



**KERAJAAN MALAYSIA**

**Piawaian Perakaunan Sektor Awam Malaysia**  
*(Malaysian Public Sector Accounting Standards)*

**MPSAS 23**

Hasil daripada Urus Niaga Bukan Pertukaran  
(Cukai dan Pindahan)

Mac 2013

**MPSAS 23 – HASIL DARIPADA URUS NIAGA BUKAN  
PERTUKARAN (CUKAI DAN PINDAHAN)**

**Pengiktirafan**

Piawaian Perakaunan Sektor Awam Malaysia (MPSAS) adalah berasaskan Piawaian Perakaunan Sektor Awam Antarabangsa (IPSAS) 23 *Hasil daripada Urus Niaga Bukan Pertukaran (Cukai dan Pindahan)* daripada *Buku Panduan Penyataan Perakaunan Sektor Awam Antarabangsa* Lembaga Piawaian Perakaunan Sektor Awam Antarabangsa, yang diterbitkan oleh Persekutuan Akauntan Antarabangsa (IFAC) pada April 2011 dan digunakan dengan kebenaran IFAC.

*Buku Panduan Penyataan Perakaunan Sektor Awam Antarabangsa* © 2011 oleh Persekutuan Akauntan Antarabangsa (IFAC). Hak cipta terpelihara.

Disediakan oleh :

Jabatan Akauntan Negara Malaysia

No. 1, Persiaran Perdana

Kompleks Kementerian Kewangan

Presint 2, Pusat Pentadbiran Kerajaan Persekutuan

62594 Putrajaya

Tel : 03-88821000

Faks : 03-88821765

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

**MPSAS 23 – HASIL DARIPADA URUS NIAGA BUKAN  
PERTUKARAN (CUKAI DAN PINDAHAN)**

**KANDUNGAN**

---

	Perenggan
Objektif .....	1
Skop.....	2-6
Takrif.....	7-28
Urus Niaga Bukan Pertukaran .....	8-11
Hasil.....	12-13
Ketetapan.....	14-16
Syarat ke atas Aset yang Dipindah .....	17-18
Sekatan ke atas Aset yang dipindah.....	19
Inti Pati Melangkaui Bentuk .....	20-25
Cukai.....	26-28
Analisis Aliran Masuk Awal Sumber daripada Urus Niaga Bukan Pertukaran.....	29
Pengiktirafan Aset.....	30-43
Kawalan Aset .....	32-33
Peristiwa Lampau .....	34
Kemungkinan Aliran Masuk Sumber.....	35
Aset Luar Jangka.....	36
Sumbangan daripada Pemilik.....	37-38
Komponen Pertukaran dan Bukan Pertukaran bagi sesuatu Urus Niaga .....	39-41
Pengukuran Aset pada Pengiktirafan Awal.....	42-43
Pengiktirafan Hasil daripada Urus Niaga Bukan Pertukaran .....	44-47
Pengukuran Hasil daripada Urus Niaga Bukan Pertukaran .....	48-49
Obligasi Kini Diiktiraf sebagai Liabiliti.....	50-58
Obligasi Kini.....	51-54
Syarat ke atas Aset yang Dipindah.....	55-56
Pengukuran Liabiliti pada Pengiktirafan Awal.....	57-58
Cukai.....	59-75
Peristiwa Boleh Cukai .....	65
Terimaan Pendahuluan Cukai.....	66
Pengukuran Aset yang Diperoleh daripada Urus Niaga Pencukaian .....	67-70
Belanja Dibayar melalui Sistem Cukai dan Perbelanjaan Cukai .....	71-75
Pindahan.....	76-105B
Pengukuran Aset yang Dipindah.. ..	83

---

**MPSAS 23 – Hasil daripada Urus Niaga Bukan Pertukaran  
(Cukai dan Pindahan)**

---

Pelepasan Hutang dan Pengambilalihan Liabiliti.....	84-87
Denda.....	88-89
Pusaka.....	90-92
Hadiah dan Derma, termasuk Pemberian dalam Bentuk Barang .....	93-97
Pemberian Dalam Bentuk Perkhidmatan.....	98-103
Ikrar.....	104
Terimaan Pendahuluan Pindahan .....	105
Pinjaman konsesi .....	105A-105B
Pendedahan.....	106-115
Peruntukan Peralihan .....	116-123
Tarikh Kuat kuasa .....	124-125
Panduan Pelaksanaan	
Perbandingan dengan IPSAS 23	

---

**MPSAS 23 – Hasil daripada Urus Niaga Bukan Pertukaran  
(Cukai dan Pindahan)**

---

Piawaian Perakaunan Sektor Awam Malaysia (MPSAS) 23, *Hasil daripada Urus Niaga Bukan Pertukaran (Cukai dan Pindahan)*, dinyatakan dalam perenggan 1-125. Semua perenggan mempunyai kuasa yang setara. MPSAS 23 seharusnya dibaca dalam konteks objektifnya dan *Prakata kepada Piawaian Perakaunan Sektor Awam Malaysia*. MPSAS 3, *Dasar Perakaunan, Perubahan dalam Anggaran Perakaunan dan Kesilapan*, menyediakan asas untuk memilih dan menerapkan dasar perakaunan apabila tiada panduan yang jelas.

## **Objektif**

1. Objektif Piawaian ini adalah bagi menetapkan keperluan untuk pelaporan kewangan tentang hasil yang diperoleh daripada urus niaga bukan pertukaran, selain urus niaga bukan pertukaran yang mewujudkan penggabungan entiti. Piawaian ini membincangkan isu-isu yang perlu dipertimbangkan dalam mengiktiraf dan mengukur hasil daripada urus niaga bukan pertukaran, termasuk mengenal pasti sumbangan daripada pemilik.

## **Skop**

2. **Sesuatu entiti yang menyediakan dan membentangkan penyata kewangan mengikut asas perakaunan akrual hendaklah mengguna pakai Piawaian ini dalam pengiraan hasil yang diperoleh daripada urus niaga bukan pertukaran. Piawaian ini tidak terpakai kepada penggabungan entiti yang merupakan urus niaga bukan pertukaran.**
3. **Piawaian ini terpakai kepada semua entiti sektor awam selain Perusahaan Perniagaan Kerajaan (*Government Business Enterprise, GBE*).**
4. Prakata kepada Piawaian Perakaunan Sektor Awam Malaysia yang dikeluarkan oleh Jabatan Akauntan Negara menjelaskan bahawa GBE menggunakan piawaian perakaunan diluluskan yang dikeluarkan oleh Lembaga Piawaian Perakaunan Malaysia (MASB). GBE ditakrifkan dalam MPSAS 1, *Pembentangan Penyata Kewangan*.
5. Piawaian ini memberikan tumpuan kepada hasil yang diperoleh daripada urus niaga bukan pertukaran. Hasil yang diperoleh daripada urus niaga pertukaran dinyatakan dalam MPSAS 9, *Hasil daripada Urus Niaga Pertukaran*. Walaupun hasil yang diterima oleh entiti sektor awam diperoleh daripada kedua-dua urus niaga pertukaran dan bukan pertukaran, majoriti hasil bagi kerajaan dan entiti sektor awam lain lazimnya diperoleh daripada urus niaga bukan pertukaran, contohnya:
  - (a) Cukai; dan
  - (b) Pindahan (sama ada tunai atau bukan tunai), termasuk geran, pelepasan hutang, denda, pusaka, hadiah, derma, pemberian dalam bentuk barang dan perkhidmatan, serta bahagian luar pasaran bagi pinjaman konsesi yang diterima.
6. Kerajaan boleh menyusun semula sektor awam, menggabungkan sesetengah entiti sektor awam, dan membahagikan entiti yang lain kepada dua atau lebih entiti berasingan. Penggabungan entiti berlaku apabila dua atau lebih entiti pelaporan digabungkan bagi membentuk satu entiti pelaporan. 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. Jabatan Akauntan Negara tidak membincangkan penggabungan entiti, dan mengeluarkannya daripada skop Piawaian ini. Oleh itu, Piawaian ini tidak menetapkan sama ada penggabungan entiti, yang merupakan urus niaga bukan pertukaran, akan mendatangkan hasil atau tidak.

## Takrif

7. Istilah berikut digunakan dalam Piawaian ini dengan maksud yang dinyatakan:

Syarat ke atas aset yang dipindah ialah ketetapan yang menyatakan bahawa manfaat ekonomi masa depan atau potensi perkhidmatan yang terkandung dalam aset hendaklah digunakan oleh penerima seperti yang ditentukan atau manfaat ekonomi masa depan atau potensi perkhidmatan itu mesti dipulangkan kepada pemindah.

Kawalan aset timbul apabila entiti boleh menggunakan atau mendapat manfaat dengan cara yang lain daripada aset itu dalam usaha mencapai objektifnya, dan boleh menghalang atau mengawal akses pihak lain kepada manfaat itu.

Belanja dibayar melalui sistem cukai ialah amaun yang tersedia untuk benefisiari tanpa mengira sama ada mereka membayar cukai atau tidak.

Denda ialah manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan yang diterima atau belum terima oleh entiti sektor awam, seperti yang diputuskan oleh Mahkamah atau badan penguatkuasaan undang-undang lain, akibat pelanggaran undang-undang atau peraturan.

Sekatan ke atas aset yang dipindah ialah ketetapan yang menghadkan atau menetapkan tujuan penggunaan aset yang dipindah, tetapi tidak menetapkan bahawa manfaat ekonomi masa depan atau potensi perkhidmatan perlu dipulangkan kepada pemindah jika tidak digunakan seperti yang ditetapkan.

Ketetapan ke atas aset yang dipindah ialah syarat dalam undang-undang atau peraturan, atau kontrak yang dikenakan ke atas penggunaan aset yang dipindah oleh entiti luar kepada entiti pelaporan.

Perbelanjaan cukai ialah peruntukan pilihan dalam undang-undang cukai yang memberi kepada pembayar cukai tertentu konsesi yang tidak tersedia untuk yang lain.

Peristiwa boleh cukai ialah peristiwa yang ditetapkan oleh kerajaan, undang-undang, atau pihak berkuasa lain akan dikenakan cukai.

Cukai ialah manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan yang wajib dibayar atau mesti dibayar kepada entiti sektor awam, menurut undang-undang dan/atau peraturan, yang diwujudkan untuk mendatangkan hasil kepada kerajaan. Cukai tidak termasuk denda atau penalti lain yang dikenakan kerana pelanggaran undang-undang.

Pindahan ialah aliran masuk manfaat ekonomi masa depan atau potensi perkhidmatan daripada urus niaga bukan pertukaran, selain cukai.

Istilah yang ditakrifkan dalam MPSAS lain digunakan juga dalam Piawaian ini dengan maksud yang sama seperti dalam Piawaian berkenaan, dan dihasilkan semula dalam *Glosari Istilah yang Ditakrif* yang diterbitkan secara berasingan.

## **Urus Niaga Bukan Pertukaran**

8. Dalam sesetengah urus niaga, memang jelas terdapat pertukaran nilai yang hampir setara. Urus niaga ini ialah urus niaga pertukaran dan dinyatakan dalam MPSAS yang lain.
9. Dalam urus niaga lain, sesuatu entiti akan menerima sumber tanpa memberikan apa-apa ganjaran atau menyediakan ganjaran yang nominal dengan segera sebagai balasan. Ini jelas adalah urus niaga bukan pertukaran dan dinyatakan dalam Piawaian ini. Sebagai contoh, pembayar cukai membayar cukai kerana undang-undang cukai memberikan mandat bagi pembayaran cukai tersebut. Walaupun kerajaan yang mengenakan cukai akan menyediakan pelbagai perkhidmatan awam untuk pembayar cukai, namun tindakan itu bukanlah sebagai ganjaran kepada pembayaran cukai tersebut.
10. Terdapat satu lagi kumpulan urus niaga bukan pertukaran apabila entiti boleh menyediakan sedikit ganjaran dengan segera sebagai balasan kepada sumber yang diterima, tetapi ganjaran itu tidak menghampiri nilai saksama sumber yang diterima itu. Dalam kes seperti ini, entiti itu menentukan sama ada terdapat gabungan urus niaga pertukaran dan bukan pertukaran, yang setiap komponennya diiktiraf berasingan. Sebagai contoh, suatu entiti menerima RM 6 juta pendanaan daripada agensi pembangunan pelbagai hala. Perjanjian menetapkan bahawa entiti itu mesti membayar balik RM 5 juta daripada pendanaan yang diterima dalam tempoh 10 tahun, pada kadar faedah 5% ketika kadar pasaran untuk pinjaman yang serupa adalah sebanyak 11%. Entiti itu sebenarnya menerima geran berjumlah RM 1 juta (RM 6 juta yang diterima tolak RM 5 juta yang akan dibayar balik) dan mengikat pinjaman konsesi berjumlah RM 5 juta pada kadar faedah 6% kurang daripada kadar faedah pasaran untuk pinjaman yang serupa. Geran yang diterima berjumlah RM 1 juta itu, serta bahagian luar pasaran daripada bayaran faedah berdasarkan perjanjian itu, ialah urus niaga bukan pertukaran. Modal berkontrak dan bayaran faedah dalam tempoh pinjaman ialah urus niaga pertukaran.
11. Terdapat juga urus niaga lain yang tidak jelas sama ada ia urus niaga pertukaran atau bukan pertukaran. Dalam kes ini, penelitian inti pati urus niaga akan menentukan sama ada urus niaga itu ialah urus niaga pertukaran atau bukan pertukaran. Sebagai contoh, jualan barang lazimnya diklasifikasikan sebagai suatu urus niaga pertukaran. Walau bagaimanapun, jika urus niaga itu dijalankan pada harga subsidi, iaitu, pada harga yang tidak menghampiri nilai saksama barang yang dijual, urus niaga itu termasuk dalam takrif urus niaga bukan pertukaran. Bagi menentukan sama ada inti pati suatu urus niaga itu adalah inti pati urus niaga 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 urus niaga itu ialah urus niaga bukan pertukaran.

## **Hasil**

12. Hasil terdiri daripada aliran masuk kasar manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan yang diterima dan belum terima oleh entiti pelaporan, yang menunjukkan peningkatan dalam aset/ekuiti bersih, selain peningkatan yang berkaitan dengan sumbangan daripada pemilik. Amaun yang dikutip oleh agen kepada kerajaan, organisasi kerajaan yang lain atau pihak ketiga lain tidak akan menyebabkan peningkatan aset bersih atau hasil agen itu kerana entiti agen tidak



## **MPSAS 23 – Hasil daripada Urus Niaga Bukan Pertukaran (Cukai dan Pindahan)**

---

dapat mengawal penggunaan, atau mendapat manfaat daripada aset terkumpul dalam usaha mencapai objektifnya.

13. Jika entiti menanggung kos berhubung dengan hasil yang diperoleh daripada urus niaga bukan pertukaran, hasil itu ialah aliran masuk kasar manfaat ekonomi masa depan atau potensi perkhidmatan, dan apa-apa aliran keluar sumber diiktiraf sebagai kos urus niaga. Contohnya, jika entiti pelaporan dikehendaki membayar kos penghantaran dan pemasangan berhubung dengan pemindahan suatu item loji daripada entiti lain 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 MPSAS 17, *Hartanah, Loji dan Peralatan*.

### **Ketetapan**

14. Aset boleh dipindahkan dengan jangkaan dan/atau pemahaman bahawa aset itu akan digunakan dengan cara tertentu dan, oleh itu, entiti penerima akan bertindak atau melaksanakannya dengan cara tertentu. Jika undang-undang, peraturan, atau kontrak dengan pihak luaran, mengenakan syarat kepada penerima tentang penggunaan aset yang dipindah tersebut, syarat ini ialah ketetapan, seperti yang ditakrifkan dalam Piawaian ini. Ciri utama ketetapan, seperti yang ditakrifkan dalam Piawaian ini, ialah entiti tidak boleh mengenakan ketetapan ke atas entiti itu sendiri, sama ada secara langsung atau melalui entiti yang dikawalinya.
15. Ketetapan berkaitan dengan aset yang dipindah boleh menjadi syarat atau sekatan. Walaupun syarat dan sekatan boleh menghendaki entiti menggunakan atau mengguna habis manfaat ekonomi masa depan atau potensi perkhidmatan yang terkandung dalam sesuatu aset bagi tujuan tertentu (obligasi pelaksanaan) semasa pengiktirafan awal, hanya syarat sahaja yang menghendaki manfaat ekonomi masa depan atau potensi perkhidmatan dipulangkan semula kepada pemindah sekiranya berlaku kemungkiran ketetapan (obligasi pemulangan).
16. Ketetapan dikuat kuasa melalui proses perundangan dan pentadbiran. Jika sesuatu terma undang-undang atau peraturan atau kontrak lain tidak dapat dikuatkuasakan, ia bukan ketetapan seperti yang ditakrifkan dalam Piawaian ini. Obligasi konstruktif tidak timbul daripada ketetapan. MPSAS 19, *Peruntukan, Liabiliti Luar Jangka dan Aset Luar Jangka*, mewujudkan keperluan bagi pengiktirafan dan pengukuran obligasi konstruktif.

### **Syarat ke atas Aset yang Dipindah**

17. Syarat ke atas aset yang dipindah (selepas ini dirujuk sebagai syarat) menghendaki entiti sama ada mengguna habis manfaat ekonomi masa depan atau potensi perkhidmatan aset tersebut seperti yang dinyatakan, atau memulangkan manfaat ekonomi masa depan atau potensi perkhidmatan kepada pemindah sekiranya berlaku kemungkiran syarat. Oleh itu, penerima menanggung obligasi kini untuk memindahkan manfaat ekonomi masa depan atau potensi perkhidmatan kepada pihak ketiga apabila ia mula memperoleh kawalan ke atas aset yang tertakluk kepada sesuatu syarat. Hal ini berlaku kerana penerima tidak dapat mengelakkan aliran keluar sumber, memandangkan ia dikehendaki mengguna habis manfaat ekonomi masa depan atau potensi perkhidmatan yang terkandung di dalam aset yang dipindah semasa penghantaran barang atau perkhidmatan tertentu kepada pihak ketiga, atau sebaliknya memulangkan manfaat ekonomi masa depan atau potensi perkhidmatan kepada pemindah. Oleh

itu, apabila penerima mula mengiktiraf aset yang tertakluk kepada sesuatu syarat, penerima juga menanggung liabiliti.

18. Bagi memudahkan pentadbiran, aset yang dipindah, atau manfaat ekonomi masa depan atau potensi perkhidmatan yang lain, boleh dipulangkan dengan cara menolak amaun yang akan dipulangkan daripada aset lain yang perlu dipindahkan bagi tujuan lain. Entiti pelaporan masih perlu mengiktiraf amaun kasar dalam penyata kewangannya, iaitu, entiti itu akan mengiktiraf pengurangan aset dan liabiliti bagi pemulangan aset itu di bawah terma bagi syarat yang dimungkiri, dan akan menunjukkan pengiktirafan aset, liabiliti dan/atau hasil bagi pindahan baharu.

### **Sekatan ke atas Aset yang Dipindah**

19. Sekatan ke atas aset yang dipindah (selepas ini dirujuk sebagai sekatan) tidak termasuk keperluan bahawa aset yang dipindah itu, atau manfaat ekonomi masa depan dan potensi perkhidmatan yang lain, hendaklah dipulangkan kepada pemindah jika aset itu tidak digunakan seperti yang ditentukan. Oleh itu, pemerolehan kawalan ke atas sesuatu aset yang tertakluk kepada sesuatu sekatan tidak mengenakan obligasi kini ke atas penerima untuk memindahkan manfaat ekonomi masa depan atau potensi perkhidmatan kepada pihak ketiga ketika kawalan ke atas aset itu mula diperolehi. Jika seseorang penerima didapati melanggar sesuatu sekatan, pemindah atau pihak yang lain boleh membuat pilihan sama ada untuk menuntut denda daripada penerima, sebagai contoh, dengan membawa perkara itu ke mahkamah atau tribunal, atau melalui proses tadbir seperti arahan daripada seorang menteri kerajaan atau lain-lain pihak berkuasa, atau sebaliknya. Tindakan sedemikian boleh menyebabkan entiti itu diarahkan supaya mematuhi sekatan itu atau berdepan dengan denda sivil atau jenayah kerana mengingkari mahkamah, tribunal atau pihak berkuasa yang lain. Denda sedemikian bukan dikenakan akibat pemerolehan aset itu, tetapi akibat melanggar sekatan itu.

### **Inti pati melangkaui Bentuk**

20. Dalam menentukan sama ada satu ketetapan itu satu syarat atau sekatan, adalah perlu untuk mempertimbangkan inti pati bagi syarat ketetapan itu dan bukan hanya bentuknya. Sebagai contoh, dengan hanya spesifikasi yang menyatakan bahawa sesuatu aset yang dipindah perlu digunakan dalam menyediakan barang dan perkhidmatan kepada pihak ketiga atau dipulangkan kepada pemindah, dengan sendirinya, tidak memadai untuk menyebabkan liabiliti apabila entiti itu memperoleh kawalan ke atas aset tersebut.
21. Dalam menentukan sama ada satu ketetapan itu satu syarat atau sekatan, sesuatu entiti perlu mempertimbangkan sama ada keperluan untuk memulangkan aset itu atau manfaat ekonomi masa depan dan potensi perkhidmatan yang lain boleh dikuatkuasakan dan akan dikuatkuasakan oleh pemindah. Jika pemindah tidak dapat menguatkuasakan sesuatu keperluan untuk memulangkan aset itu atau manfaat ekonomi masa depan dan potensi perkhidmatan yang lain, ketetapan itu gagal memenuhi takrif sesuatu syarat dan akan dianggap sebagai satu sekatan. Jika pengalaman lampau dengan pemindah menunjukkan yang pemindah tidak pernah menguatkuasakan keperluan untuk memulangkan aset yang dipindah itu atau manfaat ekonomi masa depan dan potensi perkhidmatan yang lain apabila berlakunya pelanggaran syarat, maka entiti penerima itu boleh membuat kesimpulan bahawa ketetapan itu mempunyai bentuk tetapi tidak inti pati sesuatu syarat, dan adalah dengan itu, satu sekatan. Jika entiti itu tiada pengalaman dengan pemindah, atau belum pernah sebelum ini melanggar ketetapan yang akan

**MPSAS 23 – Hasil daripada Urus Niaga Bukan Pertukaran  
(Cukai dan Pindahan)**

---

membuatkan pemindah memutuskan sama ada menguatkuasakan pemulangan aset itu atau manfaat ekonomi masa depan dan potensi perkhidmatan yang lain, dan ia tiada bukti yang bertentangan, ia akan membuat andaian bahawa pemindah akan menguatkuasakan ketetapan tersebut dan oleh itu, ketetapan tersebut memenuhi takrif sesuatu syarat.

22. Takrif sesuatu syarat mengenakan obligasi pelaksanaan ke atas entiti penerima – iaitu, penerima dikehendaki menggunakan manfaat ekonomi masa depan atau potensi perkhidmatan yang terkandung di dalam aset yang dipindah seperti yang dinyatakan, atau memulangkan aset itu atau manfaat ekonomi masa depan atau potensi perkhidmatan yang lain kepada pemindah. Bagi memenuhi takrif sesuatu syarat, obligasi pelaksanaan itu hendaklah berdasarkan inti pati dan bukan hanya berdasarkan bentuk, dan perlu sebagai akibat syarat itu sendiri. Syarat dalam perjanjian pemindahan yang memerlukan entiti tersebut mengambil tindakan yang ia tidak mempunyai alternatif mungkin menyebabkan entiti itu membuat kesimpulan bahawa terma itu dari segi inti pati bukanlah satu syarat ataupun satu sekatan kerana, di dalam kes sebegini, syarat pemindahan itu sendiri tidak mengenakan obligasi pelaksanaan ke atas sesuatu entiti penerima.
23. Bagi memenuhi kriteria untuk pengiktirafan sebagai liabiliti, perlu ada kemungkinan aliran keluar sumber, dan pencapaian terhadap syarat tersebut adalah perlu dan boleh ditaksir. Oleh itu, sesuatu syarat perlu menentukan perkara sedemikian seperti ciri atau bilangan barang dan perkhidmatan yang diberikan atau ciri aset yang diperoleh adalah bersesuaian dan, jika relevan, tempoh pencapaian itu berlaku. Selain itu, pencapaian perlu diawasi secara berterusan oleh atau bagi pihak pemindah terutamanya jika sesuatu ketetapan membenarkan pemulangan mengikut kadar yang sama dengan nilai aset itu jika entiti tersebut mencapai sebahagian daripada keperluan syarat tersebut, dan obligasi pemulangan itu dikuatkuasakan jika kegagalan pencapaian yang ketara berlaku pada masa lampau.
24. Dalam sesetengah kes, sesuatu aset boleh dipindahkan tertakluk kepada ketetapan bahawa ia akan dipulangkan kepada pemindah jika sesuatu peristiwa tertentu pada masa depan tidak berlaku. Hal ini boleh terjadi jika, sebagai contoh, sebuah kerajaan nasional menyediakan dana kepada sesuatu entiti kerajaan wilayah tertakluk kepada ketetapan bahawa entiti tersebut menyediakan sumbangan yang sepadan. Dalam kes sedemikian, obligasi pemulangan tidak timbul sehingga suatu masa bila dijangkakan ketetapan tersebut akan dimungkiri, dan satu liabiliti tidak diiktiraf sehingga kriteria pengiktirafan itu telah dipenuhi.
25. Walau bagaimanapun, penerima perlu mempertimbangkan sama ada pindahan ini mempunyai ciri penerimaan pendahuluan. Dalam Piawai ini, penerimaan pendahuluan merujuk kepada sumber yang diterima sebelum peristiwa boleh cukai atau satu pengaturan pemindahan menjadi terikat. Penerimaan pendahuluan mewujudkan suatu aset dan obligasi kini kerana pengaturan pemindahan itu belum lagi menjadi terikat. Jika pemindahan sedemikian mempunyai ciri sesuatu urus niaga pertukaran, ia akan dikendalikan selaras dengan MPSAS 9.

## **Cukai**

26. Cukai ialah sumber utama hasil bagi kebanyakan kerajaan dan entiti sektor awam yang lain. Cukai ditakrif dalam perenggan 7 sebagai manfaat ekonomi wajib dibayar atau belum bayar kepada entiti sektor awam, berdasarkan undang-undang dan peraturan, yang diwujudkan untuk menyediakan hasil kepada kerajaan, tidak termasuk denda atau penalti lain yang dikenakan kerana melanggar undang-undang atau peraturan. Pindahan tidak wajib kepada kerajaan atau

## **MPSAS 23 – Hasil daripada Urus Niaga Bukan Pertukaran (Cukai dan Pindahan)**

---

entiti sektor awam seperti derma dan pembayaran fi adalah bukanlah cukai, walaupun ia mungkin dihasilkan daripada urus niaga bukan pertukaran. Sesebuah kerajaan, dibawah bidang kuasanya dengan menggunakan kuasa berdaulatnya mengenakan cukai ke atas individu dan entiti lain yang dikenali sebagai pembayar cukai.

27. Undang-undang dan peraturan cukai boleh berbeza daripada satu bidang kuasa ke bidang kuasa yang lain, namun mempunyai beberapa ciri yang sama. Undang-undang dan peraturan cukai :
- (a) mewujudkan hak sesuatu kerajaan untuk memungut cukai;
  - (b) mengenal pasti dasar sesuatu cukai itu dikira; dan
  - (c) mewujudkan prosedur bagi mentadbir cukai, iaitu, prosedur untuk pengiraan cukai belum diterima dan memastikan pembayaran diterima.

Undang-undang dan peraturan cukai selalunya menghendaki pembayar cukai untuk memfailkan penyata berkala dengan agensi kerajaan yang mentadbir sesuatu cukai tertentu. Pembayar cukai umumnya menyediakan butiran dan bukti tahap aktiviti yang dikenakan cukai, dan mengira amaun cukai belum terima oleh kerajaan . Aturan bagi penerimaan cukai adalah pelbagai tetapi biasanya disusun untuk memastikan bahawa kerajaan menerima pembayaran dengan tetap tanpa mengambil tindakan undang-undang. Undang-undang cukai biasanya dikuatkuasakan dengan ketat dan selalunya mengenakan penalti yang keras ke atas individu atau entiti lain yang melanggar undang-undang.

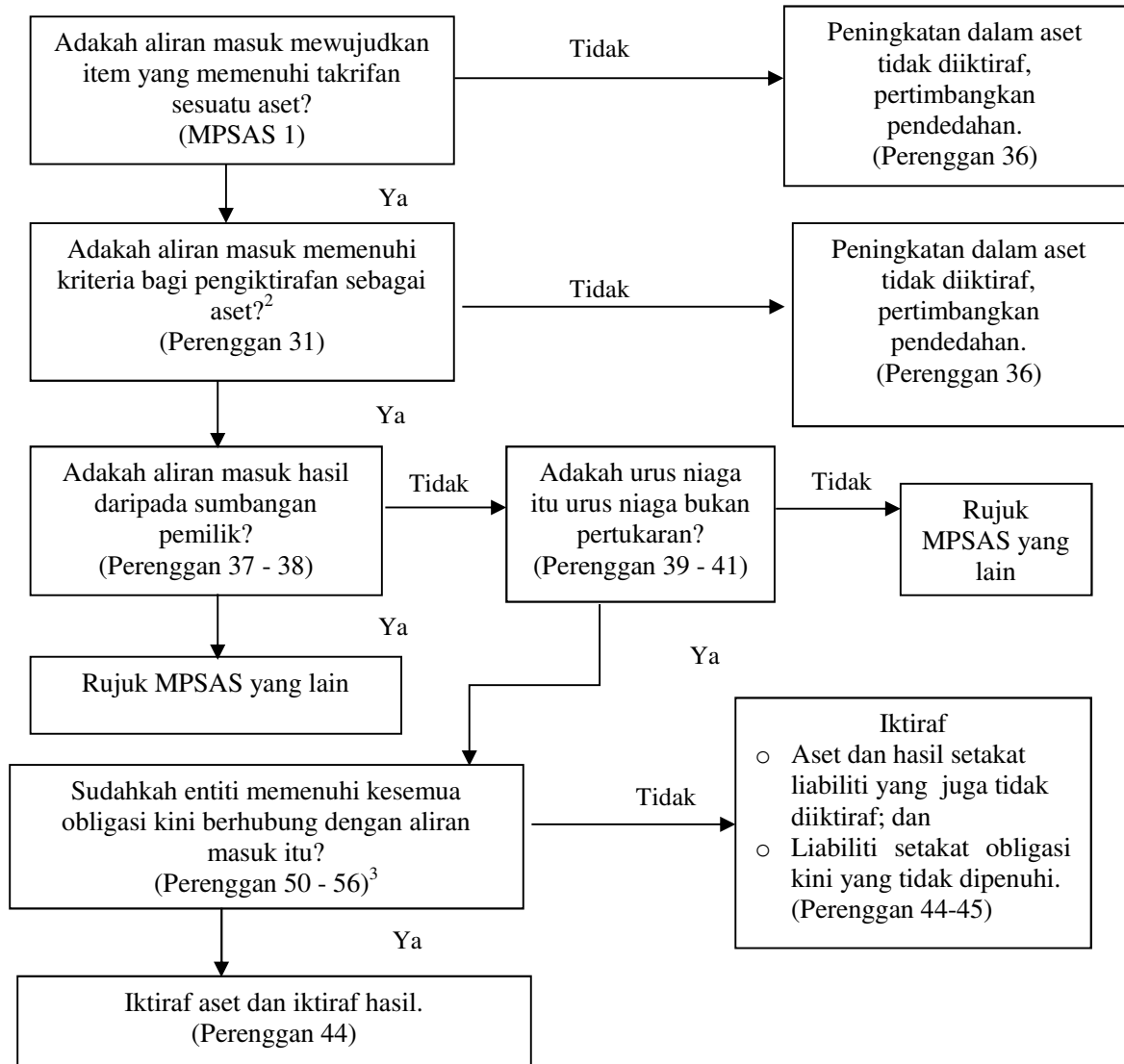
28. Terimaan pendahuluan, iaitu amaun yang diterima dahulu daripada peristiwa boleh cukai, boleh juga wujud dalam hal cukai.

### **Analisis Aliran Masuk Awal Sumber daripada Urus Niaga Bukan Pertukaran**

29. Sesuatu entiti akan mengiktiraf aset yang wujud daripada urus niaga bukan pertukaran apabila ia memperoleh kawalan ke atas sumber yang memenuhi takrif sesuatu aset dan kriteria pengiktirafan. Dalam sesetengah keadaan, umpamanya apabila pemiutang melepaskan sesuatu liabiliti, pengurangan amaun bawaan liabiliti yang telah diiktiraf sebelum ini boleh berlaku. Dalam kes sedemikian, entiti tersebut mengurangkan amaun bawaan liabiliti itu dan sebaliknya tidak mengiktiraf aset itu. Dalam sesetengah kes, pemerolehan kawalan ke atas aset mungkin mengandungi obligasi bagi entiti mengiktiraf aset itu sebagai liabiliti. Sumbangan daripada pemilik tidak mewujudkan hasil, oleh itu setiap jenis urus niaga dianalisis, dan apa-apa sumbangan daripada pemilik diambil kira secara berasingan. Selaras dengan pendekatan yang dinyatakan dalam piawaian ini, entiti akan menganalisis urus niaga bukan pertukaran bagi menentukan elemen dalam penyata kewangan untuk tujuan umum yang akan diiktiraf akibat urus niaga tersebut. Carta aliran di halaman berikut menjelaskan proses analitis yang dilakukan oleh sesuatu entiti apabila wujud aliran masuk sumber bagi menentukan kewujudan hasil. Piawaian ini mengikut struktur carta aliran tersebut. Keperluan untuk pengolahan urus niaga dinyatakan di perenggan 30-115.

**MPSAS 23 – Hasil daripada Urus Niaga Bukan Pertukaran  
(Cukai dan Pindahan)**

**Ilustrasi Analisis Aliran Masuk Awal Sumber<sup>1</sup>**



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

<sup>1</sup> Carta aliran ini hanyalah sebagai ilustrasi; ia tidak menggantikan Piawaian ini. Ia disediakan sebagai panduan bagi mentafsirkan Piawaian ini.

## **Pengiktirafan Aset**

30. Aset ditakrifkan dalam MPSAS 1 sebagai sumber yang dikawal oleh entiti akibat peristiwa lampau dan daripadanya manfaat ekonomi masa depan atau potensi perkhidmatan dijangka mengalir ke dalam entiti.
31. **Aliran masuk sumber daripada urus niaga bukan pertukaran, selain pemberian dalam bentuk perkhidmatan, yang memenuhi takrif sesuatu aset akan diiktiraf sebagai aset apabila, dan hanya apabila:**
  - (a) **Ada kemungkinan manfaat ekonomi masa depan atau potensi perkhidmatan yang berkaitan dengan aset tersebut akan mengalir ke dalam entiti;**
  - (b) **Nilai saksama aset dapat diukur dengan munasabah.**

## **Kawalan Aset**

32. Kebolehan menghalang atau mengawal akses oleh pihak lain kepada manfaat sesuatu aset adalah elemen kawalan yang penting bagi membezakan di antara aset entiti dengan aset barang awam yang boleh diakses dan dimanfaatkan oleh semua entiti. Dalam sektor awam, kerajaan melaksanakan peranan kawal selia ke atas aktiviti tertentu, contohnya, institusi kewangan atau kumpulan wang pencen. Peranan kawal selia ini tidak semestinya membawa maksud yang item terkawal tersebut memenuhi takrif sesuatu aset kerajaan, atau memenuhi kriteria bagi pengiktirafan aset dalam penyata kewangan tujuan umum kerajaan yang mengawal aset tersebut. Mengikut perenggan 98, entiti boleh, tetapi tidak dikehendaki, mengiktiraf pemberian dalam bentuk perkhidmatan.
33. Pengumuman tentang hasrat untuk memindahkan sumber kepada entiti sektor awam tidak dengan sendirinya memadai bagi membuktikan sumber itu dikawal oleh penerima. Sebagai contoh, jika sebuah sekolah awam musnah disebabkan kebakaran hutan dan kerajaan 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 pemindahan diperlukan sebelum sumber boleh dipindahkan, entiti penerima tidak akan mengenal pasti sumber sebagai dikawal sehingga suatu masa apabila perjanjian itu menjadi terikat, kerana entiti penerima tidak boleh menghalang atau mengawal akses pemindah terhadap sumber. Dalam kebanyakan kejadian, entiti perlu mewujudkan penguatkuasaan kawalannya ke atas sumber sebelum ia boleh mengiktiraf sesuatu aset. Jika sesuatu entiti tidak mempunyai tuntutan yang boleh dikuatkuasakan ke atas sumber, entiti itu tidak boleh menghalang atau mengawal akses pemindah kepada sumber tersebut.

## **Peristiwa Lampau**

34. Pada kebiasaannya entiti sektor awam memperoleh aset daripada kerajaan, entiti lain termasuk pembayar cukai, atau membeli atau membuatnya. Oleh itu, peristiwa lampau yang mewujudkan kawalan ke atas sesuatu aset berkemungkinan merupakan pembelian, peristiwa boleh cukai atau pemindahan. Urus niaga atau peristiwa yang dijangka berlaku pada masa depan tidaklah dengan sendirinya mewujudkan aset – justeru sebagai contoh, hasrat untuk mengenakan cukai bukanlah suatu peristiwa lampau yang mewujudkan aset dalam bentuk tuntutan terhadap pembayar cukai.

### **Kemungkinan Aliran Masuk Sumber**

35. Aliran masuk sumber mungkin berlaku jika aliran masuk itu berkemungkinan besar akan terjadi. Penentuan asas ini berdasarkan kepada pengalaman lampau aliran masuk sumber dan jangkaan yang serupa berhubung pembayar cukai atau pemindah sesuatu entiti tersebut. Sebagai contoh, jika:

- (a) kerajaan bersetuju untuk memindahkan dana kepada entiti sektor awam (entiti pelaporan);
- (b) perjanjian itu adalah terikat; dan
- (c) kerajaan mempunyai sejarah pemindahan sumber yang dipersetujui;

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

### **Aset Luar Jangka**

36. Sesuatu Item yang mempunyai ciri-ciri penting sesuatu aset, tetapi gagal memenuhi kriteria pengiktirafan, boleh mewajarkan pendedahan dalam nota sebagai aset luar jangka (lihat MPSAS 19).

### **Sumbangan daripada Pemilik**

37. Sumbangan daripada pemilik ditakrif dalam MPSAS 1. Untuk melayakkan sesuatu urus niaga sebagai sumbangan daripada pemilik, ia perlu memenuhi ciri-ciri yang dikenal pasti dalam takrifnya. Dalam menentukan sama ada sesuatu urus niaga memenuhi takrif sumbangan daripada pemilik, inti pati lebih dipertimbangkan daripada bentuk urus niaga itu. Perenggan 38 menunjukkan pelbagai bentuk sumbangan daripada pemilik yang mungkin berlaku. Walaubagaimanapun, jika inti pati sesuatu urus niaga tersebut adalah jelas bahawa ia merupakan suatu pinjaman 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 urus niaga bermaksud sebagai sumbangan daripada pemilik, tetapi ia menetapkan entiti pelaporan akan membayar pengagihan tetap kepada pemindah, beserta pulangan ke atas pelaburan pemindah pada suatu masa hadapan yang dinyatakan, urus niaga tersebut adalah lebih bercirikan pinjaman. Bagi pengaturan berkontrak, sesuatu entiti perlu juga mempertimbangkan panduan dalam MPSAS 28, *Instrumen Kewangan: Pembentangan* apabila membezakan liabiliti daripada sumbangan daripada pemilik.

38. Sumbangan daripada pemilik boleh dibuktikan, contohnya melalui:

- (a) Satu penetapan rasmi tentang sesuatu pindahan (atau satu kelas pindahan) oleh penyumbang atau entiti yang mengawal penyumbang tersebut yang membentuk sebahagian daripada sumbangan aset/ekuiti bersih penerima, sama ada sebelum sumbangan dibuat atau pada masa sumbangan dibuat;

**MPSAS 23 – Hasil daripada Urus Niaga Bukan Pertukaran  
(Cukai dan Pindahan)**

---

- (b) Satu perjanjian rasmi, berhubung dengan sumbangan itu, yang mewujudkan atau menambahkan kepentingan kewangan sedia ada dalam aset/ekuiti bersih penerima yang boleh dijual, dipindah atau ditebus; atau
- (c) Pengeluaran instrumen ekuiti yang boleh dijual, dipindah atau ditebus berhubung dengan sumbangan itu.

**Komponen Pertukaran dan Bukan Pertukaran bagi sesuatu Urus Niaga**

- 39. Perenggan 40 dan 41 di bawah menunjukkan situasi sesuatu entiti memperoleh kawalan ke atas sumber yang mengandungi manfaat ekonomi masa depan atau potensi perkhidmatan selain sumbangan daripada pemilik.
- 40. Perenggan 7 mentakrifkan urus niaga pertukaran dan bukan pertukaran dan perenggan 10 menyatakan bahawa satu urus niaga boleh mengandungi dua komponen, iaitu komponen pertukaran dan komponen bukan pertukaran.
- 41. Jika sesuatu aset diperoleh melalui urus niaga yang mengandungi komponen pertukaran dan komponen bukan pertukaran, sesuatu entiti mengiktiraf komponen pertukaran selaras dengan prinsip dan keperluan MPSAS lain. Bagi komponen bukan pertukaran diiktiraf selaras dengan prinsip dan keperluan Piawaian ini. Pertimbangan profesional digunakan dalam menentukan sama ada sesuatu urus niaga mempunyai komponen pertukaran dan komponen bukan pertukaran. Jika tidak boleh untuk membezakan komponen pertukaran dan komponen bukan pertukaran secara berasingan, urus niaga itu dianggap sebagai urus niaga bukan pertukaran.

**Pengukuran Aset pada Pengiktirafan Awal**

- 42. **Sesuatu aset yang diperoleh melalui urus niaga bukan pertukaran hendaklah pada awalnya diukur pada nilai saksama pada tarikh pemerolehan.**
- 43. Selaras dengan MPSAS 12, *Inventori*, MPSAS 16, *Hartanah Pelaburan*, dan MPSAS 17, *Hartanah, Loji dan Peralatan*, aset yang diperoleh melalui urus niaga bukan pertukaran diukur pada nilai saksamanya pada tarikh pemerolehan.

**Pengiktirafan Hasil daripada Urus Niaga Bukan Pertukaran**

- 44. **Aliran masuk sumber daripada urus niaga bukan pertukaran yang diiktiraf sebagai aset hendaklah diiktiraf sebagai hasil, kecuali setakat liabiliti yang juga diiktiraf berkenaan dengan aliran masuk yang sama.**
- 45. **Di samping memenuhi obligasi kini yang diiktiraf sebagai liabiliti berkenaan dengan aliran masuk sumber daripada urus niaga bukan pertukaran yang diiktiraf sebagai aset, entiti hendaklah mengurangkan amaun bawaan liabiliti yang diiktiraf itu dan mengiktiraf amaun hasil yang sama dengan pengurangan itu.**
- 46. Apabila entiti mengiktiraf suatu pertambahan aset bersih berpunca daripada urus niaga bukan pertukaran, ia mengiktiraf hasil. Jika ia sudah mengiktiraf liabiliti berkenaan dengan aliran masuk sumber yang diperoleh daripada urus niaga bukan pertukaran, apabila liabiliti itu kemudiannya dikurangkan kerana peristiwa boleh cukai berlaku atau syarat dipenuhi, ia



**MPSAS 23 – Hasil daripada Urus Niaga Bukan Pertukaran  
(Cukai dan Pindahan)**

---

mengiktiraf hasil. Jika suatu aliran masuk sumber memenuhi takrif sumbangan daripada pemilik, ia tidak diiktiraf sebagai liabiliti atau hasil.

47. Penentuan masa bagi pengiktirafan hasil adalah berdasarkan sifat syarat dan penyelesaiannya. Sebagai contoh, jika suatu syarat menetapkan bahawa entiti hendaklah menyediakan barang atau perkhidmatan kepada pihak ketiga, atau memulangkan dana yang tidak digunakan kepada pemindah, hasil diiktiraf apabila barang atau perkhidmatan disediakan.

### **Pengukuran Hasil daripada Urus Niaga Bukan Pertukaran**

48. **Hasil daripada urus niaga bukan pertukaran hendaklah diukur pada amaun pertambahan aset bersih yang diiktiraf oleh entiti.**
49. Apabila sesuatu entiti mengiktiraf aset yang terhasil daripada urus niaga bukan pertukaran, ia juga mengiktiraf hasil setara dengan amaun aset yang diukur menurut perenggan 42, melainkan ia juga dikehendaki mengiktiraf liabiliti. Jika sesuatu liabiliti perlu diiktiraf, ia akan diukur menurut keperluan di perenggan 57, dan amaun pertambahan aset bersih, jika ada, akan diiktiraf sebagai hasil. Apabila liabiliti kemudiannya dikurangkan, berikutan peristiwa boleh cukai, atau suatu syarat dipenuhi, amaun pengurangan liabiliti akan diiktiraf sebagai hasil.

### **Obligasi Kini Diiktiraf sebagai Liabiliti**

50. **Obligasi kini berpunca daripada urus niaga bukan pertukaran yang memenuhi takrif liabiliti akan diiktiraf sebagai liabiliti apabila dan hanya apabila :**
- (a) **ada kemungkinan aliran keluar sumber yang mengandungi manfaat ekonomi masa depan atau potensi perkhidmatan akan diperlukan bagi menyelesaikan obligasi tersebut; dan**
  - (b) **anggaran yang munasabah dapat dibuat bagi amaun obligasi.**

### **Obligasi Kini**

51. Obligasi kini ialah kewajipan untuk bertindak atau melaksanakan mengikut cara tertentu, dan boleh menimbulkan liabiliti berhubung dengan apa-apa urus niaga bukan pertukaran. Obligasi kini boleh dikenakan melalui ketetapan dalam undang-undang atau peraturan atau kontrak yang mewujudkan sesuatu asas pindahan. Ia juga mungkin wujud daripada persekitaran operasi normal, seperti pengiktirafan penerimaan pendahuluan.
52. Dalam kebanyakan hal, cukai dikenakan dan aset dipindahkan kepada entiti sektor awam dalam urus niaga bukan pertukaran menurut undang-undang, peraturan atau kontrak lain yang mengenakan ketetapan yang menghendaki aset tersebut digunakan untuk tujuan tertentu. Contohnya:
- (a) Cukai, yang penggunaannya terhad oleh undang-undang atau peraturan kepada tujuan yang dinyatakan;
  - (b) Pindahan diwujudkan oleh kontrak yang termasuk syarat:

**MPSAS 23 – Hasil daripada Urus Niaga Bukan Pertukaran  
(Cukai dan Pindahan)**

---

- (i) Daripada kerajaan nasional, wilayah, kerajaan negeri atau tempatan;
  - (ii) Daripada kerajaan negeri/ wilayah kepada kerajaan tempatan;
  - (iii) Daripada kerajaan kepada entiti sektor awam lain;
  - (iv) Kepada agensi kerajaan yang ditubuhkan oleh undang-undang dan peraturan untuk melaksanakan fungsi tertentu dengan pengendalian berautonomi, seperti pihak berkuasa statutori atau lembaga atau pihak berkuasa daerah; dan
  - (v) Daripada agensi penderma kepada kerajaan atau entiti sektor awam lain.
53. Dalam keadaan operasi biasa, entiti pelaporan boleh menerima sumber sebelum peristiwa boleh cukai berlaku. Dalam keadaan sebegini, amaun sesuatu liabiliti yang setara dengan amaun penerimaan pendahuluan diiktiraf sehingga peristiwa boleh cukai berlaku.
54. Jika entiti pelaporan menerima sumber sebelum kewujudan pengaturann pemindahan yang mengikat, ia mengiktiraf liabiliti untuk penerimaan pendahuluan sehingga pada suatu masa pengaturann itu menjadi terikat.

#### **Syarat ke atas Aset yang Dipindah**

55. **Syarat ke atas aset yang dipindah menimbulkan obligasi kini pada pengiktirafan awal yang akan diiktiraf menurut perenggan 50.**
56. Ketetapan ditakrifkan dalam perenggan 7. Perenggan 14-25 memberikan panduan untuk memastikan sama ada suatu ketetapan ialah syarat atau sekatan. Entiti menganalisis apa-apa dan kesemua ketetapan yang bersangkutan dengan aliran masuk sumber untuk memastikan sama ada ketetapan tersebut mengenakan syarat atau sekatan.

#### **Pengukuran Liabiliti pada Pengiktirafan Awal**

57. **Amaun yang diiktiraf sebagai liabiliti hendaklah anggaran terbaik amaun yang diperlukan untuk menyelesaikan obligasi kini pada tarikh pelaporan.**
58. Anggaran tersebut hendaklah mengambil kira risiko dan ketidakpastian sesuatu peristiwa yang boleh menyebabkan liabiliti itu diiktiraf. Jika nilai masa wang adalah material, liabiliti akan diukur pada nilai kini amaun yang dijangka diperlukan untuk menyelesaikan obligasi tersebut. Keperluan ini adalah menurut prinsip yang terdapat dalam MPSAS 19.

#### **Cukai**

59. **Sesuatu entiti hendaklah mengiktiraf sesuatu aset yang berkaitan dengan cukai apabila berlakunya peristiwa boleh cukai dan kriteria pengiktirafan aset dipenuhi.**
60. Sumber yang diperoleh daripada cukai memenuhi takrif aset apabila entiti mengawal sumber yang terhasil daripada peristiwa lampau (peristiwa boleh cukai) dan menjangka akan menerima manfaat ekonomi masa depan atau potensi perkhidmatan daripada sumber tersebut. Sumber yang diperoleh daripada cukai memenuhi kriteria pengiktirafan sebagai suatu aset apabila kemungkinan aliran masuk sumber akan berlaku dan nilai saksamanya boleh diukur dengan

**MPSAS 23 – Hasil daripada Urus Niaga Bukan Pertukaran  
(Cukai dan Pindahan)**

---

pasti. Darjah kebarangkalian aliran masuk sumber ditentukan berdasarkan bukti yang terdapat pada masa pengiktirafan awal, termasuk, tetapi tidak terhad kepada, pendedahan peristiwa boleh cukai oleh pembayar cukai.

61. Hasil pencukaian diperoleh hanya untuk kerajaan yang mengenakan cukai, dan bukan untuk entiti lain. Contohnya, jika kerajaan nasional mengenakan cukai yang dikutip oleh agensi pencukaiannya, aset dan hasil terakru kepada kerajaan, bukan kepada agensi pencukaian tersebut. Seterusnya, jika kerajaan nasional mengenakan cukai jualan, semua hasil kutipan cukai tersebut disalurkan kepada kerajaan negeri, melalui peruntukan berterusan, kerajaan nasional mengiktiraf aset dan hasil bagi cukai tersebut, dan penurunan aset dan belanja bagi pindahan kepada kerajaan negeri. Kerajaan negeri akan mengiktiraf aset dan hasil bagi pindahan tersebut. Jika sesuatu entiti tunggal mengutip cukai bagi pihak beberapa entiti lain, ia bertindak sebagai agen bagi kesemua entiti tersebut. Contohnya, jika agensi pencukaian negeri mengutip cukai pendapatan untuk kerajaan negeri dan beberapa kerajaan tempatan, ia tidak mengiktiraf hasil cukai yang dikutip – sebaliknya, kerajaan yang mengenakan cukai itu akan mengiktiraf aset dan hasil berkaitan cukai tersebut.
62. Cukai tidak memenuhi takrif sumbangan daripada pemilik, kerana pembayaran cukai tidak memberi hak kepada pembayar cukai untuk menerima :
- (a) Pengagihan manfaat ekonomi masa depan atau potensi perkhidmatan oleh entiti semasa hayatnya, atau
  - (b) Pengagihan apa-apa lebihan aset berbanding liabiliti sekiranya kerajaan digulung.

Pembayaran cukai juga tidak memberikan pembayar cukai hak pemilikan dalam kerajaan yang boleh dijual, ditukar, dipindah, atau ditebus.

63. Cukai memenuhi takrif urus niaga bukan pertukaran kerana pembayar cukai memindahkan sumber kepada kerajaan, tanpa menerima nilai hampir setara sebagai pertukaran secara langsung. Walaupun pembayar cukai boleh mendapat manfaat daripada pelbagai polisi sosial yang diwujudkan oleh kerajaan, manfaat ini tidak disediakan secara langsung sebagai ganjaran untuk pembayaran cukai.
64. Seperti yang dinyatakan dalam perenggan 52, sesetengah cukai dikenakan untuk tujuan khusus. Jika kerajaan dikehendaki mengiktiraf liabiliti berkaitan dengan apa-apa syarat berhubung aset yang diiktiraf berikutan cukai dikenakan untuk tujuan khusus, ia tidak mengiktiraf hasil sehingga syarat tersebut dipenuhi dan liabiliti dikurangkan. Walau bagaimanapun, dalam kebanyakan kes, cukai yang dikenakan untuk tujuan khusus tidak dianggap akan mewujudkan liabiliti, kerana tujuan khusus tersebut membawa maksud sekatan dan bukannya syarat.

### **Peristiwa Boleh Cukai**

65. Jenis cukai yang serupa dikenakan dalam pelbagai bidang kuasa. Entiti pelaporan menganalisis undang-undang pencukaaian dalam bidang kuasanya sendiri untuk menentukan peristiwa boleh cukai bagi pelbagai cukai yang dikenakan. Melainkan dinyatakan sebaliknya dalam undang-undang dan peraturan, adalah berkemungkinan bahawa peristiwa boleh cukai bagi:
- (a) Cukai pendapatan ialah perolehan pendapatan boleh cukai sepanjang tempoh pencukaaian oleh pembayar cukai;
  - (b) Cukai nilai tambah ialah pelaksanaan aktiviti boleh cukai sepanjang tempoh pencukaaian oleh pembayar cukai;
  - (c) Cukai barang dan perkhidmatan ialah belian atau jualan barang dan perkhidmatan boleh cukai sepanjang tempoh pencukaaian;
  - (d) Duti kastam ialah pergerakan barang atau perkhidmatan boleh duti melepasi sempadan kastam;
  - (e) Duti kematian ialah kematian seseorang yang memiliki hartanah boleh cukai; dan
  - (f) Cukai hartanah adalah cukai yang melepasi tarikh ia dikenakan, atau tempoh cukai tersebut dikenakan, sekiranya dikenakan secara berkala.

### **Terimaan Pendahuluan Cukai**

66. Selaras dengan takrif aset, liabiliti, dan keperluan dalam perenggan 59, sumber cukai yang diterima sebelum berlakunya peristiwa boleh cukai diiktiraf sebagai aset dan liabiliti (terimaan pendahuluan), kerana :
- (a) Peristiwa yang melayakkan entiti kepada cukai tersebut belum lagi berlaku; dan
  - (b) Kriteria bagi pengiktirafan hasil pencukaaian belum lagi dipenuhi (lihat perenggan 59), walaupun entiti itu telah pun menerima aliran masuk sumber.

Terimaan pendahuluan berkaitan cukai pada asasnya tidak berbeza daripada terimaan pendahuluan lain, oleh itu liabiliti diiktiraf sehingga peristiwa boleh cukai itu berlaku. Apabila peristiwa boleh cukai berlaku, liabiliti itu dilunaskan dan hasil diiktiraf.

### **Pengukuran Aset yang Diperoleh daripada Urus Niaga Pencukaaian**

67. Perenggan 42 menghendaki aset yang diperoleh daripada urus niaga pencukaaian diukur pada nilai saksamanya pada tarikh perolehan. Aset yang diperoleh daripada urus niaga pencukaaian diukur pada anggaran terbaik aliran masuk sumber kepada entiti. Entiti pelaporan akan membangunkan dasar perakaunan untuk pengukuran aset yang diperoleh daripada urus niaga pencukaaian yang mematuhi keperluan dalam perenggan 42. Dasar perakaunan untuk menganggarkan aset ini akan mengambil kira kedua-dua kemungkinan iaitu sumber yang diperoleh daripada urus niaga pencukaaian akan mengalir masuk kepada kerajaan, dan nilai saksama aset yang terhasil.

**MPSAS 23 – Hasil daripada Urus Niaga Bukan Pertukaran  
(Cukai dan Pindahan)**

---

68. Jika terdapat perbezaan pemsasaan antara berlakunya peristiwa boleh cukai dengan kutipan cukai, entiti sektor awam boleh mengukur dengan pasti aset yang diperoleh daripada urus niaga pencukaian dengan menggunakan, sebagai contoh, model statistik berdasarkan sejarah pengutipan cukai tertentu tersebut dalam tempoh terdahulu. Model ini termasuk pertimbangan pemsasaan penerimaan tunai daripada pembayar cukai, akuan yang dibuat oleh pembayar cukai, dan hubungan pencukaian belum terima dengan peristiwa lain dalam ekonomi. Model pengukuran juga akan mengambil kira faktor lain seperti:
- (a) Undang-undang cukai yang membenarkan tempoh yang lebih panjang kepada pembayar cukai memfailkan penyata cukai melebihi tempoh dibenarkan bagi kerajaan menerbitkan penyata kewangan untuk tujuan umum;
  - (b) Kegagalan pembayar cukai memfailkan penyata cukai tepat pada masanya;
  - (c) Penilaian aset bukan monetari untuk tujuan taksiran cukai;
  - (d) Kerumitan dalam undang-undang cukai yang menghendaki pelanjutan tempoh taksiran cukai perlu dibayar oleh pembayar cukai tertentu;
  - (e) Potensi kos kewangan dan politik dalam menguatkuasakan undang-undang cukai secara ketat dan pengutipan kesemua cukai yang sah di sisi undang-undang terhutang kepada kerajaan yang melebihi manfaat diterima;
  - (f) Undang-undang cukai membenarkan pembayar cukai menunda pembayaran sesetengah cukai; dan
  - (g) Pelbagai keadaan yang berkaitan dengan cukai dan bidang kuasa tertentu.
69. Pengukuran aset dan hasil yang diperoleh daripada urus niaga pencukaian menggunakan model statistik boleh menyebabkan amaun sebenar aset dan hasil yang diiktiraf berbeza daripada amaun yang ditentukan dalam tempoh pelaporan berikutnya sebagai amaun yang perlu dibayar oleh pembayar cukai dalam tempoh pelaporan semasa. Penyemakan anggaran dibuat menurut MPSAS 3, *Dasar Perakaunan, Perubahan dalam Anggaran Perakaunan dan Kesilapan*.
70. Dalam sesetengah kes, aset yang diperoleh daripada urus niaga pencukaian dan hasil yang berkaitan tidak boleh diukur dengan pasti sehingga suatu masa selepas peristiwa boleh cukai berlaku. Hal ini mungkin terjadi jika asas cukai berubah-ubah dan anggaran yang pasti tidak dapat dibuat. Dalam kebanyakan kes, aset dan hasil boleh diiktiraf dalam tempoh selepas peristiwa boleh cukai berlaku. Walau bagaimanapun, terdapat juga keadaan di mana suatu peristiwa boleh cukai yang menghasilkan aliran masuk sumber yang merangkumi manfaat ekonomi masa depan atau potensi perkhidmatan yang memenuhi takrif aset dan kriteria pengiktirafan sebagai suatu aset berlaku selepas beberapa tempoh pelaporan. Contohnya, dalam menentukan dan mengukur dengan pasti amaun duti kematian yang perlu dibayar bagi harta pusaka si mati yang banyak termasuk beberapa barang antik dan kerja seni berharga akan mengambil masa beberapa tahun kerana memerlukan penilaian oleh pakar. Oleh itu, kriteria pengiktirafan mungkin tidak dapat dipenuhi sehingga pembayaran diterima atau belum terima.

### **Belanja Dibayar melalui Sistem Cukai dan Perbelanjaan Cukai**

71. **Hasil pencukaian perlu ditentukan pada amaun kasar. Ia tidak boleh dikurangkan dengan belanja yang dibayar melalui sistem cukai.**
72. Dalam sesetengah bidang kuasa, kerajaan menggunakan sistem cukai sebagai kaedah mudah pembayaran manfaat kepada pembayar cukai selain menggunakan kaedah pembayaran lain, seperti menulis cek, memasukkan terus amaun tersebut ke dalam akaun bank pembayar cukai, atau menyelesaikan akaun lain bagi pihak pembayar cukai. Contohnya, kerajaan boleh membayar sebahagian premium insurans kesihatan penduduk, untuk menggalakkan pengambilan insurans tersebut, sama ada melalui pengurangan liabiliti cukai individu itu, membuat pembayaran melalui cek, atau melalui pembayaran terus suatu amaun kepada syarikat insurans. Dalam kes ini, amaun itu perlu dibayar tanpa mengira sama ada individu itu membayar cukai. Oleh itu, amaun ini adalah suatu belanja kerajaan dan perlu diiktiraf berasingan dalam penyata prestasi kewangan. Hasil cukai hendaklah ditambah bagi mana-mana amaun belanja tersebut yang dibayar melalui sistem cukai.
73. **Hasil kasar pencukaian tidak boleh ditambah dengan amaun perbelanjaan cukai**
74. Dalam kebanyakan bidang kuasa, kerajaan menggunakan sistem cukai untuk menggalakkan tingkah laku kewangan tertentu dan tidak menggalakkan tingkah laku lain. Sebagai contoh, dalam sesetengah bidang kuasa, pemilik rumah dibenarkan menolak faedah gadaai janji dan cukai hartanah daripada pendapatan kasar mereka apabila mengira pendapatan boleh cukai. Konsesi jenis ini diberikan hanya kepada pembayar cukai. Jika suatu entiti (termasuk orang perseorangan) tidak membayar cukai, ia tidak boleh menikmati konsesi tersebut. Konsesi jenis ini dikenali sebagai perbelanjaan cukai. Perbelanjaan cukai ialah hasil yang dilepaskan, bukannya belanja, dan tidak menghasilkan aliran masuk atau aliran keluar sumber – iaitu, tidak meningkatkan aset, liabiliti, hasil, atau belanja bagi kerajaan yang mengenakan cukai.
75. Perbezaan utama antara belanja yang dibayar melalui sistem cukai dengan perbelanjaan cukai adalah, bagi belanja yang dibayar melalui sistem cukai, amaun belanja tersebut diberikan kepada penerima tanpa mengira sama ada mereka membayar cukai, atau menggunakan mekanisma tertentu untuk membayar cukai. MPSAS 1 melarang mengofset item hasil belanja melainkan dibenarkan oleh piawaian lain. Mengofset hasil cukai dengan belanja yang dibayar melalui sistem cukai tidak dibenarkan.

### **Pindahan**

76. **Tertakluk kepada perenggan 98, entiti hendaklah mengiktiraf aset berkaitan pindahan apabila sumber yang dipindahkan memenuhi takrif dan kriteria pengiktirafan aset.**
77. Pindahan adalah termasuk geran, pelepasan hutang, denda, pusaka, hadiah, derma, serta pemberian dalam bentuk barang dan perkhidmatan. Kesemua item ini mempunyai ciri yang sama, iaitu memindahkan sumber daripada satu entiti kepada entiti yang lain tanpa pertukaran nilai yang setara, dan bukan cukai seperti yang ditakrifkan dalam piawaian ini.
78. Pindahan memenuhi takrif aset apabila entiti mengawal sumber daripada peristiwa lampau (pindahan tersebut), dan menjangka menerima manfaat ekonomi masa depan atau potensi perkhidmatan daripada sumber tersebut. Pindahan memenuhi kriteria pengiktirafan sebagai

**MPSAS 23 – Hasil daripada Urus Niaga Bukan Pertukaran  
(Cukai dan Pindahan)**

---

sesuatu aset apabila ada kemungkinan berlakunya aliran masuk sumber, dan nilai saksamanya dapat diukur dengan pasti. Dalam keadaan tertentu, seperti apabila pemiutang melepaskan liabiliti, pengurangan amaun bawaan bagi liabiliti yang telah diiktiraf sebelum itu boleh berlaku. Dalam kes sebegini, pindahan tersebut tidak iktiraf sebagai aset, sebaliknya amaun bawaan liabiliti akan dikurangkan.

79. Entiti memperoleh kawalan ke atas sumber yang dipindahkan sama ada apabila sumber itu telah dipindahkan kepada entiti, atau entiti itu mempunyai tuntutan yang boleh dikuatkuasakan terhadap pemindah. Banyak pengaturan untuk memindahkan sumber menjadi terikat ke atas semua pihak sebelum pindahan sumber berlaku. Namun, kadang kala sesuatu entiti berjanji untuk memindahkan sumber, tetapi gagal berbuat demikian. Oleh itu, hanya apabila :

(a) suatu tuntutan boleh dikuatkuasakan; dan

(a) Entiti menilai ada kemungkinan aliran masuk sumber akan berlaku, maka aset, liabiliti, dan/atau hasil akan diiktiraf.

Sehingga waktu itu, entiti tidak boleh menghalang atau mengawal akses pihak ketiga ke atas manfaat sumber yang dicadangkan untuk pindahan.

80. Pindahan sumber yang memenuhi takrif sumbangan daripada pemilik tidak akan meningkatkan hasil. Perjanjian :

(a) yang menyatakan bahawa entiti penyedia sumber adalah layak ke atas pengagihan manfaat ekonomi masa depan atau potensi perkhidmatan di sepanjang hayat entiti penerima, atau pengagihan apa-apa lebihan aset ke atas liabiliti sekiranya entiti penerima digulung; atau

(b) yang menyatakan bahawa entiti penyedia sumber memperoleh kepentingan kewangan dalam entiti penerima yang boleh dijual, ditukar, dipindah, atau ditebus,

adalah dari segi inti pati, merupakan satu perjanjian untuk membuat sumbangan daripada pemilik.

81. Pindahan memenuhi takrif urus niaga bukan pertukaran kerana pemindah menyediakan sumber kepada entiti penerima tanpa entiti penerima itu menyediakan nilai hampir setara secara langsung sebagai pertukaran. Sekiranya suatu perjanjian menetapkan bahawa entiti penerima dikehendaki menyediakan nilai hampir setara sebagai pertukaran, perjanjian itu bukanlah suatu perjanjian pindahan, tetapi merupakan kontrak untuk urus niaga pertukaran yang perlu diambil kira dalam MPSAS 9.

82. Entiti perlu menganalisis kesemua ketetapan yang terkandung dalam perjanjian pindahan untuk mengenal pasti sekiranya terdapat liabiliti yang dikenakan apabila menerima sumber yang dipindahkan.

### **Pengukuran Aset yang Dipindah**

83. Seperti yang dikehendaki oleh perenggan 42, aset yang dipindah diukur pada nilai saksama pada tarikh perolehan. Entiti membangunkan dasar perakaunan untuk pengiktirafan dan pengukuran aset yang konsisten dengan MPSAS. Seperti yang dinyatakan sebelum ini,

## **MPSAS 23 – Hasil daripada Urus Niaga Bukan Pertukaran (Cukai dan Pindahan)**

---

inventori, hartanah, loji dan peralatan, atau hartanah pelaburan yang diperoleh melalui urus niaga bukan pertukaran hendaklah diukur pada awalnya pada nilai saksama pada tarikh perolehan, selaras dengan keperluan MPSAS 12, MPSAS 16, dan MPSAS 17. Instrumen kewangan, termasuk tunai dan pindahan belum terima yang memenuhi takrif instrumen kewangan, dan aset lain, juga akan diukur pada nilai saksama pada tarikh perolehan selaras dengan perenggan 42 dan dasar perakaunan yang sewajarnya.

### **Pelepasan Hutang dan Pengambilalihan Liabiliti**

84. Kadang kala pemberi pinjaman akan mengeneipkan hak mereka untuk mengutip hutang daripada entiti sektor awam, dengan membatalkan hutang tersebut. Contohnya, kerajaan nasional boleh membatalkan pinjaman yang dihutang oleh kerajaan tempatan. Dalam keadaan sedemikian, kerajaan tempatan mengiktiraf peningkatan aset bersih kerana liabiliti yang diiktiraf sebelum ini telah dihapuskan.
85. Entiti mengiktiraf hasil berkaitan pelepasan hutang apabila hutang tersebut tidak lagi memenuhi takrif liabiliti atau kriteria pengiktirafan liabiliti, dengan syarat pelepasan hutang tersebut tidak memenuhi takrif sumbangan daripada pemilik.
86. Jika suatu entiti yang mengawal melepaskan hutang entiti milik penuh di bawah kawalannya, atau mengambil alih liabilitinya, urus niaga itu boleh menjadi sumbangan daripada pemilik, seperti yang diterangkan dalam perenggan 37-38.
87. Hasil yang timbul daripada pelepasan hutang diukur pada amaun bawaan hutang yang dilepaskan itu.

### **Denda**

88. Denda ialah manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan yang diterima atau belum terima oleh sesuatu entiti sektor awam, daripada seseorang individu atau entiti lain, seperti yang ditetapkan mahkamah atau badan penguatkuasaan undang-undang lain, akibat pelanggaran keperluan undang-undang atau peraturan oleh individu atau entiti lain itu. Dalam sesetengah bidang kuasa, pegawai penguatkuasa undang-undang boleh mengenakan denda ke atas individu yang dianggap telah melanggar undang-undang. Dalam kes sebegini, individu tersebut biasanya mempunyai pilihan sama ada membayar denda atau hadir ke mahkamah untuk membuat pembelaan. Jika seseorang defendan mencapai persetujuan dengan pihak pendakwa, termasuk membayar penalti daripada dibicarakan di mahkamah, pembayaran tersebut diiktiraf sebagai denda.
89. Denda biasanya menghendaki entiti memindahkan suatu amaun tetap wang tunai kepada kerajaan dan tidak mengenakan apa-apa obligasi ke atas kerajaan yang boleh diiktiraf sebagai liabiliti. Oleh itu, denda diiktiraf sebagai hasil apabila amaun belum terima itu memenuhi takrif aset dan kriteria pengiktirafan aset yang dinyatakan di perenggan 31. Seperti yang dicatatkan di perenggan 12, jika entiti mengutip denda dalam kapasiti sebagai agen, denda tersebut tidak menjadi hasil kepada entiti yang membuat kutipan. Aset yang timbul daripada denda diukur menurut anggaran terbaik aliran masuk sumber ke dalam entiti.



### **Pusaka**

90. Pusaka adalah suatu pindahan yang dibuat menurut peruntukan dalam surat wasiat orang yang meninggal dunia. Kawalan sumber berikutan peristiwa lampau merangkumi manfaat ekonomi masa depan atau potensi perkhidmatan bagi sesuatu pewarisan berlaku apabila entiti tersebut mempunyai tuntutan yang boleh dikuatkuasakan, contohnya semasa kematian pewasiat, atau pemberian probet, bergantung kepada undang-undang bidang kuasa tersebut.
91. Pusaka yang memenuhi takrif aset diiktiraf sebagai aset dan hasil apabila ada kemungkinan manfaat ekonomi masa depan atau potensi perkhidmatan akan mengalir masuk ke dalam entiti, dan nilai saksama aset tersebut boleh diukur dengan pasti. Penentuan kebarangkalian sesuatu aliran masuk manfaat ekonomi masa depan atau potensi perkhidmatan boleh mendatangkan masalah jika suatu tempoh masa di antara kematian pewasiat dengan penerimaan aset oleh entiti. Entiti tersebut perlu menentukan jika harta orang yang meninggal dunia tersebut mencukupi bagi memenuhi kesemua tuntutan ke atasnya, dan memenuhi kehendak pusaka. Jika surat wasiat itu dipertikaikan, hal ini juga akan mempengaruhi kebarangkalian aliran masuk aset ke dalam entiti.
92. Nilai saksama aset yang diwariskan ditentukan dengan cara yang sama seperti hadiah dan derma, yang diterangkan dalam perenggan 97. Dalam bidang kuasa harta simati yang tertakluk kepada pencukaaian, pihak berkuasa cukai mungkin telah menentukan nilai saksama aset yang diwasiatkan kepada entiti, dan nilai ini boleh digunakan oleh entiti. Pusaka diukur pada nilai saksama sumber yang diterima atau belum terima.

### **Hadiah dan Derma, termasuk Pemberian dalam Bentuk Barang**

93. Hadiah dan derma ialah pindahan aset secara sukarela, termasuk wang tunai atau aset monetari lain, pemberian dalam bentuk barang dan pemberian dalam bentuk perkhidmatan yang diberikan oleh satu entiti kepada entiti yang lain, biasanya bebas daripada ketetapan. Pemindah boleh terdiri daripada suatu entiti atau seorang individu. Bagi hadiah dan derma berupa wang tunai atau aset monetari lain, dan pemberian dalam bentuk barang biasanya menjadi terimaan hadiah atau derma kerana ia mewujudkan kawalan ke atas sumber tersebut berikutan peristiwa lampau yang merangkumi manfaat ekonomi masa depan atau potensi perkhidmatan. Pengiktirafan hadiah atau derma bagi sumbangan dalam bentuk perkhidmatan dibincangkan dalam perenggan 98-103 di bawah.
94. Pemberian dalam bentuk barang ialah aset ketara yang dipindahkan kepada sesuatu entiti dalam urus niaga bukan pertukaran, tanpa bayaran, tetapi mungkin tertakluk kepada ketetapan. Bantuan luar yang diberikan oleh organisasi pembangunan pelbagai hala atau dua hala selalunya termasuk komponen pemberian dalam bentuk barang.
95. Hadiah dan derma (selain pemberian dalam bentuk perkhidmatan) diiktiraf sebagai aset dan hasil apabila wujud kemungkinan manfaat ekonomi masa depan atau potensi perkhidmatan akan mengalir masuk ke dalam entiti dan nilai saksama aset tersebut boleh diukur dengan pasti. Bagi hadiah dan derma, pemberian hadiah atau derma tersebut dan pindahan hak milik sah selalunya berlaku serentak; dalam keadaan sedemikian, tiada keraguan bahawa manfaat ekonomi masa depan mengalir masuk ke dalam entiti.

96. Pemberian dalam bentuk barang diiktiraf sebagai aset apabila barang itu diterima, atau terdapat kontrak untuk menerima barang tersebut. Jika pemberian dalam bentuk barang diterima tanpa dikenakan syarat, hasil diiktiraf serta merta. Jika terdapat syarat dikenakan, liabiliti akan diiktiraf, dan apabila syarat yang ditetapkan itu dipenuhi, maka liabiliti tersebut dikurangkan dan hasil diiktiraf.
97. Pada pengiktirafan awal, hadiah dan derma termasuk pemberian dalam bentuk barang, diukur pada nilai saksama pada tarikh pemerolehannya, yang boleh dipastikan dengan merujuk kepada pasaran aktif, atau melalui penaksiran. Penaksiran nilai sesuatu aset biasanya dilakukan oleh seorang ahli profesion penilaian yang memegang kelulusan profesional yang diiktiraf dan relevan. Bagi kebanyakan aset, nilai saksama mudah dipastikan dengan merujuk kepada harga disebut di pasaran yang aktif dan cair. Contohnya, harga pasaran semasa biasanya boleh diperoleh bagi tanah, bangunan bukan khusus, kenderaan bermotor dan pelbagai jenis loji dan peralatan.

### **Pemberian dalam Bentuk Perkhidmatan**

98. **Sesuatu entiti boleh, tetapi tidak dikehendaki, mengiktiraf pemberian dalam bentuk perkhidmatan sebagai hasil dan aset.**
99. Pemberian dalam bentuk perkhidmatan ialah perkhidmatan yang disediakan oleh individu kepada entiti sektor awam dalam bentuk urus niaga bukan pertukaran. Perkhidmatan ini memenuhi takrif aset kerana entiti tersebut mengawal sumber yang menghasilkan manfaat ekonomi masa depan atau potensi perkhidmatan yang dijangka akan mengalir ke dalam entiti. Walau bagaimanapun, apabila aset tersebut diguna serta merta, maka suatu urus niaga nilai setara juga diiktiraf untuk menggambarkan penggunaan pemberian dalam bentuk perkhidmatan tersebut. Contohnya, sebuah sekolah awam yang menerima perkhidmatan sukarela daripada guru bantuan, dan nilai saksamanya boleh diukur dengan pasti, 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 itu.
100. Entiti sektor awam boleh menjadi penerima pemberian dalam bentuk perkhidmatan melalui skim sukarela atau bukan sukarela yang beroperasi untuk kepentingan awam. Contohnya:
- (a) Bantuan teknikal daripada kerajaan atau organisasi antarabangsa lain;
  - (b) Orang yang disabitkan bersalah boleh dikehendaki melaksanakan perkhidmatan komuniti bagi entiti sektor awam;
  - (c) Hospital awam boleh menerima perkhidmatan daripada sukarelawan;
  - (d) Sekolah awam boleh menerima perkhidmatan sukarela daripada ibu bapa sebagai guru bantuan atau sebagai ahli lembaga; dan
  - (e) Kerajaan tempatan boleh menerima perkhidmatan daripada sukarelawan bomba.

101. Sesetengah pemberian dalam bentuk perkhidmatan tidak memenuhi takrif sesuatu aset kerana entiti tidak mempunyai kawalan yang mencukupi ke atas perkhidmatan yang diberi. Dalam keadaan lain, entiti mungkin mempunyai kawalan ke atas pemberian dalam bentuk perkhidmatan, tetapi tidak boleh mengukurnya dengan pasti, dan oleh itu gagal memenuhi kriteria pengiktirafan sebagai aset. Walau bagaimanapun, entiti 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 perenggan 100, entiti boleh membuat kesimpulan bahawa nilai perkhidmatan itu tidak material. Dalam kebanyakan contoh, pemberian dalam bentuk perkhidmatan diberi oleh orang yang kurang atau tidak terlatih, dan pada asasnya berlainan daripada perkhidmatan yang akan diperolehi entiti tersebut jika pemberian dalam bentuk perkhidmatan tersebut tidak diterima.
102. Piawaian ini tidak menghendaki untuk mengiktiraf 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. Perenggan 108, walau bagaimanapun, menggalakkan pendedahan ciri atau jenis pemberian dalam bentuk perkhidmatan yang diterima sepanjang tempoh pelaporan. Seperti semua pendedahan, pendedahan berhubung dengan pemberian dalam bentuk perkhidmatan hanya akan dibuat jika material. Bagi sesetengah entiti sektor awam, perkhidmatan yang diberi oleh sukarelawan tidaklah material dari segi amaun, tetapi boleh menjadi material dari segi jenis.
103. Dalam menghasilkan suatu dasar perakaunan yang membincangkan pengelasan pemberian dalam bentuk perkhidmatan, beberapa faktor perlu dipertimbangkan, termasuk kesan pemberian dalam bentuk perkhidmatan itu ke atas kedudukan kewangan, prestasi dan aliran tunai entiti tersebut. Setakat mana sesuatu entiti itu bergantung kepada kelas pemberian dalam bentuk perkhidmatan untuk mencapai objektifnya boleh mempengaruhi dasar perakaunan yang dibangunkan oleh sesuatu entiti berhubung dengan pengiktirafan aset. Contohnya, sesuatu entiti yang bergantung kepada sesuatu kelas pemberian dalam bentuk perkhidmatan untuk mencapai objektifnya, lebih berkemungkinan akan mengiktiraf pemberian dalam bentuk perkhidmatan yang memenuhi takrif sesuatu aset dan kriteria pengiktirafan. Bagi menentukan sama ada mengiktiraf suatu kelas pemberian dalam bentuk perkhidmatan atau tidak, amalan entiti lain yang beroperasi dalam persekitaran yang sama juga dipertimbangkan.

## **Ikrar**

104. Ikrar adalah suatu janji yang tidak boleh dikuatkuasakan untuk memindahkan aset kepada entiti penerima. Ikrar tidak memenuhi takrif bagi aset, kerana entiti penerima tidak boleh mengawal capaian pemindah kepada manfaat ekonomi masa depan 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, ia diiktiraf sebagai hadiah atau derma, mengikut perenggan 93-97 di atas. Ikrar boleh mewajarkan pendedahan sebagai aset luar jangka menurut keperluan MPSAS 19.

### **Terimaan Pendahuluan Pindahan**

105. Jika sesuatu entiti menerima sumber sebelum suatu pengaturan pemindahan menjadi terikat, sumber tersebut diiktiraf sebagai aset apabila ia memenuhi takrif dan kriteria pengiktirafan aset. Entiti juga akan mengiktiraf liabiliti terimaan pendahuluan jika pengaturan pemindahan itu belum menjadi terikat. Terimaan pendahuluan yang berkaitan dengan pindahan pada asasnya tidaklah berbeza daripada terimaan pendahuluan yang lain, oleh itu liabiliti diiktiraf apabila peristiwa yang menjadikan pengaturan pemindahan itu berlaku dan kesemua syarat lain perjanjian telah dipenuhi. Apabila peristiwa itu berlaku dan kesemua syarat lain perjanjian telah dipenuhi, liabiliti tersebut dilunaskan dan hasil diiktiraf.

### **Pinjaman Konsesi**

105A. Pinjaman konsesi ialah pinjaman yang diterima oleh sesuatu entiti dengan terma yang lebih rendah daripada pasaran. Bahagian pinjaman yang perlu dibayar balik, bersama apa-apa pembayaran faedah, adalah suatu urus niaga pertukaran dan diambil kira menurut MPSAS 29, *Instrumen Kewangan: Pengiktirafan dan Pengukuran*. Sesuatu entiti perlu mempertimbangkan sama ada apa-apa perbezaan antara harga urus niaga (pinjaman yang diterima) dengan nilai saksama pinjaman itu pada pengiktirafan awal (rujuk MPSAS 29) adalah hasil bukan pertukaran yang patut diambil kira menurut Piawaian ini.

105B. Jika sesuatu entiti menetapkan bahawa perbezaan antara harga urus niaga (pinjaman yang diterima) dengan nilai saksama pinjaman itu pada pengiktirafan awal adalah hasil bukan pertukaran perbezaan itu diiktiraf sebagai hasil, kecuali jika wujud obligasi kini, contohnya, jika syarat khusus yang dikenakan ke atas aset yang dipindah oleh penerima menyebabkan obligasi kini. Jika wujud obligasi kini, ia diiktiraf sebagai liabiliti. Memandangkan entiti memenuhi obligasi kini, liabiliti itu dikurangkan dan amaun yang sama diiktiraf sebagai hasil.

### **Pendedahan**

106. **Sesuatu entiti hendaklah membuat pendedahan sama ada pada muka, atau dalam nota kepada, penyata kewangan untuk tujuan umum:**

- (a) **Amaun hasil daripada urus niaga bukan pertukaran yang diiktiraf sepanjang tempoh tersebut mengikut kelas utama yang menunjukkan secara berasingan:**
  - (i) **Cukai, menunjukkan secara berasingan kelas utama cukai; dan**
  - (ii) **Pindahan, menunjukkan secara berasingan kelas utama hasil pindahan.**
- (b) **Amaun belum terima yang diiktiraf berkaitan hasil bukan pertukaran;**
- (c) **Amaun liabiliti diiktiraf berkaitan aset yang dipindah tertakluk kepada syarat;**
- (cA) **Amaun liabiliti diiktiraf berkaitan pinjaman konsesi yang tertakluk kepada syarat aset yang dipindah;**
- (d) **Amaun aset diiktiraf yang tertakluk kepada sekatan dan ciri sekatan tersebut;**

**MPSAS 23 – Hasil daripada Urus Niaga Bukan Pertukaran  
(Cukai dan Pindahan)**

---

- (e) **Kewujudan dan amaun apa-apa hasil terimaan pendahuluan berkaitan urus niaga bukan pertukaran; dan**
  - (f) **Amaun sesuatu liabiliti yang dilepaskan.**
107. **Sesuatu entiti hendaklah membuat pendedahan di dalam nota kepada penyata kewangan untuk tujuan umum:**
- (a) **Dasar perakaunan yang diamalkan bagi pengiktirafan hasil daripada urus niaga bukan pertukaran;**
  - (b) **Bagi kelas utama hasil daripada urus niaga bukan pertukaran, asas yang digunakan bagi mengukur nilai saksama aliran masuk sumber;**
  - (c) **Bagi kelas utama hasil cukai yang tidak boleh diukur dengan pasti oleh entiti sepanjang tempoh peristiwa cukai berlaku, maklumat tentang ciri cukai tersebut; dan**
  - (d) **Ciri dan jenis kelas utama pusaka, hadiah dan derma, yang menunjukkan secara berasingan kelas utama pemberian dalam bentuk barang yang diterima.**
108. Entiti digalakkan membuat pendedahan tentang ciri dan jenis kelas utama pemberian dalam bentuk perkhidmatan yang diterima, termasuk yang tidak diiktiraf. Setakat mana sesuatu entiti bergantung kepada sesuatu kelas pemberian dalam bentuk perkhidmatan akan menentukan pendedahan yang akan dilakukan berkaitan dengan kelas tersebut.
109. Pendedahan yang dikehendaki oleh perenggan 106 dan 107 membantu entiti pelaporan untuk memenuhi objektif pelaporan kewangan, seperti yang dinyatakan dalam MPSAS 1, iaitu memberi maklumat berguna untuk mencapai keputusan dan untuk menunjukkan akauntabiliti entiti ke atas sumber yang diamanahkan kepadanya.
110. Pendedahan kelas utama hasil membantu pengguna untuk membuat pertimbangan berasaskan pendedahan fakta berkaitan suatu aliran hasil entiti tersebut.
111. Syarat dan sekatan mengenakan had ke atas penggunaan aset, dan memberi kesan terhadap operasi entiti tersebut. Pendedahan:
- (a) **Amaun liabiliti yang diiktiraf berkaitan dengan syarat; dan**
  - (b) **Amaun aset yang tertakluk kepada sekatan membantu pengguna membuat pertimbangan tentang kebolehan entiti menggunakan aset tersebut atas budi bicaranya sendiri.**
- Entiti digalakkan membuat pengasingan mengikut kelas maklumat yang dikehendaki didedahkan menurut perenggan 106(c).
112. Perenggan 106(e) menghendaki entiti membuat pendedahan tentang kewujudan terimaan pendahuluan berkaitan dengan urus niaga bukan pertukaran. Liabiliti ini mengandungi risiko, iaitu entiti perlu mengorbankan manfaat ekonomi masa depan atau potensi perkhidmatan jika peristiwa boleh cukai tidak berlaku, atau suatu pengaturan pemindahan menjadi tidak terikat.

**MPSAS 23 – Hasil daripada Urus Niaga Bukan Pertukaran  
(Cukai dan Pindahan)**

---

Pendedahan terimaan pendahuluan ini membantu pengguna membuat pertimbangan tentang hasil dan kedudukan aset bersih entiti pada masa hadapan.

113. Seperti yang tercatat dalam perenggan 68, dalam kebanyakan kes sesuatu entiti akan dapat mengukur dengan pasti aset dan hasil yang timbul daripada urus niaga pencukaian, sebagai contoh menggunakan model statistik. Walau bagaimanapun, mungkin terdapat keadaan luar biasa jika entiti tidak boleh mengukur dengan pasti aset dan hasil yang timbul sehingga satu atau lebih tempoh pelaporan sudah berlalu semenjak peristiwa boleh cukai berlaku. Dalam kes sedemikian, entiti membuat pendedahan berkaitan jenis kelas utama pencukaian tersebut yang tidak boleh diukur dengan pasti, dan dengan itu ia tidak boleh diiktiraf sepanjang tempoh pelaporan peristiwa boleh cukai itu berlaku. Pendedahan ini membantu pengguna membuat pertimbangan berasaskan fakta berkenaan hasil dan kedudukan aset bersih entiti pada masa hadapan.
114. Perenggan 107(d) menghendaki entiti membuat pendedahan mengenai sifat dan jenis kelas utama iaitu hadiah, derma dan pusaka yang diterima. Aliran masuk sumber ini diterima atas budi bicara pemindah, yang mendedahkan entiti kepada risiko iaitu, dalam tempoh akan datang, punca sumber sedemikian boleh berubah dengan signifikan. Pendedahan sedemikian membantu pengguna membuat pertimbangan berasaskan fakta berkenaan hasil dan kedudukan aset bersih entiti pada masa hadapan.
115. Jika pemberian dalam bentuk perkhidmatan memenuhi takrif dan kriteria pengiktirafan aset, entiti boleh memilih untuk mengiktiraf pemberian dalam bentuk perkhidmatan tersebut dan mengukurnya pada nilai saksama. Perenggan 108 menggalakkan sesuatu entiti membuat pendedahan berkenaan sifat dan jenis kesemua pemberian dalam bentuk perkhidmatan yang diterima, sama ada diiktiraf atau tidak. Pendedahan tersebut boleh membantu pengguna membuat pertimbangan berasaskan fakta berkenaan :
- (a) Sumbangan yang diberi oleh perkhidmatan tersebut terhadap pencapaian objektif entiti sepanjang tempoh pelaporan; dan
  - (b) Kebergantungan entiti kepada perkhidmatan tersebut untuk mencapai objektif entiti pada masa hadapan.

## **Peruntukan Peralihan**

116. **Entiti tidak dikehendaki mengubah dasar perakaunannya berhubung dengan pengiktirafan dan pengukuran hasil pencukaian bagi tempoh pelaporan bermula pada suatu tarikh dalam masa lima tahun selepas tarikh Piawaian ini mula diterima pakai.**
117. **Entiti tidak dikehendaki mengubah dasar perakaunannya berhubung dengan pengiktirafan dan pengukuran hasil daripada urus niaga bukan pertukaran, selain daripada hasil pencukaian, bagi tempoh pelaporan bermula pada suatu tarikh dalam masa tiga tahun selepas tarikh Piawaian ini mula diterima pakai.**
118. **Perubahan dalam dasar perakaunan berhubung dengan pengiktirafan dan pengukuran hasil daripada urus niaga bukan pertukaran yang dibuat sebelum tamatnya tempoh lima tahun yang dibenarkan dalam perenggan 116, atau tempoh tiga tahun yang dibenarkan dalam perenggan 117, hanya boleh dibuat supaya lebih mematuhi dasar perakaunan**

**Piawaian ini. Entiti boleh mengubah dasar perakaunannya berhubung dengan hasil daripada urus niaga bukan pertukaran berasaskan kelas demi kelas.**

119. **Apabila sesuatu entiti memanfaatkan peruntukan peralihan dalam perenggan 116 atau 117, fakta ini hendaklah didedahkan. Entiti juga hendaklah mendedahkan :**
- (a) **Kelas hasil daripada urus niaga bukan pertukaran yang diiktiraf menurut Piawaian ini;**
  - (b) **Apa-apa yang diiktiraf di bawah dasar perakaunan yang tidak selaras dengan keperluan Piawaian ini; dan**
  - (c) **Kemajuan entiti ke arah pelaksanaan dasar perakaunan yang selaras dengan Piawaian ini. Entiti hendaklah mendedahkan rancangannya untuk melaksanakan dasar perakaunan yang selaras dengan Piawaian ini.**
120. **Apabila sesuatu entiti memanfaatkan peruntukan peralihan ini untuk tempoh pelaporan kedua atau selepasnya, butiran kelas hasil daripada urus niaga bukan pertukaran yang sebelum ini diiktiraf menggunakan asas yang lain, tetapi kini sudah diiktiraf menurut Piawaian ini, hendaklah didedahkan.**
121. Peruntukan peralihan ini bertujuan memberi entiti suatu tempoh untuk menghasilkan model yang kukuh bagi mengukur hasil daripada urus niaga bukan pertukaran sepanjang tempoh peralihan itu. Entiti boleh mengamalkan dasar perakaunan untuk mengiktiraf hasil daripada urus niaga bukan pertukaran yang tidak mematuhi peruntukan dalam Piawaian ini. Peruntukan peralihan ini membenarkan entiti mengguna pakai Piawaian ini secara berperingkat terhadap kelas hasil yang berbeza daripada urus niaga bukan pertukaran. Contohnya, entiti mungkin boleh mengiktiraf dan mengukur cukai hartanah dan beberapa kelas pindahan mengikut Piawaian ini daripada tarikh penggunaan, tetapi mungkin memerlukan sehingga lima tahun untuk menghasilkan sepenuhnya suatu model yang kukuh bagi mengukur hasil cukai pendapatan.
122. Apabila sesuatu entiti memanfaatkan peruntukan peralihan dalam Piawaian ini, dasar perakaunan bagi setiap kelas hasil daripada urus niaga bukan pertukaran hanya boleh diubah untuk lebih mematuhi Piawaian ini. Sesuatu entiti boleh mengekalkan dasar perakaunannya yang sedia ada sehingga ia memutuskan untuk mengguna pakai sepenuhnya peruntukan dalam Piawaian ini, atau sehingga peruntukan peralihan itu tamat, mengikut mana-mana yang terdahulu, atau ia boleh mengubahnya bagi mengguna pakai keperluan Piawaian ini secara progresif. Sesuatu entiti boleh, contohnya, mengubah daripada dasar pengiktirafan berasaskan tunai kepada yang berasaskan tunai atau akrual yang diubah suai sebelum ia mengguna pakai sepenuhnya Piawaian ini.
123. Keperluan Pendedahan di perenggan 119 membantu pengguna mengikut kemajuan entiti dalam pematuhan dasar perakaunannya terhadap keperluan MPSAS ini sepanjang tempoh pelaporan yang mengguna pakai peruntukan peralihan ini. Pendedahan ini memudahkan pencapaian objektif akauntabiliti penuh dan telus.

## **Tarikh Kuat Kuasa**

124. **Entiti hendaklah mengguna pakai Piawaian ini ke atas penyata kewangan tahunan yang meliputi tempoh bermula pada atau selepas 1 Januari 2017. Penggunaan lebih awal adalah digalakkan. Jika entiti mengguna pakai Piawaian ini untuk tempoh bermula sebelum 1 Januari 2017, entiti hendaklah mendedahkan fakta tersebut.**
- 124A. *Dimansuhkan*
- 124B. *Dimansuhkan*
125. Apabila entiti menerima pakai asas perakaunan akruan seperti yang ditakrifkan oleh MPSAS bagi tujuan pelaporan kewangan selepas tarikh kuat kuasa ini, maka Piawaian ini terpakai kepada penyata kewangan tahunan entiti meliputi tempoh bermula pada atau selepas tarikh diterima pakai.



## **Panduan Pelaksanaan**

*Panduan ini hanyalah sebagai lampiran, dan bukan sebahagian daripada MPSAS 23.*

### **Pengukuran, Pengiktirafan, dan Pendedahan Hasil daripada Urus Niaga Bukan Pertukaran**

*Cukai Pendapatan (perenggan 65)*

- PP1. Kerajaan nasional (entiti pelaporan) mengenakan 26 peratus cukai ke atas pendapatan perseorangan yang diperolehi dalam negara. Majikan dikehendaki menahan cukai daripada gaji pekerja dan meremeh cukai itu secara bulanan. Individu yang mempunyai pendapatan bukan pengajian (contohnya, pelaburan) yang signifikan dikehendaki membuat anggaran bayaran cukai setiap suku tahunan. Tambahan lagi, individu mesti memfailkan penyata cukai dengan jabatan pencukaian selewat-lewatnya pada 15 April dalam tahun berikutnya selepas tahun cukai (tahun kalendar), dan mesti membayar baki cukai yang terhutang (atau menuntut bayaran balik) pada masa itu. Tempoh pelaporan bagi kerajaan berakhir pada 30 Jun.
- PP2. Kerajaan mengawal sumber cukai pendapatan belum terima apabila peristiwa boleh cukai berlaku, iaitu pendapatan boleh cukai oleh pembayar cukai. Pada akhir tempoh pelaporan, kerajaan mengiktiraf aset dan hasil berkaitan dengan cukai pendapatan perseorangan ke atas pendapatan yang diperolehi sepanjang tempoh pelaporan, setakat mana ia boleh diukur dengan pasti. Aset dan hasil juga akan diiktiraf berkaitan dengan cukai pendapatan ke atas pendapatan yang diperolehi dalam tempoh terdahulu, tetapi tidak memenuhi takrif atau kriteria bagi pengiktirafan aset sehingga tempoh pelaporan semasa.

*Pengukuran Hasil Pencukaian (perenggan 67-70)*

- PP3. Kerajaan nasional (entiti pelaporan) mengenakan cukai pendapatan ke atas pendapatan individu semua orang yang berpendapatan dalam bidang kuasanya. Cukai itu mula dikenakan tujuh puluh tahun sebelum tempoh pelaporan semasa, dan statistik pencukaian adalah tersedia bagi tempoh sepanjang tujuh puluh tahun itu. Tahun cukai dan tempoh pelaporan ialah 1 Januari sehingga 31 Disember. Pembayar cukai diberi sehingga 30 April setiap tahun untuk memfailkan penyata cukai mereka, dan sehingga 30 Jun untuk membayar apa-apa cukai yang belum dijelaskan. Kerajaan dikehendaki oleh undang-undang untuk membentangkan penyata kewangan untuk tujuan umum yang disatukan yang diaudit kepada badan perundangan tidak lewat dari 31 Mac.
- PP4. Hasil cukai pendapatan hendaklah diiktiraf dalam tempoh pelaporan sewaktu peristiwa boleh cukai itu berlaku, iaitu, perolehan pendapatan boleh cukai. Oleh sebab sistem pentadbiran cukai tidak membolehkan kerajaan untuk mengukur terus cukai pendapatan belum terima sehingga selepas penyata kewangan untuk tujuan umum diterbitkan, kerajaan menghasilkan suatu model untuk mengukur secara tidak langsung hasil cukai pendapatan belum terima. Kerajaan menggunakan sejarah pengutipan cukai pendapatan yang terdapat dalam statistik pencukaian, dan membandingkannya dengan fenomena lain yang dapat dilihat bagi menghasilkan model yang kukuh. Fenomena lain boleh termasuk statistik ekonomi yang lain, seperti keluaran dalam negara kasar, fenomena kewangan seperti ansuran cukai pendapatan yang ditolak oleh majikan, kutipan cukai jualan (jika kerajaan mengenakan cukai sedemikian), dan statistik perbankan

**MPSAS 23 – Hasil daripada Urus Niaga Bukan Pertukaran  
(Cukai dan Pindahan)**

---

yang dikumpul oleh bank pusat. Kerajaan boleh mendapatkan bantuan ahli ekonometrik untuk menghasilkan model itu, dan juruaudit luar akan menguji kesahan model tersebut selaras dengan piawaian audit nasional dan antarabangsa.

- PP5. Model ini membolehkan entiti pelaporan mengukur dengan pasti aset dan hasil yang terakru kepadanya sepanjang tempoh pelaporan, yang kemudiannya akan diiktiraf dan didedahkan dalam penyata kewangan untuk tujuan umum. Nota kepada penyata kewangan untuk tujuan umum mendedahkan dasar perakaunan, termasuk asas bagi pengukuran hasil cukai pendapatan. Dalam keadaan sebegini, anggaran hasil cukai untuk satu tempoh pelaporan mungkin disemak dalam tempoh berikutnya. Perubahan dalam anggaran diiktiraf secara prospektif menurut MPSAS 3.

*Cukai Tambah Nilai (perenggan 65)<sup>2</sup>*

- PP6. Kerajaan nasional (entiti pelaporan) mengenakan cukai nilai tambah (VAT) ke atas semua perniagaan. Cukai ini adalah 15 peratus daripada nilai tambah dan dikutip oleh pedagang daripada pelanggan (pembayar cukai) pada masa jualan. Perniagaan besar dan sederhana dikehendaki menyerahkan penyata VAT secara elektronik kepada jabatan cukai secara mingguan, tetapi, perniagaan kecil dibenarkan menyerahkan penyata VAT secara manual setiap suku tahun.
- PP7. Kerajaan mengawal sumber – VAT belum terima – apabila peristiwa boleh cukai berlaku, dalam hal ini, pelaksanaan aktiviti boleh cukai, iaitu, jualan barang dan perkhidmatan nilai tambah, sepanjang tempoh pelaporan. Kerajaan mengiktiraf aset dan hasil dalam penyata kewangan untuk tujuan umum bagi tempoh pelaporan sewaktu aktiviti boleh cukai itu berlaku, atau kemudiannya, sebaik sahaja ia boleh mengukur dengan pasti cukai belum terima. Dalam kebanyakan keadaan, tempoh memfailkan penyata pencukaian tidak akan berbetulan dengan tempoh pelaporan. Dalam keadaan sebegini, anggaran hasil cukai untuk tempoh pelaporan mungkin akan disemak dalam tempoh berikutnya. Perubahan dalam anggaran diiktiraf secara prospektif selaras dengan MPSAS 3.

*Cukai Barang dan Perkhidmatan (perenggan 65)*

- PP8. Kerajaan nasional (entiti pelaporan) mengenakan cukai barangan dan perkhidmatan (GST) ke atas jualan barang dan perkhidmatan. Cukainya adalah sebanyak 4 peratus daripada nilai barang dan perkhidmatan yang dijual. Kebanyakan penjual barang dan perkhidmatan dikehendaki menyerahkan penyata GST secara elektronik kepada jabatan cukai secara mingguan. Walau bagaimanapun, perniagaan kecil dibenarkan menyerahkan penyata GST secara manual setiap suku tahun.
- PP9. Kerajaan mengawal sumber – GST belum terima - apabila peristiwa boleh cukai berlaku, iaitu jualan barangan dan perkhidmatan boleh cukai sepanjang tempoh pelaporan. Kerajaan mengiktiraf aset dan hasil dalam penyata kewangan untuk tujuan umum bagi tempoh pelaporan sewaktu penjualan dan pembelian itu berlaku, atau sekiranya cukai belum terima tidak dapat diukur dengan pasti pada akhir tempoh pelaporan dan kemudiannya, sebaik sahaja ia boleh mengukur dengan pasti cukai belum terima tersebut.

---

<sup>2</sup> Sesetengah bidang kuasa menggunakan istilah Cukai Nilai Tambah (VAT) dan Cukai Barangan dan Perkhidmatan (GST) secara bertukar ganti.

**MPSAS 23 – Hasil daripada Urus Niaga Bukan Pertukaran  
(Cukai dan Pindahan)**

---

*Duti Kastam (perenggan 65)*

PP10. Kerajaan nasional (entiti pelaporan) mengenakan duti kastam ke atas semua barang import. Duti ini berbeza bergantung kepada jenis barang yang diimport, dan ditetapkan pada tahap tertentu bagi memastikan barang keluaran domestik adalah lebih murah dalam pasaran runcit. Barang import disimpan dalam gudang terkawal sehingga pengimport membayar duti. Pengimport dikehendaki membuat pengakuan import kepada jabatan kastam dan membayar duti tersebut dengan segera. Kebanyakan pengimport menyerahkan pengakuan ini secara elektronik sebelum barang tiba, dan membuat pemindahan dana elektronik kepada jabatan kastam apabila barang dipunggah daripada kapal atau kapal terbang, atau semasa kereta api atau trak menyeberangi sempadan kastam.

PP11. Kerajaan mengawal sumber duti belum terima apabila peristiwa boleh cukai berlaku, iaitu pergerakan barang menyeberangi sempadan kastam. Kerajaan mengiktiraf aset dan hasil dalam penyata kewangan untuk tujuan umum bagi tempoh pelaporan sewaktu barang menyeberangi sempadan kastam, atau kemudiannya sebaik sahaja ia boleh mengukur dengan pasti duti belum terima tersebut.

*Duti Kematian (perenggan 65)*

PP12. Kerajaan nasional (entiti pelaporan) mengenakan duti kematian sebanyak 40 peratus ke atas semua harta pusaka dengan nilai melebihi RM500,000. Pengamal perubatan dan pengarah pengebumian dikehendaki memaklumkan semua kematian kepada jabatan cukai. Seorang penilai kemudiannya membuat penilaian interim ke atas harta pusaka tersebut untuk memastikan sama ada duti perlu dibayar. Wasi kepada harta pusaka dikehendaki menfailkan inventori harta pusaka dengan jabatan cukai, yang menilai harta pusaka itu dan menentukan duti yang perlu dibayar daripada harta pusaka tersebut. Probet tidak dapat diberi sehingga kesemua duti dibayar. Oleh sebab kerumitan dalam undang-undang perwasiatian dan rayuan yang kerap berhubung penilaian, ia mengambil masa purata empat tahun bagi menyelesaikan harta pusaka dan mengutip duti yang perlu dibayar.

PP13. Kerajaan mengawal sumber duti kematian belum terima apabila peristiwa boleh cukai berlaku, iaitu kematian seseorang yang memiliki hartanah boleh cukai. Kerajaan mengiktiraf aset dan hasil dalam penyata kewangan untuk tujuan umum bagi tempoh pelaporan sewaktu seseorang itu mati, atau kemudiannya, sebaik sahaja ia boleh mengukur aset dengan pasti.

*Cukai Hartanah (perenggan 65)*

PP14. Kerajaan tempatan (entiti pelaporan) mengenakan cukai sebanyak satu peratus daripada nilai taksiran semua hartanah dalam bidang kuasanya. Tempoh pelaporan bagi kerajaan ialah dari 1 Julai sehingga 30 Jun. Cukai ini dikenakan pada 31 Julai, melalui penghantaran notis taksiran kepada pemilik hartanah dalam bulan Julai, dan perlu dibayar selewat-lewatnya pada 31 Ogos. Jika cukai tidak dibayar pada tarikh tersebut, pemilik hartanah menanggung bayaran penalti pada kadar faedah tiga peratus setiap bulan atas amaun yang belum dijelaskan. Undang-undang cukai membenarkan kerajaan menyita dan menjual sesuatu hartanah bagi mengutip cukai yang belum dijelaskan.

**MPSAS 23 – Hasil daripada Urus Niaga Bukan Pertukaran  
(Cukai dan Pindahan)**

---

PP15. Kerajaan mengawal sumber cukai hartanah belum terima apabila peristiwa boleh cukai berlaku, iaitu luputnya tarikh cukai dikenakan, pada 31 Julai. Kerajaan mengiktiraf aset dan hasil dalam penyata kewangan untuk tujuan umum bagi tempoh pelaporan sewaktu tarikh itu berlaku.

*Terimaan Pendahuluan Cukai Pendapatan (perenggan 66)*

PP16. Kerajaan A (entiti pelaporan) mengenakan cukai pendapatan ke atas semua penduduk dalam bidang kuasanya. Tempoh cukai dan tempoh pelaporan ialah dari 1 Januari sehingga 31 Disember. Pembayar cukai yang bekerja sendiri dikehendaki membayar suatu anggaran cukai pendapatan mereka bagi tahun itu selewat-lewatnya pada 24 Disember dalam tahun sebelum bermulanya tahun cukai itu. Undang-undang cukai menetapkan anggaran itu sebagai amaun yang perlu dibayar bagi taksiran yang terbaru disempurnakan, ditambah satu persepuluh, kecuali pembayar cukai memberi penjelasan sebelum 24 Disember berhubung suatu amaun yang lebih rendah (penalti dikenakan jika taksiran pembayar cukai dibuktikan adalah lebih rendah dan material daripada amaun muktamad yang perlu dibayar). Selepas tempoh cukai berakhir, pembayar cukai yang bekerja sendiri menfailkan penyata cukai dan menerima bayaran balik, atau membayar cukai tambahan kepada kerajaan.

PP17. Sumber yang diterima daripada pembayar cukai yang bekerja sendiri selewat-lewatnya pada 24 Disember ialah terimaan pendahuluan terhadap cukai yang perlu dibayar bagi tahun berikutnya. Peristiwa boleh cukai ialah perolehan pendapatan sepanjang tempoh pencukaian, yang belum lagi bermula. Entiti pelaporan mengiktiraf penambahan aset (tunai dalam bank) dan penambahan liabiliti (terimaan pendahuluan)

*Geran kepada Kerajaan di peringkat lain untuk Tujuan Umum (perenggan 14-16, 76)*

PP18. Kerajaan nasional (pemindah) memberi geran berjumlah RM10 juta kepada sesuatu kerajaan tempatan di kawasan yang sosioekonominya serba kekurangan. Kerajaan tempatan (entiti pelaporan) tersebut dikehendaki, menurut perlembagaannya, melaksanakan pelbagai program sosial; tetapi, ia tidak mempunyai sumber yang cukup untuk melaksanakan kesemua program ini tanpa bantuan. Geran itu tidak tertakluk kepada sebarang ketetapan. Semua kerajaan tempatan dikehendaki menyediakan dan membentangkan penyata kewangan untuk tujuan umum yang telah diaudit.

PP19. Geran sebegini tidak tertakluk kepada sebarang ketetapan dan tidak mempunyai obligasi pelaksanaan, oleh itu pindahan diiktiraf sebagai aset dan hasil dalam penyata kewangan untuk tujuan umum bagi tempoh pelaporan sewaktu ia diterima atau belum terima oleh kerajaan tempatan.

*Pindahan dengan Ketetapan yang tidak memenuhi Takrif suatu Syarat (perenggan 20-25)*

PP20. Kerajaan nasional membuat pindahan tunai berjumlah RM50 juta kepada suatu entiti perumahan sosial kerajaan negeri, dan menetapkan bahawa entiti itu :

- (a) Menaikkan stok perumahan sosial dengan tambahan sebanyak 1,000 unit melebihi mana-mana penambahan lain yang dirancang; atau
- (b) Menggunakan pindahan tunai itu dengan cara lain untuk membantu objektif perumahan sosialnya.

**MPSAS 23 – Hasil daripada Urus Niaga Bukan Pertukaran  
(Cukai dan Pindahan)**

---

Jika kedua-dua ketetapan ini tidak dipenuhi, entiti penerima hendaklah memulangkan wang tunai itu kepada kerajaan nasional.

PP21. Entiti perumahan sosial kerajaan negeri mengiktiraf penambahan aset (wang tunai) dan hasil berjumlah RM50 juta. Ketetapan dalam perjanjian pemindahan dinyatakan secara umum supaya tidak mengenakan obligasi pelaksanaan ke atas penerima – obligasi pelaksanaan dikenakan oleh mandat operasi entiti tersebut, bukan oleh syarat pemindahan itu.

*Pindahan kepada Universiti Sektor Awam dengan Sekatan (perenggan 19 dan 76)*

PP22. Kerajaan nasional (pemindah) memindahkan 200 hektar tanah dalam satu bandar utama kepada sebuah universiti (entiti pelaporan) bagi menubuhkan kampus universiti. Perjanjian pemindahan menetapkan bahawa tanah itu digunakan untuk kampus, tetapi tidak menetapkan bahawa tanah itu hendaklah dipulangkan sekiranya tidak digunakan sebagai kampus.

PP23. Universiti mengiktiraf tanah itu sebagai aset dalam penyata kedudukan kewangan dalam tempoh pelaporan sewaktu ia mendapat kawalan ke atas tanah tersebut. Tanah itu hendaklah diiktiraf pada nilai saksamanya selaras dengan MPSAS 17. Sekatan tersebut tidak memenuhi takrif atau kriteria pengiktirafan sebagai suatu liabiliti. Oleh itu, universiti mengiktiraf hasil berkaitan tanah itu dalam penyata prestasi kewangan dalam tempoh pelaporan sewaktu tanah tersebut diiktiraf sebagai aset.

*Geran Bersyarat kepada Kerajaan di peringkat lain (perenggan 17-18)*

PP24. Kerajaan nasional (pemindah) memberi geran sebanyak RM10 juta kepada kerajaan wilayah (entiti pelaporan) untuk kegunaan memperbaiki dan menyelenggara sistem pengangkutan awam. Secara khususnya, wang tersebut hendaklah digunakan seperti yang berikut : 40 peratus untuk pemodenan sistem jalan kereta api dan laluan tram sedia ada, 40 peratus untuk sistem jalan kereta api dan laluan tram baharu, dan 20 peratus untuk pembelian stok pusingan dan pembaikan. Menurut syarat geran, wang itu hanya boleh digunakan seperti yang ditetapkan, dan kerajaan wilayah hendaklah memasukkan nota dalam penyata kewangan untuk tujuan umum yang telah diaudit, menerangkan cara wang tersebut telah dibelanjakan. Perjanjian menghendaki geran itu dibelanjakan dalam tahun semasa seperti yang dinyatakan atau dipulangkan kepada kerajaan nasional.

PP25. Kerajaan wilayah mengiktiraf wang geran sebagai aset. Kerajaan wilayah juga mengiktiraf suatu liabiliti berkaitan syarat yang terikat kepada geran tersebut. Apabila wilayah itu memenuhi syarat tersebut, iaitu, membuat perbelanjaan yang dibenarkan, ia mengurangkan liabiliti dan mengiktiraf hasil dalam penyata prestasi kewangan dalam tempoh pelaporan sewaktu liabiliti itu dilunaskan.

*Geran Penyelidikan (dari segi Inti Pati suatu Urus Niaga Pertukaran) (perenggan 8)*

PP26. Sebuah syarikat besar yang mengeluarkan produk pembersih (pemindah) memberi wang kepada universiti awam (entiti pelaporan) untuk membuat penyelidikan tentang keberkesanan sebatian kimia tertentu bagi menanggalkan grafiti dengan cepat. Syarikat tersebut menetapkan bahawa dapatan penyelidikan itu hendaklah dikongsi dengannya sebelum dimaklumkan kepada umum, dan ia berhak memohon paten untuk sebatian tersebut.

**MPSAS 23 – Hasil daripada Urus Niaga Bukan Pertukaran  
(Cukai dan Pindahan)**

---

PP27. Perkara ini adalah suatu urus niaga pertukaran. Sebagai balasan kepada geran yang diberi, universiti itu menyediakan perkhidmatan penyelidikan dan aset tidak ketara, iaitu hak (manfaat ekonomi masa depan) mendapatkan keuntungan daripada dapatan penyelidikan. MPSAS 9 dan MPSAS 31, *Aset Tidak Ketara* terpakai untuk urus niaga ini.

*Pelepasan Hutang (perenggan 84-87)*

PP28. Kerajaan nasional (pemindah) meminjamkan kepada kerajaan tempatan (entiti pelaporan) sejumlah RM 20 juta untuk membolehkan kerajaan tempatan tersebut membina loji pembersihan air. Selepas perubahan dasarnya, kerajaan nasional mengambil keputusan untuk melepaskan pinjaman tersebut. Pelepasan pinjaman tersebut tidak terikat kepada apa-apa ketetapan. Kerajaan nasional memaklumkan keputusannya kepada kerajaan tempatan secara bertulis dan melampirkan bersama dokumentasi pinjaman tersebut, yang telah dicatatkan penjelasan bahawa pinjaman itu telah dinyahiktiraf.

PP29. Apabila kerajaan tempatan menerima surat dan dokumentasi yang memaklumkan keputusan tersebut daripada kerajaan nasional, kerajaan tempatan menyahiktirafkan liabiliti pinjaman tersebut dan mengiktiraf hasil dalam penyata prestasi kewangan dalam tempoh pelaporan sewaktu menyahiktirafkan liabiliti itu.

*Pembelian Hartanah dengan Komponen Pertukaran dan Bukan Pertukaran (perenggan 8-11, 39-41)*

PP30. Sekolah awam (entiti pelaporan) membeli tanah yang mempunyai nilai saksama sebanyak RM100,000 pada harga RM50,000 daripada kerajaan tempatan. Entiti pelaporan tersebut membuat kesimpulan bahawa urus niaga bukan pertukaran itu mengandungi dua komponen, iaitu komponen pertukaran dan komponen bukan pertukaran. Satu komponen melibatkan pembelian separuh bahagian tanah itu pada harga RM50,000, manakala komponen yang lain ialah urus niaga bukan pertukaran yang memindahkan baki separuh bahagian tanah kepada sekolah tersebut.

PP31. Dalam penyata kewangannya untuk tujuan umum bagi tempoh pelaporan sewaktu urus niaga itu berlaku, sekolah awam tersebut mengiktiraf tanah pada RM100,000, (kos berjumlah RM50,000 dan pindahan sebanyak RM50,000), pengurangan aset tunai sebanyak RM50,000, dan hasil daripada urus niaga bukan pertukaran berjumlah RM50,000 (nilai saksama bagi penambahan aset bersih yang diiktiraf).

*Pusaka yang dicadangkan (perenggan 90-92)*

PP32. Seorang graduan baru (pemindah) yang berusia 25 tahun daripada sebuah universiti awam menamakan universiti itu (entiti pelaporan) sebagai benefisiari utama dalam wasiatnya. Hal ini dimaklumkan kepada universiti tersebut. Graduan itu tidak berkahwin serta tidak mempunyai anak dan memiliki harta pusaka dengan nilai semasa berjumlah RM500,000.

PP33. Universiti awam itu tidak mengiktiraf apa-apa aset atau hasil dalam penyata kewangannya untuk tujuan umum bagi tempoh sewaktu wasiat itu ditulis. Peristiwa lampau untuk pusaka ialah kematian pewasiat (pemindah), yang belum lagi berlaku.

*Ikrar—Rayuan melalui Televisyen untuk Hospital Awam (perenggan 104)*

PP34. Pada petang 30 Jun 20X5, stesen televisyen tempatan mengadakan rayuan penubuhan tabung untuk hospital awam (entiti pelaporan). Tarikh pelaporan tahunan hospital awam tersebut ialah 30 Jun. Penonton televisyen menelefon atau menghantar e-mel dan berjanji untuk menderma sejumlah wang yang dinyatakan. Sebanyak RM2 juta dijanjikan di akhir rayuan itu. Derma yang diikrarkan tidak mengikat mereka yang membuat ikrar tersebut. Pengalaman dengan rayuan terdahulu menunjukkan lebih kurang 75 peratus daripada derma yang diikrarkan akan ditunaikan.

PP35. Hospital awam itu tidak mengiktiraf apa-apa amaun dalam penyata kewangannya untuk tujuan umum berkaitan ikrar tersebut. Entiti itu tidak mengawal sumber berkaitan ikrar yang dibuat, kerana ia tidak boleh menghalang atau mengawal akses bakal pemindah kepada manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan sumber yang diikrarkan; oleh itu, ia tidak dapat mengiktiraf aset tersebut atau hasil berkaitan sehingga derma itu mengikat penderma.

*Denda (perenggan 88-89)*

PP36. Sebuah syarikat utama didapati bersalah mencemarkan sungai. Sebagai penalti, ia dikehendaki membersihkan pencemaran tersebut dan membayar denda sebanyak RM50 juta. Syarikat itu mempunyai keadaan kewangan yang kukuh dan mampu membayar denda tersebut. Syarikat itu mengumumkan bahawa ia tidak akan merayu kes tersebut.

PP37. Kerajaan (entiti pelaporan) mengiktiraf amaun belum terima dan hasil berjumlah RM50 juta dalam penyata kewangan untuk tujuan umum bagi tempoh pelaporan sewaktu denda dikenakan.

*Pengiktirafan Bantuan Luar (perenggan 76-82)*

PP38. Kerajaan Nasional A (entiti pelaporan) menandatangani suatu perjanjian bantuan luar dengan Kerajaan Nasional B, yang menyediakan Kerajaan Nasional A geran bantuan pembangunan bagi membantu mencapai objektif kesihatannya bagi tempoh dua tahun. Perjanjian bantuan luar tersebut mengikat kedua-dua pihak. Perjanjian telah menetapkan butiran bantuan pembangunan belum diterima oleh Kerajaan Nasional A. Kerajaan A mengukur nilai saksama bantuan pembangunan tersebut pada RM5 juta.

PP39. Apabila perjanjian bantuan luaran itu menjadi terikat, Kerajaan Nasional A mengiktiraf aset (belum terima) berjumlah RM5 juta, dan hasil pada amaun yang sama. Sumber tersebut memenuhi takrif dan kriteria pengiktirafan aset apabila perjanjian menjadi terikat. Tiada syarat berkaitan perjanjian ini yang menghendaki entiti itu mengiktiraf liabiliti.

*Hasil Agensi Bantuan (perenggan 76, 93-97)*

PP40. Agensi *Green-Aid* bergantung pada pendanaan daripada satu kumpulan kerajaan. Kumpulan kerajaan itu telah menandatangani satu perjanjian rasmi, yang menentukan peratusan pembiayaan setiap kerajaan daripada bajet Agensi *Green-Aid* yang diluluskan. Agensi *Green-Aid* boleh menggunakan dana itu hanya untuk belanja bagi tahun belanjawan dana itu disediakan. Tahun kewangan Agensi *Green-Aid* bermula pada 1 Januari. Bajet Agensi *Green-Aid* diluluskan pada Oktober sebelum itu, dan invoice diposkan kepada setiap kerajaan sepuluh hari selepas bajet diluluskan. Sesetengah kerajaan membuat bayaran sebelum bermulanya tahun

**MPSAS 23 – Hasil daripada Urus Niaga Bukan Pertukaran  
(Cukai dan Pindahan)**

---

kewangan dan sesetengah pula sepanjang tahun kewangan. Walau bagaimanapun, berdasarkan pengalaman lampau, sesetengah kerajaan berkemungkinan tidak dapat membayar hutang mereka, samada sepanjang tahun kewangan atau pada masa hadapan.

PP41. Bagi tahun belanjawan 20X8, profil amaun dan masa pembayaran adalah seperti yang berikut:

	<b>(RM Juta)</b>
Belanjawan diluluskan 24 Oktober, 20X7	55
Amaun diinvois 4 November, 20X7	55
Pindahan diterima pada 31 Disember, 20X7	15
Pindahan diterima sepanjang 20X8	38
Amaun belum diterima sehingga 31 Disember, 20X8 dan tidak mungkin diterima	2

PP42. Pada 20X7, Agensi *Green-Aid* mengiktiraf suatu aset bernilai RM15 Juta bagi amaun pindahan diterima sebelum bermulanya 20X8, kerana ia mempunyai kawalan ke atas aset itu apabila pindahan itu diterima dan dimasukkan ke dalam akaun banknya. Amaun setara liabiliti berjumlah RM15 Juta, iaitu hasil diterima sebagai pendahuluan, diiktiraf.

PP43. Pada 20X8, Agensi *Green-Aid* mengiktiraf hasil pindahan berjumlah RM53 Juta. Dalam nota kepada penyata kewangan untuk tujuan umum, ia mendedahkan yang RM55 Juta telah diinvoiskan dan satu peruntukan bagi hutang ragu sebanyak RM2 Juta dibuat.

*Pemberian dalam Bentuk Barang Diiktiraf sebagai Hasil (perenggan 42, 93-97)*

PP44. Kerajaan Pemandu A mengadakan suatu pengaturan dengan entiti pelaporan sektor awam, Aid Agency Inc., iaitu Kerajaan A membekalkan beras bagi memenuhi janji komitmen kewangannya kepada Aid Agency Inc. Berdasarkan keberubahan dalam prestasi lampau Kerajaan A memenuhi komitmennya, Aid Agency Inc. telah mengguna pakai dasar perakaunan yang tidak mengiktiraf aset dan hasil sehingga ia menerima beras yang dijanjikan itu. Kerajaan A berjanji untuk memberi Aid Agency Inc. RM300,000 sepanjang 20X5. Kerajaan A kemudiannya memindahkan 1,000 tan metrik beras kepada Aid Agency Inc. pada 12 Januari, 20X5. Pemindahan beras itu dilakukan di salah sebuah pelabuhan negara pemandu itu. Menurut butiran perjanjian pembiayaan antara Aid Agency Inc. dengan Kerajaan A, beras tersebut dinilai pada amaun dipersetujui sebelum ini sebanyak RM300 se tan, yang berkesudahan dengan pemindahan 1,000 tan metrik beras itu melunaskan sepenuhnya komitmen kewangan Kerajaan A sebanyak RM300,000. Sepanjang Februari dan Mac 20X5, Aid Agency Inc. membekalkan beras itu kepada satu rangkaian agensi pengedaran tempatan di Negara B dan C untuk memenuhi keperluan rakyat yang kebuluran.

PP45. Pada 12 Januari 20X5, harga pasaran 1,000 tan metrik beras adalah: RM280,000 di negara Kerajaan A; RM250,000 di pasaran komoditi antarabangsa; RM340,000 di Negara penerima B; dan RM400,000 di negara penerima C.

PP46. Nilai saksama beras tersebut pada masa derma itu diberi hendaklah ditentukan untuk mengukur hasil yang diiktiraf oleh Aid Agency Inc. Perjanjian kewangan antara penderma dengan agensi bantuan, yang membenarkan beras itu dinilai pada RM300 se tan metrik, bergantung kepada satu perjanjian peribadi antara kedua-dua pihak, dan tidak semestinya menggambarkan nilai saksama beras itu. Aid Agency Inc. dan Kerajaan Penderma A mempunyai pilihan untuk



## **MPSAS 23 – Hasil daripada Urus Niaga Bukan Pertukaran (Cukai dan Pindahan)**

---

membeli beras itu di pasaran dunia pada harga lebih rendah RM250,000. Harga pasaran bagi negara individu dilihat terdedah kepada kenaikan dan penurunan – sama ada disebabkan oleh sekatan perdagangan atau, dalam kes negara penerima, masalah sementara akibat kekurangan makanan yang teruk, dan mungkin tidak menggambarkan satu pindahan antara pembeli dengan penjual yang bersetuju dan berpengetahuan, dalam pasaran yang teratur. Oleh itu, harga pasaran dunia sebanyak RM250,000 adalah yang paling munasabah dan relevan menggambarkan nilai saksama beras yang diderma itu. Aid Agency Inc. mengiktiraf satu pertambahan aset (inventori beras) dan hasil sebanyak RM250,000 dalam penyata kewangan untuk tujuan umumnya bagi tahun pemindahan itu diterima.

*Pendedahan pemberian dalam bentuk perkhidmatan yang tidak diiktiraf (perenggan 98-102, 108)*

PP47. Dasar perakaunan sebuah hospital awam (entiti pelaporan) menghendaki pengiktirafan perkhidmatan sukarela diterima sebagai aset dan hasil jika ia memenuhi takrif dan kriteria pengiktirafan aset. Hospital tersebut mendapatkan perkhidmatan sukarelawan sebagai sebahagian daripada satu program yang terancang. Matlamat utama program ini adalah untuk mendedahkan sukarelawan kepada persekitaran hospital dan menggalakkan kejururawatan sebagai satu kerjaya. Sukarelawan hendaklah berumur sekurang-kurangnya enam belas tahun dan sebagai permulaan dikehendaki memberikan komitmen untuk bekerja satu syif selama empat jam, sama ada pagi atau petang, setiap minggu, sepanjang enam bulan. Syif pertama setiap sukarelawan mengandungi satu sesi latihan orientasi hospital. Kebanyakan sekolah tinggi tempatan membenarkan pelajar melakukan kerja ini sebagai sebahagian daripada program pendidikan mereka. Sukarelawan bekerja di bawah arahan seorang jururawat berdaftar dan melaksanakan tugas bukan kejururawatan seperti melawat pesakit dan membaca kepada mereka. Hospital awam ini tidak menggajikan sukarelawan, atau mengambil pekerja untuk melakukan kerja-kerja sukarelawan jika ketiadaan sukarelawan.

PP48. Pihak hospital menganalisis perjanjiannya dengan sukarelawan dan memutuskan bahawa, sekurang-kurangnya bagi enam bulan pertama sukarelawan baharu, ia mempunyai kawalan yang cukup ke atas perkhidmatan yang akan diberikan oleh sukarelawan itu untuk memenuhi takrif kawalan ke atas aset. Pihak hospital juga memutuskan bahawa ia menerima potensi perkhidmatan daripada sukarelawan, dan memenuhi takrif sesuatu aset. Walau bagaimanapun, ia memutuskan yang ia tidak boleh mengukur dengan munasabah, nilai saksama perkhidmatan yang diberi oleh sukarelawan itu, kerana ketiadaan jawatan bergaji setara sama ada di hospital atau di kemudahan kesihatan atau penjagaan komuniti lain di kawasan itu. Pihak hospital tidak mengiktiraf pemberian dalam bentuk perkhidmatan yang diberikan oleh sukarelawan. Pihak hospital mendedahkan bilangan jam perkhidmatan yang diberikan oleh sukarelawan sepanjang tempoh pelaporan dan diskripsi tentang perkhidmatan yang disediakan.

*Sumbangan daripada pemilik (perenggan 37-38)*

PP49. Pada 20X0 bandar raya berjiran Altonae, Berolini dan Cadomi membentuk Tri-Cities Electricity Generating Service (TCEGS) (entiti pelaporan). Piagam penubuhan TCEGS mengikat pentadbiran bandar raya itu dan membenarkan pemilikan bersama, yang hanya boleh diubah melalui perjanjian. Bandar raya tersebut masing-masing menyumbang RM 25 juta untuk menubuhkan TCEGS. Sumbangan ini memenuhi takrif sumbangan daripada pemilik, dan entiti mengiktirafnya sedemikian. Piagam ini juga membenarkan bandar raya ini membeli output daripada TCEGS mengikut kadar pemilikan masing-masing. Harga pembelian adalah setara

## **MPSAS 23 – Hasil daripada Urus Niaga Bukan Pertukaran (Cukai dan Pindahan)**

---

dengan kos penuh pengeluaran. Pada 20X9, bandar Berolini memberi kebenaran untuk membina sebuah pelebur aluminium di kawasan bandar, yang akan menyebabkan pertambahan sekali ganda permintaan tenaga elektrik bandar raya itu. Ketiga-tiga bandar raya itu bersetuju meminda piagam TCEGS untuk membenarkan Berolini mendapatkan sumbangan daripada pemilik bagi membolehkan pembinaan penjana kapasiti tambahan itu. Selepas satu penilaian bebas ke atas TCEGS, bandar raya tersebut bersetuju bahawa Berolini boleh membuat sumbangan daripada pemilik sebanyak RM50 juta dan menambah saham pemilikannya kepada 49.9%, manakala Altonae dan Cadomi masing-masing mengekalkan pegangan sebanyak 25.05%.

PP50. Apabila pindaan kepada piagam itu menjadi terikat, TCEGS akan mengiktiraf penambahan aset sebanyak RM50 juta (tunai atau sumbangan daripada pemilik belum terima) dan sumbangan daripada pemilik sebanyak RM50 juta.

### *Terma Perjanjian Geran yang tidak memerlukan Pengiktirafan Liabiliti (perenggan 20-25)*

PP51. Jabatan Taman Negara (entiti pelaporan) Negara A menerima geran sebanyak RM500,000 daripada agensi bantuan bilateral Negara B. Perjanjian geran ini menetapkan yang geran ini hendaklah digunakan untuk memulihkan kawasan yang dibasmi hutan di hutan simpanan Negara A, tetapi jika wang itu tidak digunakan untuk tujuan yang dinyatakan, ia hendaklah dipulangkan kepada Negara B. Terma perjanjian geran itu boleh dikuatkuasakan dalam mahkamah di Negara A, dan di mahkamah keadilan antarabangsa. Tahun ini adalah tahun ketiga belas Jabatan Taman Negara menerima geran sedemikian daripada pemindah yang sama. Pada tahun sebelumnya, geran ini tidak digunakan seperti yang dinyatakan, tetapi telah digunakan untuk membeli tanah tambahan bersebelahan dengan taman negara untuk digabungkan dengan taman tersebut. Jabatan Taman Negara belum membuat apa-apa pemulihan kawasan hutan itu sepanjang tiga belas tahun yang lalu. Agensi bantuan bilateral Negara B menyedari kemungkinan terma perjanjian ini.

PP52. Jabatan Taman Negara menganalisis urus niaga itu dan memutuskan bahawa, walaupun terma perjanjian geran boleh dikuatkuasakan, disebabkan agensi bantuan bilateral tidak menguatkuasakan syarat itu sebelum ini, dan tidak memberikan apa-apa tanda yang ia akan menguatkuasakannya, maka terma tersebut mempunyai bentuk ketetapan dan syarat, tetapi bukan inti patinya. Jabatan Taman Negara mengiktiraf penambahan aset (tunai di bank) dan hasil geran; ia tidak mengiktiraf liabiliti.

### *Pendedahan yang dibuat dalam Penyata Kewangan Kerajaan A (perenggan 106-108)*

PP53. Bagi tahun berakhir 31 Disember, 20X2, Kerajaan A menyediakan dan membentangkan penyata kewangan yang disediakan mengikut MPSAS bagi pertama kalinya. Ia membuat pendedahan berikut dalam penyata kewangannya:

**MPSAS 23 – Hasil daripada Urus Niaga Bukan Pertukaran  
(Cukai dan Pindahan)**

<b>Penyata Prestasi Kewangan</b>		
	20X2 (RM',000)	20X1 (RM',000)
<b>Hasil daripada Urus Niaga bukan Pertukaran</b>		
<b>Hasil Pencukaian</b>		
Hasil Cukai Pendapatan (nota 4 dan 8)	XXX	XXX
Cukai Barang dan Perkhidmatan (nota 5)	XXX	XXX
Cukai Harta Pusaka (nota 6 dan 9)	X X	X X
<b>Hasil Pindahan</b>		
Pindahan daripada Kerajaan Lain (nota 7)	XXX	XXX
Hadiah, Derma, Pemberian dalam bentuk Barang (nota 13)	X	X
Pemberian dalam bentuk Perkhidmatan (nota 15 dan 16)	X	X
<b>Penyata Kedudukan Kewangan</b>		
<b>Aset Semasa</b>		
Tunai di Bank	X X	X X
Cukai Belum Terima	X X	X X
Cukai Barang dan Perkhidmatan Belum Terima (nota 5)	X	X
Pindahan Belum Terima		
Pindahan Belum Terima daripada Kerajaan Lain (nota 7)	X X	XX
<b>Aset Bukan Semasa</b>		
Tanah (nota 11)	X XX	XXX
Loji dan Peralatan (nota 12 dan 14)	XX	XX
<b>Liabiliti Semasa</b>		
Liabiliti diiktiraf di bawah pengaturan pemindahan (nota 10)		
Penerimaan Pendahuluan		
Cukai	X	X
Pindahan	X	X

## **Nota kepada Penyata Kewangan**

### *Dasar Perakaunan*

#### **Pengiktirafan Hasil daripada Urus Niaga Bukan Petukaran**

1. Aset dan hasil yang timbul daripada urus niaga pencukaian diiktiraf menurut keperluan MPSAS 23, *Hasil daripada Urus Niaga Bukan Pertukaran (Cukai dan Pindahan)*. Walau bagaimanapun, kerajaan memanfaatkan peruntukan peralihan dalam Piawaian tersebut berhubung dengan cukai pendapatan dan cukai harta pusaka. Selain daripada cukai pendapatan dan cukai harta pusaka, aset dan hasil yang timbul daripada urus niaga pencukaian diiktiraf dalam tempoh peristiwa boleh cukai itu berlaku, dengan syarat aset itu memenuhi takrif dan kriteria pengiktirafan aset. Cukai pendapatan dan cukai harta pusaka diiktiraf dalam tempoh pembayaran pencukaian itu diterima (rujuk nota 4 dan 6).
2. Aset dan hasil yang timbul daripada urus niaga pindahan diiktiraf dalam tempoh pengaturan pindahan itu menjadi terikat, kecuali bagi sesetengah pemberian dalam bentuk perkhidmatan. Kerajaan hanya mengiktiraf pemberian dalam bentuk perkhidmatan yang diterima sebagai sebahagian daripada program terancang dan yang boleh ditentukan nilai saksamanya dengan merujuk kepada kadar pasaran. Pemberian dalam bentuk perkhidmatan lain tidak diiktiraf.
3. Jika satu pindahan tertakluk kepada syarat yang, jika tidak dipenuhi, memerlukan pemulangan sumber yang dipindahkan tersebut, kerajaan mengiktiraf liabiliti sehingga syarat itu dipenuhi.

#### *Asas bagi Pengukuran Kelas Utama Hasil daripada Urus Niaga Bukan Pertukaran*

##### **Cukai**

4. Hasil cukai pendapatan diukur pada nilai nominal tunai, dan kesetaraan tunai, yang diterima sepanjang tempoh pelaporan. Kerajaan kini sedang menghasilkan satu model statistik untuk mengukur hasil cukai pendapatan berasaskan akruan. Model ini menggunakan statistik pencukaian yang dikumpul semenjak 19X2 bersama maklumat statistik lain, termasuk purata pendapatan mingguan, keluaran dalam negara kasar, dan indeks harga pengguna dan pengeluar. Kerajaan menjangka model ini akan membolehkannya mengukur dengan pasti hasil cukai pendapatan berasaskan akruan bagi tempoh pelaporan berakhir pada 31 Disember, 20X4. Kerajaan tidak mengiktiraf apa-apa amaun berhubung dengan cukai pendapatan belum terima.
5. Aset dan hasil terakru daripada cukai barang dan perkhidmatan pada awalnya diukur pada nilai saksama aset terakru kepada kerajaan sepanjang tempoh pelaporan, terutamanya tunai, dan kesetaraan tunai, dan cukai barang dan perkhidmatan belum terima. Maklumat ini dikumpul daripada penyata cukai barang dan perkhidmatan yang diserahkan oleh pembayar cukai sepanjang tahun dan amaun lain yang dianggar perlu dibayar kepada kerajaan. Pembayar cukai mempunyai tahap pematuhan yang tinggi dan tahap kesilapan yang rendah, dengan menggunakan sistem penyata elektronik yang diwujudkan pada 20X0. Tahap pematuhan tinggi dan tahap kesilapan rendah membolehkan kerajaan menghasilkan satu model statistik yang kukuh untuk mengukur hasil terakru daripada cukai. Cukai barang dan perkhidmatan belum terima adalah amaun yang dianggar perlu dibayar daripada cukai yang diperolehi daripada tempoh pelaporan itu yang belum dibayar pada 31 Disember, 20X2, tolak peruntukan bagi hutang lapuk.

**MPSAS 23 – Hasil daripada Urus Niaga Bukan Pertukaran  
(Cukai dan Pindahan)**

---

6. Cukai harta pusaka sebanyak 40% dikenakan ke atas kesemua harta pusaka simati; walau bagaimanapun, RM400,000 yang pertama bagi setiap harta pusaka adalah dikecualikan daripada cukai. Aset dan hasil daripada cukai harta pusaka diukur pada nilai nominal tunai diterima sepanjang tempoh pelaporan, atau pada nilai saksama pada tarikh perolehan aset lain yang diterima sepanjang tempoh itu, seperti yang ditentukan dengan merujuk penilaian pasaran atau melalui penaksiran bebas oleh seorang ahli profesion penilaian.

*Hasil Pindahan*

7. Aset dan hasil yang diiktiraf kerana satu pemindahan diukur pada nilai saksama aset itu pada tarikh pengiktirafan. Aset monetari diukur pada nilai nominalnya melainkan jika nilai masa wang adalah material, yang mana nilai kini digunakan, dikira menggunakan satu kadar diskaun yang menggambarkan risiko yang wujud dalam pemegangan aset itu. Aset bukan monetari diukur pada nilai saksamanya, yang ditentukan dengan merujuk kepada nilai pasaran yang diamati atau dengan penaksiran bebas oleh seorang ahli profesion penilaian. Amaun belum terima diiktiraf apabila satu pengaturan pindahan yang terikat wujud, tetapi tunai atau aset lain belum diterima.

*Cukai yang tidak boleh diukur dengan pasti sepanjang tempoh peristiwa boleh cukai berlaku*

8. Kerajaan tidak dapat mengukur secara langsung aset yang timbul daripada cukai pendapatan sepanjang tempoh semua pembayar cukai memperoleh pendapatan dan, oleh itu, ia memanfaatkan peruntukan peralihan dalam MPSAS 23, *Hasil daripada Urus Niaga Bukan Pertukaran (Cukai dan Pindahan)*, untuk menghasilkan satu model yang secara tidak langsung dapat mengukur hasil pencukaaian dalam tempoh pembayar cukai memperoleh pendapatan. Kerajaan menganggarkan yang ia boleh mengukur dengan pasti cukai pendapatan berasaskan akruan dengan menggunakan model tersebut bagi tempoh pelaporan berakhir 31 Disember, 20X4.
9. Dalam hal cukai harta pusaka, disebabkan tahap semasa ketidakpatuhan undang-undang yang tinggi, kerajaan tidak boleh mengukur amaun aset dan hasil terakru dalam tempoh pemilik hartanah boleh cukai itu meninggal dunia. Oleh itu, kerajaan mengiktiraf cukai harta pusaka apabila ia menerima pembayaran cukai tersebut. Jabatan pencukaaian sedang meneruskan usaha menghasilkan kaedah yang munasabah bagi mengukur aset belum terima dan hasil dalam tahun peristiwa boleh cukai itu berlaku.

*Liabiliti Diiktiraf berhubung dengan Pindahan*

10. Pada 31 Disember, 20X2, Kerajaan mengiktiraf liabiliti bernilai RMXX,000 berkaitan dengan pindahan kepadanya dengan syarat ia membina sebuah hospital awam. Sehingga 31 Disember, Kerajaan telah menerima satu pembayaran tunai, tetapi, pembinaan hospital itu belum lagi bermula, walaupun tender untuk pembinaan itu telah diminta pada 30 November, 20X2.

**MPSAS 23 – Hasil daripada Urus Niaga Bukan Pertukaran  
(Cukai dan Pindahan)**

---

*Aset yang tertakluk kepada Sekatan*

11. Tanah dengan nilai saksama sebanyak RMXX,000 telah didermakan dalam tahun 20X2, tertakluk kepada sekatan yang ia hendaklah digunakan untuk tujuan kesihatan awam dan tidak boleh dijual selama 50 tahun. Tanah itu dibeli oleh pemindah melalui lelongan awam sejurus sebelum ia dipindahkan, dan harga lelongan itu ialah nilai saksamanya.
12. Loji dan peralatan termasuk suatu amaun sebanyak RMXX,000, iaitu amaun bawaan bagi lukisan yang didermakan pada 19X2 kepada suatu galeri seni yang dikawal oleh Kerajaan, dan tertakluk kepada sekatan yang ia tidak boleh dijual untuk tempoh selama 40 tahun. Lukisan itu diukur pada nilai saksamanya, yang ditentukan oleh penilaian bebas.

*Kelas Utama Pusaka, Hadiah, Derma dan Pemberian dalam Bentuk Barang Diterima*

13. Pindahan yang diterima dalam bentuk hadiah, derma dan Pemberian dalam bentuk barang – paling kerap adalah bekalan perubatan dan sekolah (inventori), peralatan perubatan dan sekolah, dan karya seni (dikelaskan sebagai peralatan). Hadiah dan derma diterima terutamanya daripada penderma persendirian. Hospital, sekolah dan galeri seni yang dikawal oleh Kerajaan mengiktiraf aset ini apabila kawalan berpindah kepada mereka, biasanya ketika menerima sumber tersebut, sama ada tunai atau loji dan peralatan. Kerajaan tidak menerima pindahan sedemikian sama ada dengan syarat atau sekatan kecuali jika nilai pindahan itu melebihi RM XX,000.
14. Sepanjang 20X2, sebagai sebahagian daripada perjanjian bantuan luaran dengan Kerajaan C, peralatan komputer dengan nilai saksamanya sebanyak RMXX,000 telah diberikan kepada Kerajaan ini dengan syarat amaun itu digunakan oleh jabatan pendidikan atau dipulangkan kepada Kerajaan C.

*Pemberian dalam Bentuk Perkhidmatan*

15. Hospital yang dikawal oleh kerajaan menerima pemberian dalam bentuk perkhidmatan perubatan daripada pengamal perubatan sebagai sebahagian daripada program sukarelawan terancang profesion perubatan tersebut. Manfaat perkhidmatan sebegini diiktiraf sebagai hasil dan belanja dalam penyata prestasi kewangan pada nilai saksamanya, yang ditentukan dengan merujuk kepada jadual fi yang diterbitkan oleh profesion perubatan itu.
16. Hospital, sekolah dan galeri seni yang dikawal oleh kerajaan juga menerima sokongan daripada sukarelawan sebagai sebahagian daripada program terancang untuk penyambut dan pemandu galeri seni, guru bantuan, dan pemandu pelawat hospital. Sukarelawan ini memberikan sokongan berharga kepada entiti tersebut dalam mencapai objektif mereka; walau bagaimanapun, perkhidmatan yang diberi ini tidak boleh diukur dengan pasti kerana ketiadaan jawatan bergaji yang setara di pasaran tempatan dan, jika sukarelawan ini tidak ada, perkhidmatan ini juga tidak dapat diberi. Kerajaan tidak mengiktiraf perkhidmatan sebegini dalam penyata kedudukan kewangan atau prestasi kewangannya.

**MPSAS 23 – Hasil daripada Urus Niaga Bukan Pertukaran  
(Cukai dan Pindahan)**

---

*Pinjaman Konsesi (perenggan 105A ke 105B)*

PP54. Satu entiti menerima dana sebanyak RM6 juta daripada agensi pembangunan pelbagai hala untuk membina 10 buah sekolah dalam masa 5 tahun akan datang. Dana ini diberikan dengan syarat berikut:

- RM1 juta daripada dana tidak perlu dibayar balik, dengan syarat sekolah tersebut dibina.
- RM5 juta daripada dana hendaklah dibayar balik seperti yang berikut:
  - Tahun 1 : tiada modal perlu dibayar
  - Tahun ke-2 : 10% daripada modal hendaklah dibayar
  - Tahun ke-3 : 20% daripada modal hendaklah dibayar
  - Tahun ke-4 : 30% daripada modal hendaklah dibayar
  - Tahun ke-5 : 40% daripada modal hendaklah dibayar
- Faedah dikenakan pada kadar 5% setahun sepanjang tempoh pinjaman tersebut (dengan andaian faedah dibayar setiap akhir tahun). Kadar faedah pasaran bagi pinjaman sedemikian ialah 10%.
- Dana yang diberi hendaklah dipulangkan kepada penderma setakat mana sekolah tersebut tidak dibina, (dengan andaian penderma mempunyai sistem pengawasan yang efektif dan mempunyai sejarah lampau yang menghendaki pemulangan apa-apa dana yang tidak digunakan).
- Entiti telah menyiapkan pembinaan sekolah berikut sepanjang tempoh pinjaman itu:
  - Tahun 1 : 1 sekolah disiapkan
  - Tahun ke-2 : 3 buah sekolah disiapkan
  - Tahun ke-3 : 5 buah sekolah disiapkan
  - Tahun ke-4 : 10 buah sekolah disiapkan

**Analisis**

Entiti sebenarnya telah menerima geran berjumlah RM1 juta dan pinjaman berjumlah RM5 juta (Nota: Sesuatu entiti akan mempertimbangkan sama ada inti pati amaun RM 1 juta itu adalah sumbangan daripada pemilik atau hasil; andaikan bagi contoh ini bahawa RM 1 juta itu adalah hasil). Entiti ini juga menerima geran tambahan berjumlah RM784,550 (iaitu, perbezaan di antara perolehan daripada pinjaman berjumlah RM5 juta dengan nilai kini aliran tunai kontraktual bagi pinjaman, yang terdiskaun menggunakan kadar faedah berkaitan pasaran sebanyak 10%).

Geran berjumlah RM1 juta + RM784,550 itu diambil kira menurut Piawaian ini dan, pinjaman itu bersama faedah kontraktual yang berkaitan dan pembayaran modal, menurut MPSAS 29.

**MPSAS 23 – Hasil daripada Urus Niaga Bukan Pertukaran  
(Cukai dan Pindahan)**

---

1. Pada pengiktirafan awal, entiti akan mengiktiraf yang berikut:

Dt	Bank	RM6,000,000	
	Kt Pinjaman		RM4,215,450
	Kt Liabiliti		RM1,784,550

2. Tahun 1: Entiti akan mengiktiraf yang berikut:

Dt	Liabiliti	RM178,455	
	Kt Hasil bukan pertukaran		RM178,455

(1/10 daripada sekolah dibina X RM1,784,550)

(Nota: Catatan jurnal untuk pembayaran balik faedah dan modal serta faedah terakru tidak ditunjukkan dalam contoh ini kerana tujuan contoh ini adalah untuk menunjukkan pengiktirafan hasil yang timbul daripada pinjaman konsesi. Contoh yang komprehensif telah dimasukkan dalam Contoh Ilustratif dalam MPSAS 29).

3. Tahun ke-2: Entiti akan mengiktiraf yang berikut (dengan andaian entiti kemudiannya mengukur pinjaman konsesi pada kos terlunas):

Dt	Liabiliti	RM356,910	
	Kt Hasil bukan pertukaran		RM356,910

(3/10 daripada sekolah dibina X RM1,784,500 - RM178,455 sudah diiktiraf)

4. Tahun ke-3: Entiti akan mengiktiraf yang berikut:

Dt	Liabiliti	RM356,910	
	Kt Hasil bukan pertukaran		RM356,910

(5/10 daripada sekolah dibina X RM1,784,550 - RM535,365 sudah diiktiraf)

5. Tahun ke-4: Entiti akan mengiktiraf yang berikut:

Dt	Liabiliti	RM892,275	
	Kt Hasil bukan pertukaran		RM892,275

(pembinaan semua sekolah, RM1,784,550 - RM892,275)

Jika pinjaman konsesi itu diberikan tanpa syarat, entiti tersebut akan mengiktiraf yang berikut pada pengiktirafan awal:

Dt	Bank	RM6,000,000	
	Kt Pinjaman		RM4,215,450
	Kt Hasil bukan pertukaran		RM1,784,550



**Perbandingan dengan IPSAS 23**

MPSAS 23 *Hasil daripada Urus Niaga Bukan Pertukaran (Cukai dan Pindahan)* berasaskan IPSAS 23 (2011). Perbezaan utama antara MPSAS 23 dengan IPSAS 23 adalah seperti yang berikut:

- Pada perenggan 4, MPSAS 23 menjelaskan bahawa GBE menggunakan piawaian perakaunan diluluskan yang dikeluarkan oleh MASB, manakala IPSAS 23 menjelaskan bahawa GBE menggunakan IFRS yang dikeluarkan oleh IASB.