



**KERAJAAN MALAYSIA**

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

**PPIBZW**

Panduan Pelaksanaan – Pendedahan Lain

Seksyen 31, Pengaturan Bersama

Disember 2025

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 (PIIBZW) dikeluarkan oleh Jabatan Akauntan Negara Malaysia untuk diguna pakai oleh Institusi Baitulmal, Zakat dan Wakaf di Malaysia.

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

|   |           |
|---|-----------|
| <b>Seksyen 31 – Pengaturan Bersama .....</b>  | <b>4</b>  |
| <b>Panduan Aplikasi .....</b>   | <b>4</b>  |
| <b>Pengaturan Bersama.....</b>  | <b>4</b>  |
| Pengaturan Mengikat (Seksyen 31.6) .....  | 4         |
| Kawalan Bersama (Seksyen 31.10 sehingga Seksyen 31.16) .....  | 4         |
| <b>Jenis Pengaturan Bersama (Seksyen 31.17 sehingga Seksyen 31.20) .....</b>                          | <b>7</b>  |
| Klasifikasi Pengaturan Bersama .....  | 8         |
| Struktur Pengaturan Bersama.....  | 8         |
| Menilai Terma-Terma Pengaturan Mengikat.....  | 10        |
| Menilai Fakta dan Keadaan Lain .....  | 13        |
| Penyata Kewangan Pihak Terlibat dalam Pengaturan Bersama (Seksyen 31.12 sehingga Seksyen 31.26) ..... | 17        |
| <b>Perakaunan untuk Jualan atau Sumbangan Aset kepada Operasi Bersama .....</b>                       | <b>17</b> |
| <b>Perakaunan untuk Pembelian Aset daripada Operasi Bersama .....</b>                                 | <b>17</b> |
| Contoh-Contoh Ilustrasi .....   | 18        |
| <b>Contoh 1 – Perkhidmatan Pembinaan .....</b>  | <b>18</b> |
| <b>Contoh 2 - Pusat Perkhidmatan Dikendalikan Bersama .....</b>                                       | <b>19</b> |
| <b>Contoh 3 – Peruntukan Bersama Perkhidmatan Penjagaan Warga Emas.....</b>                           | <b>20</b> |
| <b>Contoh 4 – Pembuatan dan Penedaran Produk Secara Bersama .....</b>                                 | <b>22</b> |
| <b>Contoh 5 –Hospital Dikendalikan Secara Bersama .....</b>   | <b>24</b> |

## Seksyen 31 – Pengaturan Bersama

### Panduan Aplikasi

*Lampiran ini ialah bahagian penting dalam Seksyen 31, Pengaturan Bersama.*

PA1. Contoh-contoh dalam lampiran ini menggambarkan andaian situasi. Walaupun sesetengah aspek contoh-contoh tersebut mungkin wujud dalam corak fakta sebenar, semua fakta dan keadaan yang berkaitan dengan corak fakta tersebut perlu dinilai apabila mengguna pakai Seksyen 31, Pengaturan Bersama.

### Pengaturan Bersama

#### Pengaturan Mengikat (Seksyen 31.6)

PA2. Konsisten dengan takrif pengaturan mengikat dalam Piawai ini, perbincangan mengenai pengaturan mengikat ini juga berkaitan dengan pengaturan boleh dikuatkuasakan yang diwujudkan oleh badan perundangan atau eksekutif.

PA3. Apabila pengaturan bersama distrukturkan melalui pembawa berasingan (lihat perenggan PA19–PA33), pengaturan mengikat tersebut, atau sesetengah aspek dalam pengaturan mengikat tersebut, akan dimasukkan ke dalam artikel, piagam atau undang-undang kecil pembawa berasingan dalam sesetengah kes.

PA4. Pengaturan mengikat menetapkan terma-terma untuk pihak-pihak berkaitan mengambil bahagian dalam aktiviti yang merupakan subjek pengaturan tersebut. Pengaturan mengikat pada amnya mengendalikan hal-hal seperti:

- (a) Tujuan, aktiviti dan jangka masa pengaturan bersama.
- (b) Bagaimana ahli lembaga pengarah, atau badan pentadbir yang setara, dalam pengaturan bersama, dilantik.
- (c) Proses membuat keputusan: perkara yang memerlukan keputusan, hak mengundi dan tahap sokongan pihak-pihak berkaitan yang diperlukan untuk sesuatu perkara. Proses membuat keputusan yang ditunjukkan dalam pengaturan mengikat menetapkan kawalan bersama ke atas pengaturan (lihat perenggan PA5–PA11).
- (d) Modal atau sumbangan lain yang diperlukan daripada pihak-pihak berkaitan.
- (e) Bagaimana pihak-pihak berkaitan berkongsi aset, liabiliti, hasil, belanja atau lebihan atau kurangan yang berkenaan dengan pengaturan bersama.

#### Kawalan Bersama (Seksyen 31.10 sehingga Seksyen 31.16)

PA5. Semasa menilai sama ada suatu entiti mempunyai kawalan bersama ke atas suatu pengaturan, suatu entiti hendaklah menilai dahulu sama ada semua pihak, atau sekumpulan daripada pihak-pihak yang terlibat, mengawal pengaturan tersebut. Seksyen 33, Penyata Kewangan Disatukan, mentakrifkan kawalan dan hendaklah digunakan untuk menentukan sama ada semua pihak, atau sekumpulan daripada pihak-pihak yang terlibat, terdedah, atau mempunyai hak, kepada manfaat yang berubah daripada penglibatan mereka dengan pengaturan dan mempunyai kemampuan

untuk mempengaruhi manfaat tersebut melalui kuasa mereka ke atas pengaturan. Apabila semua pihak, atau sekumpulan daripada pihak-pihak yang terlibat, dipertimbangkan secara kolektif, dapat mengarahkan aktiviti yang secara signifikan mempengaruhi manfaat daripada pengaturan (iaitu, aktiviti berkaitan), pihak-pihak tersebut mengawal pengaturan tersebut secara kolektif.

- PA6. Selepas menyimpulkan bahawa semua pihak, atau sekumpulan daripada pihak-pihak yang terlibat, mengawal sesuatu pengaturan secara kolektif, suatu entiti hendaklah menilai sama ada entiti tersebut mempunyai kawalan bersama ke atas pengaturan tersebut. Kawalan bersama hanya wujud apabila keputusan tentang aktiviti berkaitan memerlukan persetujuan sebulat suara daripada pihak yang mengawal pengaturan secara kolektif. Penilaian sama ada pengaturan dikawal bersama oleh semua pihaknya atau oleh sekumpulan daripada pihak-pihak yang terlibat, atau dikawal oleh hanya salah satu daripada pihaknya, boleh dipertimbangkan.
- PA7. Kadang-kadang proses membuat keputusan yang dipersetujui oleh pihak berkaitan dalam pengaturan mengikat mereka, secara tersirat menjurus kepada kawalan bersama. Sebagai contoh, andaikan dua pihak mewujudkan suatu pengaturan yang mana masing-masing mempunyai 50 peratus daripada hak mengundi dan pengaturan mengikat antara mereka menyatakan bahawa sekurang-kurangnya 51 peratus hak mengundi diperlukan untuk membuat keputusan tentang aktiviti berkaitan. Dalam kes ini, pihak berkaitan telah bersetuju secara tersirat bahawa mereka mempunyai kawalan bersama ke atas pengaturan tersebut kerana keputusan tentang aktiviti berkaitan tidak dapat dibuat tanpa persetujuan daripada kedua-dua pihak.
- PA8. Dalam keadaan lain, pengaturan mengikat memerlukan satu perkadaran minimum daripada hak mengundi untuk membuat keputusan tentang aktiviti berkaitan. Apabila perkadaran minimum yang diperlukan daripada hak mengundi dapat dicapai oleh lebih daripada satu kombinasi pihak yang bersetuju bersama, pengaturan tersebut bukanlah pengaturan bersama, melainkan pengaturan mengikat tersebut menetapkan pihak mana (atau kombinasi pihak) yang diperlukan untuk bersetuju dengan sebulat suara terhadap keputusan mengenai aktiviti berkaitan pengaturan tersebut.

### **Contoh Aplikasi**

#### **Contoh 1**

Andaikan bahawa tiga pihak mewujudkan suatu pengaturan: A mempunyai 50 peratus daripada hak mengundi dalam pengaturan tersebut, B mempunyai 30 peratus, dan C mempunyai 20 peratus. Pengaturan mengikat antara A, B dan C menetapkan bahawa sekurang-kurangnya 75 peratus (perkadaran minimum) daripada hak mengundi diperlukan untuk membuat keputusan mengenai aktiviti berkaitan pengaturan tersebut. Walaupun A boleh menyekat apa-apa keputusan, A tidak mengawal pengaturan tersebut kerana A memerlukan persetujuan B. Terma pengaturan mengikat mereka yang memerlukan sekurang-kurangnya 75 peratus daripada hak mengundi untuk membuat keputusan mengenai aktiviti-aktiviti tertentu yang memerlukan pengundian untuk menunjukkan bahawa A dan B mempunyai kawalan bersama ke atas pengaturan tersebut kerana keputusan mengenai aktiviti-aktiviti berkaitan pengaturan tersebut tidak dapat dibuat tanpa persetujuan kedua-dua A dan B.

#### **Contoh 2**

Andaikan suatu pengaturan mempunyai tiga pihak: A mempunyai 50 peratus daripada hak mengundi dalam pengaturan tersebut dan B dan C masing-masing mempunyai 25 peratus.

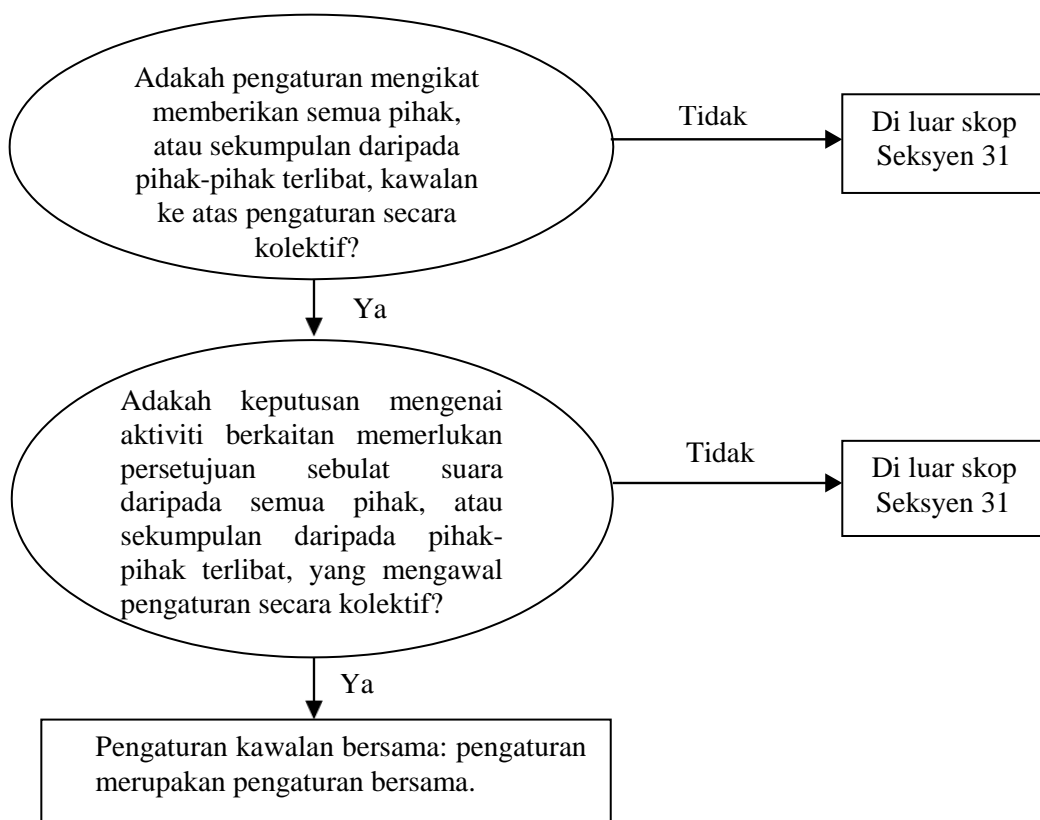
Pengaturan mengikat antara A, B dan C menetapkan bahawa sekurang-kurangnya 75 peratus (perkadaran minimum) daripada hak mengundi diperlukan untuk membuat keputusan mengenai aktiviti berkaitan pengaturan tersebut. Walaupun A boleh menyekat apa-apa keputusan, A tidak mengawal pengaturan tersebut kerana A memerlukan persetujuan sama ada daripada B atau C. Dalam contoh ini, A, B dan C mengawal pengaturan tersebut secara kolektif. Bagaimanapun, terdapat lebih daripada satu kombinasi pihak yang boleh bersetuju untuk mencapai 75 peratus daripada hak mengundi (iaitu, sama ada A dan B atau A dan C). Dalam keadaan sedemikian, untuk menjadi pengaturan bersama, pengaturan mengikat antara A, B dan C perlu ditentukan dan dipersetujui secara sebulat suara kombinasi pihak mana (iaitu, sama ada A dan B atau A dan C) yang diperlukan untuk membuat keputusan bagi menentukan aktiviti relevan pengaturan tersebut.

### **Contoh 3**

Andaikan suatu pengaturan yang mana A dan B masing-masing mempunyai 35 peratus daripada hak mengundi dalam pengaturan tersebut, dan baki 30 peratus dimiliki oleh pihak-pihak lain. Keputusan mengenai aktiviti-aktiviti pengaturan tersebut memerlukan kelulusan oleh majoriti iaitu 51 peratus (perkadaran minimum) hak mengundi. A dan B mempunyai kawalan bersama jika pengaturan mengikat tersebut menetapkan bahawa keputusan mengenai aktiviti berkaitan pengaturan tersebut memerlukan persetujuan kedua-dua A dan B.

- PA9. Keperluan untuk persetujuan sebulat suara bermaksud bahawa mana-mana pihak yang mempunyai kawalan bersama ke atas pengaturan boleh menghalang mana-mana pihak lain, atau sekumpulan daripada pihak-pihak terlibat dalam pengaturan tersebut, daripada membuat keputusan unilateral (mengenai aktiviti relevan) tanpa persetujuan pihak yang mempunyai kawalan bersama. Jika keperluan untuk mendapatkan persetujuan sebulat suara hanya berkaitan dengan keputusan untuk memberikan hak perlindungan kepada suatu pihak dan bukan untuk keputusan mengenai aktiviti-aktiviti relevan pengaturan, pihak tersebut bukanlah pihak yang mempunyai kawalan bersama ke atas pengaturan tersebut.
- PA10. Pengaturan mengikat mungkin termasuk klausa mengenai penyelesaian pertikaian, seperti penimbangtaraan. Peruntukan ini membolehkan keputusan dibuat tanpa persetujuan sebulat suara antara pihak yang mempunyai kawalan bersama. Kewujudan peruntukan sedemikian tidak menghalang wujudnya pengaturan kawalan bersama dan tidak menghalang daripada menjadi pengaturan bersama.

### Menilai Kawalan Bersama



PA11. Apabila sesuatu pengaturan adalah di luar skop Seksyen 31, Pengaturan Bersama, entiti yang berkaitan akan mengakaunkan kepentingannya dalam sesuatu pengaturan menurut Seksyen PPIBZW yang berkaitan, seperti Seksyen 34, Pelaburan dalam Entiti Bersekutu dan Usaha Sama atau Seksyen 26, Instrumen Kewangan.

### Jenis Pengaturan Bersama (Seksyen 31.17 sehingga Seksyen 31.20)

PA12. Pengaturan bersama ditubuhkan untuk pelbagai tujuan (contohnya, sebagai satu cara bagi berkongsi kos dan risiko antara pihak-pihak yang terlibat, atau sebagai cara untuk memberikan pihak-pihak tersebut akses kepada teknologi baharu atau pasaran baharu), dan boleh ditubuhkan dengan menggunakan struktur dan bentuk sah yang berbeza.

PA13. Sesetengah pengaturan tidak memerlukan aktiviti yang merupakan subjek dalam pengaturan untuk dilaksanakan oleh pembawa berasingan. Bagaimanapun, terdapat pengaturan lain yang melibatkan penubuhan pembawa berasingan.

PA14. Klasifikasi pengaturan bersama yang diperlukan oleh Piawaian ini bergantung kepada hak dan obligasi pihak-pihak yang timbul daripada pengaturan dalam operasi biasa. Piawaian ini mengklasifikasikan pengaturan bersama sebagai operasi bersama atau usaha sama. Apabila entiti mempunyai hak ke atas aset dan obligasi terhadap liabiliti yang berkaitan dengan pengaturan, pengaturan tersebut ialah operasi bersama. Apabila entiti mempunyai hak ke atas aset bersih daripada pengaturan, pengaturan tersebut ialah usaha sama. Perenggan PA16–PA33 menetapkan entiti perlu melakukan penilaian untuk menentukan sama ada entiti tersebut mempunyai kepentingan dalam operasi bersama atau kepentingan dalam usaha sama.

## **Klasifikasi Pengaturan Bersama**

PA15. Seperti yang dinyatakan dalam perenggan PA14, klasifikasi pengaturan bersama memerlukan pihak-pihak untuk menilai hak dan obligasi mereka yang timbul daripada pengaturan. Apabila membuat penilaian tersebut, entiti hendaklah mempertimbangkan perkara-perkara berikut:

- (a) Struktur pengaturan bersama (lihat perenggan PA16–PA21).
- (b) Apabila pengaturan bersama distrukturkan melalui pembawa berasingan:
  - (i) Bentuk sah pembawa berasingan (lihat perenggan PA22– PA24);
  - (ii) Terma-terma pengaturan mengikat (lihat perenggan PA25–PA28); dan
  - (iii) Jika berkaitan, fakta dan keadaan lain (lihat perenggan PA29–PA33).

## **Struktur Pengaturan Bersama**

### *Pengaturan Bersama yang Tidak Distrukturkan Melalui Pembawa Berasingan*

PA16. Pengaturan bersama yang tidak distrukturkan melalui pembawa berasingan ialah operasi bersama. Dalam kes sedemikian, pengaturan mengikat memberikan hak pihak-pihak ke atas aset dan obligasi terhadap liabiliti yang berkaitan dengan pengaturan, dan hak pihak-pihak ke atas hasil dan obligasi yang sejajar dengan belanja.

PA17. Pengaturan mengikat selalunya menjelaskan sifat aktiviti yang merupakan subjek dalam pengaturan dan bagaimana pihak-pihak berhasrat untuk menjalankan aktiviti tersebut bersama. Sebagai contoh, pihak-pihak dalam pengaturan bersama boleh bersetuju untuk bersama-sama memberikan perkhidmatan atau mengeluarkan produk, dengan setiap pihak bertanggungjawab untuk bidang tertentu dan masing-masing menggunakan asetnya serta menanggung liabilitinya sendiri. Pengaturan mengikat boleh juga menetapkan bagaimana hasil dan belanja yang lazim kepada pihak-pihak akan dikongsi antara mereka. Dalam kes sedemikian, setiap operator bersama mengiktiraf dalam penyata kewangannya aset dan liabiliti yang digunakan untuk tugas tertentu, dan mengiktiraf bahagian hasil dan belanja masing-masing menurut pengaturan mengikat.

PA18. Dalam kes lain, pihak-pihak dalam pengaturan bersama mungkin bersetuju, sebagai contoh, untuk berkongsi dan mengendalikan aset bersama-sama. Dalam kes sedemikian, pengaturan mengikat menetapkan hak pihak-pihak ke atas aset yang dikendalikan bersama, dan bagaimana output atau hasil daripada aset dan kos operasi dikongsi antara mereka. Setiap operator bersama mengakaunkan bahagian aset dan bahagian sebarang liabiliti yang telah dipersetujui, dan mengiktiraf bahagian daripada output, hasil dan belanja menurut pengaturan mengikat.

### *Pengaturan Bersama yang Distrukturkan Melalui Pembawa Berasingan*

PA19. Pengaturan bersama yang mana aset dan liabiliti berkaitan dengan pengaturan dipegang dalam pembawa berasingan boleh diklasifikasikan sebagai usaha sama atau operasi bersama.

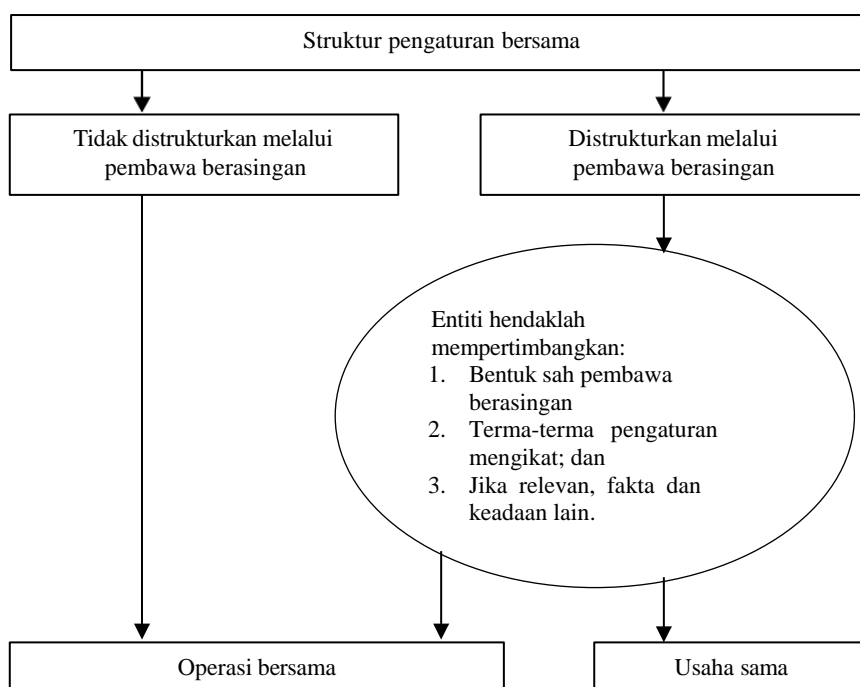
PA20. Sama ada suatu pihak ialah operator bersama atau pengusaha niaga bersama bergantung pada

hak pihak tersebut ke atas aset, dan obligasinya terhadap liabiliti, berkaitan dengan pengaturan, yang dipegang dalam pembawa berasingan.

PA21. Seperti yang dinyatakan dalam perenggan PA15, apabila pengaturan bersama dalam pembawa berasingan telah distrukturkan, pihak terlibat perlu menilai sama ada bentuk sah pembawa berasingan, terma-terma pengaturan mengikat dan, jika relevan, sebarang fakta dan keadaan lain memberikan mereka:

- (a) Hak ke atas aset, dan obligasi terhadap liabiliti, yang berkaitan dengan pengaturan (iaitu, pengaturan merupakan operasi bersama); atau
- (b) Hak ke atas aset bersih pengaturan (iaitu, pengaturan merupakan usaha sama).

### **Klasifikasi Pengaturan Bersama: Penilaian Hak dan Obligasi Pihak-pihak Terlibat yang Timbul daripada Pengaturan**



### **Bentuk Sah Pembawa Berasingan**

PA22. Bentuk sah pembawa berasingan adalah relevan apabila menilai jenis pengaturan bersama. Bentuk sah membantu dalam penilaian awal hak pihak-pihak ke atas aset dan obligasi mereka terhadap liabiliti yang dipegang dalam pembawa berasingan, sama ada pihak-pihak terlibat mempunyai kepentingan dalam aset yang dipegang dalam pembawa berasingan dan sama ada mereka bertanggungjawab terhadap liabiliti yang dipegang dalam pembawa berasingan tersebut.

PA23. Sebagai contoh, pihak terlibat mungkin melaksanakan pengaturan bersama melalui pembawa berasingan, yang mana bentuk sahnya menyebabkan pembawa berasingan tersebut dipertimbangkan dalam haknya sendiri (iaitu, aset dan liabiliti yang dipegang dalam pembawa berasingan ialah aset dan liabiliti pembawa berasingan tersebut dan bukannya aset dan liabiliti

bersama pihak-pihak yang terlibat). Dalam kes sedemikian, penilaian hak dan obligasi yang diberikan kepada pihak-pihak terlibat oleh bentuk sah pembawa berasingan menunjukkan bahawa pengaturannya merupakan usaha sama. Walau bagaimanapun, terma-terma yang telah dipersetujui oleh pihak-pihak terlibat dalam pengaturannya mengikat (lihat perenggan PA25–PA28) dan, jika relevan, fakta dan keadaan lain (lihat perenggan PA29–PA33) boleh mengatasi penilaian hak dan obligasi yang diberikan kepada pihak-pihak terlibat oleh bentuk sah pembawa berasingan.

- PA24. Penilaian hak dan obligasi yang diberikan kepada pihak-pihak terlibat oleh bentuk sah pembawa berasingan adalah mencukupi untuk memutuskan bahawa sesuatu pengaturannya ialah operasi bersama hanya jika pihak-pihak terlibat melaksanakan pengaturannya bersama tersebut dalam pembawa berasingan yang bentuk sahnya tidak memberikan pemisahan antara pihak-pihak terlibat dengan pembawa berasingan (iaitu, aset dan liabiliti yang dipegang dalam pembawa berasingan merupakan aset dan liabiliti pihak-pihak terlibat).

### **Menilai Terma-Terma Pengaturannya Mengikat**

- PA25. Dalam banyak kes, hak dan obligasi yang dipersetujui oleh pihak-pihak terlibat dalam pengaturannya mengikat adalah konsisten, atau tidak bertentangan, dengan hak dan obligasi yang diberikan kepada pihak-pihak terlibat oleh bentuk sah pembawa berasingan yang mana pengaturannya tersebut telah distrukturkan.
- PA26. Dalam kes lain, pihak-pihak terlibat menggunakan pengaturannya mengikat untuk membalikkan atau meminda hak dan obligasi yang diberikan oleh bentuk sah pembawa berasingan yang mana pengaturannya tersebut telah distrukturkan.

### **Contoh Penggunaan**

#### **Contoh 4**

Andaikan bahawa dua pihak menstrukturkan suatu pengaturannya bersama dalam suatu entiti yang diperbadankan. Setiap pihak mempunyai 50 peratus kepentingan pemilikan dalam entiti yang diperbadankan tersebut. Pemerbadanan ini membolehkan pemisahan entiti daripada pemilikannya dan, akibatnya, aset dan liabiliti yang dipegang dalam entiti merupakan aset dan liabiliti entiti yang diperbadankan. Dalam kes sedemikian, penilaian hak dan obligasi yang diberikan kepada pihak-pihak terlibat oleh bentuk sah pembawa berasingan menunjukkan bahawa pihak-pihak tersebut mempunyai hak ke atas aset bersih pengaturannya tersebut.

Walaupun bagaimanapun, pihak-pihak terlibat mengubahsuai ciri-ciri perbadanan melalui pengaturannya mengikat mereka supaya masing-masing mempunyai kepentingan dalam aset entiti yang diperbadankan dan masing-masing bertanggungjawab terhadap liabiliti entiti yang diperbadankan dalam suatu perkadaran yang ditetapkan. Pengubahsuaian mengikat yang sedemikian terhadap ciri-ciri perbadanan boleh menyebabkan suatu pengaturannya menjadi operasi bersama.

- PA27. Jadual berikut membandingkan terma lazim dalam pengaturannya mengikat pihak-pihak terlibat dalam operasi bersama dan terma lazim dalam pengaturannya mengikat pihak-pihak terlibat dalam usaha sama. Contoh-contoh terma mengikat yang disediakan dalam jadual berikut bukan menyeluruh.

| <b>Menilai Terma-Terma Pengaturan Mengikat</b> |  |   |
|--|--|---|
|  | <b>Operasi Bersama</b>   | <b>Usaha Sama</b>   |
| <b>Terma-terma pengaturan mengikat</b>         | Pengaturan mengikat memberikan pihak-pihak terlibat dalam pengaturan bersama hak ke atas aset, dan obligasi terhadap liabiliti, yang berkaitan dengan pengaturan.  | Pengaturan mengikat memberikan pihak-pihak terlibat dalam pengaturan bersama hak ke atas aset bersih pengaturan (iaitu, pembawa berasingan, yang mempunyai hak ke atas aset dan obligasi terhadap liabiliti yang berkaitan dengan pengaturan, dan bukannya pihak-pihak terlibat).   |
| <b>Hak ke atas aset</b>                        | Pengaturan mengikat menetapkan bahawa pihak-pihak terlibat dalam pengaturan bersama berkongsi semua kepentingan (contohnya, hak, hak milik atau pemilikan) dalam aset yang berkaitan dengan pengaturan dalam perkadaran yang ditetapkan (contohnya, berkadaran dengan kepentingan pemilikan pihak-pihak terlibat dalam pengaturan atau berkadaran dengan aktiviti yang dijalankan melalui pengaturan yang dikaitkan secara langsung dengan mereka).  | Pengaturan mengikat menetapkan bahawa aset yang dibawa ke dalam pengaturan atau kemudiannya diperoleh melalui pengaturan bersama merupakan aset pengaturan. Pihak-pihak terlibat tidak mempunyai kepentingan (iaitu, tidak ada hak, hak milik atau pemilikan) dalam aset pengaturan tersebut.   |
| <b>Obligasi terhadap liabiliti</b>             | <p>Pengaturan mengikat menetapkan bahawa pihak-pihak terlibat dalam pengaturan bersama berkongsi semua liabiliti, obligasi, kos dan belanja dalam perkadaran yang ditetapkan (contohnya, berkadaran dengan kepentingan pemilikan pihak-pihak terlibat dalam pengaturan atau berkadaran dengan aktiviti yang dijalankan melalui pengaturan yang dikaitkan secara langsung dengan mereka).</p> <p>Pengaturan mengikat menetapkan bahawa pihak-pihak terlibat dalam pengaturan bersama bertanggungjawab</p> | <p>Pengaturan mengikat menetapkan bahawa pengaturan bersama bertanggungjawab terhadap hutang dan obligasi pengaturan.</p> <p>Pengaturan mengikat menetapkan bahawa pihak-pihak terlibat dalam pengaturan bersama bertanggungjawab terhadap pengaturan hanya setakat pelaburan masing-masing dalam pengaturan atau obligasi masing-masing untuk menyumbang sebarang modal belum berbayar atau tambahan modal kepada pengaturan, atau kedua-duanya.</p> <p>Pengaturan mengikat menyatakan</p> |

| <b>Menilai Terma-Terma Pengaturan Mengikat</b> |  |   |
|--|--|---|
|  | <b>Operasi Bersama</b>   | <b>Usaha Sama</b>   |
|  | terhadap tuntutan yang dikemukakan oleh pihak ketiga.  | bahawa pemiutang pengaturan bersama tidak mempunyai hak untuk menuntut dari mana-mana pihak-pihak berkaitan dengan hutang atau obligasi pengaturan. |
| <b>Hasil, belanja, lebihan atau kurangan</b>   | <p>Pengaturan mengikat menetapkan pengagihan hasil dan belanja berdasarkan prestasi relatif setiap pihak dalam pengaturan bersama. Sebagai contoh, pengaturan mengikat mungkin menetapkan bahawa hasil dan belanja diagihkan berdasarkan kapasiti yang digunakan oleh setiap pihak dalam suatu loji yang dikendalikan bersama, yang mungkin berbeza daripada kepentingan pemilikan mereka dalam pengaturan bersama. Dalam keadaan lain, pihak terlibat mungkin telah bersetuju untuk berkongsi lebihan atau kurangan yang berkaitan dengan pengaturan berdasarkan perkadaran yang ditetapkan seperti kepentingan pemilikan pihak terlibat dalam pengaturan. Ini tidak akan menghalang pengaturan tersebut daripada menjadi operasi bersama jika para pihak mempunyai hak ke atas aset, dan obligasi terhadap liabiliti, yang berkaitan dengan pengaturan tersebut.</p> | Pengaturan mengikat menetapkan bahagian setiap pihak dalam lebihan atau kurangan yang berkaitan dengan aktiviti pengaturan.                         |
| <b>Jaminan</b>                                 | <p>Pihak terlibat dalam pengaturan bersama selalunya dikehendaki untuk memberikan jaminan kepada pihak ketiga yang, sebagai contoh, menerima perkhidmatan daripada, atau memberi pembiayaan kepada, pengaturan bersama tersebut. Penyediaan jaminan sedemikian, atau komitmen oleh pihak terlibat untuk menyediakannya, tidak, dengan sendirinya, menentukan bahawa pengaturan bersama ialah operasi bersama. Ciri yang menentukan sama ada pengaturan bersama</p>   |   |

| <b>Menilai Terma-Terma Pengaturan Mengikat</b> |   |                   |
|--|---|-------------------|
|  | <b>Operasi Bersama</b>  | <b>Usaha Sama</b> |
|  | merupakan operasi bersama atau usaha sama adalah sama ada pihak terlibat mempunyai obligasi terhadap liabiliti yang berkaitan dengan pengaturana tersebut (kerana sesetengah daripada pihak terlibat mungkin atau mungkin tidak menyediakan jaminan). |                   |

PA28. Apabila pengaturana mengikat menetapkan bahawa pihak terlibat mempunyai hak ke atas aset, dan obligasi terhadap liabiliti, yang berkaitan dengan pengaturana, mereka ialah pihak dalam operasi bersama dan tidak perlu mempertimbangkan fakta dan keadaan lain (perenggan PA29–PA33) untuk tujuan mengklasifikasikan pengaturana bersama.

### **Menilai Fakta dan Keadaan Lain**

PA29. Apabila terma-terma pengaturana mengikat tidak menetapkan bahawa pihak-pihak terlibat mempunyai hak ke atas aset, dan obligasi terhadap liabiliti, yang berkaitan dengan pengaturana, pihak terlibat hendaklah mempertimbangkan fakta dan keadaan lain untuk menilai sama ada pengaturana tersebut merupakan operasi bersama atau usaha sama.

PA30. Pengaturana bersama mungkin distrukturkan melalui pembawa berasingan yang bentuk sahnya memberikan pemisahan antara pihak-pihak terlibat dan pembawa berasingan. Terma-terma mengikat yang dipersetujui antara pihak-pihak terlibat mungkin tidak menetapkan hak pihak-pihak terlibat ke atas aset dan obligasi mereka terhadap liabiliti, tetapi pertimbangan fakta dan keadaan lain boleh menyebabkan pengaturana sedemikian diklasifikasikan sebagai operasi bersama. Perkara ini akan berlaku apabila fakta dan keadaan lain memberikan pihak-pihak terlibat hak ke atas aset, dan obligasi terhadap liabiliti, yang berkaitan dengan pengaturana.

PA31. Apabila aktiviti pengaturana direka bentuk terutamanya untuk penyediaan output kepada pihak-pihak terlibat, ini menunjukkan bahawa pihak-pihak terlibat mempunyai hak ke atas sebahagian besar daripada semua potensi perkhidmatan atau manfaat ekonomi aset pengaturana tersebut. Pihak-pihak terlibat dalam pengaturana sedemikian selalunya memastikan akses mereka kepada output yang disediakan oleh pengaturana dengan menghalang pengaturana tersebut daripada menjual output kepada pihak ketiga.

PA32. Kesan pengaturana dengan reka bentuk dan tujuan sedemikian adalah bahawa liabiliti yang ditanggung oleh pengaturana, secara intipatinya, disempurnakan oleh aliran tunai yang diterima daripada pihak-pihak terlibat melalui pembelian output mereka. Apabila pihak-pihak terlibat, pada dasarnya, merupakan satu-satunya sumber aliran tunai yang menyumbang kepada kesinambungan operasi pengaturana, ini menunjukkan bahawa pihak-pihak terlibat mempunyai obligasi terhadap liabiliti yang berkaitan dengan pengaturana.

## Contoh Penggunaan

### Contoh 5

Andaikan bahawa dua pihak menstrukturkan suatu pengaturan bersama dalam entiti yang diperbadankan (entiti C) yang mana setiap pihak mempunyai 50 peratus kepentingan pemilikan. Tujuan pengaturan tersebut adalah untuk menghasilkan bahan-bahan yang diperlukan oleh pihak-pihak yang terlibat dalam proses penghasilan masing-masing. Pengaturan tersebut memastikan bahawa pihak-pihak yang terlibat mengendalikan kemudahan yang menghasilkan bahan-bahan mengikut spesifikasi kuantiti dan kualiti pihak-pihak tersebut.

Pada asalnya, dari sudut aset dan liabiliti yang dipegang dalam entiti C bagi aktiviti yang dijalankan oleh entiti C (entiti yang diperbadankan) merupakan aset dan liabiliti entiti C dari sudut bentuk sah. Pengaturan mengikat antara pihak-pihak terlibat tidak menentukan bahawa pihak-pihak tersebut mempunyai hak ke atas aset atau obligasi terhadap liabiliti entiti C. Oleh yang demikian, bentuk sah dan terma-terma pengaturan mengikat menunjukkan bahawa pengaturan tersebut merupakan usaha sama.

Bagaimanapun, pihak-pihak juga mempertimbangkan aspek-aspek pengaturan berikut:

- Pihak terlibat bersetuju untuk membeli semua output yang dihasilkan oleh entiti C pada nisbah 50:50. Entiti C tidak boleh menjual sebarang output kepada pihak ketiga, melainkan diluluskan oleh kedua-dua pihak dalam pengaturan tersebut. Disebabkan tujuan pengaturan tersebut adalah untuk menyediakan keperluan output pihak-pihak yang terlibat, jualan sedemikian kepada pihak ketiga adalah dijangka bukan kebiasaan dan tidak material.
- Harga output yang dijual kepada pihak-pihak terlibat ditetapkan oleh kedua-dua pihak pada tahap yang dirangka untuk menampung kos pengeluaran dan belanja pentadbiran yang ditanggung oleh entiti C. Atas dasar model operasi ini, pengaturan tersebut bertujuan untuk beroperasi pada tahap pulang modal.

Daripada corak fakta di atas, fakta dan keadaan berikut adalah relevan:

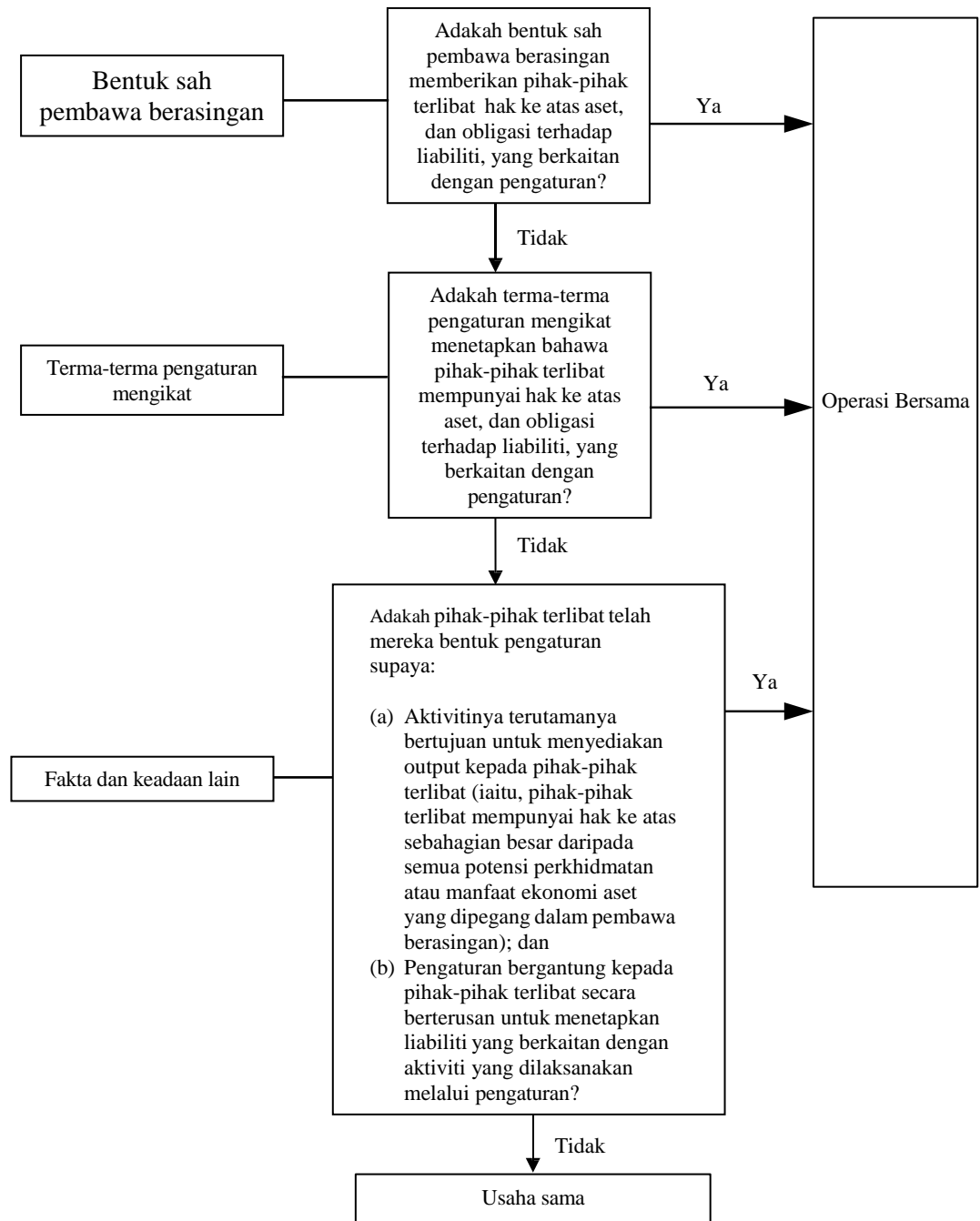
- Obligasi pihak-pihak terlibat untuk membeli semua output yang dihasilkan oleh entiti C menunjukkan pergantungan eksklusif entiti C kepada pihak-pihak terlibat untuk penanaan aliran tunai dan, oleh itu, pihak tersebut mempunyai obligasi untuk membiayai penyelesaian liabiliti entiti C.
- Fakta bahawa pihak-pihak terlibat mempunyai hak ke atas semua output yang dihasilkan oleh entiti C bermaksud pihak-pihak tersebut menggunakan dan seterusnya mempunyai hak ke atas semua potensi perkhidmatan atau manfaat ekonomi aset entiti C.

Fakta dan keadaan sedemikian menunjukkan bahawa pengaturan tersebut merupakan operasi bersama. Kesimpulan mengenai klasifikasi pengaturan bersama dalam keadaan ini tidak akan berubah jika, pihak-pihak terlibat sebaliknya menggunakan bahagian output mereka sendiri dalam proses pembuatan berikutnya dan menjual bahagian output mereka kepada pihak ketiga.

Jika pihak-pihak terlibat mengubah terma-terma pengaturan mengikat supaya pengaturan tersebut dapat menjual output kepada pihak ketiga, ini akan menyebabkan entiti C mengambil alih risiko permintaan, inventori dan kredit. Dalam senario tersebut, perubahan dalam fakta dan keadaan sedemikian akan memerlukan penilaian semula klasifikasi pengaturan bersama tersebut. Fakta dan keadaan sedemikian menunjukkan bahawa pengaturan tersebut merupakan usaha sama.

PA33. Carta aliran berikut menunjukkan penilaian yang entiti patuhi untuk mengklasifikasikan pengaturan apabila pengaturan bersama distrukturkan melalui pembawa berasingan:

### Klasifikasi Pengaturan Bersama yang Distrukturkan Melalui Pembawa Berasingan



**Penyata Kewangan Pihak Terlibat dalam Pengaturan Bersama (Seksyen 31.12 sehingga Seksyen 31.26)****Perakaunan untuk Jualan atau Sumbangan Aset kepada Operasi Bersama**

- PA34. Apabila entiti menjalankan transaksi dengan operasi bersama yang mana entiti tersebut merupakan operator bersama, seperti penjualan atau sumbangan aset, entiti tersebut menjalankan transaksi dengan pihak lain dalam operasi bersama tersebut dan, oleh itu, operator bersama tersebut hendaklah mengiktiraf laba dan rugi yang terhasil daripada transaksi sedemikian hanya setakat kepentingan pihak lain dalam operasi bersama tersebut.
- PA35. Apabila transaksi sedemikian menunjukkan bukti pengurangan dalam nilai realisasi bersih bagi aset yang akan dijual atau disumbangkan kepada operasi bersama, atau kerugian penjejasan nilai aset tersebut, kerugian tersebut hendaklah diiktiraf sepenuhnya oleh operator bersama.

**Perakaunan untuk Pembelian Aset daripada Operasi Bersama**

- PA36. Apabila entiti menjalankan transaksi dengan operasi bersama yang mana entiti tersebut merupakan operator bersama, seperti pembelian aset, entiti tersebut hendaklah tidak mengiktiraf bahagian laba dan ruginya sehingga entiti tersebut menjual semula aset tersebut kepada pihak ketiga.
- PA37. Apabila transaksi sedemikian menunjukkan bukti pengurangan dalam nilai realisasi bersih bagi aset yang akan dibeli atau kerugian penjejasan nilai aset tersebut, operator bersama hendaklah mengiktiraf bahagiannya daripada kerugian tersebut.

### Contoh-Contoh Ilustrasi

*Contoh-contoh ini disertakan bersama, tetapi bukan sebahagian daripada, Seksyen 31, Pengaturan Bersama*

CI1. Contoh-contoh ini memaparkan andaian situasi yang menggambarkan pertimbangan yang mungkin digunakan apabila menggunakan Seksyen 31, Pengaturan Bersama dalam situasi yang berlainan. Walaupun beberapa aspek dari contoh tersebut mungkin wujud dalam corak fakta sebenar, semua fakta relevan dan keadaan yang berkaitan dengan corak fakta tertentu perlu dinilai apabila menggunakan Seksyen 31, Pengaturan Bersama.

#### Contoh 1 – Perkhidmatan Pembinaan

CI2. A dan B (pihak terlibat) merupakan dua entiti yang aktiviti mereka termasuk penyediaan pelbagai jenis perkhidmatan pembinaan awam dan swasta. Entiti A ialah entiti sektor swasta. Entiti B adalah milik MAIN. Mereka mewujudkan pengaturan mengikat untuk bekerjasama bagi tujuan memenuhi kontrak dengan MAIN untuk reka bentuk dan pembinaan bangunan. Pengaturan mengikat tersebut menentukan bahagian penyertaan A dan B dan menetapkan kawalan bersama ke atas pengaturan tersebut, yang subjeknya adalah penyerahan bangunan. Pengaturan bersama tersebut tidak akan lagi terlibat setelah bangunan tersebut disiapkan. Bangunan tersebut akan diserahkan kepada MAIN pada masa disiapkan.

CI3. Pihak-pihak terlibat menubuhkan satu pembawa berasingan (entiti Z) yang bertujuan untuk melaksanakan pengaturan. Entiti Z, bagi pihak A dan B, menandatangani kontrak dengan MAIN. Dalam pengaturan ini, pihak A menyumbangkan tanah dan menanggung semua cukai berkaitan tanah tersebut manakala pihak B menyumbangkan jentera pembinaan dan tenaga pekerja. Selain itu, aset dan liabiliti yang berkaitan dengan pengaturan dipegang dalam entiti Z. Ciri utama bentuk sah entiti Z adalah pihak-pihak terlibat, yang mempunyai hak ke atas aset, dan obligasi terhadap liabiliti entiti tersebut, bukannya entiti Z.

CI4. Pengaturan mengikat antara A dan B menetapkan sebagai tambahan bahawa:

- (a) Hak ke atas semua aset yang diperlukan untuk melaksanakan aktiviti pengaturan yang dikongsi oleh pihak-pihak terlibat berdasarkan bahagian penyertaan mereka dalam pengaturan;
- (b) Pihak-pihak terlibat mempunyai tanggungjawab berasingan dan bersama terhadap semua obligasi operasi dan kewangan yang berkaitan dengan aktiviti pengaturan berdasarkan bahagian penyertaan mereka dalam pengaturan; dan
- (c) Lebihan atau kekurangan yang terhasil daripada aktiviti pengaturan dikongsi oleh A dan B berdasarkan bahagian penyertaan mereka dalam pengaturan.

CI5. Untuk tujuan penyelarasan dan pengawasan aktiviti, A dan B melantik seorang pengurus projek, yang akan menjadi pekerja kepada salah satu pihak. Selepas masa yang ditetapkan, penggiliran peranan pengurus projek tersebut akan berpindah kepada pekerja pihak yang satu lagi. A dan B bersetuju aktiviti yang akan dilaksanakan oleh pekerja-pekerja berasaskan

"tiada laba atau rugi".

- CI6. Menurut terma-terma yang ditetapkan dalam kontrak dengan kerajaan, entiti Z mengeluarkan invois untuk perkhidmatan pembinaan kepada kerajaan bagi pihak-pihak terlibat.

### **Analisis**

- CI7. Pengaturan bersama dilaksanakan melalui pembawa berasingan yang bentuk sah tidak memberikan pemisahan antara pihak-pihak terlibat dan pembawa berasingan (iaitu, aset dan liabiliti yang dipegang dalam entiti Z merupakan aset dan liabiliti pihak-pihak terlibat). Ini diperkuatkan dengan terma-terma yang dipersetujui oleh pihak-pihak terlibat dalam pengaturan mengikat, yang menyatakan bahawa A dan B mempunyai hak ke atas aset, dan obligasi terhadap liabiliti, yang berkaitan dengan pengaturan yang dilaksanakan melalui entiti Z. Pengaturan bersama ini merupakan operasi bersama.
- CI8. A dan B mengiktiraf dalam penyata kewangan mereka bahagian aset masing-masing (contohnya, hartanah, loji, dan peralatan, akaun belum terima) dan bahagian mereka daripada sebarang liabiliti yang terhasil daripada pengaturan (contohnya, akaun belum bayar kepada pihak ketiga) berdasarkan bahagian penyertaan mereka yang dipersetujui. Setiap pihak juga mengiktiraf bahagian hasil dan belanja masing-masing yang terhasil daripada perkhidmatan pembinaan yang diberikan kepada MAIN melalui entiti Z.

### **Contoh 2 - Pusat Perkhidmatan Dikendalikan Bersama**

- CI9. Dua entiti (pihak-pihak terlibat) menubuhkan satu pembawa berasingan (entiti X) untuk tujuan mewujudkan dan mengendalikan suatu pusat perkhidmatan bersama. Pengaturan mengikat antara pihak-pihak terlibat menetapkan kawalan bersama ke atas aktiviti yang dilaksanakan dalam entiti X. Ciri utama bentuk sah entiti X adalah entiti tersebut mempunyai hak ke atas aset, dan obligasi terhadap liabiliti, yang berkaitan dengan pengaturan, bukan pihak-pihak terlibat. Aktiviti-aktiviti tersebut termasuk peruntukan ruang pejabat untuk perkhidmatan, menguruskan tempat letak kereta, menyelenggara pusat dan peralatannya, seperti lif, untuk membina reputasi pusat perkhidmatan dan menguruskan pangkalan pelanggan untuk pusat tersebut.
- CI10. Terma-terma pengaturan mengikat adalah seperti berikut:
- (a) Entiti X memiliki pusat perkhidmatan tersebut. Pengaturan mengikat tidak menyatakan bahawa pihak-pihak terlibat mempunyai hak ke atas pusat perkhidmatan tersebut.
  - (b) Pihak-pihak terlibat tidak bertanggungjawab terhadap hutang, liabiliti atau obligasi entiti X. Jika entiti X tidak mampu membayar mana-mana hutang atau liabiliti lainnya atau menunaikan obligasinya kepada pihak ketiga, liabiliti bagi setiap pihak kepada mana-mana pihak ketiga akan terhad kepada amaun belum dibayar daripada sumbangan modal pihak tersebut.
  - (c) Pihak-pihak terlibat mempunyai hak untuk menjual atau mencagarkan kepentingan mereka dalam entiti X.
  - (d) Setiap pihak membayar bahagian belanjanya untuk mengendalikan perkhidmatan mengikut bahagian kepentingannya dalam entiti X.

### Analisis

- CI11. Pengaturan bersama dilaksanakan melalui pembawa berasingan yang bentuk sahnya menyebabkan pembawa berasingan dipertimbangkan dalam haknya yang tersendiri (iaitu, aset dan liabiliti yang dipegang dalam pembawa berasingan merupakan aset dan liabiliti pembawa berasingan tersebut dan bukannya aset dan liabiliti pihak-pihak terlibat). Selain itu, terma-terma pengaturan mengikat tidak menentukan bahawa pihak-pihak terlibat mempunyai hak ke atas aset, atau obligasi terhadap liabiliti, yang berkaitan dengan pengaturan tersebut. Sebaliknya, terma-terma pengaturan mengikat menetapkan bahawa pihak-pihak terlibat hanya mempunyai hak ke atas aset bersih entiti X.
- CI12. Berdasarkan penerangan di atas, tiada fakta dan keadaan lain yang menunjukkan bahawa pihak-pihak terlibat mempunyai hak ke atas sebahagian besar daripada semua potensi perkhidmatan atau manfaat ekonomi aset yang berkaitan dengan pengaturan, dan bahawa pihak-pihak terlibat mempunyai obligasi terhadap liabiliti yang berkaitan dengan pengaturan. Pengaturan bersama ini merupakan usaha sama.
- CI13. Pihak-pihak terlibat mengiktiraf hak mereka ke atas aset bersih entiti X sebagai pelaburan dan mengakaunkan pelaburan tersebut menggunakan kaedah ekuiti.

### Contoh 3 – Peruntukan Bersama Perkhidmatan Penjagaan Warga Emas

- CI14. Penyedia penjagaan kesihatan (entiti X) dan pemaju hartanah besar (entiti Y) membuat perjanjian untuk bekerjasama bagi menyediakan perkhidmatan penjagaan warga emas. Entiti X dan entiti Y menubuhkan satu syarikat berasingan (entiti Z). Bentuk sah syarikat tersebut memberikan hak ke atas aset dan obligasi terhadap liabiliti kepada syarikat itu sendiri. Perjanjian antara entiti X dan entiti Y memerlukan semua keputusan dibuat secara bersama. Perjanjian tersebut juga mengesahkan bahawa:
- (a) Entiti X akan menyediakan perkhidmatan penjagaan warga emas. Entiti Y akan membina premis.
  - (b) Aset pengaturan dimiliki oleh entiti Z (syarikat tersebut). Tiada pihak yang akan boleh menjual, mencagar, memindah atau sebaliknya menggadaikan aset entiti Z.
  - (c) Liabiliti pihak-pihak terlibat adalah terhad kepada sebarang modal entiti Z yang belum dibayar.
  - (d) Setiap pihak membayar belanja mengikut bahagiannya untuk mengendalikan perkhidmatan menurut kepentingannya dalam entiti Z.
  - (e) Keuntungan entiti Z akan diagihkan kepada entiti X dan entiti Y secara 40:60, mengikut persetujuan bersama dalam pengaturan.

### Analisis

- CI15. Pengaturan bersama dilaksanakan melalui pembawa berasingan yang bentuk sahnya menyebabkan pembawa berasingan dipertimbangkan dalam haknya yang tersendiri (iaitu, aset dan liabiliti yang dipegang dalam pembawa berasingan merupakan aset dan liabiliti pembawa berasingan tersebut dan bukannya aset dan liabiliti pihak-pihak terlibat). Selain itu, terma-terma pengaturan mengikat tidak menetapkan pihak-pihak terlibat mempunyai hak ke atas aset, atau obligasi terhadap liabiliti, yang berkaitan dengan pengaturan tersebut.

Sebaliknya, terma-terma pengaturan mengikat menetapkan bahawa pihak-pihak terlibat mempunyai hak ke atas aset bersih entiti Z.

- CI16. Berdasarkan penerangan di atas, tiada fakta dan keadaan lain yang menunjukkan bahawa pihak-pihak terlibat mempunyai hak ke atas sebahagian besar daripada kesemua potensi perkhidmatan atau manfaat ekonomi aset yang berkaitan dengan pengaturan, atau pihak-pihak terlibat mempunyai obligasi terhadap liabiliti yang berkaitan dengan pengaturan. Pengaturan bersama ini merupakan usaha sama.
- CI17. Pihak-pihak terlibat mengiktiraf hak mereka ke atas aset bersih entiti Z sebagai pelaburan dan mengakaunkan pelaburan tersebut menggunakan kaedah ekuiti.

### **Variasi**

- CI18. Penyedia penjagaan kesihatan (entiti X) dan pemaju hartanah besar (entiti Y) membuat perjanjian untuk bekerjasama bagi menyediakan perkhidmatan penjagaan warga emas. Perjanjian antara entiti X dan entiti Y memerlukan semua keputusan dibuat secara bersama. Perjanjian tersebut mengesahkan bahawa:
- (a) Entiti X akan membekalkan aset operasi termasuk peralatan pejabat, kenderaan bermotor dan perabot serta kelengkapan untuk premis penjagaan warga emas.
  - (b) Entiti Y akan membina dan akan terus memiliki premis tersebut. Entiti Y juga akan bertanggungjawab untuk penyelenggaraan berterusan premis itu. Entiti Y tidak boleh menjual premis tersebut tanpa terlebih dahulu menawarkan hak untuk membeli premis kepada entiti X. Entiti Y berhak mendapat 100% daripada apa-apa laba daripada penjualan terakhir premis tersebut.
  - (c) Perkhidmatan akan disediakan melalui entiti baharu, entiti Z, yang ditubuhkan untuk tujuan ini.
  - (d) Setiap pihak akan membayar 50% daripada belanja untuk mengendalikan perkhidmatan.
  - (e) Sebarang keuntungan daripada penyediaan perkhidmatan penjagaan warga emas akan dikongsi sama rata antara entiti X dan entiti Y.
  - (f) Entiti X akan bertanggungjawab untuk menguruskan kakitangan dan sebarang liabiliti yang timbul daripada tuntutan ketidakpuasan hati peribadi dan isu-isu kesihatan dan keselamatan.
  - (g) Entiti Y akan bertanggungjawab untuk liabiliti bagi memperbaiki sebarang kecacatan dalam premis atau perubahan kepada premis yang diperlukan untuk memenuhi kod kesihatan dan keselamatan serta perubahan dalam kod tersebut.

### **Analisis Variasi**

- CI19. Walaupun perkhidmatan disediakan melalui pembawa berasingan, entiti X dan entiti Y tetap memiliki aset yang digunakan untuk menyediakan perkhidmatan. Pengaturan bersama ini merupakan operasi bersama.
- CI20. Entiti X dan entiti Y mengiktiraf dalam penyata kewangan mereka aset dan liabiliti masing-masing. Mereka juga mengiktiraf bahagian hasil dan belanja yang terhasil daripada penyediaan perkhidmatan penjagaan warga emas melalui entiti Z.

#### Contoh 4 – Pembuatan dan Pengedaran Produk Secara Bersama

- CI21. Entiti A dan entiti B (pihak-pihak terlibat) telah menyediakan perjanjian strategik dan operasi (perjanjian rangka kerja) yang mereka telah bersetuju dengan terma-terma iaitu mereka akan menjalankan pembuatan dan pengedaran secara bersama suatu produk (produk P) di pasaran yang berbeza.
- CI22. Pihak-pihak terlibat telah bersetuju untuk melaksanakan aktiviti pembuatan dan pengedaran dengan mewujudkan pengaturannya bersama, seperti yang dijelaskan di bawah:
- (a) Aktiviti pembuatan: pihak-pihak terlibat telah bersetuju untuk melaksanakan aktiviti pembuatan melalui pengaturannya bersama (pengaturannya pembuatan). Pengaturannya pembuatan tersebut distrukturkan dalam suatu pembawa berasingan (entiti M) yang bentuk sahnya menyebabkan entiti M dipertimbangkan dalam haknya yang tersendiri (iaitu, aset dan obligasi yang dipegang dalam entiti M merupakan aset dan obligasi entiti M dan bukannya aset dan obligasi pihak-pihak terlibat). Menurut perjanjian rangka kerja, pihak-pihak terlibat telah memberi komitmen untuk membeli keseluruhan pengeluaran produk P yang dihasilkan oleh pengaturannya pembuatan mengikut kepentingan pemilikan mereka dalam entiti M. Pihak-pihak terlibat kemudiannya menjual produk P kepada pengaturannya lain, yang dikawal bersama oleh dua pihak itu sendiri, yang telah diwujudkan secara eksklusif untuk pengedaran produk P seperti yang dijelaskan di bawah. Perjanjian rangka kerja atau pengaturannya mengikat antara A dan B yang mengendalikan aktiviti pembuatan tiada menetapkan bahawa pihak-pihak terlibat mempunyai hak ke atas aset, dan obligasi terhadap liabiliti, yang berkaitan dengan aktiviti pembuatan.
  - (b) Aktiviti pengedaran: pihak-pihak terlibat telah bersetuju untuk melaksanakan aktiviti pengedaran melalui pengaturannya bersama (pengaturannya pengedaran). Pihak-pihak terlibat telah menstrukturkan pengaturannya pengedaran tersebut distrukturkan dalam suatu pembawa berasingan (entiti D) yang bentuk sahnya menyebabkan entiti D dipertimbangkan dalam haknya yang tersendiri (iaitu, aset dan liabiliti yang dipegang dalam entiti D merupakan aset dan liabiliti entiti D dan bukannya aset dan liabiliti pihak-pihak terlibat). Menurut perjanjian rangka kerja, pengaturannya pengedaran memesan keperluannya untuk produk P daripada pihak-pihak terlibat menurut keperluan pasaran yang berbeza yang pengaturannya pengedaran tersebut menjual produk tersebut. Perjanjian rangka kerja atau pengaturannya mengikat antara A dan B yang mengendalikan aktiviti pengedaran tiada menetapkan bahawa pihak-pihak terlibat mempunyai hak ke atas aset, dan obligasi terhadap liabiliti, yang berkaitan dengan aktiviti pengedaran.
- CI23. Selain itu, perjanjian rangka kerja menetapkan:
- (a) Pengaturannya pembuatan akan menghasilkan produk P bagi memenuhi keperluan untuk produk P yang pengaturannya pengedaran telah ditetapkan ke atas pihak-pihak terlibat;
  - (b) Terma-terma komersial yang berkaitan dengan penjualan produk P oleh pengaturannya pembuatan kepada pihak-pihak terlibat. Pengaturannya pembuatan akan menjual produk P kepada pihak-pihak terlibat pada harga yang dipersetujui oleh A dan B yang meliputi semua kos pengeluaran yang ditanggung. Selepas itu, pihak-pihak terlibat menjual produk tersebut kepada pengaturannya pengedaran pada harga yang dipersetujui oleh A dan B.

- (c) Sebarang kekurangan tunai yang mungkin ditanggung oleh pengatur pembuatan akan dibiayai oleh pihak-pihak terlibat menurut kepentingan pemilikan mereka dalam entiti M.

### Analisis

- CI24. Perjanjian rangka kerja yang menetapkan terma-terma supaya pihak A dan B melaksanakan pembuatan dan pengedaran produk P. Aktiviti-aktiviti ini dilaksanakan melalui pengatur bersama yang tujuannya sama ada pembuatan atau pengedaran produk P.
- CI25. Pihak-pihak terlibat melaksanakan pengatur pembuatan melalui entiti M yang bentuk sahnya memberikan pemisahan antara pihak-pihak terlibat dan entiti tersebut. Selain itu, perjanjian rangka kerja atau pengatur mengikat yang mengendalikan aktiviti pembuatan tiada menetapkan bahawa pihak-pihak terlibat mempunyai hak ke atas aset, dan obligasi terhadap liabiliti, yang berkaitan dengan aktiviti pembuatan. Bagaimanapun, apabila mempertimbangkan fakta dan keadaan berikut, pihak-pihak terlibat telah merumuskan bahawa pengatur pembuatan tersebut ialah operasi bersama:
- (a) Pihak-pihak terlibat telah memberi komitmen untuk membeli keseluruhan produk P yang dihasilkan oleh pengatur pembuatan. Kesannya, A dan B mempunyai hak ke atas sebahagian besar daripada semua potensi perkhidmatan atau manfaat ekonomi aset pengatur pembuatan.
  - (b) Pengatur pembuatan menghasilkan produk P untuk memenuhi keperluan kuantiti dan kualiti pihak-pihak terlibat supaya mereka boleh memenuhi permintaan untuk produk P daripada pengatur pengedaran. Kebergantungan eksklusif pada pengatur pembuatan kepada pihak-pihak terlibat untuk penjana aliran tunai dan pihak-pihak terlibat memberi komitmen untuk menyediakan dana apabila pengatur pembuatan menanggung sebarang kekurangan tunai yang menunjukkan bahawa pihak-pihak terlibat mempunyai obligasi terhadap liabiliti daripada pengatur pembuatan, kerana liabiliti tersebut akan diselesaikan melalui pembelian produk P atau melalui penyediaan dana secara langsung oleh pihak-pihak terlibat.
- CI26. Pihak-pihak terlibat melaksanakan aktiviti pengedaran melalui entiti D, yang bentuk sahnya memberikan pemisahan antara pihak-pihak terlibat dan entiti tersebut. Selain itu, perjanjian rangka kerja atau pengatur mengikat yang mengendalikan aktiviti pengedaran tiada menetapkan bahawa pihak-pihak terlibat mempunyai hak ke atas aset, dan obligasi terhadap liabiliti, yang berkaitan dengan aktiviti pengedaran.
- CI27. Tiada fakta dan keadaan lain yang menunjukkan bahawa pihak-pihak terlibat mempunyai hak ke atas sebahagian besar daripada semua potensi perkhidmatan atau manfaat ekonomi aset yang berkaitan dengan pengatur pengedaran atau pihak-pihak terlibat mempunyai obligasi terhadap liabiliti yang berkaitan dengan pengatur tersebut. Pengatur pengedaran ini merupakan usaha sama.
- CI28. A dan B mengiktiraf dalam penyata kewangan mereka bahagian aset masing-masing (contohnya, hartanah, loji dan peralatan, tunai) dan bahagian mereka daripada sebarang liabiliti yang terhasil daripada pengatur pembuatan (contohnya, akaun belum bayar kepada pihak ketiga) berdasarkan kepentingan pemilikan mereka dalam entiti M. Setiap pihak juga mengiktiraf bahagian belanjanya yang terhasil daripada pembuatan produk P yang

ditanggung oleh pengaturan pembuatan dan bahagian hasilnya yang berkaitan dengan penjualan produk P kepada pengaturan pengedaran.

- CI29. Pihak-pihak terlibat mengiktiraf hak mereka ke atas aset bersih daripada pengaturan pengedaran sebagai pelaburan dan mengakaunkan pelaburan tersebut menggunakan kaedah ekuiti.

### **Variasi**

- CI30. Diandaikan bahawa pihak-pihak terlibat bersetuju bahawa pengaturan pembuatan yang dijelaskan di atas bertanggungjawab bukan sahaja untuk pembuatan produk P, tetapi juga untuk pengedarannya kepada pelanggan pihak ketiga.
- CI31. Pihak-pihak terlibat juga bersetuju untuk mewujudkan suatu pengaturan pengedaran seperti yang dijelaskan di atas untuk mengedarkan produk P secara eksklusif untuk membantu dalam meluaskan pengedaran produk P dalam pasaran spesifik tambahan.
- CI32. Pengaturan pembuatan juga menjual produk P secara langsung kepada pengaturan pengedaran. Tiada perkadaran tetap pengeluaran pengaturan pembuatan komited untuk dibeli oleh, atau untuk dikhaskan kepada, pengaturan pengedaran.

### **Analisis Variasi**

- CI33. Variasi tersebut tidak menjejaskan sama ada bentuk sah pembawa berasingan yang mana aktiviti pembuatan dilaksanakan mahupun terma-terma mengikat yang berkaitan dengan hak pihak-pihak terlibat ke atas aset, dan obligasi mereka terhadap liabiliti, yang berkaitan dengan aktiviti pembuatan. Bagaimanapun, variasi tersebut menyebabkan pengaturan pembuatan menjadi pengaturan dibiayai sendiri kerana pengaturan tersebut dapat menjalankan aktiviti perdagangan bagi pihaknya sendiri, mengedarkan produk P kepada pelanggan pihak ketiga dan, menyebabkan, menanggung risiko permintaan, inventori dan kredit. Walaupun pengaturan pembuatan mungkin juga menjual produk P kepada pengaturan pengedaran, dalam senario ini pengaturan pembuatan tidak bergantung kepada pihak-pihak terlibat untuk melaksanakan aktivitinya secara berterusan. Dalam kes ini, pengaturan pembuatan ini merupakan usaha sama.
- CI34. Variasi tersebut tidak memberi kesan ke atas klasifikasi pengaturan pengedaran sebagai usaha sama.
- CI35. Pihak-pihak terlibat mengiktiraf hak mereka ke atas aset bersih pengaturan pembuatan dan hak mereka ke atas aset bersih pengaturan pengedaran sebagai pelaburan dan mengakaunkan mereka menggunakan kaedah ekuiti.

### **Contoh 5 –Hospital Dikendalikan Secara Bersama**

- CI36. Hospital A, adalah hospital milik konsortium MAIN, dan hospital B, adalah hospital milik swasta, (pihak-pihak terlibat) bersetuju untuk menggabungkan aktiviti kemudahan dan jagaan kesihatan serta perubatan dengan mewujudkan satu pembawa berasingan (hospital C). Kedua-dua pihak mengharapkan pengaturan tersebut untuk memberikan manfaat kepada

mereka dengan cara yang berbeza. Hospital A percaya bahawa pengaturannya tersebut membolehkannya untuk mencapai pelan strategik bagi meningkatkan perkhidmatan perubatan yang berkualiti dan mampu milik. Hospital B berharap pengaturannya tersebut dapat mengekalkan kedudukan dan reputasinya sebagai hospital kebajikan dan meluaskan kumpulan pelanggannya.

- CI37. Ciri utama bentuk sah hospital C menyebabkan pembawa berasingan dipertimbangkan dalam haknya yang tersendiri (iaitu, aset dan liabiliti yang dipegang dalam pembawa berasingan merupakan aset dan liabiliti pembawa berasingan tersebut dan bukannya aset dan liabiliti pihak-pihak terlibat). Hospital A dan hospital B masing-masing mempunyai 40 peratus kepentingan pemilikan dalam hospital C, dengan baki 20 peratus disenaraikan dan dipegang oleh pihak-pihak lain. Perjanjian antara hospital A dan hospital B mewujudkan kawalan bersama terhadap aktiviti hospital C.
- CI38. Selain itu, hospital A dan hospital B membuat suatu perjanjian tidak boleh batal walaupun dalam pertikaian, kedua-dua hospital bersetuju untuk menyediakan dana yang diperlukan pada jumlah yang sama dan, jika perlu, secara bersama dan berasingan, memastikan bahawa hospital C mematuhi perundangan dan peraturan kemudahan dan perkhidmatan jagaan kesihatan yang terpakai, dan memenuhi sebarang komitmen yang dibuat kepada pihak berkuasa kesihatan. Komitmen ini mewakili andaian iaitu setiap pihak menyediakan 50 peratus daripada sebarang dana yang diperlukan bagi memastikan hospital C mematuhi perundangan dan peraturan kemudahan dan perkhidmatan jagaan kesihatan.

### **Analisis**

- CI39. Pengaturan bersama dilaksanakan melalui pembawa berasingan yang bentuk sahnya memberikan pemisahan antara pihak-pihak terlibat dan pembawa berasingan. Terma-terma pengaturan mengikat tidak menetapkan bahawa pihak-pihak terlibat mempunyai hak ke atas aset, atau obligasi terhadap liabiliti, hospital C, tetapi terma tersebut menetapkan bahawa pihak-pihak terlibat mempunyai hak ke atas aset bersih hospital C. Komitmen oleh pihak-pihak terlibat untuk memberi sokongan jika hospital C tidak dapat mematuhi perundangan dan peraturan kemudahan dan perkhidmatan jagaan kesihatan tidak dengan sendirinya menjadi penentu bahawa pihak-pihak terlibat mempunyai obligasi terhadap liabiliti hospital C. Tiada fakta dan keadaan lain yang menunjukkan bahawa pihak-pihak terlibat mempunyai hak ke atas sebahagian besar daripada manfaat ekonomi aset hospital C dan bahawa pihak-pihak terlibat mempunyai obligasi terhadap liabiliti hospital C. Pengaturan bersama ini merupakan usaha sama.
- CI40. Kedua-dua hospital A dan B mengiktiraf hak mereka ke atas aset bersih hospital C sebagai pelaburan dan mengakaunkan pelaburan tersebut menggunakan kaedah ekuiti.