai belanja dalam lebihan atau kurangan pada pengiktirafan awal, kecuali jika pembiayaan tersebut ialah transaksi dengan pemilik, dalam kapasiti sebagai pemilik. Jika pembiayaan tersebut ialah transaksi dengan pemilik atas kapasiti sebagai pemilik, contohnya, jika suatu entiti yang mengawal menyediakan pembiayaan konsesi kepada entiti yang dikawal, perbezaan tersebut boleh dianggap sebagai sumbangan modal, iaitu, pelaburan dalam entiti, dan bukannya belanja.
- 26.20 Entiti juga hendaklah menilai inti pati suatu pembiayaan konsesi sama ada pembiayaan, pemberian atau sumbangan daripada pemilik.

Pengukuran Berikutnya

- 26.21 Pada akhir setiap tempoh pelaporan, entiti hendaklah mengukur instrumen kewangan seperti berikut, tanpa sebarang potongan untuk kos transaksi yang mungkin ditanggung oleh entiti akibat jualan atau pelupusan lain:
- (a) instrumen pembiayaan yang memenuhi syarat dalam Seksyen 26.7 hendaklah diukur pada kos terlunas menggunakan kaedah keuntungan efektif. Seksyen 26.25–26.30 menyediakan panduan untuk menentukan kos terlunas menggunakan kaedah keuntungan efektif;
 - (b) instrumen pinjaman, belum terima dan belum bayar hendaklah diukur pada amaun tunai atau balasan lain yang dijangka akan dibayar atau diterima yang tidak didiskaunkan (iaitu selepas ditolak penjejasan nilai - rujuk Seksyen 26.31–26.36);
 - (c) pelaburan dalam saham keutamaan (tanpa dividen yang kumulatif) tidak boleh tukar dan saham biasa atau saham keutamaan (tanpa dividen yang kumulatif) yang tidak boleh dijual hendaklah diukur seperti berikut (Seksyen 26.37–26.44 memberi panduan mengenai nilai saksama):
 - (i) sekiranya saham diniagakan secara awam atau nilai saksamanya boleh diukur dengan munasabah tanpa kos atau usaha tidak wajar, pelaburan tersebut hendaklah diukur pada nilai saksama dengan perubahan nilai saksama diiktiraf dalam lebihan atau kurangan; dan

- (ii) semua pelaburan lain hendaklah diukur pada kos tolak penjejasan nilai.

Penjejasan nilai atau ketidakbolehan pungutan mesti ditaksir untuk aset kewangan dalam Seksyen 26.21 (a), (b) dan (c) (ii). Seksyen 26.31 – 26.36 menyediakan panduan berkaitan.

- 26.22 Pada akhir setiap tempoh pelaporan, entiti hendaklah mengukur semua instrumen kewangan yang berkaitan dengan Seksyen 26.6 (f) - (i) pada nilai saksama dan mengiktiraf perubahan nilai saksama dalam lebihan atau kekurangan, kecuali instrumen kewangan berikut:
- (a) sesetengah perubahan dalam nilai saksama bagi instrumen lindung nilai dalam hubungan lindung nilai yang ditetapkan adalah dikehendaki untuk diiktiraf dalam dana amanah di Seksyen 26.57; dan
 - (b) instrumen ekuiti yang tidak diniagakan secara awam dan instrumen ekuiti yang nilai saksama tidak dapat diukur dengan munasabah tanpa kos atau usaha yang tidak wajar dan kontrak yang berkait dengan instrumen sedemikian, jika dilaksanakan akan mengakibatkan penyerahan instrumen tersebut, hendaklah diukur pada kos tolak penjejasan nilai.
- 26.23 Jika pengukuran boleh percaya bagi nilai saksama instrumen ekuiti tidak lagi tersedia tanpa kos atau usaha yang tidak wajar, atau kontrak yang berkait dengan instrumen tersebut yang jika dilaksanakan akan mengakibatkan penyerahan bagi instrumen tersebut, yang tidak diniagakan secara awam tetapi diukur pada nilai saksama melalui lebihan atau kekurangan, nilai saksamanya pada tarikh akhir instrumen tersebut boleh diukur dengan munasabah tanpa kos atau usaha yang tidak wajar diolah sebagai kos bagi instrumen tersebut. Entiti hendaklah mengukur instrumen pada amaun kos ini tolak penjejasan nilai sehingga ianya dapat ditentukan sebagai ukuran nilai saksama yang boleh dipercayai tanpa kos atau usaha yang tidak wajar.
- 26.24 Kontrak jaminan kewangan seperti yang ditakrifkan dalam Seksyen 26.5 Selepas pengiktirafan awal, pengeluar kontrak tersebut hendaklah mengukurnya pada amaun yang lebih tinggi daripada:
- (a) Amaun yang ditentukan menurut Seksyen 25, Peruntukan, Liabiliti Luar Jangka & Aset Luar Jangka; dan
 - (b) Amaun yang pada awalnya diiktiraf (rujuk Seksyen 26.14) tolak, apabila berkenaan, pelunasan kumulatif yang diiktiraf menurut Seksyen 18, Hasil daripada Transaksi Pertukaran.

Kos Terlunas dan Kaedah Keuntungan Efektif

- 26.25 Kos terlunas bagi aset kewangan dan liabiliti kewangan pada setiap tarikh pelaporan ialah amaun bersih berikut :
- (a) amaun apabila aset atau liabiliti kewangan diukur pada pengiktirafan awal;

- (b) tolak sebarang bayaran balik prinsipal;
- (c) tambah atau tolak pelunasan terkumpul dengan menggunakan kaedah keuntungan efektif bagi sebarang perbezaan antara amaun pada pengiktirafan awal dan amaun matang;
- (d) tolak, bagi kes aset kewangan, sebarang pengurangan (secara langsung atau melalui penggunaan akaun elaun) untuk penjejasan nilai atau ketidakboleh pungutan.

Seksyen 26.25 (c) tidak terpakai kepada aset kewangan dan liabiliti kewangan yang tidak dinyatakan kadar keuntungan dan instrumen pinjaman yang diukur awalnya pada amaun yang tidak didiskaunkan selaras dengan Seksyen 26.21 (b).

- 26.26 Kaedah keuntungan efektif ialah kaedah pengiraan kos terlunas aset kewangan atau liabiliti kewangan (atau sekumpulan aset kewangan atau liabiliti kewangan) dan memperuntukkan hasil pembiayaan atau caj pembiayaan sepanjang tempoh berkaitan. Kadar keuntungan efektif ialah kadar yang sebenarnya mendiskaunkan bayaran atau terimaan tunai masa hadapan yang dianggarkan sepanjang jangkaan usia instrumen kewangan tersebut atau, apabila bersesuaian, tempoh yang lebih pendek, kepada amaun bawaan aset kewangan atau liabiliti kewangan. Kadar keuntungan efektif ditentukan berasaskan nilai bawaan aset atau liabiliti kewangan pada pengiktirafan awal. Di bawah kaedah keuntungan efektif:
- (a) kos terlunas bagi aset/liabiliti kewangan ialah nilai kini terimaan/bayaran tunai masa hadapan yang didiskaunkan pada kadar keuntungan efektif; dan
 - (b) hasil/caj pembiayaan dalam suatu tempoh bersamaan dengan amaun bawaan aset/liabiliti kewangan pada permulaan tempoh yang didarabkan dengan kadar keuntungan efektif untuk tempoh tersebut.
- 26.27 Apabila mengira kadar keuntungan efektif, entiti hendaklah menganggarkan aliran tunai dengan mengambil kira semua terma kontrak dalam instrumen kewangan (contohnya, bayaran pendahuluan, jualan dan opsyen yang serupa) dan kerugian kredit yang diketahui yang telah ditanggung, tetapi entiti hendaklah tidak mempertimbangkan kemungkinan kerugian kredit masa hadapan yang belum ditanggung.
- 26.28 Apabila mengira kadar keuntungan efektif, entiti hendaklah melunaskan sebarang fi berkaitan, caj kewangan yang telah dibayar atau diterima (seperti 'mata ganjaran'), kos transaksi dan premium atau diskaun lain sepanjang jangkaan usia instrumen tersebut, kecuali seperti kes berikut iaitu entiti itu hendaklah menggunakan tempoh yang lebih pendek sekiranya ia adalah tempoh dimana fi, caj kewangan dibayar atau diterima, kos transaksi, premium atau diskaun berkaitan. Kes ini akan berlaku apabila pembolehubah kepada fi tersebut, caj kewangan dibayar atau diterima, kos transaksi, premium atau diskaun berkaitan adalah diletakkan harga semula kepada kadar pasaran sebelum jangkaan matang instrumen tersebut. Dalam kes sedemikian, tempoh pelunasan yang bersesuaian adalah tempoh kepada tarikh perletakkan harga semula berikutnya.

- 26.29 Bagi kadar berubah-ubah aset kewangan dan liabiliti kewangan, anggaran semula secara berkala aliran tunai dibuat untuk menggambarkan perubahan dalam kadar keuntungan pasaran yang mengubah kadar keuntungan efektif. Sekiranya kadar berubah-ubah aset kewangan atau liabiliti kewangan diiktiraf awalnya pada amaun bersamaan dengan amaun prinsipal belum terima atau belum bayar pada tempoh matang, penganggaran semula bayaran keuntungan masa hadapan biasanya tidak mempunyai kesan signifikan terhadap nilai bawaan aset atau liabiliti.
- 26.30 Sekiranya entiti menyemak semula anggaran bayaran atau terimaannya, entiti hendaklah melaraskan amaun bawaan aset kewangan atau liabiliti kewangan (atau sekumpulan instrumen kewangan) untuk menggambarkan aliran tunai sebenar dan anggaran aliran tunai yang disemak semula. Entiti hendaklah mengira semula amaun bawaan dengan mengira nilai kini anggaran aliran tunai masa hadapan pada kadar keuntungan efektif asal instrumen kewangan tersebut. Entiti hendaklah mengiktiraf pelarasan sebagai hasil atau belanja dalam lebihan atau kurangan pada tarikh semakan tersebut.

Penjejasan Nilai Aset Kewangan yang Diukur Pada Kos atau Kos Terlunas

Pengiktirafan

- 26.31 **Pada setiap akhir tempoh pelaporan, entiti hendaklah menaksir sama ada terdapat bukti objektif penjejasan nilai bagi sebarang aset kewangan yang diukur pada kos atau kos terlunas. Sekiranya terdapat bukti objektif penjejasan nilai, entiti hendaklah mengiktiraf kerugian penjejasan nilai dalam lebihan atau kurangan dengan serta merta.**
- 26.32 Bukti objektif bahawa aset kewangan atau sekumpulan aset terjejas nilai adalah termasuk data yang boleh diperhatikan dan diketahui oleh pemegang aset tentang peristiwa kerugian seperti berikut:
- (a) kesukaran kewangan yang signifikan oleh penerbit atau penanggung;
 - (b) pelanggaran kontrak seperti mungkir atau salah laku dalam bayaran hasil pembiayaan atau prinsipal;
 - (c) pemiutang, atas sebab ekonomi atau undang-undang yang berkaitan dengan kesukaran kewangan penghutang, memberi kepada penghutang suatu konsesi yang pemiutang tidak akan mempertimbangkan selain sebab ekonomi atau undang-undang tersebut;
 - (d) terdapat kebarangkalian penghutang akan bankrup atau berlaku penstrukturan semula kewangan yang lain; atau
 - (e) data yang boleh diperhatikan menunjukkan terdapat pengurangan yang boleh diukur dalam aliran tunai masa hadapan yang dianggarkan daripada sekumpulan aset kewangan sejak pengiktirafan awal aset tersebut, walaupun pengurangan tersebut belum dapat dikenalpasti dengan aset kewangan individu dalam kumpulan tersebut, seperti keadaan ekonomi nasional atau tempatan yang tidak baik atau perubahan keadaan industri yang tidak baik.

- 26.33 Faktor lain juga boleh menjadi bukti penjejasan nilai, termasuk perubahan signifikan dengan kesan tidak baik yang telah berlaku dalam persekitaran teknologi, pasaran, ekonomi atau undang-undang di mana penerbit beroperasi.
- 26.34 Entiti hendaklah menaksir aset kewangan berikut secara individu untuk penjejasan nilai:
- (a) semua instrumen ekuiti tanpa mengira kepentingannya; dan
 - (b) aset kewangan lain yang signifikan secara individu.

Entiti hendaklah menaksir aset kewangan lain untuk penjejasan nilai sama ada secara individu atau kumpulan berasaskan ciri-ciri risiko kredit yang serupa.

Pengukuran

- 26.35 Entiti hendaklah mengukur kerugian penjejasan nilai aset kewangan yang diukur pada kos atau kos terlunas seperti berikut:
- (a) bagi aset kewangan yang diukur pada kos terlunas mengikut Seksyen 26.21 (a), kerugian penjejasan nilai ialah perbezaan antara amaun bawaan aset dan nilai kini anggaran aliran tunai yang didiskaunkan pada kadar keuntungan efektif asal aset. Sekiranya aset kewangan tersebut mempunyai kadar keuntungan berubah-ubah, kadar diskaun untuk mengukur sebarang kerugian penjejasan nilai adalah kadar keuntungan efektif semasa yang ditentukan mengikut kontrak.
 - (b) untuk aset kewangan yang diukur pada kos tolak penjejasan nilai mengikut Seksyen 26.21 (b) dan (c) (ii), kerugian penjejasan nilai ialah perbezaan antara amaun bawaan aset dan anggaran terbaik (yang semestinya akan menjadi anggaran paling hampir) amaun (yang mungkin sifar) yang entiti akan terima untuk aset tersebut sekiranya ia dijual pada tarikh pelaporan.

Penarikbalikan

- 26.36 Sekiranya dalam tempoh berikutnya, amaun kerugian penjejasan nilai menurun dan penurunan ini boleh dikaitkan secara objektif kepada suatu peristiwa yang berlaku selepas penjejasan nilai diiktiraf (seperti peningkatan penarafan kredit penghutang), entiti hendaklah membalikkan kerugian penjejasan nilai yang telah diiktiraf sebelum ini sama ada secara langsung atau dengan melaraskan akaun elaun. Penarikbalikan tersebut hendaklah tidak akan menyebabkan amaun bawaan aset kewangan melebihi amaun bawaan yang telah ditentukan sekiranya tiada kerugian penjejasan nilai diiktiraf dalam tempoh sebelumnya. Entiti hendaklah mengiktiraf amaun penarikbalikan dalam lebihan atau kurangan dengan serta merta.

Nilai Saksama

- 26.37 Entiti hendaklah menggunakan hierarki berikut untuk menganggarkan nilai saksama suatu aset:
- (a) bukti terbaik bagi nilai saksama ialah harga disebut untuk aset yang sama (atau aset yang serupa) dalam pasaran aktif. Ini biasanya ialah harga bida semasa;
 - (b) apabila harga disebut tidak tersedia, harga dalam perjanjian jualan yang mengikat atau transaksi terkini untuk aset yang sama (atau aset yang serupa) dalam transaksi tulus antara pihak yang berpengetahuan dan bersedia, menyediakan bukti bagi nilai saksama. Walau bagaimanapun, harga ini mungkin bukan anggaran baik bagi nilai saksama sekiranya terdapat perubahan yang signifikan dalam keadaan ekonomi atau tempoh masa yang signifikan antara tarikh perjanjian jualan yang mengikat, atau transaksi, dan tarikh pengukuran. Sekiranya entiti dapat menunjukkan bahawa harga transaksi terakhir bukanlah anggaran baik nilai saksama (contohnya, kerana ia menggambarkan amaun yang entiti mungkin terima atau bayar dalam transaksi paksaan, pembubaran paksaan atau penjualan kecemasan), maka harga tersebut dilaraskan; dan
 - (c) sekiranya pasaran untuk aset itu tidak aktif dan sebarang perjanjian jualan yang mengikat atau transaksi terkini bagi aset yang sama (atau aset yang serupa) dengan sendirinya adalah bukan anggaran baik bagi nilai saksama, entiti menganggarkan nilai saksama dengan menggunakan teknik penilaian yang lain. Objektif penggunaan teknik penilaian adalah untuk menganggarkan harga transaksi yang sepatutnya pada tarikh pengukuran dalam transaksi pertukaran tulus yang didorong oleh pertimbangan perniagaan normal.
- 26.38 Nilai saksama bagi liabiliti kewangan yang perlu dibayar atas permintaan adalah tidak kurang daripada amaun belum bayar atas permintaan, didiskaunkan dari tarikh pertama amaun tersebut mungkin dikehendaki dibayar.
- 26.39 Entiti hendaklah tidak memasukkan kos transaksi dalam pengukuran awal aset kewangan dan liabiliti kewangan yang akan diukur berikutnya pada nilai saksama melalui lebihan atau kurangan. Sekiranya bayaran untuk aset adalah tertunda atau dibiayai pada kadar keuntungan yang bukan kadar pasaran, entiti hendaklah mengukur awalnya aset kewangan tersebut pada nilai kini bagi bayaran masa hadapan yang telah didiskaunkan pada kadar keuntungan pasaran.

Teknik Penilaian

- 26.40 Teknik penilaian termasuk menggunakan transaksi pasaran terkini yang tulus bagi aset yang sama antara pihak yang berpengetahuan dan bersedia, jika tersedia, merujuk kepada nilai saksama semasa aset lain yang sama pentingnya dengan aset yang diukur, analisis aliran tunai terdiskaun dan model penentuan harga opsyen. Sekiranya terdapat teknik penilaian yang biasanya digunakan oleh peserta pasaran untuk meletakkan harga aset dan teknik tersebut telah terbukti memberikan anggaran harga transaksi pasaran sebenar yang boleh dipercayai, maka entiti menggunakan teknik tersebut.

- 26.41 Objektif penggunaan teknik penilaian adalah untuk menentukan harga transaksi yang sepatutnya pada tarikh pengukuran dalam pertukaran tulus yang didorong oleh pertimbangan perniagaan normal. Nilai saksama dianggar berasaskan hasil teknik penilaian yang memaksimumkan penggunaan input pasaran, dan meminimumkan penggunaan input yang ditentukan oleh entiti. Teknik penilaian dijangka mencapai anggaran yang boleh dipercayai bagi nilai saksama, sekiranya:
- (a) ia dengan munasabah menggambarkan bagaimana pasaran dijangka meletakkan harga aset tersebut; dan
 - (b) input kepada teknik penilaian dengan munasabah mewakili jangkaan pasaran dan mengukur faktor pulangan dan risiko yang wujud dalam aset tersebut.

Tiada Pasaran Aktif

- 26.42 Nilai saksama pelaburan dalam aset yang tidak mempunyai harga pasaran disebut dalam pasaran aktif boleh diukur dengan munasabah sekiranya:
- (a) kebolehubahan dalam julat anggaran nilai saksama yang wajar adalah tidak signifikan bagi aset tersebut; atau
 - (b) kebarangkalian pelbagai anggaran dalam julat boleh ditaksir sewajarnya dan digunakan dalam menganggarkan nilai saksama.
- 26.43 Terdapat banyak situasi dimana kebolehubahan yang mungkin tidak signifikan dalam julat anggaran nilai saksama yang wajar bagi aset yang tidak mempunyai harga pasaran disebut. Kebiasaannya adalah mungkin untuk menganggarkan nilai saksama bagi aset yang entiti peroleh daripada pihak luar. Walau bagaimanapun, sekiranya julat anggaran nilai saksama yang munasabah adalah signifikan dan kebarangkalian pelbagai anggaran tidak dapat ditaksir sewajarnya, entiti tidak perlu mengukur aset pada nilai saksama.
- 26.44 Sekiranya nilai saksama yang boleh dipercayai tidak lagi tersedia untuk aset yang diukur pada nilai saksama (atau tidak tersedia tanpa kos atau usaha yang tidak wajar apabila pengecualian diperuntukkan (rujuk Seksyen 26.21 (c) dan Seksyen 26.22 (b)), amaun bawaannya pada tarikh akhir aset tersebut diukur dengan munasabah akan menjadi kos baharunya. Entiti hendaklah mengukur aset pada amaun kos tersebut tolak penjejasan nilai sehingga ukuran nilai saksama boleh dipercayai tersedia (atau tersedia tanpa kos atau usaha tidak wajar apabila pengecualian tersebut diperuntukkan).

Penyahiktirafan Aset Kewangan

- 26.45 Entiti hendaklah menyahiktiraf aset kewangan hanya apabila, sama ada:
- (a) hak kontraktual terhadap aliran tunai daripada aset kewangan tersebut luput atau dilangsaikan;
 - (b) entiti memindahkan semua risiko dan ganjaran pemilikan aset kewangan dengan ketara kepada pihak lain; atau

- (c) entiti, walaupun mengekalkan beberapa risiko dan ganjaran pemilikan yang signifikan, telah memindahkan kawalan aset tersebut kepada pihak lain dan pihak lain mempunyai keupayaan praktikal untuk menjual aset secara keseluruhan kepada pihak ketiga yang tidak berkaitan dan dapat melaksanakan kemampuan tersebut secara unilateral dan tanpa perlu mengenakan sekatan tambahan terhadap pindahan, dalam kes ini, entiti hendaklah:
- (i) menyahiktiraf aset tersebut; dan
 - (ii) mengiktiraf secara berasingan sebarang hak dan obligasi yang dikekalkan atau diwujudkan dalam pindahan tersebut.

Amaun bawaan aset yang dipindahkan hendaklah diagihkan antara hak atau obligasi yang dikekalkan dan yang dipindahkan berdasarkan nilai saksama relatifnya pada tarikh pindahan. Hak dan obligasi yang baru wujud hendaklah diukur pada nilai saksama pada tarikh tersebut. Sebarang perbezaan antara balasan yang diterima dan amaun yang diiktiraf dan dinyahiktiraf mengikut perenggan ini hendaklah diiktiraf sebagai lebihan atau kurangan dalam tempoh pindahan.

- 26.46 Sekiranya pindahan tidak mengakibatkan penyahiktirafan kerana entiti masih mengekalkan risiko dan ganjaran pemilikan yang signifikan daripada aset yang dipindahkan, entiti hendaklah terus mengiktiraf aset yang dipindahkan secara keseluruhan dan mengiktiraf liabiliti kewangan untuk balasan yang diterima. Aset dan liabiliti tidak boleh dioffset. Dalam tempoh berikutnya, entiti hendaklah mengiktiraf sebarang pendapatan atas aset yang dipindahkan dan sebarang belanja yang ditanggung atas liabiliti kewangan.
- 26.47 Sekiranya pemindah menyediakan cagaran bukan tunai (seperti hutang atau instrumen ekuiti) kepada penerima pindahan, perakaunan cagaran oleh pemindah dan penerima pindahan bergantung kepada sama ada penerima pindahan mempunyai hak untuk menjual atau mencagar semula cagaran tersebut dan sama ada pemindah telah mungkir. Pemindah dan penerima pindahan hendaklah mengambil kira cagaran seperti berikut:
- (a) sekiranya penerima pindahan mempunyai hak melalui kontrak atau kelaziman untuk menjual atau mencagar semula cagaran tersebut, pemindah hendaklah mengklasifikasi semula aset itu dalam penyata kedudukan kewangannya (contohnya, sebagai aset yang dipinjam, instrumen ekuiti yang dicagarkan atau pembelian semula belum terima) secara berasingan daripada aset lain;
 - (b) sekiranya penerima pindahan menjual cagaran yang dicagarkan kepadanya, ia hendaklah mengiktiraf terimaan daripada jualan dan liabiliti yang diukur pada nilai saksama untuk obligasi memulangkan cagaran;
 - (c) sekiranya pemindah mungkir di bawah terma kontrak dan tidak lagi layak untuk menebus cagaran itu, ia hendaklah menyahiktiraf cagaran itu, dan penerima pindahan akan mengiktiraf cagaran itu sebagai asetnya pada nilai saksama bagi pengukuran awal atau, sekiranya ia telah menjual cagaran tersebut, menyahiktiraf obligasinya untuk memulangkan cagaran tersebut; dan

(d) kecuali sebagaimana yang diperuntukkan dalam (c), pemindah hendaklah terus mengiktiraf cagaran sebagai asetnya dan penerima pindahan hendaklah tidak mengiktiraf cagaran sebagai aset.

- 26.48 Contoh pindahan yang layak untuk dinyahiktiraf apabila entiti menjual sekumpulan akaun belum terima kepada bank pada harga kurang daripada nilai muka. Entiti terus mengendalikan kutipan daripada penghutang bagi pihak bank, termasuk menghantar penyata bulanan, dan bank membayar fi kepada entiti mengikut kadar pasaran bagi perkhidmatan belum terima tersebut. Entiti mempunyai obligasi untuk segera mengirimkan semua kutipan kepada bank, tetapi tidak mempunyai obligasi kepada bank untuk bayaran yang lewat atau penghutang yang tidak membayar hutang. Dalam kes ini, entiti telah memindahkan kepada bank semua risiko dan ganjaran pemilikan berkaitan belum terima dengan ketara. Oleh itu, ia menyahiktiraf belum terima daripada penyata kedudukan kewangannya dan ia menunjukkan tiada liabiliti berkenaan dengan hasil yang diterima daripada bank. Entiti mengiktiraf kerugian yang dikira sebagai perbezaan antara amaun bawaan belum terima pada masa jualan dan hasil yang diterima daripada bank. Entiti mengiktiraf liabiliti setakat mana ia telah mengutip hutang daripada penghutang tetapi masih belum dikirimkan kepada bank.
- 26.49 Contoh pindahan yang tidak layak untuk dinyahiktiraf adalah fakta yang sama seperti contoh terdahulu (rujuk Seksyen 26.48) kecuali entiti telah bersetuju untuk membeli balik daripada bank sebarang belum terima yang penghutangnya tertunggak bagi prinsipal atau keuntungan selama lebih dari 120 hari. Dalam kes ini, entiti itu masih mengekalkan risiko kelewatan bayaran atau penghutang yang tidak membayar iaitu risiko yang signifikan berkaitan dengan belum terima. Oleh itu, entiti tidak menganggap belum terima itu sebagai telah dijual kepada bank, dan ia tidak menyahiktirafkannya. Sebaliknya, entiti menganggap hasil daripada bank sebagai pembiayaan bercagar dengan belum terima. Entiti terus mengiktiraf belum terima sebagai aset sehingga ia dikutip atau dihapuskan sebagai tidak dapat dikutip.

Penyahiktirafan Liabiliti Kewangan

- 26.50 **Entiti hendaklah menyahiktiraf suatu liabiliti kewangan (atau sebahagian daripada liabiliti kewangan) hanya apabila ia dimansuhkan iaitu apabila obligasi yang khusus telah diselesaikan seperti dalam kontrak, dibatalkan atau luput.**
- 26.51 Sekiranya peminjam (penerima pembiayaan) dan pemberi pinjaman (pemberi pembiayaan) sedia ada menukar instrumen kewangan dengan perbezaan terma yang ketara, entiti hendaklah mengambil kira transaksi itu sebagai pemansuhan liabiliti kewangan asal dan pengiktirafan liabiliti kewangan baharu. Begitu juga, entiti hendaklah mengambil kira pengubahsuaian yang ketara terhadap terma liabiliti kewangan sedia ada atau sebahagian daripadanya (sama ada atau tidak disebabkan oleh kesukaran kewangan penghutang) sebagai pemansuhan liabiliti kewangan asal dan pengiktirafan liabiliti kewangan baharu.
- 26.52 Entiti hendaklah mengiktiraf dalam lebihan atau kurangan sebarang perbezaan antara amaun bawaan liabiliti kewangan (atau sebahagian daripada liabiliti kewangan) yang dimansuhkan atau dipindahkan kepada pihak lain dan balasan yang dibayar, termasuk sebarang aset bukan tunai yang dipindahkan atau liabiliti yang diandaikan.

Lindung Nilai bagi Risiko Kadar Keuntungan Tetap untuk Instrumen Kewangan yang Diiktiraf atau Risiko Harga Komoditi yang Dipegang

- 26.53 Sekiranya syarat Seksyen 26.62 dipenuhi dan risiko lindung nilai disebabkan terdedah kepada risiko kadar keuntungan tetap bagi instrumen pembiayaan yang diukur pada kos terlunas atau risiko harga komoditi bagi suatu komoditi yang dipegangnya, entiti hendaklah:
- (a) mengiktiraf instrumen lindung nilai sebagai aset atau liabiliti dan perubahan dalam nilai saksama bagi instrumen lindung nilai dalam lebihan atau kurangan; dan
 - (b) mengiktiraf perubahan dalam nilai saksama bagi item lindung nilai yang berkaitan risiko lindung nilai dalam lebihan atau kurangan dan sebagai pelarasan kepada amaun bawaan bagi item lindung nilai.
- 26.54 Sekiranya risiko lindung nilai adalah risiko kadar keuntungan tetap bagi instrumen pembiayaan yang diukur pada kos terlunas, entiti hendaklah mengiktiraf penyelesaian tunai bersih berkala pada swap kadar keuntungan yang merupakan instrumen lindung nilai dalam lebihan atau kurangan dalam tempoh apabila penyelesaian bersih diakru.
- 26.55 Entiti hendaklah tidak meneruskan perakaunan lindung nilai yang dinyatakan di Seksyen 26.53 jika:
- (a) instrumen lindung nilai luput atau dijual atau ditamatkan;
 - (b) lindung nilai tidak lagi memenuhi syarat bagi perakaunan lindung nilai seperti dinyatakan di Seksyen 26.62; atau
 - (c) entiti membatalkan penetapan selaras dengan Seksyen 26.62.
- 26.56 Sekiranya perakaunan lindung nilai tidak diteruskan dan item lindung nilai ialah aset atau liabiliti yang dibawa pada kos terlunas yang belum dinyahiktiraf, sebarang laba atau rugi diiktiraf sebagai pelarasan kepada amaun bawaan item lindung nilai akan dilunaskan menjadi lebihan atau kurangan menggunakan kaedah keuntungan efektif sepanjang baki jangka hayat item lindung nilai.

Lindung Nilai bagi Risiko Kadar Keuntungan Berubah-ubah bagi Pengiktirafan Instrumen Kewangan, Risiko Pertukaran Asing atau Risiko Harga Komoditi dalam Komitmen Teguh atau Transaksi Ramalan yang Berkebarangkalian Tinggi atau Pelaburan Bersih dalam Operasi Asing

- 26.57 Jika syarat di Seksyen 26.62 dipenuhi dan risiko lindung nilai adalah:
- (a) risiko kadar keuntungan berubah-ubah bagi instrumen pembiayaan yang diukur pada kos terlunas;
 - (b) risiko tukaran asing dalam komitmen teguh atau transaksi ramalan yang berkebarangkalian tinggi;

(c) risiko harga komoditi dalam komitmen teguh atau transaksi ramalan yang berkebarangkalian tinggi; atau

(d) risiko tukaran asing dalam pelaburan bersih bagi operasi asing.

26.58 Entiti hendaklah mengiktiraf dalam dana amanah, bahagian perubahan nilai saksama bagi instrumen lindung nilai yang berkesan dalam mengofsetkan perubahan nilai saksama atau jangkaan aliran tunai bagi item lindung nilai. Entiti hendaklah mengiktiraf dalam lebihan atau kurangan bagi setiap tempoh sebarang lebihan (dalam jumlah mutlak) perubahan kumulatif nilai saksama bagi instrumen lindung nilai berbanding perubahan kumulatif nilai saksama bagi jangkaan aliran tunai item lindung nilai sejak permulaan lindung nilai (kadang-kadang dikenali lindung nilai tidak berkesan). Laba atau rugi lindung nilai yang diiktiraf dalam dana amanah hendaklah diklasifikasikan semula menjadi lebihan atau kurangan apabila item lindung nilai tersebut diiktiraf dalam lebihan atau kurangan, tertakluk kepada keperluan di Seksyen 26.62. Walau bagaimanapun, amaun kumulatif bagi sebarang perbezaan pertukaran yang berkaitan dengan lindung nilai bagi pelaburan bersih dalam operasi asing yang diiktiraf dalam dana amanah tidak perlu diklasifikasikan semula kepada lebihan atau kurangan semasa penjualan atau pelupusan separa daripada operasi asing.

26.59 Jika risiko lindung nilai ialah risiko kadar keuntungan berubah-ubah dalam instrumen pembiayaan yang diukur pada kos terlunas, entiti hendaklah mengiktiraf berikutnya dalam lebihan atau kurangan penyelesaian tunai bersih berkala daripada swap kadar keuntungan yang merupakan instrumen lindung nilai dalam tempoh apabila penyelesaian bersih terakru.

26.60 Entiti hendaklah menghentikan secara prospektif perakaunan lindung nilai seperti yang dinyatakan dalam Seksyen 26.57 jika:

(a) instrumen lindung nilai tersebut luput atau dijual atau ditamatkan;

(b) lindung nilai tersebut tidak lagi memenuhi kriteria untuk perakaunan lindung nilai dalam Seksyen 26.62;

(c) dalam lindung nilai bagi transaksi ramalan, transaksi ramalan tidak lagi berkebarangkalian tinggi; atau

(d) entiti membatalkan penetapan selaras dengan Seksyen 26.62.

Jika transaksi ramalan tidak lagi dijangkakan berlaku atau jika instrumen pembiayaan lindung nilai yang diukur dengan kos terlunas dinyahiktiraf, sebarang laba atau rugi instrumen lindung nilai yang diiktiraf dalam dana amanah akan diklasifikasikan semula dalam lebihan atau kurangan.

Perakaunan Lindung Nilai

- 26.61 Sekiranya kriteria yang ditentukan telah dipenuhi, entiti boleh menetapkan hubungan lindung nilai antara instrumen lindung nilai dan item lindung nilai bagi melayakkan perakaunan lindung nilai. Perakaunan lindung nilai membenarkan laba atau rugi instrumen lindung nilai dan item lindung nilai diiktiraf dalam lebihan atau kurangan pada masa yang sama.
- 26.62 Untuk melayakkan perakaunan lindung nilai, entiti harus memenuhi semua syarat berikut:
- (a) entiti menetapkan dan mendokumenkan hubungan lindung nilai supaya risiko yang dilindung nilai, item lindung nilai dan instrumen lindung nilai dikenal pasti dengan jelas, dan risiko dalam item lindung nilai tersebut ialah risiko yang dilindung nilai dengan instrumen lindung nilai;
 - (b) risiko lindung nilai adalah salah satu risiko yang dinyatakan dalam Seksyen 26.63;
 - (c) instrumen lindung nilai adalah seperti yang dinyatakan dalam Seksyen 26.64; dan
 - (d) entiti menjangkakan instrumen lindung nilai sangat berkesan dalam mengofset risiko lindung nilai ditetapkan. Keberkesanan lindung nilai ialah darjah kepada perubahan dalam nilai saksama atau aliran tunai bagi suatu item lindung nilai yang berkaitan risiko lindung nilai diofset dengan perubahan dalam nilai saksama atau aliran tunai bagi instrumen lindung nilai.
- 26.63 Seksyen ini membenarkan perakaunan lindung nilai hanya untuk risiko berikut:
- (a) risiko kadar keuntungan bagi instrumen pembiayaan yang diukur pada kos terlunas;
 - (b) risiko tukaran asing atau risiko kadar keuntungan dalam komitmen teguh atau transaksi ramalan yang berkebarangkalian tinggi;
 - (c) risiko harga komoditi yang dipegang atau dalam komitmen teguh atau transaksi ramalan yang berkebarangkalian tinggi untuk membeli atau menjual komoditi; atau
 - (d) risiko tukaran asing dalam pelaburan bersih bagi operasi asing.

Risiko tukaran asing bagi instrumen pembiayaan yang diukur pada kos terlunas tiada dalam senarai di atas kerana perakaunan lindung nilai tidak akan memberi kesan yang signifikan terhadap penyata kewangan. Pembiayaan belum terima biasanya diukur pada kos terlunas (Seksyen 26.6 (d)). Ini termasuk belum bayar yang didominasi dalam mata wang asing. Seksyen 21.23 menghendaki sebarang perubahan dalam nilai bawaan belum bayar yang disebabkan perubahan dalam kadar tukaran asing hendaklah diiktiraf dalam lebihan atau kurangan. Oleh itu, kedua-dua perubahan dalam nilai saksama bagi instrumen lindung nilai (swap mata wang bersilang) dan perubahan dalam amaun bawaan bagi belum bayar berkaitan dengan perubahan kadar pertukaran yang akan diiktiraf dalam lebihan atau kurangan dan perlu mengofset antara satu sama lain kecuali setakat perbezaan antara kadar semerta (apabila liabiliti diukur) dan kadar hadapan (apabila swap diukur).

- 26.64 Seksyen ini membenarkan perakaunan lindung nilai hanya jika instrumen lindung nilai mempunyai terma dan syarat seperti berikut:
- (a) ia adalah swap kadar keuntungan, swap mata wang asing, kontrak pertukaran mata wang asing hadapan atau kontrak pertukaran komoditi hadapan yang dijangka akan menjadi sangat berkesan dalam mengofset risiko yang telah dikenal pasti dalam Seksyen 26.63 yang ditetapkan sebagai risiko lindung nilai;
 - (b) ia melibatkan pihak luar kepada entiti pelapor (iaitu pihak luar kepada entiti ekonomi);
 - (c) amaun nosionalnya adalah bersamaan dengan amaun prinsipal yang ditentukan atau amaun nosional bagi item lindung nilai;
 - (d) ia mempunyai tarikh matang yang spesifik tidak lewat daripada:
 - (i) tempoh matang instrumen kewangan yang dilindung nilai;
 - (ii) jangkaan penyelesaian pembelian komoditi atau penjualan komitmen; atau
 - (iii) berlakunya transaksi ramalan yang berkebarangkalian tinggi melibatkan mata wang asing atau komoditi yang dilindung nilai.
 - (e) tidak mempunyai ciri-ciri bayaran terdahulu, penamatan awal atau pelanjutan.

Pendedahan

- 26.65 Pendedahan berikut merujuk kepada pendedahan liabiliti kewangan yang diukur pada nilai saksama melalui lebihan atau kurangan. Entiti yang hanya mempunyai instrumen kewangan seperti dalam Seksyen 26.6 (a) - (e) tidak akan mempunyai liabiliti kewangan yang diukur pada nilai saksama melalui lebihan dan kurangan. Oleh itu tidak perlu menyediakan pendedahan tersebut. Jika entiti mengguna pakai perakaunan lindung nilai, entiti hendaklah membuat pendedahan tambahan dalam Seksyen 26.72 - 26.74.

Polisi Perakaunan bagi Instrumen Kewangan

- 26.66 Selaras dengan Seksyen Polisi Perakaunan, Perubahan Anggaran & Kesilapan, entiti hendaklah mendedahkan polisi perakaunan bagi instrumen kewangan iaitu ringkasan dasar perakaunan yang signifikan, asas pengukuran yang digunakan untuk instrumen kewangan dan polisi perakaunan lain yang digunakan untuk instrumen kewangan yang berkaitan untuk memberi pemahaman mengenai penyata kewangan.

Penyata Kedudukan Kewangan

- 26.67 Entiti hendaklah mendedahkan amaun bawaan bagi setiap kategori aset kewangan dan liabiliti kewangan berikut pada tarikh pelaporan mengikut kumpulan wang secara berasingan, dalam jumlah, sama ada dalam Penyata Kedudukan Kewangan atau dalam Nota kepada Akaun:

- (a) aset kewangan yang diukur pada nilai saksama melalui lebihan atau kurangan (Seksyen 26.21 (c) (i) dan Seksyen 26.22–26.23);
- (b) aset kewangan yang merupakan instrumen pembiayaan yang diukur pada kos terlunas (Seksyen 26.21 (a));
- (c) aset kewangan yang merupakan instrumen pinjaman yang diukur pada amaun yang tidak didiskaunkan daripada tunai atau balasan lain yang dijangka akan diterima (Seksyen 26.21 (b));
- (d) aset kewangan yang merupakan instrumen ekuiti diukur pada kos tolak penjejasan nilai (Seksyen 26.21 (c) (ii) dan Seksyen 26.22–26.23);
- (e) liabiliti kewangan yang diukur pada nilai saksama melalui lebihan atau kurangan (Seksyen 26.22–26.23);
- (f) liabiliti kewangan yang diukur pada kos terlunas (Seksyen 26.21 (a));
- (g) liabiliti kewangan yang merupakan instrumen pinjaman yang diukur pada amaun yang tidak didiskaunkan daripada tunai atau balasan lain yang dijangka akan dibayar (Seksyen 26.21 (b)); dan
- (h) komitmen pembiayaan yang diukur pada kos tolak penjejasan nilai (Seksyen 26.21 (c)).

26.68 Entiti hendaklah mendedahkan maklumat yang membolehkan pengguna penyata kewangan untuk menilai kepentingan instrumen kewangan untuk kedudukan kewangan dan prestasinya. Sebagai contoh, bagi pembiayaan jangka panjang, kebiasaannya maklumat tersebut termasuk terma dan syarat instrumen pembiayaan (seperti kadar keuntungan, kematangan, jadual bayaran balik dan sekatan instrumen pembiayaan yang dikenakan terhadap entiti).

26.69 Bagi semua aset kewangan dan liabiliti kewangan yang diukur pada nilai saksama, entiti hendaklah mendedahkan asas penentuan nilai saksama, contohnya, harga pasaran disebut dalam pasaran aktif atau teknik penilaian. Apabila teknik penilaian digunakan, entiti hendaklah mendedahkan andaian yang digunakan untuk menentukan nilai saksama bagi setiap kelas aset kewangan atau liabiliti kewangan. Contohnya, jika bersesuaian, entiti mendedahkan maklumat mengenai andaian yang berkaitan dengan kadar prabayar, kadar anggaran kerugian kredit dan kadar keuntungan atau kadar diskaun.

26.70 Sekiranya ukuran boleh percaya bagi nilai saksama tidak lagi tersedia, atau tidak boleh disediakan tanpa kos atau usaha yang tidak wajar apabila pengecualian tersebut diberikan, untuk sebarang instrumen kewangan yang sepatutnya perlu diukur pada nilai saksama melalui lebihan dan kurangan selaras dengan Seksyen ini. Oleh itu, entiti hendaklah mendedahkan fakta tersebut, amaun bawaan instrumen kewangan tersebut dan, sekiranya pengecualian kos atau usaha yang tidak wajar telah digunakan, justifikasi pengukuran nilai saksama boleh percaya akan melibatkan kos atau usaha tidak wajar.

Penyahiktirafan

26.71 Sekiranya entiti telah memindahkan aset kewangan kepada pihak lain dalam transaksi yang tidak layak untuk penyahiktirafan (rujuk Seksyen 26.45–26.47), entiti hendaklah mendedahkan perkara berikut untuk setiap kelas aset kewangan tersebut:

- (a) sifat aset;
- (b) sifat risiko dan ganjaran pemilikan yang entiti masih lagi terdedah; dan
- (c) amaun bawaan aset dan sebarang liabiliti yang berkaitan yang masih terus diiktiraf oleh entiti.

Perakaunan Lindung Nilai

26.72 Entiti hendaklah mendedahkan perkara berikut secara berasingan untuk lindung nilai bagi setiap empat jenis risiko yang dijelaskan dalam Seksyen 26.63:

- (a) keterangan mengenai lindung nilai;
- (b) keterangan mengenai instrumen kewangan yang ditentukan sebagai instrumen lindung nilai dan nilai saksama pada tarikh pelaporan; dan
- (c) sifat risiko yang dilindung nilai, termasuk keterangan mengenai item lindung nilai.

26.73 Jika entiti menggunakan perakaunan lindung nilai untuk melindungi nilai risiko kadar keuntungan tetap atau risiko harga komoditi bagi komoditi yang dipegang (Seksyen 26.53 - 26.56), entiti hendaklah mendedahkan perkara berikut:

- (a) amaun perubahan dalam nilai saksama untuk instrumen lindung nilai yang diiktiraf dalam lebihan atau kurangan bagi tempoh tersebut; dan
- (b) amaun perubahan dalam nilai saksama bagi item lindung nilai yang diiktiraf dalam lebihan atau kurangan untuk tempoh tersebut.

26.74 Jika entiti menggunakan perakaunan lindung nilai untuk melindungi nilai risiko kadar keuntungan berubah-ubah, risiko tukaran asing, risiko harga komoditi dalam komitmen teguh atau transaksi ramalan yang berkebarangkalian tinggi atau pelaburan bersih dalam operasi asing (Seksyen 26.57 - 26.60), entiti hendaklah mendedahkan yang berikut:

- (a) tempoh apabila aliran tunai dijangka berlaku dan apabila entiti menjangkakan ia akan memberi kesan kepada lebihan atau kurangan;
- (b) keterangan mengenai sebarang transaksi ramalan apabila perakaunan lindung nilai sebelum ini digunakan, tetapi tidak lagi dijangka berlaku;
- (c) amaun perubahan nilai saksama bagi instrumen lindung nilai yang telah diiktiraf dalam dana amanah sepanjang tempoh berkenaan (Seksyen 26.57);

- (d) amaun yang diklasifikasikan semula kepada lebihan atau kurangan selama tempoh tersebut (Seksyen 26.57 dan Seksyen 26.60); dan
- (e) amaun bagi sebarang lebihan daripada perubahan kumulatif dalam nilai saksama untuk instrumen lindung nilai berbanding perubahan kumulatif dalam nilai saksama jangkaan aliran tunai yang telah diiktiraf dalam lebihan atau kurangan untuk tempoh tersebut (Seksyen 26.60).

Cagaran

- 26.75 Apabila entiti telah menyandarkan aset kewangan sebagai cagaran untuk liabiliti atau liabiliti luar jangka, ia hendaklah mendedahkan perkara berikut:
- (a) amaun bawaan aset kewangan yang disandarkan sebagai cagaran; dan
 - (b) terma dan syarat yang berkaitan dengan sandaran tersebut.

Mungkir dan Pelanggaran terhadap Pembiayaan Belum Bayar

- 26.76 Untuk pembiayaan belum bayar yang diiktiraf pada tarikh pelaporan yang terdapat pelanggaran terma atau kemungkiran bayaran prinsipal, keuntungan, dana terikat atau terma penebusan yang belum diremedi pada tarikh pelaporan, suatu entiti hendaklah mendedahkan perkara berikut:
- (a) butiran pelanggaran atau kemungkiran;
 - (b) amaun bawaan pembiayaan belum bayar yang berkaitan pada tarikh pelaporan; dan
 - (c) sama ada pelanggaran atau kemungkiran telah diremedi, atau terma pembiayaan belum bayar yang telah dirunding semula, sebelum penyata kewangan dibenarkan untuk dikeluarkan.

Item Pendapatan, Belanja, Lebihan Atau Kurangan

- 26.77 Entiti hendaklah mendedahkan item pendapatan, belanja, lebihan atau kurangan berikut:
- (a) pendapatan, belanja, kurangan atau lebihan, termasuk perubahan nilai saksama, yang diiktirafkan pada:
 - (i) aset kewangan yang diukur pada nilai saksama melalui lebihan atau kurangan;
 - (ii) liabiliti kewangan yang diukur pada nilai saksama melalui lebihan atau kurangan;
 - (iii) aset kewangan yang diukur pada kos terlunas; dan
 - (iv) liabiliti kewangan yang diukur pada kos terlunas.
 - (b) jumlah hasil pembiayaan dan jumlah caj pembiayaan (dikira menggunakan kaedah keuntungan efektif) untuk aset kewangan atau liabiliti kewangan yang tidak diukur pada nilai saksama melalui lebihan atau kurangan; dan
 - (c) amaun sebarang kerugian penjejasan nilai bagi setiap kelas aset kewangan.

GLOSARI

TERMA	DEFINISI	LOKASI
Aktiviti boleh ditentukan	Tindakan khusus dalam pengaturan mengikat yang mesti disempurnakan oleh penerima pindahan.	19.6
Amaun nosional	Kuantiti unit mata wang, saham, busyel, kilogram atau unit lain yang ditentukan dalam kontrak instrumen kewangan.	26.5
Aset kewangan	Sebarang aset yang merupakan: (a) Tunai; (b) Instrumen ekuiti bagi entiti yang lain; (c) Hak kontraktual: (i) Untuk menerima tunai atau aset kewangan lain daripada entiti lain; atau (ii) Untuk menukar aset kewangan atau liabiliti kewangan dengan entiti lain dalam keadaan yang mungkin menguntungkan entiti; atau (d) Kontrak yang akan atau boleh diselesaikan dalam instrumen ekuiti entiti itu sendiri dan: (i) Sama ada entiti berkewajipan atau mungkin berkewajipan untuk menerima pelbagai bilangan instrumen ekuiti entiti itu sendiri; atau (ii) Akan atau mungkin diselesaikan selain daripada menukarkan amaun tunai yang ditetapkan atau aset kewangan lain dengan bilangan instrumen ekuiti entiti itu sendiri yang ditetapkan. Bagi tujuan ini, instrumen ekuiti entiti itu sendiri tidak termasuk instrumen yang merupakan kontrak untuk terimaan pada masa hadapan atau penyerahan instrumen ekuiti entiti.	26.5

TERMA	DEFINISI	LOKASI
Aset layak	Aset yang semestinya mengambil jangka masa yang lama untuk disediakan dan digunakan dalam cara yang dikehendaki, diagih atau dijual.	22.4
Aset luar jangka	Aset yang mungkin wujud daripada peristiwa lampau dan kewujudannya hanya akan dapat dipastikan apabila berlaku atau tidak berlaku satu atau lebih peristiwa masa hadapan yang tidak pasti yang bukan di bawah kawalan penuh entiti itu.	25.16
Aset yang dipegang oleh dana manfaat pekerja jangka panjang	Aset (selain instrumen kewangan tidak boleh pindah yang dikeluarkan oleh entiti pelapor) yang: (a) Dipegang oleh entiti (dana) yang diasingkan secara sah daripada entiti pelapor dan wujud semata-mata untuk membayar atau membiayai manfaat pekerja; dan (b) Disediakan hanya untuk kegunaan pembayaran atau pembiayaan manfaat pekerja, dan tidak disediakan untuk pemiutang entiti pelapor (walaupun dalam kebangkrapan) dan tidak boleh dipulangkan kepada entiti pelapor, kecuali: (i) Baki aset daripada dana cukup untuk memenuhi semua obligasi manfaat pekerja yang berkaitan dalam pelan atau entiti pelapor; atau (ii) Aset dipulangkan kepada entiti pelapor untuk membayar balik manfaat pekerja yang telah dibayar.	20.8
Caj pembiayaan	Perbezaan amaun antara prinsipal dan jumlah yang perlu dibayar bagi sesuatu pembiayaan.	26.5
Denda	Manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan yang diterima atau belum terima oleh entiti, akibat pelanggaran hukum syarak, undang-undang atau peraturan.	19.6

TERMA	DEFINISI	LOKASI
Fidyah	Kadar amaun tertentu yang dikenakan ke atas orang yang meninggalkan puasa wajib tanpa uzur syar'ie ataupun sengaja melewatkan puasa ganti (qada') bulan Ramadhan melebihi setahun hijriah.	19.6
Hasil Manfaat Wakaf	Aliran masuk kasar manfaat ekonomi masa hadapan atau potensi perkhidmatan yang diterima dan belum terima oleh entiti daripada penggunaan aset wakaf.	18.9
Hasil Manfaat Zakat	Aliran masuk kasar manfaat ekonomi masa hadapan yang diterima dan belum terima oleh entiti daripada penggunaan aset zakat.	18.9
Hasil pembiayaan	Perbezaan amaun antara prinsipal dan jumlah yang diterima.	26.5
Instrumen kewangan	Sebarang kontrak yang menghasilkan aset kewangan kepada satu entiti dan liabiliti kewangan atau instrumen ekuiti kepada entiti yang lain.	26.5
Instrumen Lindung Nilai	Instrumen kewangan yang memenuhi semua terma dan syarat berikut: (a) Ialah swap kadar keuntungan, swap mata wang asing, kontrak pertukaran mata wang asing hadapan atau kontrak pertukaran komoditi hadapan yang dijangka akan menjadi sangat berkesan dalam mengoffset risiko yang telah dikenal pasti dalam Seksyen 26.63 yang ditetapkan sebagai risiko lindung nilai; (b) Ia melibatkan pihak luar kepada entiti pelapor (iaitu pihak luar kepada entiti ekonomi); (c) Amaun nosionalnya adalah bersamaan dengan amaun prinsipal yang ditentukan atau amaun nosional bagi item lindung nilai; (d) Ia mempunyai tarikh matang yang spesifik tidak lewat daripada: (i) Tempoh matang instrumen kewangan yang dilindung nilai;	26.5

TERMA	DEFINISI	LOKASI
	(ii) Jangkaan penyelesaian pembelian komoditi atau penjualan komitmen; atau (iii) Berlakunya kebarangkalian tinggi yang melibatkan ramalan mata wang asing atau transaksi komoditi yang dilindung nilai. (e) Tidak mempunyai ciri-ciri bayaran terdahulu, penamatan awal atau pelanjutan. Entiti yang memilih untuk menggunakan piawaian perakaunan lain dalam perakaunan instrumen kewangan hendaklah menggunakan definisi instrumen lindung nilai dalam piawaian tersebut dan bukannya definisi ini.	
Instrumen pembiayaan	Sebarang kontrak pembiayaan patuh syariah, yang menghasilkan aset kewangan kepada kepada satu entiti dan liabiliti kewangan atau instrumen ekuiti kepada entiti yang lain. Instrumen pembiayaan termasuk terimaan atau bayaran yang ditunda melebihi tempoh kredit normal yang mengandungi inti pati pembiayaan. Instrumen pembiayaan kebiasaannya melibatkan penggunaan aset sandaran selain tunai yang merangkumi margin keuntungan yang dipersetujui oleh pihak berakad atau perkongsian untung dan rugi antara pihak berakad.	26.5
Instrumen pinjaman	Sebarang instrumen yang bersandarkan kontrak qard yang menghasilkan aset kewangan kepada satu entiti dan liabiliti kewangan kepada entiti yang lain. Kontrak qard merujuk kepada pemberian suatu aset kepada suatu pihak yang akan mendapat manfaat daripada aset tersebut dan yang kemudiannya akan mengembalikan penggantian yang setara.	26.5
Item Lindung Nilai	a. Risiko kadar keuntungan bagi instrumen pembiayaan yang diukur pada kos terlunas;	26.5

TERMA	DEFINISI	LOKASI
	b. Risiko tukaran asing atau risiko kadar keuntungan dalam komitmen teguh atau transaksi ramalan yang berkebarangkalian tinggi; c. Risiko harga komoditi yang dipegang atau dalam komitmen teguh atau transaksi ramalan yang berkebarangkalian tinggi untuk membeli atau menjual komoditi; atau d. Risiko tukaran asing dalam pelaburan bersih bagi operasi asing.	
Item monetari	Unit mata wang yang dipegang serta aset dan liabiliti yang akan diterima atau akan dibayar dalam bilangan unit mata wang yang telah ditetapkan atau ditentukan.	21.6 (a)
Kadar keuntungan efektif	Kadar sebenar yang mendiskaunkan bayaran atau terimaan tunai masa hadapan yang dianggarkan sepanjang jangkaan usia instrumen kewangan tersebut atau, apabila bersesuaian, tempoh yang lebih pendek, kepada amaun bawaan aset kewangan atau liabiliti kewangan.	26.5
Kadar penutup	Kadar tukaran wang semerta pada tarikh pelaporan.	21.6 (b)
Kadar pertukaran	Nisbah pertukaran bagi dua mata wang.	21.6 (c)
Kadar pertukaran semerta	Kadar pertukaran bagi penyerahan serta merta.	21.6 (d)
Kaedah keuntungan efektif	Kaedah pengiraan kos terlunas aset kewangan atau liabiliti kewangan (atau sekumpulan aset kewangan atau liabiliti kewangan) dan memperuntukkan hasil pembiayaan atau caj pembiayaan sepanjang tempoh yang berkaitan.	26.5
Keberkesanan Lindung Nilai	Darjah kepada perubahan dalam nilai saksama atau aliran tunai bagi suatu item lindung nilai yang berkaitan risiko lindung nilai dioffset dengan perubahan	26.5

TERMA	DEFINISI	LOKASI
	dalam nilai saksama atau aliran tunai bagi instrumen lindung nilai.	
Komitmen teguh	Perjanjian yang mengikat bagi pertukaran kuantiti sumber tertentu pada harga tertentu dan tarikh masa hadapan tertentu.	26.5
Kontrak berasaskan kos atau kos tokok	Kontrak pembinaan yang dengannya kontraktor dibayar ganti untuk kos dibenarkan atau kos ditentukan selainnya dan, dalam kes kontrak berasaskan komersial, peratusan tambahan bagi kos ini atau fi tetap, jika ada.	23.6
Kontrak eksekutori	Kontrak apabila tiada mana-mana pihak telah melaksanakan sebarang obligasi mereka, atau kedua-dua pihak telah melaksanakan sebahagian daripada obligasi mereka ke tahap yang setara.	25.16
Kontrak harga tetap	Kontrak pembinaan yang dengannya kontraktor bersetuju dengan harga kontrak tetap, atau kadar tetap bagi seunit output, yang dalam sesetengah kes tertakluk kepada klausa peningkatan kos.	23.6
Kontrak jaminan kewangan	Kontrak yang memerlukan pengeluar membuat bayaran khusus untuk membayar ganti kepada pemegang atas kerugian yang ditanggung disebabkan penghutang tertentu gagal membuat bayaran apabila sampai tempoh untuk dibayar menurut terma asal atau diubah suai bagi instrumen pembiayaan.	26.5
Kontrak membebaskan	Kontrak bagi pertukaran aset atau perkhidmatan yang kosnya tidak dapat dielakkan untuk memenuhi obligasi kontrak dan kos tersebut melebihi jangkaan manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan yang akan diterima di bawah kontrak ini.	25.16

TERMA	DEFINISI	LOKASI
Kontrak pembinaan	Kontrak atau pengaturan mengikat yang serupa, dirunding secara khusus untuk pembinaan suatu aset atau gabungan aset yang hampir saling berkaitan atau saling bergantung dari segi reka bentuk, teknologi, dan fungsi atau tujuan atau kegunaan muktamadnya.	23.6
Kontraktor	Entiti yang menjalankan kerja pembinaan menurut kontrak pembinaan.	23.6
Kos pembiayaan	Kenaikan dalam nilai kini bagi obligasi manfaat ditentukan dalam satu tempoh, yang wujud disebabkan manfaat tersebut berada dalam satu tempoh yang hampir dengan penyelesaian.	20.8
Kos pembiayaan	Caj pembiayaan dan perbelanjaan lain yang ditanggung oleh entiti berhubung dengan kemudahan pembiayaan.	22.4
Kos perkhidmatan lampau	Perubahan dalam nilai kini bagi obligasi manfaat ditentukan untuk perkhidmatan pekerja dalam tempoh terdahulu, yang terhasil dalam tempoh semasa daripada pengenalan atau perubahan terhadap manfaat pasca-pekerjaan atau manfaat pekerja jangka panjang yang lain. Kos perkhidmatan lampau mungkin positif (apabila manfaat diperkenalkan atau diubah sehingga nilai kini bagi obligasi manfaat ditentukan meningkat) atau negatif (apabila manfaat semasa berubah sehingga nilai kini bagi obligasi ditentukan berkurang).	20.8
Kos perkhidmatan semasa	Kenaikan dalam nilai kini bagi obligasi manfaat ditentukan yang terhasil daripada perkhidmatan pekerja dalam tempoh semasa.	20.8
Kos transaksi	Kos tambahan yang berkaitan secara langsung dengan pengambilalihan, penerbitan atau pelupusan aset kewangan atau liabiliti kewangan. Kos tambahan tidak akan ditanggung jika entiti tidak mengambil alih, menerbitkan atau melupuskan instrumen kewangan.	26.5

TERMA	DEFINISI	LOKASI
Kutipan Zakat	Aliran masuk kasar manfaat ekonomi masa hadapan pada kadar yang ditentukan terhadap zakat fitrah dan zakat harta yang wajib dibayar, oleh pembayar zakat mengikut hukum syarak.	19.6
Laba dan rugi aktuari	Laba dan rugi aktuari terdiri daripada: (a) Pelarasan pengalaman (kesan daripada perbezaan antara andaian aktuari terdahulu dengan apa yang sebenarnya berlaku); dan (b) Kesan daripada perubahan dalam andaian aktuari.	20.8
Liabiliti kewangan	Sebarang liabiliti yang merupakan: (a) Obligasi kontraktual: (i) Untuk menyerahkan tunai atau aset kewangan lain kepada entiti yang lain; atau (ii) Untuk menukar aset kewangan atau liabiliti kewangan dengan entiti lain dalam keadaan yang mungkin tidak menguntungkan entiti; atau (b) Kontrak yang akan atau boleh diselesaikan dalam instrumen ekuiti entiti itu sendiri dan: (i) Sama ada entiti berkewajipan atau mungkin berkewajipan untuk menyerahkan pelbagai bilangan instrumen ekuiti entiti itu sendiri; atau (ii) Akan atau mungkin diselesaikan selain daripada menukarkan amaun tunai yang ditetapkan atau aset kewangan lain dengan bilangan instrumen ekuiti entiti itu sendiri yang ditetapkan. Bagi tujuan ini, instrumen ekuiti entiti itu sendiri tidak termasuk instrumen yang merupakan kontrak untuk terimaan pada masa hadapan atau penyerahan instrumen ekuiti entiti.	26.5

TERMA	DEFINISI	LOKASI
Liabiliti luar jangka	(a) Obligasi yang mungkin wujud daripada peristiwa lampau dan kewujudannya hanya akan dipastikan apabila berlaku atau tidak berlaku satu atau lebih peristiwa masa hadapan yang tidak pasti yang bukan di bawah kawalan penuh entiti itu; atau (b) Obligasi kini yang wujud daripada peristiwa lampau, tetapi tidak diiktiraf kerana: (i) Tiada kebarangkalian bahawa aliran keluar sumber yang mengandungi manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan akan diperlukan untuk menyelesaikan obligasi tersebut; atau (ii) Amaun obligasi ini tidak boleh diukur dengan pasti.	25.16
Luqatah	Sesuatu barang atau harta, yang bernilai di sisi syarak, yang dijumpai dan tidak diketahui pemiliknya.	19.6
Manfaat pasca-pekerjaan	Manfaat pekerja (selain manfaat penamatan) yang dibayar selepas tamat pekerjaan.	20.8
Manfaat pekerja	Semua bentuk balasan yang diberikan oleh entiti sebagai pertukaran dengan perkhidmatan yang telah diberikan oleh pekerja.	20.8
Manfaat pekerja diletak hak	Manfaat pekerja tidak bersyarat ke atas pekerjaan masa hadapan.	20.8
Manfaat pekerja jangka panjang yang lain	Manfaat pekerja (selain manfaat pasca-pekerjaan dan manfaat penamatan) yang belum perlu diselesaikan dalam tempoh dua belas bulan selepas tamat tempoh pekerja memberikan perkhidmatan yang berkaitan.	20.8
Manfaat pekerja jangka pendek	Manfaat pekerja (selain manfaat penamatan) yang perlu dilangsaikan dalam tempoh dua belas bulan selepas tamat tempoh pekerja memberikan perkhidmatan yang berkaitan.	20.8

TERMA	DEFINISI	LOKASI
Manfaat penamatan	Manfaat pekerja yang dibayar kesan daripada yang berikut: (a) Keputusan entiti untuk menamatkan pekerjaan pekerja sebelum tarikh persaraan biasa; atau (b) Keputusan pekerja untuk menerima pemberhentian sukarela sebagai tukaran untuk manfaat tersebut.	20.8
Mata wang asing	Mata wang selain daripada mata wang fungsian bagi entiti tersebut.	21.6 (e)
Mata wang fungsian	Mata wang bagi persekitaran ekonomi utama di mana entiti tersebut beroperasi.	21.6 (f)
Mata wang pembentangan	Mata wang yang digunakan dalam penyata kewangan yang dibentangkan.	21.6 (g)
Nilai kini bagi obligasi manfaat ditentukan	Nilai kini, tanpa menolak sebarang aset pelan, bagi bayaran masa hadapan dijangka yang dikehendaki untuk melangsaikan obligasi yang terhasil daripada perkhidmatan pekerja dalam tempoh semasa dan tempoh terdahulu.	20.8
Nilai saksama	Amaun dimana suatu aset boleh ditukarkan atau liabiliti dilangsaikan, antara pihak yang berpengetahuan dan bersedia dalam transaksi secara tulus.	18.9
Nilai transaksi	Amaun tunai daripada aliran masuk manfaat ekonomi masa hadapan yang dijangka akan dipindahkan kepada entiti (penerima pindahan) dalam transaksi bukan pertukaran.	19.6
Obligasi Konstruktif	Obligasi yang wujud daripada tindakan entiti apabila: (a) Berdasarkan corak amalan lampau yang diketahui, dasar yang diterbitkan atau kenyataan semasa yang cukup khusus, entiti telah menyatakan kepada pihak lain	25.16

TERMA	DEFINISI	LOKASI
	yang ia akan menerima tanggungjawab tertentu; dan (b) Akibatnya, entiti telah mewujudkan jangkaan yang sah pada pihak lain yang ia akan melaksanakan tanggungjawab tersebut.	
Obligasi pelaksanaan	Pengaturan mengikat di antara penyedia pindahan dan penerima pindahan untuk memindahkan barangan, perkhidmatan atau aset lain, apabila penerima pindahan dikehendaki untuk melaksanakan aktiviti boleh ditentukan atau menanggung perbelanjaan layak atas barangan, perkhidmatan atau aset lain yang dipindahkan yang akan menimbulkan obligasi kini kepada penerima pindahan.	19.6
Obligasi Syariah	Obligasi yang wujud daripada: (a) Al-quran; (b) As-sunnah; dan/atau (c) Sumber-sumber hukum lain yang diterima, contohnya fatwa.	25.16
Obligasi undang-undang	Obligasi yang wujud daripada: (a) Kontrak; (b) Perundangan; atau (c) Penguatkuasaan undang-undang yang lain.	25.16
Operasi asing	Sebuah entiti yang dikawal, entiti bersekutu, pengaturan bersama, atau cawangan bagi entiti pelapor, yang aktivitinya berpangkalan atau dijalankan di negara selain daripada negara entiti pelapor, atau dalam mata wang selain daripada mata wang bagi entiti pelapor tersebut.	21.6 (h)
Pelaburan bersih dalam operasi asing	Amaun kepentingan entiti pelapor dalam dana amanah operasi tersebut.	21.6 (i)
Pelan aset	Pelan aset terdiri daripada:	20.8

TERMA	DEFINISI	LOKASI
	(a) Aset yang dipegang oleh dana manfaat pekerja jangka panjang; dan (b) Polisi takaful layak.	
Pelan caruman ditentukan	Pelan manfaat pasca-pekerjaan yang di bawahnya entiti membayar caruman tetap ke dalam entiti (dana) berasingan, dan tiada obligasi undang-undang atau konstruktif untuk membayar caruman selanjutnya jika dana itu tidak memegang aset yang cukup untuk membayar semua manfaat pekerja yang berkaitan dengan perkhidmatan pekerja dalam tempoh semasa dan tempoh terdahulu.	20.8
Pelan manfaat ditentukan	Pelan manfaat pasca-pekerjaan selain pelan caruman ditentukan.	20.8
Pelan manfaat pasca-pekerjaan	Pengaturan formal atau tidak formal yang di bawahnya entiti menyediakan manfaat pasca-pekerjaan untuk seorang pekerja atau lebih.	20.8
Pelan negeri	Pelan selain program keselamatan sosial komposit yang diwujudkan melalui undang-undang, yang beroperasi seolah-olah ia pelan pelbagai majikan bagi semua entiti dalam kategori ekonomi yang dinyatakan dalam undang-undang.	20.8
Pelan pelbagai majikan	Pelan caruman ditentukan (selain pelan negeri dan program keselamatan sosial komposit) atau pelan manfaat ditentukan (selain pelan negeri) yang: (a) Mengumpulkan aset yang dicarumkan oleh pelbagai entiti yang bukan di bawah kawalan sepunya; dan (b) Menggunakan aset tersebut untuk menyediakan manfaat bagi pekerja kepada lebih daripada satu entiti, berasaskan aras caruman dan manfaat ditentukan tanpa mengambil kira identiti bagi entiti yang menggaji pekerja berkenaan.	20.8

TERMA	DEFINISI	LOKASI
Pendapatan keuntungan	Keuntungan yang terhasil daripada kontrak patuh syariah dengan institusi kewangan atau pihak lain.	18.9
Penerima pindahan	Entiti yang menerima barangan, perkhidmatan atau aset lain daripada entiti lain tanpa menyediakan sebarang barangan, perkhidmatan atau aset lain kepada entiti tersebut.	19.6
Pengaturan mengikat	Pengaturan yang memberikan hak boleh kuat kuasa dan kewajiban kepada pihak-pihak dalam pengaturan tersebut. Kontrak merupakan salah satu jenis pengaturan mengikat.	19.6
Penstrukturan semula	Program yang dirancang dan dikawal oleh pengurusan, dan mengubah secara material sama ada: (a) Skop aktiviti sesebuah entiti; atau (b) Cara aktiviti tersebut dijalankan.	25.16
Penyahiktirafan	Penyingkiran aset kewangan atau liabiliti kewangan yang dahulunya diiktiraf dalam penyata kedudukan kewangan entiti.	26.5
Penyedia pindahan	Entiti yang menyediakan barangan, perkhidmatan atau aset lain kepada entiti lain tanpa menerima sebarang barangan, perkhidmatan atau aset lain sebagai balasan.	19.6
Perbelanjaan layak	Aliran keluar sumber yang ditanggung berdasarkan kepada keperluan yang dinyatakan dalam pengaturan mengikat.	19.6
Perbezaan pertukaran	Perbezaan yang terhasil daripada terjemahan sejumlah unit tertentu bagi satu mata wang kepada mata wang lain pada kadar pertukaran yang berbeza.	21.6 (j)
Peristiwa berobligasi	Peristiwa yang mewujudkan obligasi syariah, obligasi undang-undang atau obligasi konstruktif yang mengakibatkan entiti tidak mempunyai alternatif yang realistik untuk menyelesaikan obligasi tersebut.	25.16

TERMA	DEFINISI	LOKASI
Peristiwa dikenakan zakat	Peristiwa yang membolehkan suatu harta dikenakan zakat mengikut hukum syarak.	19.6
Peruntukan	Liabiliti bagi pemasaan atau amaun yang tidak pasti.	25.16
Pindahan	Aliran masuk kasar manfaat ekonomi masa hadapan atau potensi perkhidmatan daripada transaksi bukan pertukaran.	19.6
Polisi takaful layak	Polisi takaful yang dikeluarkan oleh penyedia takaful yang bukan pihak yang berkaitan (seperti yang ditakrifkan dalam Seksyen Pendedahan Pihak Berkaitan) dengan entiti pelapor, jika terimaan polisi tersebut: (a) Boleh digunakan untuk membayar atau membiayai manfaat pekerja di bawah pelan manfaat ditentukan; dan (b) Tidak disediakan untuk pemiutang entiti pelapor (walaupun dalam kebangkrupan) dan tidak boleh dipulangkan kepada entiti pelapor, kecuali: (i) Terimaan mewakili aset lebihan yang tidak diperlukan oleh polisi untuk memenuhi semua obligasi manfaat pekerja yang berkaitan; atau (ii) Terimaan dipulangkan kepada entiti pelapor untuk membayar balik manfaat pekerja yang telah dibayar.	20.8
Program keselamatan sosial komposit	Program keselamatan sosial komposit diwujudkan mengikut undang-undang, dan (a) Berfungsi sebagai pelan pelbagai majikan bagi menyediakan manfaat pasca-pekerjaan; dan juga untuk (b) Menyediakan manfaat yang bukan sebagai balasan bagi pertukaran perkhidmatan yang telah diberikan oleh pekerja.	20.8

TERMA	DEFINISI	LOKASI
Pulangan aset pelan	Keuntungan, dividen dan agihan yang sama dan hasil lain yang diperoleh daripada aset pelan, berserta keuntungan atau kerugian yang direalisasikan dan tidak direalisasikan atas aset pelan, tolak sebarang kos mentadbir pelan tersebut (selain yang termasuk dalam andaian aktuari yang digunakan untuk mengukur obligasi manfaat ditentukan) dan tolak sebarang cukai yang dibayar oleh pelan tersebut.	20.8
Risiko harga komoditi	Risiko bahawa nilai saksama atau aliran tunai masa hadapan bagi instrumen kewangan akan turun naik disebabkan perubahan dalam harga komoditi yang di luar kawalan entiti memandangkan ia didorong oleh faktor pasaran luaran.	26.5
Risiko kadar keuntungan	Risiko bahawa nilai saksama atau aliran tunai masa hadapan bagi instrumen kewangan akan turun naik disebabkan perubahan dalam kadar keuntungan pasaran.	26.5
Risiko kredit	Risiko bahawa satu pihak kepada instrumen kewangan akan menyebabkan kerugian kewangan kepada pihak yang satu lagi melalui kegagalan melaksanakan obligasi.	26.5
Risiko tukaran asing	Risiko bahawa nilai saksama atau aliran tunai masa hadapan bagi instrumen kewangan akan turun naik disebabkan perubahan dalam kadar tukaran asing.	26.5
Sumbangan daripada pewakaf	Sebarang sumbangan oleh pewakaf kepada entiti sebagai pemegang amanah.	24.4 (a)
Transaksi bukan pertukaran	Transaksi yang bukan transaksi pertukaran. Dalam transaksi bukan pertukaran, suatu entiti sama ada menerima nilai daripada entiti lain tanpa secara langsung memberi nilai yang hampir sama dalam pertukaran, atau memberi nilai kepada entiti lain tanpa secara langsung menerima nilai yang hampir sama dalam pertukaran.	18.9

TERMA	DEFINISI	LOKASI
Transaksi pertukaran	Transaksi dimana sebuah entiti menerima aset atau perkhidmatan, atau liabiliti dilangsaikan dan secara langsung memberikan nilai yang hampir sama (terutamanya dalam bentuk wang tunai, barangan, perkhidmatan atau penggunaan aset) kepada entiti lain dalam pertukaran.	18.9
Transaksi ramalan	Transaksi masa hadapan yang dijangka tetapi tanpa komitmen.	26.5
Wakaf Am	Wakaf yang diwujudkan bagi tujuan khairat (kebaikan) umum mengikut hukum Syarak.	24.4 (b)
Wakaf Khas	Suatu wakaf yang diwujudkan bagi tujuan khairat (kebaikan) tertentu mengikut hukum Syarak.	24.4 (c)
Wakaf tunai	Tunai yang diterima daripada pewakaf bagi tujuan khairat mengikut hukum syarak, sama ada ditukarkan kepada aset dalam bentuk fizikal atau bukan fizikal dikekalkan dan dikembangkan.	24.4 (d)
Wang Kafarah	Amaun yang dibayar akibat peninggalan tanggungjawab atau kewajipan tertentu menurut hukum syarak.	19.6
Wang Tak Patuh Syariah	Sebarang bentuk pendapatan atau perolehan hasil diterima daripada pihak ketiga yang bertentangan dengan hukum syarak.	19.6

eISBN 978-967-26810-5-2



9 789672 681052