



KERAJAAN MALAYSIA

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

MPSAS 11

Kontrak Pembinaan

Mac 2015

MPSAS 11 – Kontrak Pembinaan

Pengiktirafan

Piawaian Perakaunan Sektor Awam Malaysia (MPSAS) 11 adalah berdasarkan Piawaian Perakaunan Sektor Awam Antarabangsa (*International Public Sector Accounting Standard*, IPSAS) 11, *Construction Contracts* daripada *Buku Panduan Pernyataan Perakaunan Sektor Awam Antarabangsa*, Lembaga Piawaian Perakaunan Sektor Awam Antarabangsa, diterbitkan oleh Persekutuan Akauntan Antarabangsa (*International Federation of Accountants*, IFAC) pada Jun 2013 dan digunakan dengan kebenaran IFAC.

Buku Panduan Pernyataan Perakaunan Sektor Awam Antarabangsa © 2013 terbitan 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 11 – KONTRAK PEMBINAAN

KANDUNGAN

	Perenggan
Objektif	
Skop	1–3
Takrif	4–11
Kontrak Pembinaan	5–10
Kontraktor	11
Penggabungan dan Segmentasi Kontrak Pembinaan	
.....	12–15
Hasil Kontrak	16–22
Kos Kontrak	23–29
Pengiktirafan Hasil dan Belanja Kontrak	30–43
Pengiktirafan Kurangan Dijangka	44–48
Perubahan dalam Anggaran	49
Pendedahan	50–56
Tarikh Kuat kuasa	57–58
Panduan Pelaksanaan	
Perbandingan dengan IPSAS 11	

Piawaian Perakaunan Sektor Awam Malaysia (MPSAS) 11, *Kontrak Pembinaan*, dinyatakan dalam perenggan 1–58. Semua perenggan mempunyai kuasa yang setara. MPSAS 11 hendaklah dibaca mengikut konteks *Prakata Piawaian Perakaunan Sektor Awam Malaysia*. MPSAS 3, *Dasar Perakaunan, Perubahan dalam Anggaran Perakaunan dan Kesilapan*, menyediakan asas untuk memilih dan menggunakan dasar perakaunan apabila tiada panduan yang jelas.

Objektif

Objektif Piawaian ini adalah untuk menentukan pengolahan perakaunan bagi kos dan hasil yang berkaitan dengan kontrak pembinaan. Piawaian ini:

- (a) Mengenal pasti aturan yang perlu dikelaskan sebagai kontrak pembinaan;
- (b) Memberikan panduan tentang jenis kontrak pembinaan yang boleh wujud dalam sektor awam; dan
- (c) Menetapkan asas pengiktirafan dan pendedahan belanja kontrak dan, jika berkaitan, hasil kontrak.

Oleh sebab jenis aktiviti yang dijalankan dalam kontrak pembinaan, maka tarikh bermulanya aktiviti kontrak dan tarikh apabila aktiviti tersebut selesai biasanya dalam tempoh pelaporan yang berbeza.

Dalam kebanyakan bidang kuasa, kontrak pembinaan yang dibuat oleh entiti sektor awam tidak akan menyatakan amaun hasil kontrak. Sebaliknya, dana untuk membantu aktiviti pembinaan akan disediakan melalui peruntukan atau pengagihan hasil am kerajaan, atau dengan dana bantuan atau geran. Dalam kes seperti ini, isu utama dalam perakaunan untuk kontrak pembinaan ialah (a) pengagihan kos pembinaan kepada tempoh pelaporan apabila kerja pembinaan dilakukan, dan (b) pengiktirafan belanja yang berkaitan.

Dalam sesetengah bidang kuasa, kontrak pembinaan yang disertai oleh entiti sektor awam mungkin diwujudkan secara komersial atau tidak komersial sepenuhnya atau secara sebahagian kos pemulihan. Dalam kes tersebut, isu utama dalam perakaunan untuk kontrak pembinaan ialah pengagihan hasil kontrak dan kos kontrak kepada tempoh pelaporan semasa kerja pembinaan dilakukan.

Skop

- 1. **Kontraktor yang menyediakan dan membentangkan penyata kewangan mengikut perakaunan asas akrual hendaklah mengguna pakai Piawaian ini dalam memperakaunkan kontrak pembinaan.**
- 2. **Piawaian ini terpakai untuk semua entiti sektor awam selain Perusahaan Perniagaan Kerajaan *Government Business Enterprise* (GBE).**
- 3. *Prakata Piawaian Perakaunan Sektor Awam Malaysia* yang dikeluarkan oleh Jabatan Akauntan Negara menjelaskan bahawa GBE menggunakan pakai piawaian perakaunan diluluskan yang dikeluarkan oleh Lembaga Piawaian Perakaunan Malaysia (MASB). GBE ditakrifkan dalam MPSAS 1, *Pembentangan Penyata Kewangan*.

Takrif

- 4. **Istilah berikut digunakan dalam Piawaian ini dengan maksud yang dinyatakan:**

Kontrak pembinaan ialah kontrak atau aturan mengikat yang serupa, dirunding secara khusus untuk pembinaan suatu aset atau gabungan aset yang saling berkait rapat atau saling bersandaran dari segi reka bentuk, teknologi, dan fungsi atau tujuan atau

kegunaan utama. Kontraktor ialah entiti yang melakukan kerja pembinaan menurut kontrak pembinaan.

Kontrak berasaskan kos atau kos tokok ialah kontrak pembinaan yang dengannya kontraktor dibayar balik untuk kos yang dibenarkan atau kos ditentukan dan, dalam kes kontrak berasaskan komersial, peratusan tambahan bagi kos ini atau fi tetap, jika ada.

Kontrak harga tetap ialah kontrak pembinaan yang dengannya kontraktor bersetuju dengan harga kontrak tetap, atau kadar tetap bagi seunit output, yang dalam sesetengah kes tertakluk kepada klausa peningkatan kos.

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

Kontrak Pembinaan

5. Kontrak pembinaan (istilah kontrak pembinaan dan kontrak digunakan silih berganti dalam bahagian selebihnya Piawaian ini) mungkin dirundingkan bagi pembinaan sesuatu aset seperti jambatan, bangunan, empangan, talian paip, jalan, kapal, atau terowong. Kontrak pembinaan juga boleh membincangkan tentang pembinaan beberapa aset yang saling berkait rapat atau saling bersandaran dari segi reka bentuk, teknologi, dan fungsi atau tujuan atau kegunaan muktamadnya contoh kontrak tersebut termasuk kontrak bagi pembinaan rangkaian sistem bekalan air, kilang penapisan, dan kompleks aset infrastruktur yang lain.
6. Bagi tujuan Piawaian ini, kontrak pembinaan termasuk:
 - (a) Kontrak bagi penyediaan perkhidmatan yang berkaitan secara langsung dengan pembinaan aset, contohnya, kontrak bagi perkhidmatan pengurus projek dan arkitek; dan
 - (b) Kontrak untuk pemusnahan atau pemulihan aset, dan pemulihan persekitaran berikutan pemusnahan aset.
7. Bagi tujuan Piawaian ini, kontrak pembinaan juga termasuk semua aturan yang mengikat pihak kepada aturan tersebut, tetapi mungkin bukan dalam bentuk dokumen kontrak. Misalnya, dua jabatan kerajaan mungkin mengikat aturan formal untuk pembinaan aset, tetapi aturan ini mungkin tidak membentuk kontrak yang sah kerana, dalam bidang kuasa tersebut, jabatan tersebut mungkin bukan entiti berasingan sah yang mempunyai kuasa untuk mengikat kontrak. Namun begitu, dengan syarat bahawa aturan tersebut memberikan hak dan obligasi yang serupa kepada pihak terlibat seolah-olah ia merupakan satu bentuk kontrak, maka ia menjadi kontrak pembinaan bagi tujuan Piawaian ini Pengaturan mengikat tersebut mungkin termasuk (tetapi tidak terhad kepada) arahan menteri, keputusan jemaah menteri, arahan perundangan (seperti Akta Parlimen), atau memorandum persefahaman.
8. Kontrak pembinaan digubal dengan beberapa cara yang, bagi tujuan Piawaian ini, dikelaskan sebagai kontrak harga tetap dan kontrak kos tokok atau kontrak berasaskan kos. Sesetengah kontrak pembinaan komersial mungkin mengandungi ciri-ciri bagi kedua-dua kontrak harga tetap dan kontrak kos tokok atau kontrak berasaskan kos, contohnya dalam kes kontrak kos tokok atau kontrak berasaskan kos dengan harga maksimum yang dipersetujui. Dalam keadaan

tersebut, kontraktor perlu mempertimbangkan semua syarat dalam perenggan 31 dan 32 untuk menentukan masa bagi mengiktiraf hasil dan belanja kontrak.

9. Kontrak kos tokok dan kontrak berasaskan kos merangkumi kontrak komersial dan bukan komersial. Kontrak komersial akan menentukan bahawa hasil untuk menampung kos pembinaan kontraktor yang telah dipersetujui dan menjana margin keuntungan, akan disediakan oleh pihak lain kepada kontrak tersebut. Walau bagaimanapun, entiti sektor awam juga boleh mengikat kontrak bukan komersial untuk membina aset untuk entiti lain sebagai balasan bagi pembayaran balik penuh atau separa kos daripada entiti tersebut atau pihak lain. Dalam sesetengah kes, pemulihan kos boleh merangkumi pembayaran oleh entiti penerima dan geran pembinaan bertujuan khusus atau pembiayaan daripada pihak lain.
10. Dalam kebanyakan bidang kuasa, jika satu entiti sektor awam membina aset untuk entiti sektor awam yang lain, kos aktiviti pembinaan tidak diperoleh terus daripada penerima. Sebaliknya, aktiviti pembinaan dibiayai secara tidak langsung:
 - (a) melalui peruntukan am atau pengagihan lain daripada dana am kerajaan kepada kontraktor, atau
 - (b) dengan geran tujuan am daripada agensi pembiayaan pihak ketiga atau kerajaan lain.

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

Kontraktor

11. Kontraktor ialah entiti yang mengikat kontrak untuk membina struktur, membina kemudahan, menghasilkan barangan, atau memberikan khidmat mengikut spesifikasi entiti lain. Istilah “kontraktor” termasuk kontraktor am atau utama, subkontraktor kepada kontraktor am, atau pengurus pembinaan.

Menggabungkan dan Membahagikan Kontrak Pembinaan

12. Keperluan dalam Piawaian ini biasanya diguna pakai secara berasingan bagi setiap kontrak pembinaan. Namun, dalam keadaan tertentu, terdapat keperluan untuk mengguna pakai Piawaian ini untuk komponen yang dikenal pasti secara berasingan dalam satu kontrak, atau bagi sekumpulan kontrak serentak, untuk menggambarkan inti pati satu kontrak atau sekumpulan kontrak.
13. **Apabila kontrak merangkumi beberapa aset, pembinaan setiap aset hendaklah dianggap sebagai kontrak pembinaan yang berasingan apabila:**
 - (a) **Cadangan berasingan telah diserahkan untuk setiap aset;**
 - (b) **Setiap aset telah tertakluk kepada rundingan berasingan, dan kontraktor dan pelanggan telah dapat menerima atau menolak bahagian kontrak tersebut yang berkaitan dengan setiap aset; dan**
 - (c) **Kos dan hasil setiap aset boleh dikenal pasti.**

14. **Sekumpulan kontrak, sama ada dengan satu pelanggan atau dengan beberapa pelanggan, hendaklah dianggap sebagai satu kontrak pembinaan apabila:**
 - (a) **Kumpulan kontrak tersebut dirunding sebagai satu pakej;**
 - (b) **Kontrak tersebut benar-benar saling berkaitan sehinggakan ia, pada hakikatnya, adalah sebahagian daripada satu projek dengan margin keseluruhan, jika ada; dan**
 - (c) **Kontrak dilaksanakan secara serentak atau dalam turutan yang berterusan.**
15. **Kontrak boleh membenarkan pembinaan aset tambahan atas pilihan pelanggan, atau boleh dipinda untuk memasukkan pembinaan aset tambahan. Pembinaan aset tambahan hendaklah dianggap sebagai kontrak pembinaan berasingan apabila:**
 - (a) **Aset berbeza dengan ketara dari segi reka bentuk, teknologi, atau fungsi berbanding aset yang terkandung dalam kontrak asal; atau**
 - (b) **Harga aset dirunding tanpa mengambil kira harga kontrak asal.**

Hasil Kontrak

16. **Hasil kontrak hendaklah terdiri daripada:**
 - (a) **Amaun awal hasil yang dipersetujui dalam kontrak; dan**
 - (b) **Variasi dalam kerja, tuntutan dan bayaran insentif kontrak sehingga:**
 - (i) **Ada kemungkinan variasi tersebut mendatangkan hasil; dan**
 - (ii) **Ia boleh diukur dengan pasti.**
17. Hasil kontrak diukur pada nilai saksama ganjaran yang diterima atau belum terima. Ukuran awal dan ukuran berterusan hasil kontrak boleh terjejas oleh sebab pelbagai ketidakpastian yang bergantung pada akibat peristiwa masa hadapan. Anggaran perlu disemak apabila berlaku sesuatu peristiwa dan ketidakpastian telah diselesaikan. Jika jenis kontrak ialah kontrak kos tokok atau kontrak berasaskan kos, amaun awal hasil mungkin tidak dinyatakan dalam kontrak. Sebaliknya, ia mungkin perlu dianggarkan pada asas yang konsisten dengan syarat dan peruntukan kontrak, seperti merujuk kepada kos dijangka sepanjang tempoh kewujudan kontrak.
18. Selain itu, amaun hasil kontrak mungkin bertambah atau berkurang dari satu tempoh ke tempoh berikutnya. Sebagai contoh:
 - (a) **Kontraktor dan pelanggan mungkin bersetuju dengan variasi atau tuntutan yang meningkatkan atau mengurangkan hasil kontrak dalam tempoh selepas kontrak tersebut dipersetujui pada awalnya;**
 - (b) **Amaun hasil yang dipersetujui dalam kontrak harga tetap, kontrak kos tokok, atau kontrak berasaskan kos boleh meningkat akibat klausa peningkatan kos atau beberapa klausa lain;**

- (c) Amaun hasil kontrak mungkin berkurangan akibat penalti yang timbul daripada kelewatan kontraktor dalam penyempurnaan kontrak; atau
 - (d) Apabila kontrak harga tetap melibatkan harga tetap bagi seunit output, hasil kontrak akan bertambah atau berkurang apabila bilangan unit ditambah atau dikurangkan.
19. Variasi ialah arahan oleh pelanggan bagi perubahan dalam skop kerja yang perlu dilakukan di bawah kontrak. Variasi boleh menyebabkan peningkatan atau pengurangan hasil kontrak. Contoh variasi ialah perubahan dalam spesifikasi atau reka bentuk aset, dan perubahan tempoh kontrak. Variasi dimasukkan dalam hasil kontrak apabila:
- (a) Ada kemungkinan bahawa pelanggan akan bersetuju dengan variasi dan amaun hasil yang diperoleh daripada variasi tersebut; dan
 - (b) Amaun hasil boleh diukur dengan pasti.
20. Tuntutan ialah amaun yang cuba dikutip oleh kontraktor daripada pelanggan atau pihak lain sebagai pembayaran ganti untuk kos yang tidak dimasukkan dalam harga kontrak. Tuntutan boleh terhasil daripada, contohnya, kelewatan yang disebabkan oleh pelanggan, kesilapan dalam spesifikasi atau reka bentuk, dan variasi yang dipertikaikan dalam kerja kontrak. Pengukuran amaun hasil yang diperoleh daripada tuntutan tertakluk kepada tahap ketidakpastian yang tinggi, dan selalunya bergantung pada hasil perundingan. Oleh itu, tuntutan hanya dimasukkan dalam hasil kontrak apabila:
- (a) Perundingan telah mencapai tahap maju, oleh itu ada kemungkinan bahawa pelanggan akan menerima tuntutan tersebut; dan
 - (b) Amaun yang berkemungkinan akan diterima oleh pelanggan boleh diukur dengan pasti.
21. Bayaran insentif ialah amaun tambahan yang dibayar kepada kontraktor jika telah memenuhi atau melangkaui piawaian prestasi yang ditetapkan. Contohnya, kontrak boleh membenarkan bayaran insentif kepada kontraktor untuk penyempurnaan awal kontrak. Bayaran insentif dimasukkan dalam hasil kontrak apabila:
- (a) Kemajuan penyempurnaan kontrak yang ketara sehingga memungkinkan kontraktor memenuhi atau melangkaui piawaian prestasi yang ditetapkan; dan
 - (b) Amaun bayaran insentif boleh diukur dengan pasti.
22. Kontraktor hendaklah menyemak semula semua amaun yang berkaitan dengan kontrak pembinaan yang dibayar terus kepada subkontraktor oleh agensi pembiayaan pihak ketiga, bagi menentukan sama ada ia memenuhi takrifan, dan kriteria pengiktirafan untuk, hasil kontraktor di bawah syarat kontrak. Amaun yang memenuhi takrifan dan kriteria pengiktirafan hasil hendaklah diakaunkan oleh kontraktor dengan cara yang sama seperti hasil kontrak lain. Amaun tersebut juga hendaklah diiktiraf sebagai kos kontrak (lihat perenggan 25). Agensi pembiayaan mungkin termasuk agensi bantuan kebangsaan dan antarabangsa serta bank pembangunan pelbagai hala dan dua hala.

Kos Kontrak

23. **Kos kontrak hendaklah terdiri daripada:**

- (a) **Kos yang berkaitan secara langsung dengan kontrak tertentu;**
- (b) **Kos yang berkaitan dengan aktiviti kontrak secara umum, dan boleh diperuntukkan kepada kontrak pada asas yang sistematik dan rasional; dan**
- (c) **Kos lain seumpamanya yang boleh dicaj secara khusus kepada pelanggan di bawah syarat kontrak.**

24. Kos yang berkaitan secara langsung dengan kontrak tertentu termasuk:

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

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

25. Kontraktor hendaklah menyemak semula semua amaun yang berkaitan dengan kontrak pembinaan yang dibayar terus oleh subkontraktor dan yang dibayar balik oleh agensi pembiayaan pihak ketiga, bagi menentukan sama ada ia layak sebagai kos kontrak atau tidak. Amaun yang memenuhi takrifan, dan kriteria pengiktirafan untuk, belanja kontrak hendaklah diakaunkan oleh kontraktor dengan cara yang sama seperti belanja kontrak lain. Amaun yang dibayar balik oleh agensi pembiayaan pihak ketiga yang memenuhi takrifan, dan kriteria pengiktirafan untuk hasil hendaklah diakaunkan oleh kontraktor dengan cara yang sama seperti hasil kontrak lain (lihat perenggan 22).

26. Kos yang berkaitan dengan aktiviti kontrak secara umum dan boleh diperuntukkan kepada kontrak tertentu termasuk:

- (a) Insurans;
- (b) Kos reka bentuk yang tidak berkaitan secara langsung dengan kontrak tertentu; dan
- (c) Overhed pembinaan.

Kos tersebut diperuntukkan menggunakan kaedah yang:

- (a) sistematik dan rasional, dan
- (b) dikenakan secara konsisten pada semua kos yang mempunyai ciri yang sama.

Pengagihan adalah berasaskan tahap aktiviti pembinaan yang biasa. Overhead pembinaan termasuk kos seperti penyediaan dan pemprosesan senarai gaji personel pembinaan. Kos yang berkaitan dengan aktiviti kontrak secara umum dan boleh diperuntukkan kepada kontrak tertentu termasuk juga kos pinjaman apabila kontraktor menerima pakai pengolahan alternatif yang dibenarkan dalam MPSAS 5, *Kos Pinjaman*.

- 27. Kos yang boleh dicaj secara khusus kepada pelanggan di bawah syarat kontrak boleh termasuk sesetengah kos pentadbiran am dan kos pembangunan yang untuknya pembayaran ganti dinyatakan dalam syarat kontrak.
- 28. Kos yang tidak boleh dianggap berkaitan dengan aktiviti kontrak atau tidak boleh diperuntukkan kepada kontrak tidak dimasukkan dalam kos kontrak pembinaan. Kos tersebut termasuk:
 - (a) Kos pentadbiran am yang untuknya pembayaran ganti tidak dinyatakan dalam kontrak;
 - (b) Kos jualan;
 - (c) Kos penyelidikan dan pembangunan yang untuknya pembayaran ganti tidak dinyatakan dalam kontrak; dan
 - (d) Susut nilai bagi loji dan peralatan terbiar yang tidak digunakan dalam kontrak tertentu.
- 29. Kos kontrak termasuk kos yang berkaitan dengan kontrak untuk tempoh dari tarikh kontrak diperoleh hingga penyempurnaan kontrak secara muktamad. Walau bagaimanapun, kos yang berkaitan secara langsung dengan kontrak dan ditanggung dalam memperoleh kontrak tersebut juga dimasukkan sebagai sebahagian daripada kos kontrak, jika kos tersebut boleh dikenal pasti secara berasingan dan diukur dengan pasti dan ada kemungkinan yang kontrak tersebut akan diperoleh. Apabila kos yang ditanggung bagi memperoleh kontrak diiktiraf sebagai belanja dalam tempoh ia ditanggung, kos tersebut tidak dimasukkan dalam kos kontrak apabila kontrak tersebut diperoleh dalam tempoh berikutnya.

Pengiktirafan Hasil dan Belanja Kontrak

- 30. **Apabila keberhasilan kontrak pembinaan boleh dianggarkan dengan pasti, hasil kontrak dan kos kontrak yang dikaitkan dengan kontrak pembinaan hendaklah masing-masing diiktiraf sebagai hasil dan belanja dengan merujuk peringkat penyempurnaan aktiviti kontrak pada tarikh pelaporan. Kurangan yang dijangka atas kontrak pembinaan bagi perenggan 44 adalah terpakai, hendaklah diiktiraf sebagai belanja dengan segera menurut perenggan 44.**
- 31. **Dalam kes kontrak harga tetap, keberhasilan kontrak pembinaan boleh dianggarkan**

dengan pasti apabila semua syarat berikut dipenuhi:

- (a) **Jumlah hasil kontrak, jika ada, boleh diukur dengan pasti;**
 - (b) **Ada kemungkinan bahawa manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan yang dikaitkan dengan kontrak akan mengalir kepada entiti;**
 - (c) **Kedua-dua kos kontrak iaitu kos untuk menyempurnakan kontrak dan kos peringkat penyempurnaan kontrak pada tarikh pelaporan boleh diukur dengan pasti; dan**
 - (d) **Kos kontrak yang berkaitan dengan kontrak boleh dikenal pasti dengan jelas dan diukur dengan pasti, agar kos kontrak sebenar yang ditanggung boleh dibandingkan dengan anggaran yang terdahulu.**
32. **Dalam kes kontrak kos tokok atau kontrak berasaskan kos, keberhasilan kontrak pembinaan boleh dianggarkan dengan pasti apabila semua syarat berikut dipenuhi:**
- (a) **Ada kemungkinan bahawa manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan yang dikaitkan dengan kontrak akan mengalir kepada entiti; dan**
 - (b) **Kos kontrak yang berkaitan dengan kontrak, sama ada boleh dibayar balik secara khusus atau tidak, boleh dikenal pasti dengan jelas dan diukur dengan pasti.**
33. Pengiktirafan hasil dan belanja dengan merujuk peringkat penyempurnaan kontrak selalunya dirujuk sebagai kaedah peratusan siap. Di bawah kaedah ini, hasil kontrak dipadankan dengan kos kontrak yang ditanggung dalam mencapai peringkat penyempurnaan, menyebabkan terhasilnya pelaporan hasil, belanja, dan lebihan/kurangan yang boleh dikaitkan dengan perkadaran kerja yang siap. Kaedah ini memberikan maklumat berguna tentang peringkat aktiviti dan prestasi kontrak dalam sesuatu tempoh.
34. Di bawah kaedah peratusan siap, hasil kontrak diiktiraf sebagai hasil dalam penyata prestasi kewangan dalam tempoh pelaporan apabila kerja tersebut dilaksanakan. Kos kontrak biasanya diiktiraf sebagai belanja dalam penyata prestasi kewangan dalam tempoh pelaporan apabila kerja yang berkaitan dilaksanakan. Namun begitu, jika dimaksudkan pada permulaan kontrak bahawa kos kontrak perlu dipulihkan sepenuhnya daripada pihak kepada kontrak pembinaan, apa-apa lebihan dijangka daripada jumlah kos kontrak mengatasi jumlah hasil kontrak untuk kontrak tersebut, diiktiraf sebagai belanja dengan segera menurut perenggan 44.
35. Kontraktor mungkin telah menanggung kos kontrak yang berkaitan dengan aktiviti masa hadapan mengikut kontrak. Kos kontrak tersebut diiktiraf sebagai aset, dengan syarat ada kemungkinan untuk mendapatkannya kembali. Kos tersebut menunjukkan amaun terhutang daripada pelanggan dan selalunya dikelaskan sebagai kerja kontrak yang sedang dijalankan.
36. Keberhasilan kontrak pembinaan hanya boleh dianggarkan dengan pasti apabila ada kemungkinan bahawa manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan yang dikaitkan dengan kontrak akan mengalir kepada entiti. Namun begitu, apabila ketidakpastian wujud tentang keboleh kutipan amaun yang telah dimasukkan dalam hasil kontrak, dan telah diiktiraf dalam penyata prestasi kewangan, amaun yang tidak boleh dikutip atau amaun yang tidak boleh pulih lagi akan diiktiraf sebagai belanja dan bukannya sebagai pelarasan amaun hasil kontrak.

37. Entiti secara umum boleh membuat anggaran yang pasti selepas ia telah bersetuju dengan kontrak yang menetapkan bahawa:

- (a) Hak yang boleh dikuatkuasakan bagi setiap pihak berkenaan aset yang akan dibina;
- (b) Ganjaran, jika ada, yang boleh ditukarkan; dan
- (c) Cara dan syarat penyelesaian.

Pada kebiasaannya entiti juga perlu mempunyai sistem belanjawan kewangan dan pelaporan dalaman yang efektif. Entiti menyemak semula dan, apabila perlu, mengubah anggaran hasil kontrak dan kos kontrak semasa kontrak sedang dilaksanakan. Keperluan bagi penyemakan tersebut tidak semestinya menandakan bahawa keberhasilan kontrak tidak boleh dianggarkan dengan pasti.

38. Peringkat penyempurnaan bagi sesuatu kontrak boleh ditentukan dengan pelbagai cara. Entiti menggunakan kaedah yang boleh mengukur dengan pasti kerja yang dilaksanakan. Bergantung pada jenis kontrak, kaedah ini boleh merangkumi:

- (a) Perkadaran bahawa kos kontrak yang ditanggung untuk kerja yang dilaksanakan hingga kini berkaitan dengan anggaran jumlah kos kontrak;
- (b) Tinjauan tentang kerja yang dilaksanakan; atau
- (c) Penyempurnaan perkadaran fizikal bagi kerja kontrak.

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

39. Apabila peringkat penyempurnaan ditentukan dengan merujuk kos kontrak yang ditanggung hingga kini, hanya kos kontrak yang menggambarkan kerja yang dilaksanakan dimasukkan dalam kos yang ditanggung hingga kini. Contoh kos kontrak yang tidak dimasukkan ialah:

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

40. **Apabila penyelesaian kontrak pembinaan tidak boleh dianggarkan dengan pasti:**

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

Sesuatu jangkaan kurangan terhadap kontrak pembinaan yang untuknya perenggan 44 terpakai, hendaklah diiktiraf sebagai belanja dengan segera menurut perenggan 44.

41. Semasa peringkat awal kontrak, sememangnya menjadi kebiasaan bahawa keberhasilan kontrak tidak dapat dianggarkan dengan pasti. Namun begitu, ada kemungkinan bahawa entiti akan mendapat kembali kos kontrak yang ditanggung. Oleh itu, hasil kontrak diiktiraf hanya setakat kos yang ditanggung yang dijangka boleh pulih. Oleh sebab penyelesaian kontrak tidak dapat dianggarkan dengan pasti, tiada lebih atau kurangan diiktiraf. Namun begitu, walaupun penyelesaian kontrak tidak dapat dianggarkan dengan pasti, ada kemungkinan bahawa jumlah kos kontrak akan melebihi jumlah hasil kontrak. Dalam kes tersebut, apa-apa lebih dijangka bagi jumlah kos kontrak mengatasi jumlah hasil kontrak untuk kontrak tersebut diiktiraf sebagai belanja dengan serta-merta menurut perenggan 44.
42. Jika kos kontrak yang akan dibayar balik oleh pihak kontrak tersebut tidak mungkin pulih, ia diiktiraf sebagai belanja dengan segera. Contoh keadaan yang kebole pulihan kos kontrak yang ditanggung tidak mungkin berlaku, dan keadaan yang kos kontrak mungkin perlu diiktiraf sebagai belanja dengan segera, termasuk:
- (a) Kontrak yang tidak boleh dikuatkuasakan sepenuhnya, iaitu kesahannya amat diragui;
 - (b) kontrak yang penyempurnaannya tertakluk kepada keputusan litigasi atau perundangan yang belum selesai;
 - (c) kontrak berkaitan dengan hartanah yang mungkin diisytiharkan tidak selamat atau akan diambil alih;
 - (d) Jika pelanggan tidak dapat memenuhi obligasinya; atau
 - (e) Jika kontraktor tidak dapat menyempurnakan kontrak atau selainnya memenuhi obligasinya di bawah kontrak tersebut.
43. **Apabila ketidak pastian yang menghalang keberhasilan kontrak dianggarkan dengan pasti tidak lagi wujud, hasil dan belanja yang dikaitkan dengan kontrak pembinaan hendaklah diiktiraf menurut perenggan 30 dan bukannya menurut perenggan 40.**

Pengiktirafan Jangkaan Kurangan

44. **Berkenaan kontrak pembinaan yang dimaksudkan pada permulaan kontrak bahawa kos kontrak perlu dipulihkan sepenuhnya daripada pihak berkaitan kepada kontrak pembinaan, apabila ada kemungkinan bahawa jumlah kos kontrak akan melebihi jumlah hasil kontrak, jangkaan kurangan hendaklah diiktiraf sebagai belanja dengan segera.**
45. Entiti sektor awam boleh mengikat kontrak pembinaan yang menentukan bahawa hasil yang dimaksudkan untuk menampung kos pembinaan akan disediakan oleh pihak yang satu lagi dalam kontrak tersebut. Keadaan ini boleh berlaku jika, sebagai contoh:
- (a) Jabatan dan agensi kerajaan yang sangat bergantung pada peruntukan atau pengagihan yang serupa daripada hasil kerajaan untuk membiayai operasi mereka juga diberi kuasa untuk mengikat kontrak dengan perusahaan perniagaan kerajaan (GBE) atau entiti sektor swasta untuk pembinaan aset secara komersial atau pemulihan kos penuh; atau

- (b) Jabatan dan agensi kerajaan berurus niaga diantara satu sama lain secara tulus atau komersial yang boleh berlaku di bawah model “pembeli-pembekal” atau model kerajaan yang serupa.

Dalam kes tersebut, jangkaan kurangan terhadap kontrak pembinaan diiktiraf dengan serta-merta menurut perenggan 44.

- 46. Seperti yang dinyatakan dalam perenggan 9, dalam sesetengah kes, entiti sektor awam boleh mengikat kontrak pembinaan untuk amaun yang kurang daripada pemulihan kos penuh daripada pihak yang satu lagi dalam kontrak tersebut. Dalam kes tersebut, pembiayaan yang melebihi kos yang dinyatakan dalam kontrak pembinaan akan disediakan melalui peruntukan atau pengagihan lain daripada dana kerajaan kepada kontraktor, atau geran tujuan am daripada agensi pembiayaan pihak ketiga atau kerajaan lain. Keperluan perenggan 44 tidak terpakai untuk kontrak pembinaan sebegini.
- 47. Dalam menentukan amaun bagi apa-apa kurangan di bawah perenggan 44, jumlah hasil kontrak dan jumlah kos kontrak mungkin termasuk bayaran yang dibuat terus kepada subkontraktor oleh agensi pembiayaan pihak ketiga menurut perenggan 22 dan 25.
- 48. Amaun kurangan tersebut ditentukan tanpa perlu mengira:
 - (a) Sama ada kerja berdasarkan kontrak telah bermula atau tidak;
 - (b) Peringkat penyempurnaan aktiviti kontrak;
 - (c) Amaun lebihan yang dijangka timbul bagi kontrak pembinaan komersial lain yang tidak dianggap sebagai satu kontrak pembinaan menurut perenggan 14.

Perubahan dalam Anggaran

- 49. Kaedah peratusan siap, pada asas terkumpul diguna pakai dalam setiap tempoh pelaporan bagi anggaran semasa hasil kontrak dan kos kontrak. Oleh itu, kesan daripada perubahan anggaran hasil kontrak atau kos kontrak, atau kesan daripada perubahan anggaran akibat kontrak, diakaunkan sebagai perubahan dalam anggaran perakaunan (lihat MPSAS 3, *Dasar Perakaunan, Perubahan dalam Anggaran Perakaunan dan Kesilapan*). Anggaran yang diubah digunakan dalam penentuan amaun hasil dan belanja yang diiktiraf dalam penyata prestasi kewangan dalam tempoh apabila perubahan dibuat dan juga dalam tempoh berikutnya.

Pendedahan

- 50. **Entiti hendaklah mendedahkan:**
 - (a) **Amaun hasil kontrak yang diiktiraf sebagai hasil dalam tempoh tersebut;**
 - (b) **Kaedah yang digunakan untuk menentukan hasil kontrak yang diiktiraf dalam tempoh tersebut; dan**
 - (c) **Kaedah yang digunakan untuk menentukan peringkat penyempurnaan kontrak yang sedang dijalankan.**

51. **Entiti hendaklah mendedahkan setiap yang berikut untuk kontrak yang sedang dijalankan pada tarikh pelaporan:**
- (a) **Amaun agregat kos yang ditanggung dan lebih diiktiraf (tolak kurangan diiktiraf) hingga kini;**
 - (b) **Amaun pendahuluan yang diterima; dan**
 - (c) **Amaun penahanan.**
52. Penahanan ialah amaun bil kemajuan yang tidak dibayar sehingga syarat yang dinyatakan dalam kontrak bagi pembayaran amaun tersebut telah dipenuhi, atau sehingga kerosakan telah diperbaiki. Bil kemajuan ialah amaun hasil kontrak yang dibilkan untuk kerja yang dilakukan berdasarkan kontrak, sama ada ia telah dibayar oleh pelanggan atau tidak. Pendahuluan ialah amaun hasil kontrak yang diterima oleh kontraktor sebelum kerja berkaitan dilakukan.
53. **Entiti hendaklah membentangkan:**
- (a) **Amaun kasar yang terhutang daripada pelanggan untuk kerja kontrak sebagai aset; dan**
 - (b) **Amaun kasar yang terhutang kepada pelanggan untuk kerja kontrak sebagai liabiliti.**
54. Amaun kasar yang terhutang daripada pelanggan untuk kerja kontrak ialah amaun bersih bagi:
- (a) Kos yang ditanggung campur lebih diiktiraf; tolak
 - (b) Jumlah kurangan diiktiraf dan bil kemajuan untuk semua kontrak yang sedang dilaksanakan yang mana kosnya ditanggung dan dicampur dengan lebih diiktiraf yang akan pulih melalui hasil kontrak (tolak kurangan diiktiraf) melebihi bil kemajuan.
55. Amaun kasar yang terhutang kepada pelanggan untuk kerja kontrak ialah amaun bersih bagi:
- (a) Kos yang ditanggung campur lebih yang diiktiraf; tolak
 - (b) Jumlah kurangan diiktiraf dan bil kemajuan untuk semua kontrak yang sedang dilaksanakan yang mana bilnya kemajuan melebihi kos ditanggung dan dicampur dengan lebih diiktiraf yang akan pulih melalui hasil kontrak (tolak kurangan diiktiraf).
56. Panduan untuk pendedahan liabiliti luar jangka dan aset luar jangka boleh didapati dalam MPSAS 19, *Peruntukan, Liabiliti Luar Jangka dan Aset Luar Jangka*. Liabiliti luar jangka dan aset luar jangka mungkin timbul daripada item seperti kos waranti, tuntutan, penalti, atau kemungkinan kerugian.

Tarikh Kuat kuasa

57. **Entiti hendaklah mengguna pakai Piawaian ini untuk penyata kewangan tahunan yang**

meliputi tempoh bermula pada atau selepas 1 Januari 2017. Penggunaan lebih awal digalakkan. Jika entiti mengguna pakai Piawaian ini untuk tempoh bermula sebelum 1 Januari 2017, entiti hendaklah mendedahkan fakta tersebut.

58. Apabila entiti menerima pakai perakaunan asas akruan seperti yang ditakrifkan oleh MPSAS bagi tujuan pelaporan kewangan selepas tarikh kuat kuasa ini, maka Piawaian ini terpakai untuk penyata kewangan tahunan entiti yang merangkumi tempoh bermula pada atau selepas tarikh diterima pakai.

Panduan Pelaksanaan (PP)

Panduan ini hanyalah sebagai lampiran, tetapi bukan sebahagian daripada MPSAS 11.

Pendedahan Dasar Perakaunan

- PP1. Berikut ialah contoh pendedahan dasar perakaunan untuk jabatan yang mengikat kontrak pembinaan bukan komersial dengan agensi kerajaan lain untuk pemulihan kos penuh, separa, atau sifar daripada pihak yang satu lagi kepada kontrak tersebut. Jabatan ini juga diberi kuasa untuk mengikat kontrak pembinaan komersial dengan entiti sektor swasta dan GBE, dan untuk mengikat kontrak pembinaan bagi pemulihan kos penuh dengan hospital negeri dan universiti negeri yang tertentu.

Kontrak Bukan Komersial

- PP2. Kos kontrak diiktiraf sebagai belanja berdasarkan kaedah peratusan siap, diukur dengan merujuk peratusan jam pekerja yang ditanggung hingga kini kepada anggaran jumlah jam pekerja untuk setiap kontrak. Dalam sesetengah kes, aktiviti pembinaan dan penyeliaan teknikal tertentu telah disubkontrakkan kepada kontraktor sektor swasta untuk fi “penyempurnaan kontrak” tetap. Jika hal ini berlaku, kos subkontrak diiktiraf sebagai belanja atas kaedah peratusan siap untuk setiap subkontrak.
- PP3. Hasil kontrak daripada kontrak pemulihan kos penuh dan kontrak pemulihan kos separa yang dibuat oleh Jabatan diiktiraf dengan merujuk kepada kos boleh pulih yang ditanggung semasa tempoh tersebut, diukur dengan perkadaran bahawa kos boleh pulih yang ditanggung hingga kini berkaitan dengan anggaran jumlah kos boleh pulih kontrak tersebut.

Kontrak Komersial

- PP4. Hasil daripada kontrak pembinaan harga tetap diiktiraf atas kaedah peratusan siap, diukur dengan merujuk kepada peratusan jam pekerja yang ditanggung hingga kini kepada anggaran jumlah jam pekerja bagi setiap kontrak.
- PP5. Hasil daripada kontrak kos tokok atau kontrak berasaskan kos diiktiraf dengan merujuk kepada kos boleh pulih yang ditanggung semasa tempoh tersebut campur fi yang diperolehi, diukur dengan perkadaran bahawa kos yang ditanggung hingga kini berkaitan dengan anggaran jumlah kos kontrak.

Penentuan Hasil dan Belanja Kontrak

- PP6. Contoh berikut membincangkan kontrak pembinaan bukan komersial dan komersial. Contoh ini menjelaskan satu kaedah bagi menentukan peringkat penyempurnaan kontrak dan pemasaan pengiktirafan hasil dan belanja kontrak (lihat perenggan 30 - 43 Piawaian ini).

Kontrak Bukan Komersial

- PP7. Jabatan Kerja Raya dan Perkhidmatan (kontraktor pembinaan) mempunyai kontrak untuk membina sebuah jambatan untuk Jabatan Jalan dan Lebuhraya. Jabatan Kerja Raya dan Perkhidmatan dibiayai secara peruntukan. Kontrak pembinaan mengenal pasti keperluan pembinaan, termasuk kos dijangka, spesifikasi teknikal, dan pemasaan penyempurnaan, tetapi tidak menyediakan apa-apa pemuliharaan kos pembinaan secara langsung daripada Jabatan Jalan dan Lebuhraya. Kontrak pembinaan ialah dokumen perancangan pengurusan dan kebertanggungjawaban yang penting yang memperakukan reka bentuk dan mutu pembinaan jambatan tersebut. Kontrak pembinaan digunakan sebagai input dalam menilai prestasi pihak berkontrak dalam memberikan perkhidmatan dengan spesifikasi teknikal yang dipersetujui dalam lingkungan parameter kos yang diunjurkan. Kontrak pembinaan juga digunakan sebagai input kepada unjuran kos masa hadapan.
- PP8. Anggaran awal kos kontrak ialah 8,000. Jambatan ini akan mengambil masa tiga tahun untuk dibina. Sebuah agensi bantuan telah bersetuju menyediakan pembiayaan sebanyak 4,000, iaitu separuh daripada kos pembinaan ini dinyatakan dalam kontrak pembinaan.
- PP9. Pada akhir Tahun 1, anggaran kos kontrak telah meningkat kepada 8,050. Agensi bantuan bersetuju membiayai separuh daripada peningkatan dalam anggaran kos ini.
- PP10. Pada Tahun 2, Kerajaan, atas nasihat Jabatan Jalan dan Lebuhraya telah meluluskan variasi yang menyebabkan tambahan kos kontrak dianggarkan sebanyak 150. Agensi bantuan bersetuju membiayai 50% daripada variasi ini. Pada akhir Tahun 2, kos yang ditanggung termasuk 100 untuk bahan standard yang disimpan di tapak untuk digunakan pada Tahun 3 bagi menyempurnakan projek.
- PP11. Jabatan Kerja Raya dan Perkhidmatan menentukan peringkat penyempurnaan kontrak dengan mengira perkadaran kos kontrak yang ditanggung untuk kerja yang telah dilaksanakan hingga kini berbanding dengan anggaran terkini jumlah kos kontrak.
- PP12. Ringkasan data kewangan semasa tempoh pembinaan adalah seperti yang berikut:

	Tahun 1	Tahun 2	Tahun 3
Amaun awal hasil yang dipersetujui dalam kontrak	4,000	4,000	4,000
Variasi	-	100	100
Jumlah Hasil Kontrak	4,000	4,100	4,100
Kos kontrak yang ditanggung hingga kini	2,093	6,168	8,200
Kos kontrak hingga penyempurnaan	5,957	2,032	-
Jumlah anggaran kos kontrak	8,050	8,200	8,200
Peringkat penyempurnaan	26%	74%	100%

MPSAS 11 –Kontrak Pembinaan

- PP13. Peringkat penyempurnaan bagi Tahun 2 (74%) ditentukan dengan tidak memasukkan ke dalam kos kontrak yang ditanggung bagi kerja yang dilakukan hingga kini bernilai 100 untuk bahan standard yang disimpan di tapak untuk digunakan pada Tahun 3.
- PP14. Amaun hasil dan belanja kontrak yang diiktiraf dalam penyata prestasi kewangan pada ketiga-tiga tahun tersebut adalah seperti yang berikut:

	Hingga Kini	Diiktiraf pada tahun sebelumnya	Diiktiraf pada tahun semasa
Tahun 1			
Hasil ($4,000 \times .26$)	1,040		1,040
Belanja ($8,050 \times .26$)	2,093		2,093
Tahun 2			
Hasil ($4,100 \times .74$)	3,034	1,040	1,994
Belanja ($8,200 \times .74$)	6,068	2,093	3,975
Tahun 3			
Hasil ($4,100 \times 1.00$)	4,100	3,034	1,066
Belanja ($8,200 \times 1.00$)	8,200	6,068	2,132

Kontrak Komersial

- PP15. Jabatan Kerja Raya dan Perkhidmatan (kontraktor), walaupun sebahagian besarnya dibiayai secara peruntukan, diberikan kuasa untuk menjalankan kerja pembinaan terhad secara komersial untuk entiti sektor swasta. Dengan kuasa Menteri, Jabatan telah mengikat kontrak komersial harga tetap sebanyak 9,000 untuk membina sebuah jambatan.
- PP16. Amaun awal hasil yang dipersetujui dalam kontrak ialah 9,000. Anggaran awal kontraktor bagi kos kontrak ialah 8,000. Jambatan tersebut akan mengambil masa tiga tahun untuk dibina .
- PP17. Pada akhir Tahun 1, anggaran Jabatan ini bagi kos kontrak telah meningkat kepada 8,050.
- PP18. Pada Tahun 2, pelanggan telah meluluskan variasi yang menyebabkan peningkatan hasil kontrak sebanyak 200 dan tambahan kos kontrak dianggarkan sebanyak 150. Pada akhir Tahun 2, kos yang ditanggung termasuk 100 untuk bahan standard yang disimpan di tapak untuk digunakan pada Tahun 3 bagi menyempurnakan projek.
- PP19. Jabatan Kerja Raya dan Perkhidmatan menentukan peringkat penyempurnaan kontrak dengan mengira perkadaran kos kontrak yang ditanggung untuk kerja yang dilaksanakan hingga kini berkaitan berbanding anggaran terkini jumlah kos kontrak. Ringkasan data kewangan semasa tempoh pembinaan adalah seperti yang berikut:

MPSAS 11 –Kontrak Pembinaan

	Tahun 1	Tahun 2	Tahun 3
Amaun awal hasil yang dipersetujui dalam kontrak	9,000	9,000	9,000
Variasi	-	200	200
Jumlah Hasil Kontrak	9,000	9,200	9,200
Kos kontrak yang ditanggung hingga kini	2,093	6,168	8,200
Kos kontrak hingga penyempurnaan	5,957	2,032	-
Jumlah anggaran kos kontrak	8,050	8,200	8,200
Anggaran lebihan	950	1,000	1,000
Peringkat penyempurnaan	26%	74%	100%

PP20. Peringkat penyempurnaan bagi Tahun 2 (74%) ditentukan dengan tidak memasukkan dalam kos kontrak yang ditanggung bagi kerja yang dilakukan hingga kini bernilai 100 bagi bahan standard yang disimpan di tapak untuk digunakan pada Tahun 3.

PP21. Amaun hasil, belanja, dan lebihan yang diiktiraf dalam penyata prestasi kewangan untuk ketiga-tiga tahun tersebut adalah seperti yang berikut:

	Hingga Kini	Diiktiraf pada tahun sebelumnya	Diiktiraf pada tahun semasa
Tahun 1			
Hasil ($9,000 \times .26$)	2,340		2,340
Belanja ($8,050 \times .26$)	2,093		2,093
Lebihan	247		247
Tahun 2			
Hasil ($9,200 \times .74$)	6,808	2,340	4,468
Belanja ($8,200 \times .74$)	6,086	2,093	3,975
Lebihan	740	247	493
Tahun 3			
Hasil ($9,200 \times 1.00$)	9,200	6,808	2,392
Belanja ($8,200 \times 1.00$)	8,200	6,086	2,132
Lebihan	1,000	740	260

Pendedahan Kontrak

Kontrak Berdana Peruntukan/Bantuan dan Kontrak Pemulihan Kos Penuh

PP22. Jabatan Kerja Raya dan Perkhidmatan baharu sahaja ditubuhkan sebagai entiti untuk menguruskan pembinaan bangunan dan kerja-kerja jalan utama bagi entiti kerajaan lain. Sebahagian besar jabatan ini dibiayai melalui peruntukan, tetapi dengan kelulusan Menteri ia diberikan kuasa untuk menjalankan projek pembinaan yang dibiayai oleh agensi bantuan kebangsaan atau antarabangsa. Jabatan ini memiliki keupayaan pembinaannya sendiri dan boleh memberikan subkontrak. Dengan kelulusan Menteri, Jabatan ini juga boleh menjalankan kerja pembinaan secara komersial untuk entiti sektor swasta dan GBE serta secara pemulihan kos penuh untuk hospital negeri dan universiti yang dikendalikan oleh negeri.

PP23. Jabatan Kerja Raya dan Perkhidmatan telah mencapai penghujung tahun pertama operasi. Semua kos kontrak yang ditanggung telah dibayar secara tunai, dan semua bil kemajuan (untuk membantu agensi yang mengarahkan kerja pembinaan dijalankan) telah diterima secara tunai. Tiada pendahuluan dibuat kepada Jabatan ini untuk kerja pembinaan yang dilaksanakan semasa tempoh tersebut. Kos kontrak yang ditanggung untuk kontrak B dan C termasuk kos bahan yang telah dibeli untuk kontrak tetapi belum digunakan dalam pelaksanaan kontrak hingga kini. Tiada kontrak komersial dijalankan pada tahun ini. (Lihat di bawah bagi contoh kontrak komersial.)

- Kontrak A dibiayai oleh hasil peruntukan am. (Kontrak tidak termasuk “hasil kontrak” seperti yang ditentukan.)
- Kontrak B ialah dengan Jabatan Pendidikan dan Agensi Bantuan XX, yang membiayai 50% daripada kos pembinaan. (50% daripada kos kontrak perlu dibayar balik oleh pihak kontrak dan oleh itu adalah merupakan “hasil kontrak” seperti yang ditentukan.)
- Kontrak dibiayai sepenuhnya oleh Universiti Kebangsaan. (Syarat aturan menyatakan bahawa semua kos kontrak perlu dibayar balik oleh Universiti Kebangsaan daripada tabung pembinaan utama Universiti. Oleh itu, “hasil kontrak” seperti yang ditentukan adalah bersamaan kos kontrak.)

PP24. Status ketiga-tiga kontrak yang sedang dijalankan pada akhir Tahun 1 adalah seperti berikut:

	Kontrak			Jumlah
	A	B	C	
Hasil Kontrak diiktiraf menurut perenggan 30	-	225	350	575
Belanja Kontrak diiktiraf menurut perenggan 30	110	450	350	910
Kos Kontrak dibiayai oleh Peruntukan	110	225	-	335
Kos Kontrak yang ditanggung dalam tempoh tersebut	110	510	450	1,070
– diiktiraf sebagai belanja (perenggan 30)	110	450	350	910

MPSAS 11 –Kontrak Pembinaan

– diiktiraf sebagai aset (perenggan 35)	-	60	100	160
Hasil Kontrak (lihat di atas)	-	225	350	575
Bil Kemajuan (perenggan 52)	-	225	330	555
Hasil Kontrak Tidak Dibil	-	-	20	20
Pendahuluan (perenggan 52)	-	-	-	-

Amaun yang perlu didedahkan menurut piawaian adalah seperti berikut:

Hasil kontrak diiktiraf sebagai hasil dalam tempoh tersebut(perenggan 50(a))	575
Kos kontrak yang ditanggung hingga kini (perenggan 51(a)) (tiada lebihan diiktiraf/tolak kurangan diiktiraf)	1,070
Amaun kasar terhutang daripada pelanggan kontrak bagi kerja kontrak (ditentukan menurut perenggan 54 dan dibentangkan sebagai aset menurut perenggan 53(a))	150

Amaun yang perlu didedahkan menurut perenggan 51(a) dan 53(a) adalah seperti berikut
(Nota: hasil kontrak bagi B ialah 50% daripada kos kontrak):

	A	B	C	Jumlah
Kos kontrak yang ditanggung	110	510	450	1,070
Bil Kemajuan	-	225	330	555
Terhutang daripada agensi bantuan dan pelanggan	-	30	120	150

PP25. Amaun yang didedahkan menurut perenggan 51(a) adalah sama dengan amaun bagi tempoh semasa kerana pendedahan ini berkaitan dengan tahun pertama operasi.

Kontrak Komersial

PP26. Bahagian Kerja Raya Pembinaan Kebangsaan diwujudkan dalam Jabatan Kerja Raya dan Perkhidmatan bagi menjalankan kerja pembinaan secara komersial untuk GBE dan entiti sektor swasta atas arahan dan dengan kelulusan Menteri. Bahagian ini telah mencapai penghujung tahun pertama operasi. Semua kos kontrak yang ditanggung telah dibayar secara tunai, dan semua bil kemajuan dan pendahuluan telah diterima secara tunai. Kos kontrak yang ditanggung untuk kontrak B, C, dan E termasuk kos bahan yang dibeli untuk kontrak, tetapi belum digunakan dalam pelaksanaan kontrak hingga kini. Bagi kontrak B, C, dan E, pelanggan telah membuat pendahuluan kepada kontraktor bagi kerja yang belum dilakukan.

MPSAS 11 –Kontrak Pembinaan

PP27. Status kelima-lima kontrak yang sedang dijalankan pada akhir Tahun 1 adalah seperti yang berikut:

	Kontrak					
	A	B	C	D	E	Jumlah
Hasil kontrak diiktiraf menurut perenggan 30	145	520	380	200	55	1,300
Belanja kontrak diiktiraf menurut perenggan 30	110	450	350	250	55	1,215
Kurangan dijangka diiktiraf menurut perenggan 44	-	-	-	40	30	70
Lebih diiktiraf tolak kurangan diiktiraf	35	70	30	(90)	(30)	15
Kos kontrak yang ditanggung dalam tempoh tersebut	110	510	450	250	100	1,420
Kos kontrak yang ditanggung diiktiraf sebagai belanja kontrak dalam tempoh tersebut menurut perenggan 30	110	450	350	250	55	1,215
Kos kontrak yang berkaitan dengan aktiviti masa hadapan diiktiraf sebagai aset menurut perenggan 35	-	60	100	-	45	205
Hasil kontrak (lihat di atas)	145	520	380	200	55	1,300
Bil Kemajuan (perenggan 52)	100	520	380	180	55	1,235
Hasil kontrak yang tidak dibil	45	-	-	20	-	65
Pendahuluan (perenggan 52)	-	80	20	-	25	125

Amaun didedahkan menurut Piawaian adalah seperti yang berikut:

Hasil kontrak diiktiraf sebagai hasil dalam tempoh tersebut (perenggan 50(a))	1,300
Kos kontrak yang ditanggung dan lebih diiktiraf (tolak kurangan diiktiraf) hingga kini (perenggan 51(a))	1,435
Pendahuluan diterima (perenggan 51(b))	125
Amaun kasar terhutang daripada pelanggan kontrak bagi kerja kontrak –dibentangkan sebagai aset menurut perenggan 53(a))	220
Amaun kasar terhutang kepada pelanggan kontrak bagi kerja kontrak –dibentangkan sebagai aset menurut perenggan 53(b))	(20)

MPSAS 11 –Kontrak Pembinaan

Amaun yang akan didedahkan menurut perenggan 51(a), 53(a), dan 53(b) dikira seperti yang berikut:

	A	B	C	D	E	Jumlah
Kos kontrak yang ditanggung	110	510	450	250	100	1,420
Lebihan diiktiraf tolak kurangan diiktiraf	35	70	30	(90)	(30)	15
	145	580	480	160	70	1,435
Bil Kemajuan	100	520	380	180	55	1,235
Terhutang daripada pelanggan	45	60	100	-	15	220
Terhutang kepada pelanggan	-	-	-	(20)	-	(20)

PP28. Amaun yang didedahkan menurut perenggan 51(a) adalah sama dengan amaun bagi tempoh semasa kerana pendedahan ini berkaitan dengan tahun pertama operasi.

Perbandingan dengan IPSAS 11

MPSAS 11, *Kontrak Pembinaan* disediakan berasaskan IPSAS 11. Perbezaan utama antara MPSAS 11 dengan IPSAS 11 adalah seperti yang berikut:

- Pada perenggan 3, MPSAS 11 menjelaskan bahawa GBE menggunakan piawaian perakaunan diluluskan yang dikeluarkan oleh MASB, manakala IPSAS 11 menjelaskan bahawa GBE menggunakan IFRS yang dikeluarkan oleh IASB.