



KERAJAAN MALAYSIA

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

MPSAS 19

Peruntukan, Liabiliti Luar Jangka dan Aset Luar Jangka

Februari 2014

MPSAS 19 - PERUNTUKAN, LIABILITI LUAR JANGKA DAN ASET LUAR JANGKA

Pengiktirafan

Piawaian Perakaunan Sektor Awam Malaysia (MPSAS) adalah berasaskan Piawaian Perakaunan Sektor Awam Antarabangsa (IPSAS) 19, *Peruntukan, Liabiliti Luar Jangka dan Aset Luar Jangka* daripada *Buku Panduan Penyataan Perakaunan Sektor Awam Antarabangsa* Lembaga Piawaian Perakaunan Sektor Awam Antarabangsa, yang diterbitkan oleh Persekutuan Akauntan Antarabangsa (IFAC) pada Jun 2013 dan digunakan dengan kebenaran IFAC.

Buku Panduan Penyataan Perakaunan Sektor Awam Antarabangsa © 2013 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 19 – PERUNTUKAN, LIABILITI LUAR JANGKA DAN ASET LUAR JANGKA

KANDUNGAN

	Perenggan
Objektif	
Skop.....	1-17
Manfaat Sosial.....	7-11
Pengecualian lain daripada Skop Piawaian ini.....	12-17
Takrif.....	18-21
Peruntukan dan Liabiliti yang lain.....	19
Perhubungan antara Peruntukan dengan Liabiliti Luar Jangka.....	20-21
Pengiktirafan.....	22-43
Peruntukan.....	22-34
Obligasi Kini.....	23-24
Peristiwa Lampau.....	25-30
Kebarangkalian Aliran Keluar Sumber yang Mengandungi Manfaat Ekonomi atau Potensi Perkhidmatan.....	31-32
Anggaran Pasti bagi Obligasi.....	33-34
Liabiliti Luar Jangka.....	35-38
Aset Luar Jangka.....	39-43
Pengukuran.....	44-62
Anggaran Terbaik.....	44-49
Risiko dan Ketidakpastian.....	50-52
Nilai Kini.....	53-57
Peristiwa Masa Hadapan.....	58-60
Pelupusan Aset Dijangka.....	61-62
Pembayaran ganti.....	63-68
Perubahan dalam Peruntukan.....	69-70
Penggunaan Peruntukan.....	71-72
Aplikasi Peraturan ke atas Pengiktirafan dan Pengukuran.....	73-96
Kurangan Bersih Operasi Masa Hadapan.....	73-75
Kontrak Membebaskan.....	76-80
Penstrukturan Semula.....	81-96
Jualan atau Pindahan Operasi.....	90-92
Peruntukan Penstrukturan Semula.....	93-96
Pendedahan.....	97-109
Peruntukan Peralihan.....	110
Tarikh Kuat kuasa.....	111-112
Jadual	
Ilustrasi Pokok Keputusan	
Panduan Pelaksanaan	
Contoh Ilustrasi	
Perbandingan dengan IPSAS 19	

Piawaian Perakaunan Sektor Awam Malaysia (MPSAS) 19, *Peruntukan, Liabiliti Luar Jangka dan Aset Luar Jangka*, dinyatakan dalam objektif dan perenggan 1-112. Semua perenggan mempunyai kuasa yang setara. MPSAS 19 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 mengguna pakai dasar perakaunan apabila tiada panduan yang jelas.

Objektif

Objektif Piawaian ini adalah untuk:

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

Piawaian ini juga memerlukan maklumat tertentu didedahkan tentang liabiliti luar jangka dan aset luar jangka dalam nota kepada penyata kewangan, untuk membolehkan pengguna memahami jenis, pemasaan dan amaunnya.

Skop

1. **Sesebuah entiti yang menyediakan dan membentangkan penyata kewangan mengikut asas perakaunan akrual hendaklah menggunakan pakai Piawaian ini untuk mengakaunkan peruntukan, liabiliti luar jangka dan aset luar jangka, kecuali:**
 - (a) **Peruntukan dan liabiliti luar jangka yang timbul daripada manfaat sosial yang disediakan oleh sesebuah entiti yang tidak menerima balasan hampir setara dengan nilai barangan dan perkhidmatan yang disediakan, sebagai balasan secara langsung daripada penerima manfaat tersebut;**
 - (b) ***(Dimansuhkan).***
 - (c) **Peruntukan, liabiliti luar jangka dan aset luar jangka yang terhasil daripada kontrak eksekutori, selain daripada kontrak membebankan, tertakluk kepada peruntukan yang lain dalam perenggan ini;**
 - (d) **Kontrak insurans dalam skop piawaian perakaunan antarabangsa atau kebangsaan yang berkaitan dengan kontrak insurans;**
 - (e) **Peruntukan, liabiliti luar jangka dan aset luar jangka yang terkandung dalam MPSAS yang lain;**
 - (f) **Peruntukan, liabiliti luar jangka dan aset luar jangka yang timbul berkaitan dengan cukai pendapatan atau kesetaraan cukai pendapatan; dan**
 - (g) **Peruntukan, liabiliti luar jangka dan aset luar jangka yang timbul daripada manfaat pekerja, kecuali manfaat penamatan pekerja yang timbul hasil daripada penstrukturan semula, seperti yang dibincangkan dalam Piawaian ini.**

2. **Piawaian ini terpakai kepada semua entiti sektor awam selain Perusahaan Perniagaan Kerajaan (*Government Business Enterprise, GBE*).**
3. Prakata kepada Piawaian Perakaunan Sektor Awam Malaysia yang dikeluarkan oleh Jabatan Akauntan Negara menerangkan bahawa GBE menggunakan pakai piawaian perakaunan diluluskan yang dikeluarkan oleh Lembaga Piawaian Perakaunan Malaysia (MASB). GBE ditakrifkan dalam MPSAS 1, *Pembentangan Penyata Kewangan*.
4. Piawaian ini tidak terpakai kepada instrumen kewangan (termasuk jaminan) yang termasuk dalam skop IPSAS 29, Instrumen Kewangan: Pengiktirafan dan Pengukuran.
5. *(Dimansuhkan)*.
6. Piawaian ini terpakai kepada peruntukan untuk penstrukturan semula (termasuk penamatan operasi). Dalam sesetengah kes, penstrukturan semula boleh memenuhi takrif penamatan operasi. Panduan pendedahan maklumat tentang penamatan operasi boleh didapati dalam IFRS 5, Aset Bukan Semasa Dipegang untuk Jualan dan Penamatan Operasi.

Manfaat Sosial

7. Bagi tujuan Piawaian ini, “manfaat sosial” merujuk kepada barangan, perkhidmatan, dan manfaat lain yang disediakan dalam usaha mencapai objektif dasar sosial kerajaan. Manfaat ini boleh termasuk:
 - (a) Penyediaan perkhidmatan kesihatan, pendidikan, perumahan, pengangkutan, dan perkhidmatan sosial yang lain kepada komuniti. Dalam kebanyakan kes, benefisiari perkhidmatan ini tidak perlu membayar amaun yang setara dengan nilai perkhidmatan tersebut; dan
 - (b) Bayaran manfaat kepada keluarga, warga tua, kurang upaya, penganggur, golongan veteran, dan lain-lain. Semua peringkat dalam kerajaan boleh menyediakan bantuan kewangan kepada individu dan kumpulan dalam komuniti untuk memperoleh perkhidmatan yang memenuhi keperluan tertentu mereka, atau menambahkan pendapatan mereka.
8. Dalam kebanyakan kes, obligasi untuk menyediakan manfaat sosial timbul akibat komitmen kerajaan dalam melaksanakan aktiviti tertentu secara berterusan untuk jangka masa panjang supaya dapat menyediakan barangan dan perkhidmatan tertentu kepada komuniti. Keperluan terhadap barangan dan perkhidmatan serta jenis dan bekalannya bagi memenuhi obligasi dasar sosial sering bergantung pada pelbagai keadaan demografi dan sosial, dan sukar dijangka. Manfaat ini umumnya termasuk dalam klasifikasi perlindungan sosial, pendidikan dan kesihatan di bawah rangka kerja Perangkaan Kewangan Kerajaan Tabung Kewangan Antarabangsa (*International Monetary Fund's Government Finance Statistics*), dan sering memerlukan pentaksiran aktuari untuk menentukan amaun bagi apa-apa liabiliti yang timbul

daripada manfaat tersebut.

9. Peruntukan atau hal luar jangka yang timbul daripada manfaat sosial tidak akan termasuk dalam skop Piawaian ini jika entiti sektor awam yang menyediakan perkhidmatan tidak menerima balasan hampir setara dengan nilai barangan dan perkhidmatan yang disediakan, sebagai balasan secara langsung daripada penerima manfaat tersebut. Pengecualian ini akan merangkumi keadaan apabila caj dikenakan berhubung dengan manfaat tersebut, tetapi tiada hubungan langsung antara caj itu dengan manfaat yang diterima. Pengecualian peruntukan dan liabiliti luar jangka tersebut daripada skop Piawaian ini menggambarkan pandangan Jawatankuasa bahawa kedua-dua:

- (a) penentuan apa yang membentuk peristiwa berobligasi, dan
- (b) pengukuran liabiliti memerlukan pertimbangan lanjut sebelum Piawaian yang dicadangkan didedahkan.

Contohnya, Jawatankuasa menyedari bahawa terdapat perbezaan pandangan tentang sama ada peristiwa berobligasi terjadi apabila individu memenuhi kriteria kelayakan untuk manfaat tersebut atau pada peringkat yang lebih awal. Begitu juga, terdapat perbezaan pandangan tentang sama ada amaun bagi apa-apa obligasi menggambarkan anggaran untuk kelayakan pada tempoh semasa, atau nilai kini bagi semua jangkaan manfaat masa hadapan yang ditentukan berdasarkan aktuari.

10. Jika entiti memilih untuk mengiktiraf peruntukan bagi obligasi sedemikian, entiti mendedahkan asas peruntukan diiktiraf dan asas pengukuran yang diterima pakai. Entiti juga membuat pendedahan lain yang dikehendaki oleh Piawaian ini berhubung dengan peruntukan tersebut. MPSAS 1 memberikan panduan berkenaan dengan hal yang tidak dibincangkan secara khusus oleh MPSAS yang lain. MPSAS 1 juga memasukkan keperluan berkaitan dengan pemilihan dan pendedahan dasar perakaunan.

11. Dalam sesetengah kes, manfaat sosial boleh menimbulkan liabiliti yang

- (a) amaunnya sedikit atau pasti; dan
- (b) Pemasaan obligasi adalah pasti.

Oleh itu, hal ini tidak mungkin akan memenuhi takrif peruntukan dalam Piawaian ini. Jika liabiliti bagi manfaat sosial tersebut wujud, ia diiktiraf jika memenuhi kriteria untuk pengiktirafan sebagai liabiliti (rujuk juga perenggan 19). Satu contoh adalah akruan akhir tempoh untuk amaun terhutang kepada benefisiari sedia ada berhubung dengan pencen pesara atau hilang upaya yang telah diluluskan untuk pembayaran selaras dengan peruntukan kontrak atau perundangan.

Pengecualian lain daripada Skop Piawaian

12. Piawaian ini tidak terpakai kepada kontrak eksekutori melainkan kontrak itu membebankan. Kontrak yang diikat untuk menyediakan manfaat sosial dengan jangkaan bahawa entiti tidak akan menerima balasan yang hampir setara dengan nilai barangan dan perkhidmatan yang disediakan, sebagai balasan secara langsung daripada penerima manfaat tersebut, tidak termasuk dalam skop Piawaian ini.
13. Jika MPSAS yang lain membincangkan jenis peruntukan, liabiliti luar jangka, atau aset luar jangka yang khusus, entiti mengguna pakai piawaian tersebut bukannya Piawaian ini. Contohnya, jenis peruntukan tertentu juga dinyatakan dalam Piawaian berkenaan dengan:
 - (a) Kontrak pembinaan (lihat MPSAS 11, *Kontrak Pembinaan*); dan
 - (b) Pajakan (lihat MPSAS 13, *Pajakan*). Namun, oleh sebab MPSAS 13 tidak mengandungi keperluan khusus untuk membincangkan tentang pajakan operasi yang telah menjadi beban, maka Piawaian ini terpakai untuk kes tersebut.
14. Piawaian ini tidak terpakai kepada peruntukan cukai pendapatan atau kesetaraan cukai pendapatan (panduan tentang mengakaunkan cukai pendapatan dinyatakan dalam IAS 12, *Cukai Pendapatan*). Ia juga tidak terpakai kepada peruntukan yang timbul daripada manfaat pekerja (panduan tentang mengakaunkan manfaat pekerja dinyatakan dalam MPSAS 25, *Manfaat Pekerja*).
15. Sesetengah amaun yang dianggap sebagai peruntukan mungkin berkaitan dengan pengiktirafan hasil, contohnya, apabila sesebuah entiti memberikan jaminan sebagai pertukaran untuk sejumlah fi. Piawaian ini tidak membincangkan pengiktirafan hasil. MPSAS 9, *Hasil daripada Urus Niaga Pertukaran*, mengenal pasti keadaan apabila hasil daripada urus niaga pertukaran diiktiraf, dan menyediakan panduan praktikal tentang penggunaan kriteria pengiktirafan. Piawaian ini tidak mengubah keperluan MPSAS 9.
16. Piawaian ini mentakrifkan peruntukan sebagai liabiliti yang pemaasan dan amaunnya tidak dapat dipastikan. Di sesetengah negara, istilah peruntukan juga digunakan dalam konteks item seperti susut nilai, penjejasan nilai aset, dan hutang ragu yang merupakan pelarasan kepada amaun bawaan aset dan tidak dibincangkan dalam Piawaian ini.
17. MPSAS yang lain menentukan sama ada perbelanjaan dianggap sebagai aset atau belanja. Isu ini tidak dinyatakan dalam Piawaian ini. Selaras dengan itu, Piawaian ini tidak menghalang atau menghendaki kos dipermodalkan apabila peruntukan dibuat.

Takrif

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

Obligasi Konstruktif ialah obligasi yang wujud akibat tindakan entiti apabila:

- (a) Berdasarkan corak amalan lampau yang diketahui, dasar yang diterbitkan atau kenyataan semasa yang cukup khusus, entiti telah menyatakan kepada pihak lain yang ia akan menerima tanggungjawab tertentu; dan
- (b) Entiti telah mewujudkan jangkaan yang sah di pihak lain yang ia akan melaksanakan tanggungjawab tersebut.

Aset luar jangka ialah aset yang mungkin timbul daripada peristiwa lampau, dan kewujudannya akan hanya disahkan apabila berlakunya atau tidak berlakunya satu atau lebih peristiwa masa hadapan yang tidak pasti, yang bukan di bawah kawalan penuh entiti itu.

Liabiliti luar jangka ialah:

- (a) Obligasi yang mungkin timbul daripada peristiwa lampau, dan kewujudannya akan hanya disahkan apabila berlakunya atau tidak berlakunya satu atau lebih peristiwa masa hadapan yang tidak pasti, dan bukan di bawah kawalan penuh entiti itu; atau
- (b) Obligasi kini yang timbul daripada peristiwa lampau, tetapi tidak diiktiraf kerana:
 - (i) tiada kebarangkalian bahawa aliran keluar sumber yang mengandungi manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan akan diperlukan untuk menyelesaikan obligasi tersebut; atau
 - (ii) Amaun obligasi ini tidak boleh diukur dengan pasti.

Kontrak eksekutori ialah kontrak apabila tiada pihak melaksanakan apa-apa obligasi mereka, atau kedua-dua pihak melaksanakan sebahagian daripada obligasi mereka sehingga ke tahap yang setara.

Obligasi undang-undang ialah obligasi yang diperoleh daripada:

- (a) Kontrak (melalui syarat yang jelas atau tersirat);
- (b) Perundangan; atau

(c) **Penguatkuasaan undang-undang yang lain**

Peristiwa berobligasi ialah peristiwa yang mewujudkan obligasi undang-undang atau konstruktif yang mengakibatkan entiti tidak mempunyai alternatif yang realistik untuk menyelesaikan obligasi itu.

Kontrak membebankan ialah kontrak bagi pertukaran aset atau perkhidmatan yang kosnya tidak dapat dielakkan untuk memenuhi obligasi kontrak dan kos tersebut melebihi jangkaan manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan yang akan diterima di bawah kontrak ini.

Peruntukan ialah liabiliti bagi pemasaan dan amaun yang tidak pasti.

Penstrukturan semula ialah program yang dirancang dan dikawal oleh pengurusan, dan mengubah secara material sama ada:

- (a) Skop aktiviti sesebuah entiti; atau
- (b) Cara aktiviti tersebut dijalankan.

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 Tertakrif* yang diterbitkan secara berasingan.

Peruntukan dan Liabiliti Lain

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

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

Perhubungan antara Peruntukan dengan Liabiliti Luar Jangka

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

Pengiktirafan

Peruntukan

22. **Peruntukan akan diiktiraf apabila:**
- (a) **Entiti mempunyai obligasi kini (undang-undang atau konstruktif) akibat peristiwa lampau;**
 - (b) **terdapat kebarangkalian aliran keluar sumber yang mengandungi manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan akan diperlukan untuk menyelesaikan**

obligasi tersebut; dan

- (c) **Anggaran pasti dapat dibuat bagi amaun obligasi tersebut.**

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

Obligasi Kini

23. **Dalam sesetengah kes, tidak jelas sama ada wujudnya obligasi kini. Dalam kes sebegini, peristiwa lampau dianggap menimbulkan obligasi kini jika, dengan mengambil kira semua bukti yang ada, obligasi kini berkemungkinan besar wujud pada tarikh pelaporan.**
24. Dalam kebanyakan kes, dapat dilihat dengan jelas sama ada peristiwa lampau menimbulkan obligasi kini atau tidak. Dalam kes yang lain, contohnya dalam tuntutan mahkamah, boleh dipertikaikan sama ada peristiwa tertentu telah berlaku atau peristiwa tersebut menimbulkan obligasi kini. Dalam kes tersebut, entiti menentukan sama ada obligasi kini wujud pada tarikh pelaporan dengan mengambil kira semua bukti yang ada, termasuk, contohnya, pendapat pakar. Bukti yang dipertimbangkan termasuklah sebarang bukti tambahan yang didapati daripada peristiwa selepas tarikh pelaporan. Berdasarkan bukti tersebut:
- (a) Entiti mengiktiraf peruntukan (jika kriteria pengiktirafan dipenuhi) apabila terdapat kemungkinan besar obligasi kini wujud pada tarikh pelaporan; dan
 - (b) Entiti mendedahkan liabiliti luar jangka walaupun terdapat kemungkinan besar obligasi kini tidak wujud pada tarikh pelaporan, melainkan kebarangkalian bagi aliran keluar sumber yang mengandungi manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan adalah tipis (lihat perenggan 100).

Peristiwa Lampau

25. Peristiwa lampau yang menimbulkan obligasi kini dinamakan peristiwa berobligasi. Untuk menjadi peristiwa berobligasi, seharusnya entiti itu tidak mempunyai alternatif yang realistik bagi menyelesaikan obligasi yang timbul daripada peristiwa tersebut. Keadaan ini hanya berlaku:
- (a) Jika penyelesaian obligasi tersebut boleh dikuatkuasakan oleh undang-undang; atau
 - (b) Dalam kes obligasi konstruktif, jika peristiwa tersebut (yang mungkin disebabkan oleh tindakan entiti) menimbulkan jangkaan sah di sebelah pihak yang lain bahawa entiti akan melepaskan obligasi tersebut.
26. Penyata kewangan melaporkan kedudukan kewangan entiti pada akhir tempoh pelaporannya dan bukan kedudukannya yang mungkin pada masa hadapan. Oleh itu, tiada peruntukan

diiktiraf bagi kos yang perlu ditanggung untuk meneruskan aktiviti yang sedang dijalankan pada masa hadapan. Liabiliti yang perlu diiktiraf dalam penyata kedudukan kewangan entiti hanyalah yang wujud pada tarikh pelaporan.

27. Hanya obligasi yang timbul daripada peristiwa lampau yang wujud secara berasingan daripada tindakan masa hadapan entiti (iaitu pelaksanaan aktivitinya pada masa hadapan) akan diiktiraf sebagai peruntukan. Contoh obligasi tersebut ialah penalti atau kos pembersihan bagi kerosakan persekitaran yang menyalahi undang-undang yang dikenakan oleh badan perundangan ke atas entiti sektor awam. Kedua-dua obligasi ini, apabila diselesaikan, akan menyebabkan aliran keluar sumber yang mengandungi manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan, tanpa mengambil kira tindakan masa hadapan entiti sektor awam itu. Begitu juga, entiti sektor awam akan mengiktiraf peruntukan bagi kos penamatan operasi pangkalan pertahanan atau loji kuasa nuklear milik kerajaan, terhad kepada entiti sektor awam itu diwajibkan untuk membaiki kerosakan yang telah berlaku. MPSAS 17, *Hartanah, Loji dan Peralatan*, membincangkan perkara berkenaan dengan kos menanggal dan membaik pulih tapak yang termasuk dalam kos sesuatu aset. Sebaliknya, entiti mungkin berhasrat atau perlu mengeluarkan perbelanjaan untuk beroperasi dengan cara tertentu pada masa hadapan disebabkan keperluan undang-undang, tekanan daripada pengundi, atau keinginan untuk menonjolkan kepimpinan komuniti. Sebagai contoh, apabila entiti sektor awam memutuskan untuk memasang alat kawalan pengeluaran bahan cemar pada beberapa kenderaannya, atau makmal kerajaan yang memutuskan untuk memasang unit penyedut bagi melindungi pekerja daripada wasap kimia tertentu. Oleh sebab entiti itu boleh mengelakkan perbelanjaan masa hadapan melalui tindakannya pada masa hadapan – contohnya dengan mengubah cara operasi – entiti tidak mempunyai obligasi kini bagi perbelanjaan masa hadapan tersebut, dan tiada peruntukan diiktiraf.
28. Obligasi selalunya melibatkan obligasi yang terhutang kepada pihak lain. Walau bagaimanapun, identiti pihak lain tersebut tidak perlu diketahui – malah obligasi itu mungkin kepada orang ramai secara umumnya. Oleh sebab obligasi selalunya melibatkan komitmen pihak yang lain, keputusan yang dibuat oleh pihak pengurusan entiti, badan pentadbiran, atau entiti yang mengawal tidak menimbulkan obligasi konstruktif pada tarikh pelaporan, melainkan keputusan itu telah dimaklumkan kepada pihak yang terjejas sebelum tarikh pelaporan dengan cara khusus yang mencukupi sehingga menimbulkan jangkaan sah dalam kalangan mereka bahawa entiti akan melaksanakan tanggungjawabnya.
29. Terdapat juga peristiwa yang tidak menimbulkan obligasi secara serta-merta, namun obligasi mungkin akan timbul kemudian, yang disebabkan oleh perubahan dalam undang-undang atau tindakan (contohnya, pernyataan umum khusus yang mencukupi) oleh entiti yang menimbulkan obligasi konstruktif. Contohnya, jika kerosakan persekitaran berlaku disebabkan oleh agensi kerajaan, maka mungkin tiada obligasi untuk membaik pulih kerosakan tersebut. Namun, tindakan yang menyebabkan kerosakan tersebut akan menjadi peristiwa berobligasi apabila undang-undang baharu menghendaki kerosakan tersebut dibaik pulih, atau jika kerajaan yang mengawal atau agensi tertentu secara terbuka menerima

tanggungjawab untuk membaik pulih kerosakan dengan cara yang menimbulkan obligasi konstruktif.

30. Jika butiran cadangan undang-undang baharu belum lagi dimuktamadkan, maka obligasi akan timbul hanya apabila undang-undang tersebut hampir pasti digubal seperti yang telah didrafkan. Bagi tujuan Piawaian ini, obligasi tersebut dianggap sebagai obligasi undang-undang. Walau bagaimanapun, perbezaan dalam keadaan yang dikaitkan dengan enakmen sering menjadikannya mustahil untuk menentukan satu peristiwa yang boleh menjadikan enakmen undang-undang itu hampir pasti. Dalam kebanyakan kes, tidak dapat dipastikan sama ada undang-undang baharu yang dicadangkan hampir pasti akan digubal seperti yang didrafkan atau tidak, dan apa-apa keputusan berkenaan dengan kewujudan obligasi hendaklah menunggu enakmen bagi undang-undang yang dicadangkan itu.

Kebarangkalian Aliran Keluar Sumber yang Mengandungi Manfaat Ekonomi atau Potensi Perkhidmatan

31. Pengiktirafan liabiliti tidak terhad kepada obligasi kini tetapi juga kebarangkalian aliran keluar sumber yang mengandungi manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan untuk menyelesaikan obligasi tersebut. Bagi tujuan Piawaian ini, aliran keluar sumber atau peristiwa lain dianggap sebagai berkebarangkalian jika peristiwa itu berkemungkinan besar berlaku, iaitu kebarangkalian peristiwa itu akan berlaku adalah lebih besar daripada kebarangkalian ia tidak akan berlaku. Jika tiada kebarangkalian obligasi kini wujud, maka entiti mendedahkan liabiliti luar jangka, melainkan kemungkinan berlakunya aliran keluar sumber yang mengandungi manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan adalah tipis (lihat perenggan 100).
32. Jika terdapat beberapa obligasi yang serupa (contohnya, obligasi kerajaan untuk membayar pampasan kepada individu yang menerima darah tercemar daripada hospital milik kerajaan), kebarangkalian bahawa aliran keluar diperlukan sebagai penyelesaian ditentukan dengan mempertimbangkan kelas obligasi tersebut secara keseluruhannya. Walaupun kebolehjadian aliran keluar bagi mana-mana satu item adalah kecil, terdapat kebarangkalian bahawa sejumlah aliran keluar sumber akan diperlukan bagi menyelesaikan kelas obligasi tersebut secara keseluruhannya. Jika demikian, peruntukan diiktiraf (jika kriteria pengiktirafan yang lain dipenuhi).

Anggaran Pasti bagi Obligasi

33. Penggunaan anggaran adalah aspek penting semasa menyediakan penyata kewangan, dan ia tidak menjejaskan kebolehpercayaan penyata kewangan tersebut. Hal ini benar terutamanya dalam kes peruntukan, yang cirinya lebih sukar dipastikan berbanding kebanyakan aset atau liabiliti yang lain. Entiti akan dapat menentukan julat keberhasilan yang mungkin, kecuali dalam kes yang jarang berlaku, dan kemudiannya boleh membuat anggaran obligasi yang pasti untuk digunakan bagi mengiktiraf peruntukan.

34. Dalam kes yang amat jarang berlaku, apabila anggaran pasti tidak dapat dibuat, wujudnya liabiliti yang tidak dapat diiktiraf. Liabiliti tersebut didedahkan sebagai liabiliti luar jangka (lihat perenggan 100).

Liabiliti Luar Jangka

35. **Entiti tidak boleh mengiktiraf liabiliti luar jangka.**
36. Liabiliti luar jangka didedahkan, seperti yang dikehendaki dalam perenggan 100, kecuali kebarangkalian aliran keluar sumber yang mengandungi manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan adalah tipis.
37. Jika entiti bertanggungjawab secara bersama atau berasingan terhadap obligasi, bahagian obligasi yang dijangka akan diselesaikan oleh pihak yang lain dianggap sebagai liabiliti luar jangka. Contohnya, dalam kes hutang usaha sama, bahagian obligasi yang akan diselesaikan oleh pihak lain yang terlibat dalam usaha sama tersebut dianggap sebagai liabiliti luar jangka. Entiti mengiktiraf peruntukan bagi bahagian obligasi yang terdapatnya kebarangkalian aliran keluar sumber yang mengandungi manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan, kecuali dalam keadaan yang jarang berlaku apabila anggaran pasti tidak dapat dibuat.
38. Liabiliti luar jangka mungkin timbul dengan cara yang tidak dijangka pada mulanya. Oleh itu, ia dinilai secara berterusan bagi menentukan sama ada terdapatnya kebarangkalian aliran keluar sumber yang mengandungi manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan atau tidak. Jika ada kebarangkalian bahawa aliran keluar manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan masa hadapan akan diperlukan bagi item yang sebelum ini dianggap sebagai liabiliti luar jangka, maka peruntukan diiktiraf dalam penyata kewangan bagi tempoh perubahan kebarangkalian itu berlaku (kecuali dalam keadaan yang amat jarang berlaku apabila anggaran pasti tidak dapat dibuat). Contohnya, entiti kerajaan tempatan mungkin telah melanggar undang-undang persekitaran, tetapi tidak pasti sama ada apa-apa kerosakan telah berlaku kepada persekitaran atau tidak. Jika, kemudiannya, kerosakan jelas berlaku dan pemulihan diperlukan, maka entiti akan mengiktiraf peruntukan kerana kini terdapat kebarangkalian berlakunya aliran keluar manfaat ekonomi .

Aset Luar Jangka

39. **Entiti tidak boleh mengiktiraf aset luar jangka.**
40. Aset luar jangka lazimnya timbul daripada peristiwa yang tidak dirancang atau yang tidak dijangka, yang:
- (a) bukan dalam kawalan penuh entiti itu, dan
 - (b) menimbulkan kebarangkalian aliran masuk manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan kepada entiti.

Sebagai contoh, keputusan yang tidak pasti bagi tuntutan yang sedang dibuat oleh entiti melalui proses undang-undang.

41. Aset luar jangka tidak diiktiraf dalam penyata kewangan, kerana ia mungkin menyebabkan pengiktirafan hasil yang mungkin tidak akan direalisasikan. Walau bagaimanapun, apabila realisasi hasil itu hampir pasti, maka aset berkenaan bukan aset luar jangka dan pengiktirafannya adalah wajar.
42. Aset luar jangka didedahkan, seperti yang dikehendaki dalam perenggan 105, jika terdapat kebarangkalian berlakunya aliran masuk manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan .
43. Kemajuan aset luar jangka dinilai secara berterusan bagi memastikan bahawa ia ditunjukkan sewajarnya dalam penyata kewangan. Jika hampir pasti bahawa aliran masuk manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan akan berlaku, dan nilai aset dapat diukur dengan pasti, maka aset itu dan hasil yang berkenaan diiktiraf dalam penyata kewangan dalam tempoh perubahan tersebut berlaku. Jika terdapat kebarangkalian berlakunya aliran masuk manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan, maka entiti akan mendedahkan aset luar jangka tersebut (lihat perenggan 105).

Pengukuran

Anggaran Terbaik

44. Amaun yang diiktiraf sebagai peruntukan mestilah anggaran yang terbaik bagi perbelanjaan yang diperlukan untuk menyelesaikan obligasi kini pada tarikh pelaporan.
45. Anggaran perbelanjaan terbaik yang diperlukan untuk menyelesaikan obligasi kini ialah amaun sewajarnya yang akan dibayar oleh entiti untuk menyelesaikan obligasi pada tarikh pelaporan atau memindahkannya kepada pihak ketiga pada tarikh pelaporan tersebut. Lazimnya, penyelesaian atau pemindahan obligasi pada tarikh pelaporan akan melibatkan kos yang tinggi atau tidak mungkin dapat dilaksanakan. Walau bagaimanapun, anggaran amaun sewajarnya yang akan dibayar oleh entiti untuk menyelesaikan atau memindahkan obligasi merupakan anggaran perbelanjaan terbaik yang diperlukan untuk menyelesaikan obligasi kini pada tarikh pelaporan.
46. Anggaran hasil dan kesan kewangan ditentukan melalui pertimbangan pihak pengurusan entiti, pengalaman urus niaga lepas yang serupa dan dalam sesetengah kes, laporan daripada pakar bebas. Bukti yang dipertimbangkan termasuk sebarang bukti tambahan yang diperoleh daripada peristiwa selepas tarikh pelaporan.

Contoh

Makmal perubatan kerajaan menyediakan pengimbas ultrabunyi diagnostik kepada kedua-dua pusat perubatan dan hospital milik kerajaan dan persendirian berdasarkan pemulihan kos penuh. Peralatan disediakan dengan waranti yang melindungi pusat perubatan dan hospital daripada kos pembaikan bagi apa-apa kerosakan yang timbul sepanjang enam bulan pertama selepas pembeliannya. Jika terdapat kerosakan kecil pada semua peralatan yang disediakan, kos pembaikan adalah sebanyak RM1 juta. Jika terdapat kerosakan besar pada semua peralatan yang disediakan, kos pembaikan adalah sebanyak RM4 juta. Pengalaman masa lampau dan jangkaan masa hadapan makmal menunjukkan bahawa, bagi tahun mendatang, 75% daripada peralatan itu tidak akan mengalami apa-apa kerosakan, 20% daripada peralatan itu akan mengalami kerosakan kecil dan 5% daripada peralatan itu akan mengalami kerosakan besar. Sejajar dengan perenggan 32, makmal menaksir kebarangkalian aliran keluar bagi obligasi waranti secara keseluruhannya.

Nilai dijangka bagi kos pembaikan ialah:

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

47. Ketidakpastian terhadap amaun yang akan diiktiraf sebagai peruntukan ditentukan melalui beberapa cara dan mengikut keadaan. Jika peruntukan yang diukur itu melibatkan sejumlah item yang banyak, maka obligasi dianggar dengan mengambil kira semua keberhasilan yang mungkin dicapai dengan kebarangkalian masing-masing. Kaedah anggaran statistik ini dinamakan “nilai dijangka”. Oleh itu, peruntukan akan berbeza, bergantung pada kebarangkalian rugi bagi amaun yang ditentukan, contohnya, 60% atau 90%. Jika terdapat julat kebarangkalian keberhasilan yang berterusan, dan setiap titik dalam julat itu mempunyai kemungkinan nilai yang sama, maka titik tengah julat itu digunakan.
48. Jika hanya terdapat satu obligasi yang diukur, satu-satunya keberhasilan yang paling mungkin bagi obligasi tersebut merupakan anggaran terbaik liabiliti berkenaan. Walau bagaimanapun, dalam kes sebegini, entiti akan mempertimbangkan kemungkinan keberhasilan lain. Jika kemungkinan keberhasilan lain sama ada kebanyakannya lebih tinggi atau lebih rendah daripada keberhasilan yang paling mungkin, anggaran terbaik itu adalah amaun lebih tinggi atau lebih rendah. Contohnya, jika kerajaan terpaksa membaiki kerosakan teruk pada kenderaan pertahanan yang telah dibinanya untuk kerajaan lain, satu-satunya keberhasilan yang paling mungkin ialah kejayaan membaiki kenderaan tersebut pada cubaan pertama dengan kos RM100,000, tetapi peruntukan yang lebih besar dibuat jika terdapat kemungkinan besar bahawa cubaan selanjutnya akan diperlukan.

49. Peruntukan diukur sebelum cukai atau kesetaraan cukai. Panduan tentang kesan cukai bagi peruntukan dan perubahan dalam peruntukan itu boleh didapati dalam IAS 12.

Risiko dan Ketidakpastian

50. **Risiko dan ketidakpastian yang pasti berkaitan dengan pelbagai peristiwa dan keadaan hendaklah diambil kira untuk mendapatkan anggaran terbaik bagi peruntukan.**
51. Risiko menunjukkan keberubahan keberhasilan. Pelarasan risiko mungkin meningkatkan amaun bagi liabiliti yang diukur. Ketelitian diperlukan apabila membuat pertimbangan dalam keadaan ketidakpastian, supaya hasil atau aset tidak terlebih nyata dan belanja atau liabiliti tidak terkurang nyata. Walau bagaimanapun, ketidakpastian tidak mewajarkan sesuatu peruntukan dibuat secara berlebihan atau liabiliti terlebih nyata dengan sengaja. Contohnya, jika unjuran kos bagi sesuatu keberhasilan yang tidak memberangsangkan dianggarkan secara berhemat, maka keberhasilan itu tidak dianggap sebagai lebih berkebarangkalian untuk wujud daripada keadaan yang sebenar. Ketelitian diperlukan bagi mengelak pelarasan bertindan dibuat ke atas risiko dan ketidakpastian yang menyebabkan peruntukan terlebih nyata.
52. Pendedahan bagi ketidakpastian terhadap amaun perbelanjaan dinyatakan dalam perenggan 98(b).

Nilai Kini

53. **Jika kesan nilai masa wang adalah material, maka amaun peruntukan adalah jangkaan nilai kini perbelanjaan yang diperlukan bagi menyelesaikan obligasi.**
54. Oleh sebab nilai masa wang, peruntukan berkaitan dengan aliran keluar tunai yang timbul sejurus selepas tarikh pelaporan adalah lebih membebankan daripada peruntukan aliran keluar tunai dengan amaun yang sama yang timbul kemudiannya. Sehubungan dengan itu, peruntukan didiskaunkan, jika kesannya adalah material. Apabila peruntukan didiskaunkan sepanjang beberapa tahun, nilai kini peruntukan akan meningkat setiap tahun apabila peruntukan semakin hampir kepada tempoh penyelesaian yang dijangka (lihat Contoh Ilustrasi).
55. Perenggan 97(e) Piawaian ini menghendaki peningkatan nilai kini peruntukan didedahkan, sepanjang tempoh itu, dalam amaun didiskaunkan yang timbul akibat peredaran masa.
56. **Kadar diskaun hendaklah suatu kadar sebelum cukai yang menggambarkan taksiran pasaran semasa ke atas nilai masa wang dan risiko yang khusus kepada liabiliti. Kadar diskaun ini tidak boleh menggambarkan risiko bagi anggaran aliran tunai masa hadapan yang telah dilaraskan.**
57. Dalam sesetengah bidang kuasa, cukai pendapatan atau kesetaraan cukai pendapatan

dikenakan ke atas lebihan entiti sektor awam bagi tempoh tersebut. Jika cukai pendapatan tersebut dikenakan ke atas entiti sektor awam, maka kadar diskaun yang dipilih hendaklah kadar sebelum cukai.

Peristiwa Masa Hadapan

58. **Peristiwa masa hadapan yang mungkin memberikan kesan kepada amaun yang diperlukan untuk menyelesaikan obligasi hendaklah ditunjukkan dalam amaun peruntukan yang mempunyai bukti objektif yang mencukupi bahawa ia akan berlaku.**
59. Jangkaan peristiwa masa hadapan mungkin menjadi sangat penting untuk mengukur sesuatu peruntukan. Contohnya, obligasi tertentu mungkin berkaitan dengan indeks bagi membayar ganti rugi kepada penerima akibat daripada kesan inflasi atau perubahan harga tertentu yang lain. Jika terdapat bukti yang mencukupi tentang kemungkinan kadar inflasi yang dijangka, hal ini seharusnya ditunjukkan dalam amaun peruntukan tersebut. Contoh lain bagi peristiwa masa hadapan yang memberikan kesan terhadap amaun peruntukan adalah apabila Kerajaan percaya bahawa kos membersihkan tar, abu dan bahan cemar lain yang dikaitkan dengan tapak loji gas yang telah berakhir jangka hayatnya, akan berkurangan disebabkan oleh perubahan teknologi masa hadapan. Dalam kes ini, amaun yang diiktiraf menggambarkan kos yang dijangka secara munasabah akan ditanggung dengan mengambil kira semua bukti yang ada berkaitan dengan teknologi yang akan wujud pada masa pembersihan oleh pemerhati objektif yang berkecuali teknikal. Oleh itu, adalah wajar untuk memasukkan, sebagai contoh, pengurangan kos yang dijangka berkaitan dengan bertambahnya pengalaman ketika mengguna pakai teknologi sedia ada, atau kos yang dijangka apabila mengguna pakai teknologi sedia ada dalam operasi pembersihan yang lebih besar atau kompleks daripada operasi yang pernah dilakukan. Walau bagaimanapun, entiti tidak dapat menjangka perkembangan teknologi pembersihan yang baharu sepenuhnya kecuali disokong oleh bukti objektif yang mencukupi.
60. Kesan daripada kemungkinan undang-undang baharu yang boleh memberikan kesan kepada amaun obligasi sedia ada bagi kerajaan atau entiti sektor awam individu hendaklah diambil kira ketika mengukur obligasi, apabila wujud bukti objektif yang mencukupi bahawa undang-undang tersebut hampir pasti akan digubal. Pelbagai keadaan yang timbul pada praktiknya menjadikannya mustahil untuk menentukan sesuatu peristiwa yang akan memberikan bukti yang mencukupi dan objektif dalam setiap kes. Bukti diperlukan:
- (a) bagi apa yang dikehendaki oleh undang-undang, dan
 - (b) sama ada undang-undang hampir pasti akan digubal dan dilaksanakan apabila tiba masanya.

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

Pelupusan Aset yang Dijangka

- 61. **Untung daripada pelupusan aset yang dijangka tidak boleh diambil kira untuk mengukur peruntukan.**
- 62. Untung atas pelupusan aset yang dijangka tidak diambil kira untuk mengukur peruntukan, walaupun pelupusan yang dijangka tersebut berkait rapat dengan peristiwa yang menimbulkan peruntukan. Sebaliknya, entiti mengiktiraf untung atas pelupusan aset yang dijangka pada masa yang ditetapkan oleh MPSAS yang membincangkan aset berkaitan.

Pembayaran ganti

- 63. **Jika sebahagian atau kesemua perbelanjaan yang diperlukan untuk menyelesaikan peruntukan dijangka akan dibayar ganti oleh pihak yang lain, maka pembayaran ganti itu hendaklah diiktiraf apabila, dan hanya apabila, ia hampir pasti bahawa pembayaran ganti akan diterima jika entiti menyelesaikan obligasi. Pembayaran ganti hendaklah direkod sebagai aset berasingan. Amaun yang diiktiraf bagi pembayaran ganti tidak boleh melebihi amaun peruntukan.**
- 64. **Dalam penyata prestasi kewangan, belanja yang berkaitan dengan peruntukan boleh dibentangkan pada amaun bersih yang diiktiraf bagi pembayaran ganti.**
- 65. Ada kalanya, entiti boleh menggunakan pihak yang lain untuk membayar sebahagian daripada atau kesemua perbelanjaan yang diperlukan bagi menyelesaikan peruntukan (contohnya, melalui kontrak insurans, klausa ganti rugi, atau waranti daripada pembekal). Pihak yang lain boleh, sama ada membayar ganti amaun yang dibayar oleh entiti atau membayar amaun secara langsung. Contohnya, agensi kerajaan mungkin mempunyai liabiliti undang-undang terhadap individu akibat daripada pemberian maklumat yang mengelirukan oleh pekerjanya. Walau bagaimanapun, agensi mungkin boleh mendapatkan kembali sebahagian daripada perbelanjaan itu daripada insurans ganti rugi profesional.
- 66. Dalam kebanyakan kes, entiti akan kekal bertanggungjawab terhadap keseluruhan amaun tersebut, supaya entiti perlu menyelesaikan amaun sepenuhnya jika pihak ketiga gagal membuat bayaran atas apa jua sebab. Dalam situasi ini, peruntukan diiktiraf bagi amaun penuh liabiliti tersebut, dan aset berasingan bagi pembayaran ganti yang dijangka diiktiraf apabila ia hampir pasti bahawa pembayaran ganti itu akan diterima jika entiti menyelesaikan liabiliti itu.
- 67. Dalam sesetengah kes, entiti tidak akan bertanggungjawab terhadap kos berkenaan jika pihak ketiga gagal membuat bayaran. Dalam kes sebegini, entiti tidak mempunyai liabiliti bagi kos tersebut, dan ia tidak dimasukkan ke dalam peruntukan.
- 68. Seperti yang dicatatkan dalam perenggan 37, obligasi yang berada di bawah tanggungjawab

entiti secara bersama dan berasingan ialah liabiliti luar jangka, hanya setakat obligasi itu dijangka akan diselesaikan oleh pihak yang lain.

Perubahan dalam Peruntukan

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

Penggunaan Peruntukan

- 71. **Peruntukan hendaklah digunakan hanya untuk perbelanjaan bagi peruntukan yang diiktiraf pada awalnya.**
- 72. Hanya perbelanjaan yang berkaitan dengan peruntukan asal akan diambil kira terhadap peruntukan tersebut. Perbelanjaan yang diambil kira terhadap peruntukan yang pada awalnya diiktiraf bagi tujuan yang lain akan menyembunyikan kesan daripada dua peristiwa yang berbeza.

Aplikasi Peraturan ke atas Pengiktirafan dan Pengukuran

Kurangan Bersih Operasi Masa Hadapan

- 73. **Peruntukan tidak boleh diiktiraf bagi defisit bersih daripada aktiviti operasi masa hadapan.**
- 74. Kurangan bersih daripada aktiviti operasi masa hadapan tidak memenuhi takrif liabiliti dalam perenggan 18 dan kriteria pengiktirafan am yang dinyatakan bagi peruntukan dalam perenggan 22.
- 75. Jangkaan bagi kurangan bersih daripada aktiviti operasi masa hadapan adalah petunjuk bahawa aset tertentu yang digunakan dalam aktiviti ini mungkin terjejas. Entiti menguji aset ini untuk sebarang penjejasan. Panduan tentang perakaunan bagi penjejasan terdapat dalam MPSAS 21, *Penjejasan Aset Tidak Menjana Tunai* atau MPSAS 26, *Penjejasan Aset Menjana Tunai*, mengikut mana-mana yang sesuai.

Kontrak Membebankan

76. **Jika entiti mempunyai kontrak yang membebankan, obligasi kini (pemulihan bersih) di bawah kontrak hendaklah diiktiraf dan diukur sebagai peruntukan.**
77. Perenggan 76 Piawaian ini terpakai hanya kepada kontrak yang membebankan. Kontrak yang diikat bagi menyediakan manfaat sosial dengan jangkaan bahawa entiti tidak menerima balasan yang hampir setara dengan nilai barangan dan perkhidmatan yang disediakan, secara langsung sebagai balasan daripada penerima manfaat tersebut, adalah dikecualikan daripada skop Piawaian ini.
78. Kebanyakan kontrak yang menunjukkan urus niaga pertukaran (contohnya, beberapa pesanan belian yang biasa) boleh dibatalkan tanpa membayar pampasan kepada pihak yang lain, dan oleh itu tiada obligasi wujud. Kontrak yang lain mewujudkan hak dan obligasi bagi setiap pihak yang berkontrak tersebut. Jika peristiwa menjadikan kontrak sedemikian membebankan, maka kontrak itu termasuk dalam skop Piawaian ini, dan liabiliti yang wujud hendaklah diiktiraf. Kontrak eksekutori yang tidak membebankan tidak termasuk dalam skop Piawaian ini.
79. Piawaian ini mentakrifkan kontrak membebankan sebagai kontrak yang kosnya tak boleh elak bagi memenuhi obligasi di bawah kontrak melebihi manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan yang dijangka akan diterima di bawah kontrak ini, termasuk amaun boleh pulih. Oleh itu, obligasi kini pemulihan bersih yang diiktiraf sebagai peruntukan dalam perenggan 76. Kos tak boleh elak di bawah kontrak menggambarkan kos bersih paling rendah untuk keluar daripada kontrak itu, iaitu kos terendah untuk menyempurnakan kontrak itu dan apa-apa pampasan atau penalti yang timbul akibat gagal menyempurnakannya.
80. Sebelum peruntukan berasingan bagi kontrak membebankan dibuat, entiti hendaklah mengiktiraf sebarang kerugian penjejasan yang timbul daripada aset yang khusus kepada kontrak tersebut.

Penstrukturan Semula

81. Berikut adalah contoh peristiwa yang mungkin termasuk di bawah takrif penstrukturan semula:
- (a) Penamatan atau pelupusan aktiviti atau perkhidmatan;
 - (b) Penutupan pejabat cawangan atau penamatan aktiviti agensi kerajaan di tempat atau kawasan tertentu, atau penempatan semula aktiviti dari satu kawasan ke satu kawasan yang lain;
 - (c) Perubahan dalam struktur pengurusan, contohnya, menjumudkan satu peringkat pihak pengurusan atau perkhidmatan eksekutif; dan

- (d) Dasar penyusunan semula yang memberikan kesan material terhadap jenis dan fokus operasi entiti.
82. Peruntukan bagi kos penstrukturan semula diiktiraf hanya apabila kriteria pengiktirafan am bagi peruntukan yang dinyatakan dalam perenggan 22 dipenuhi. Perenggan 83-96 menetapkan bagaimana kriteria pengiktirafan am itu terpakai kepada penstrukturan semula.
83. **Obligasi konstruktif untuk penstrukturan semula timbul hanya apabila entiti:**
- (a) **Mempunyai pelan formal yang terperinci bagi penstrukturan semula yang mengenal pasti sekurang-kurangnya:**
 - (i) **Unit aktiviti/operasi atau sebahagian daripada suatu unit aktiviti/operasi yang berkaitan;**
 - (ii) **Lokasi utama yang terbabit;**
 - (iii) **Lokasi, fungsi, dan anggaran bilangan pekerja yang akan diberikan pampasan kerana menamatkan perkhidmatan mereka;**
 - (iv) **Perbelanjaan yang akan dikeluarkan; dan**
 - (v) **Waktu yang ditentukan untuk pelaksanaan pelan; dan**
 - (b) **Telah menimbulkan jangkaan sah kepada pihak yang terbabit bahawa ia akan menjalankan penstrukturan semula dengan memulakan pelaksanaan pelan tersebut atau mengumumkan ciri utamanya kepada pihak yang terbabit.**
84. Dalam sektor awam, penstrukturan semula boleh berlaku pada keseluruhan peringkat dalam kerajaan, portfolio atau kementerian, atau agensi.
85. Bukti bahawa suatu entiti kerajaan atau entiti berasingan telah mula melaksanakan pelan penstrukturan semula hendaklah disediakan, contohnya, dengan:
- (a) mengumumkan kepada awam berkenaan dengan ciri utama pelan itu,
 - (b) menjual atau memindahkan aset,
 - (c) memaklumkan tentang hasrat untuk membatalkan pajakan, atau
 - (d) mewujudkan aturan alternatif bagi perkhidmatan kepada pelanggan.

Hebahan umum tentang pelan terperinci bagi penstrukturan semula membentuk obligasi konstruktif untuk menstruktur semula hanya jika ia dibuat dengan cara yang sedemikian dan terperinci (iaitu menyatakan ciri utama pelan) yang menimbulkan jangkaan sah kepada pihak

yang lain, seperti pengguna perkhidmatan, pembekal dan pekerja (atau wakil mereka) bahawa kerajaan atau entiti akan melaksanakan penstrukturan semula.

86. Sesuatu pelan yang diumumkan kepada pihak yang terbabit boleh menimbulkan obligasi konstruktif yang mencukupi apabila pelaksanaan pelan tersebut dimulakan secepat mungkin dan disempurnakan dalam jangka masa yang tidak mungkin menyebabkan berlakunya perubahan yang ketara pada pelan tersebut. Jika penangguhan berpanjangan dijangka berlaku sebelum penstrukturan semula bermula, atau penstrukturan semula dijangka akan memakan masa yang lama dan tidak munasabah, maka pelan itu tidak mungkin menimbulkan jangkaan sah oleh pihak lain bahawa kerajaan atau entiti berasingan itu pada masa kini adalah komited kepada penstrukturan semula, kerana tempoh masa yang panjang memberikan peluang untuk kerajaan atau entiti membuat perubahan pada pelannya.
87. Keputusan oleh pihak pengurusan atau badan pentadbiran untuk menstruktur semula yang diambil sebelum tarikh pelaporan, tidak menimbulkan obligasi konstruktif pada tarikh pelaporan kecuali sebelum tarikh pelaporan entiti telah:
- (a) Mula melaksanakan pelan penstrukturan semula itu; atau
 - (b) Mengumumkan ciri utama pelan penstrukturan semula itu kepada pihak yang terbabit dengan cara khusus yang mencukupi hingga menimbulkan jangkaan sah dalam kalangan mereka bahawa entiti akan melaksanakan penstrukturan semula tersebut.

Jika entiti mula melaksanakan pelan penstrukturan semula, atau mengumumkan ciri utamanya kepada pihak yang terbabit, hanya selepas tarikh pelaporan, pendedahan mungkin diperlukan mengikut MPSAS 14, *Peristiwa selepas Tarikh Pelaporan*, jika penstrukturan semula itu adalah material dan ketiadaan pendedahan mungkin mempengaruhi keputusan ekonomi yang diambil oleh pengguna berdasarkan penyata kewangan.

88. Walaupun obligasi konstruktif tidak terbentuk semata-mata oleh keputusan pihak pengurusan atau badan pentadbiran, namun obligasi mungkin terbentuk akibat peristiwa awal yang lain sejajar dengan keputusan tersebut. Contohnya, perundingan dengan wakil pekerja bagi bayaran penamatan pekerjaan, atau dengan pembeli bagi jualan atau pindahan operasi, mungkin telah mencapai penyelesaian tertakluk hanya kepada kelulusan badan pentadbiran atau lembaga pengarah. Setelah kelulusan diperoleh dan disampaikan kepada pihak yang lain, entiti mempunyai obligasi konstruktif untuk menstruktur semula, jika syarat dalam perenggan 83 dipenuhi.
89. Di sesetengah negara:
- (a) kuasa muktamad untuk membuat keputusan bagi entiti sektor awam diletak hak kepada badan atau lembaga pentadbiran yang keahliannya termasuk wakil pihak berkepentingan selain pihak pengurusan (contohnya, pekerja), atau

- (b) kesemua wakil ini mungkin perlu dimaklumkan sebelum keputusan diambil oleh badan atau lembaga pentadbiran itu.

Oleh sebab keputusan badan atau lembaga pentadbiran tersebut perlu disampaikan kepada wakil tersebut, maka ia boleh menimbulkan obligasi konstruktif untuk penstrukturan semula.

Jualan atau Pindahan Operasi

- 90. **Tiada obligasi timbul berikutan dengan jualan atau pindahan operasi sehingga entiti komited kepada jualan atau pindahan itu, iaitu, perjanjian telah ditandatangani.**
- 91. Walaupun entiti telah mengambil keputusan untuk menjual sesuatu operasi dan memaklumkan keputusan itu kepada umum, namun entiti tidak terikat kepada penjualan itu sehingga pembeli telah dikenal pasti dan perjanjian jualan telah ditandatangani. Entiti boleh mengubah keputusannya selagi tiada perjanjian jualan yang ditandatangani, malah entiti perlu mengambil tindakan lain jika tiada pembeli bersetuju dengan syarat perjanjian. Apabila penjualan hanya melibatkan sebahagian daripada penstrukturan semula, obligasi konstruktif boleh timbul untuk bahagian lain penstrukturan semula itu sebelum perjanjian jualan ditandatangani .
- 92. Penstrukturan semula dalam sektor awam sering melibatkan pindahan operasi daripada satu entiti terkawal kepada entiti terkawal yang lain, dan boleh melibatkan pindahan operasi dilaksanakan tanpa balasan atau pada balasan nominal. Pindahan tersebut sering berlaku di bawah arahan kerajaan, dan tidak akan melibatkan perjanjian yang ditandatangani seperti yang diterangkan dalam perenggan 90. Obligasi hanya wujud apabila terdapat perjanjian pindahan yang ditandatangani. Walaupun pindahan yang dicadangkan tidak membawa kepada pengiktirafan peruntukan, namun urusan niaga yang dirancang itu mungkin memerlukan pendedahan di bawah MPSAS lain, seperti MPSAS 14, dan MPSAS 20, *Pendedahan Pihak Berkaitan*.

Peruntukan Penstrukturan Semula

- 93. **Peruntukan penstrukturan semula hendaklah termasuk hanya perbelanjaan langsung yang timbul daripada penstrukturan semula, iaitu:**
 - (a) **Semestinya berlaku dalam penstrukturan semula itu; dan**
 - (b) **Tidak berkaitan dengan aktiviti yang sedang dilaksanakan oleh entiti.**
- 94. Peruntukan penstrukturan semula tidak termasuk kos seperti:
 - (a) Latihan semula atau penempatan semula kakitangan sedia ada;
 - (b) Pemasaran; atau

- (c) Pelaburan dalam sistem dan rangkaian pengagihan baharu

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

95. Kurangan bersih operasi masa hadapan yang boleh dikenal pasti sehingga tarikh penstrukturan semula tidak termasuk dalam peruntukan, kecuali kurangan tu berkaitan dengan kontrak membebaskan, seperti yang ditakrifkan dalam perenggan 18.
96. Seperti yang dikehendaki dalam perenggan 61, untung atas pelupusan aset yang dijangka tidak diambil kira untuk mengukur peruntukan penstrukturan semula, walaupun jualan aset dianggap sebagai sebahagian daripada penstrukturan semula.

Pendedahan

97. **Entiti hendaklah mendedahkan, untuk setiap kelas peruntukan:**

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

Maklumat perbandingan tidak diperlukan.

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

- (a) **Penerangan ringkas tentang jenis obligasi dan pemasaan yang dijangka bagi apa-apa aliran keluar manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan yang terhasil;**
- (b) **Petunjuk ketidakpastian tentang amaun atau pemasaan bagi aliran keluar tersebut. Apabila maklumat yang mencukupi perlu disediakan, entiti hendaklah mendedahkan andaian utama yang dibuat berkenaan dengan peristiwa masa hadapan, seperti yang dinyatakan dalam perenggan 58; dan**

- (c) **Apa-apa amaun pembayaran ganti yang dijangka, dengan menyatakan apa-apa amaun aset yang telah diiktiraf untuk pembayaran ganti yang dijangka itu.**
99. **Jika entiti memilih untuk mengiktiraf peruntukan manfaat sosial yang tidak mendapat balasan hampir setara dengan nilai barangan dan perkhidmatan yang disediakan, sebagai balasan langsung daripada penerima manfaat tersebut dalam penyata kewangan, entiti hendaklah membuat pendedahan seperti yang dikehendaki dalam perenggan 97 dan 98 berhubung dengan peruntukan tersebut.**
100. **Melainkan kemungkinan berlakunya apa-apa aliran keluar dalam penyelesaian adalah tipis, entiti hendaklah mendedahkan, untuk setiap kelas liabiliti luar jangka pada tarikh pelaporan, penerangan ringkas tentang jenis liabiliti luar jangka dan, jika boleh:**
- (a) **Anggaran kesan kewangannya, diukur mengikut perenggan 44-62;**
- (b) **Petunjuk ketidakpastian berkaitan dengan amaun atau pemasaan apa-apa aliran keluar; dan**
- (c) **Kemungkinan apa-apa pembayaran ganti.**
101. Dalam menentukan peruntukan atau liabiliti luar jangka yang boleh dikumpulkan dalam sesuatu kelas, jenis item yang agak serupa perlu ditentukan untuk dinyatakan dalam kelas yang sama bagi memenuhi keperluan perenggan 98(a) dan (b) dan 100(a) dan (b). Oleh itu, amaun berkaitan dengan satu jenis obligasi mungkin wajar dianggap sebagai satu kelas peruntukan, tetapi tidak wajar jika amaun berkaitan dengan kos pemulihan alam sekitar dan amaun yang tertakluk kepada tindakan undang-undang dianggap sebagai satu kelas peruntukan.
102. Jika peruntukan dan liabiliti luar jangka timbul daripada beberapa keadaan yang sama, entiti hendaklah membuat pendedahan yang dikehendaki dalam perenggan 97, 98, dan 100 dengan cara yang menunjukkan perkaitan antara peruntukan dengan liabiliti luar jangka tersebut.
103. Entiti boleh, dalam keadaan tertentu, menggunakan penilaian luar untuk mengukur peruntukan. Dalam kes sebegini, maklumat berkaitan dengan penilaian itu boleh didedahkan.
104. Keperluan pendedahan dalam perenggan 100 tidak terpakai kepada liabiliti luar jangka yang timbul daripada manfaat sosial yang disediakan oleh entiti yang tidak menerima balasan yang hampir setara dengan nilai barangan atau perkhidmatan yang disediakan, sebagai balasan langsung daripada penerima manfaat tersebut (lihat perenggan 1(a) dan 7-11 untuk perbincangan tentang pengecualian manfaat sosial daripada Piawaian ini).
105. **Jika ada kebarangkalian berlaku aliran masuk manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan, entiti hendaklah mendedahkan penerangan ringkas tentang jenis aset luar jangka pada tarikh pelaporan, dan, jika praktikal, anggaran kesan kewangannya**

yang diukur menggunakan prinsip yang dinyatakan untuk peruntukan dalam perenggan 44-62.

106. Keperluan pendedahan dalam perenggan 105 hanya bertujuan untuk diguna pakai terhadap aset luar jangka apabila wujudnya jangkaan munasabah bahawa manfaat akan mengalir kepada entiti, iaitu tiada keperluan untuk mendedahkan maklumat ini tentang semua aset luar jangka (lihat perbincangan berkenaan dengan aset luar jangka dalam perenggan 39 hingga 43). Pendedahan aset luar jangka adalah penting untuk mengelak daripada memberikan petunjuk yang mengelirukan tentang kebolehjadian timbulnya hasil. Contohnya, aset luar jangka akan timbul daripada kontrak apabila entiti sektor awam membenarkan syarikat sektor persendirian menjalankan perlombongan di salah satu hartanahnya sebagai balasan kepada royalti berdasarkan harga yang ditetapkan bagi setiap tan yang dikeluarkan, dan syarikat tersebut telah mula melombong. Selain mendedahkan jenis aturan itu, aset luar jangka hendaklah juga dikira jika anggaran munasabah dapat dibuat tentang kuantiti galian yang akan dikeluarkan dan pemasaan aliran masuk tunai yang dijangka. Jika tiada bukti rizab galian, atau terdapat beberapa keadaan lain yang menunjukkan bahawa tiada kemungkinan bahawa apa-apa galian akan dikeluarkan, maka entiti sektor awam tidak akan mendedahkan maklumat yang diperlukan dalam perenggan 105 kerana tiada kebarangkalian berlakunya aliran manfaat.
107. Keperluan pendedahan dalam perenggan 105 meliputi aset luar jangka daripada urus niaga pertukaran dan urus niaga bukan pertukaran. Sama ada aset luar jangka wujud atau tidak yang berkaitan dengan hasil percukaian adalah bergantung pada tafsiran yang membentuk peristiwa boleh cukai. Penentuan peristiwa boleh cukai untuk hasil percukaian dan kemungkinan implikasinya bagi tujuan pendedahan aset luar jangka berkaitan dengan hasil pencukaian, hendaklah diambil sebagai sebahagian daripada projek berasingan tentang hasil bukan pertukaran.
108. **Jika apa-apa maklumat yang diperlukan dalam perenggan 100 dan 105 tidak didedahkan kerana ia tidak praktikal, maka fakta ini hendaklah dinyatakan.**
109. **Dalam kes yang sangat jarang berlaku, pendedahan sebahagian atau semua maklumat yang diperlukan dalam perenggan 97-107 dijangka akan menyebabkan prasangka yang tidak baik terhadap kedudukan entiti dalam pertikaian dengan pihak yang lain berkenaan dengan hal peruntukan, liabiliti luar jangka atau aset luar jangka. Dalam kes sedemikian, entiti tidak perlu mendedahkan maklumat itu, tetapi hendaklah mendedahkan jenis pertikaian tersebut secara amnya, bersama dengan fakta dan sebab maklumat tersebut tidak boleh didedahkan.**

Peruntukan Peralihan

110. **Kesan pemakaian Piawaian ini pada tarikh kuat kuasanya (atau lebih awal) hendaklah dilaporkan sebagai pelarasan kepada baki awal bagi lebihan/(kurangan) terkumpul bagi tempoh Piawaian ini mula diterima pakai. Entiti digalakkan, tetapi tidak dikehendaki,**

untuk:

- (a) melaraskan baki awal bagi lebihan/(kurangan) terkumpul untuk tempoh terawal yang dibentangkan, dan
- (b) menyatakan semula maklumat perbandingan. Jika maklumat perbandingan tidak dinyatakan semula, fakta ini hendaklah didedahkan.

Tarikh Kuat Kuasa

111. Entiti hendaklah mengguna pakai Piawaian ini ke atas penyata kewangan tahunan yang meliputi tempoh bermula pada atau selepas 1 Januari 2017. Pemakaian lebih awal adalah digalakkan. Jika entiti mengguna pakai Piawaian ini untuk tempoh bermula sebelum 1 Januari 2017, entiti hendaklah mendedahkan fakta tersebut.

111 A. *Dimansuhkan.*

112. 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.

Jadual

Peruntukan, Liabiliti Luar Jangka, Aset Luar Jangka dan Pembayaran Ganti

Jadual ini hanyalah lampiran dan bukan sebahagian daripada MPSAS 19.

Peruntukan dan Liabiliti Luar Jangka

Jika, akibat peristiwa lampau, terdapat kemungkinan berlakunya aliran keluar sumber yang mengandungi manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan pada masa hadapan untuk menyelesaikan (a) obligasi kini, atau (b) kemungkinan obligasi yang kewujudannya akan hanya disahkan apabila berlakunya atau tidak berlakunya satu atau lebih peristiwa pada masa hadapan yang tidak pasti dan bukan di bawah kawalan penuh entiti.		
Terdapat kebarangkalian obligasi kini memerlukan aliran keluar sumber.	Terdapat obligasi yang mungkin wujud atau obligasi kini, tetapi barangkali tidak akan, memerlukan aliran keluar sumber.	Terdapat obligasi yang mungkin wujud atau obligasi kini yang kebolehjadian aliran keluar sumber adalah tipis.
Peruntukan diiktiraf (perenggan 22).	Tiada peruntukan diiktiraf (perenggan 35).	Tiada peruntukan diiktiraf (perenggan 35).
Pendedahan diperlukan untuk peruntukan (perenggan 97 dan 98).	Pendedahan diperlukan untuk liabiliti luar jangka (perenggan 100).	Tiada pendedahan diperlukan (perenggan 100).

Liabiliti luar jangka juga timbul dalam kes yang jarang berlaku apabila terdapat liabiliti yang tidak boleh diiktiraf kerana ia tidak boleh diukur dengan pasti. Pendedahan diperlukan untuk liabiliti luar jangka ini.

Aset Luar Jangka

Jika, akibat peristiwa lampau, terdapat kemungkinan aset yang kewujudannya akan hanya disahkan apabila berlakunya atau tidak berlakunya satu atau lebih peristiwa pada masa hadapan yang tidak pasti dan bukan di bawah kawalan penuh entiti.

Aliran masuk manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan hampir pasti.	Terdapat kebarangkalian aliran masuk manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan, tetapi hampir tidak pasti.	Tiada kebarangkalian aliran masuk manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan.
Bukan aset luar jangka (perenggan 41).	Tiada aset diiktiraf (perenggan 39).	Tiada aset diiktiraf (perenggan 39).
	Pendedahan diperlukan (perenggan 105).	Tiada pendedahan diperlukan (perenggan 105).

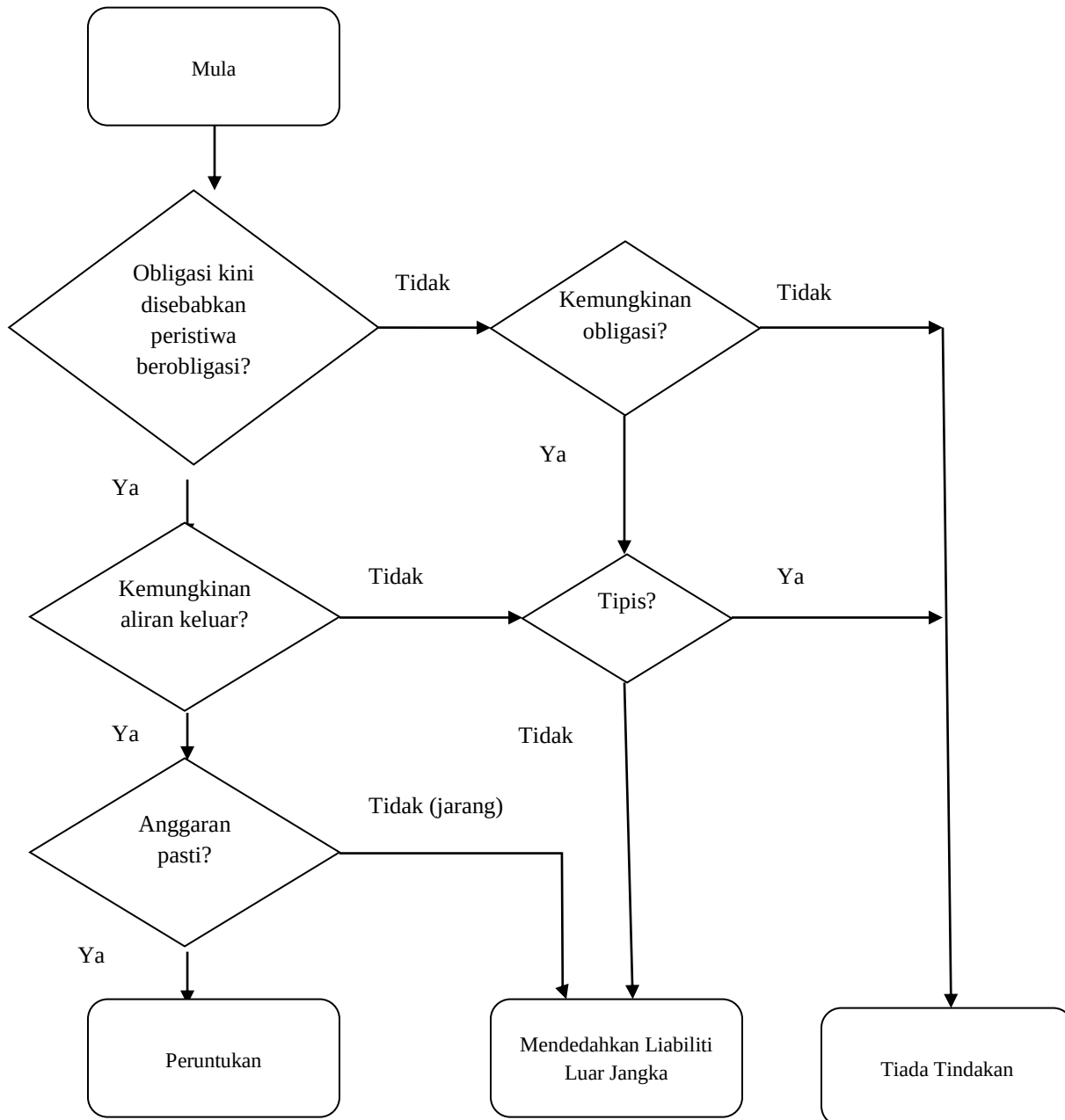
Pembayaran ganti

Sebahagian atau semua perbelanjaan yang diperlukan untuk menyelesaikan peruntukan yang dijangka akan dibayar balik oleh pihak lain.		
Entiti tidak mempunyai obligasi terhadap bahagian perbelanjaan yang akan dibayar balik oleh pihak yang lain.	Obligasi untuk amaun yang dijangka akan dibayar balik adalah kekal dengan entiti, dan hampir pasti pembayaran ganti akan diterima jika entiti menyelesaikan peruntukan.	Obligasi untuk amaun yang dijangka akan dibayar balik adalah kekal dengan entiti, dan pembayaran ganti hampir tidak pasti akan diterima jika entiti menyelesaikan peruntukan.
Entiti tidak mempunyai liabiliti untuk amaun yang akan dibayar balik (perenggan 67).	Pembayaran ganti diiktiraf sebagai aset berasingan dalam penyata kedudukan kewangan, dan boleh diofset dengan belanja dalam penyata prestasi kewangan. Amaun yang diiktiraf untuk pembayaran ganti yang dijangka itu tidak melebihi liabiliti (perenggan 63 dan 64).	Pembayaran ganti yang dijangka tidak diiktiraf sebagai aset (perenggan 63).
Tiada pendedahan diperlukan.	Pembayaran ganti didedahkan, bersama dengan amaun yang diiktiraf untuk pembayaran ganti tersebut (perenggan 98(c)).	Pembayaran ganti yang dijangka didedahkan (perenggan 98(c)).

Ilustrasi Pokok Keputusan

Pokok keputusan ini hanyalah lampiran dan bukan sebahagian daripada MPSAS 19.

Nota: Dalam sesetengah kes, tidak jelas sama ada wujudnya obligasi kini atau tidak. Dalam kes ini, peristiwa lampau dianggap menimbulkan obligasi kini jika, setelah mengambil kira semua bukti yang ada, obligasi kini berkemungkinan besar wujud pada tarikh pelaporan (perenggan 23 Piawaian ini).



Panduan Pelaksanaan (PP)

Panduan ini hanyalah lampiran dan bukan sebahagian daripada MPSAS 19.

Pengiktirafan

- PP1. Semua entiti dalam contoh yang dinyatakan mempunyai tarikh pelaporan pada 31 Disember. Dalam semua kes, diandaikan bahawa anggaran pasti dapat dibuat bagi apa-apa aliran keluar yang dijangka. Dalam sesetengah contoh, keadaan yang digambarkan mungkin telah menyebabkan penjejasan aset – hal ini tidak dibincangkan dalam contoh yang dinyatakan.
- PP2. Rujukan silang yang dinyatakan dalam contoh menunjukkan perenggan yang sangat relevan dalam Piawaian ini. Panduan ini hendaklah dibaca dalam konteks teks penuh Piawaian ini.
- PP3. Rujukan kepada “anggaran terbaik” ialah amaun nilai kini, apabila kesan nilai masa wang adalah material.

Waranti

- PP4. Jabatan Kerajaan A mengeluarkan peralatan mencari dan menyelamat untuk kegunaan Kerajaan dan untuk dijual kepada umum. Semasa peralatan dijual, pihak Jabatan memberikan waranti kepada pembeli berkaitan dengan produk tertentu. Di bawah syarat jualan, Jabatan mengaku janji untuk membetulkan, sama ada dengan membaiki atau menggantikan, kerosakan pengilangan yang timbul dalam tempoh tiga tahun dari tarikh jualan. Berdasarkan pengalaman lampau, terdapat kebarangkalian (iaitu besar kemungkinan) tuntutan akan dibuat di bawah waranti tersebut.

Analisis

Obligasi kini akibat peristiwa berobligasi yang lampau - peristiwa berobligasi itu ialah jualan produk dengan waranti, yang menimbulkan obligasi undang-undang.

Aliran keluar sumber yang mengandungi manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan dalam penyelesaian – Kebarangkalian untuk waranti secara keseluruhannya (lihat perenggan 32).

Kesimpulan

Peruntukan diiktiraf untuk anggaran terbaik bagi kos membetulkan kerosakan di bawah waranti bagi produk yang dijual pada atau sebelum tarikh pelaporan (lihat perenggan 22 dan 32).

Tanah Tercemar – Undang-undang Hampir Pasti akan Digubal

PP5. Kerajaan wilayah memiliki sebuah gudang di atas tanah berdekatan pelabuhan. Kerajaan wilayah itu mengekalkan pemilikan tanah tersebut kerana ia mungkin memerlukan tanah itu untuk mengembangkan operasi pelabuhan pada masa hadapan. Sepanjang sepuluh tahun yang lalu, sekumpulan peladang telah memajak hartanah itu sebagai kemudahan storan bahan kimia pertanian. Kerajaan mengumumkan hasratnya untuk menggubal undang-undang alam sekitar yang menghendaki pemilik hartanah menanggung liabiliti pencemaran alam sekitar, termasuk kos membersihkan tanah yang tercemar. Berikutan itu, kerajaan wilayah memperkenalkan dasar kimia berbahaya dan mula menggunakan dasar ini untuk aktiviti dan hartanahnya. Pada peringkat ini, ternyata bahan kimia pertanian itu telah mencemarkan tanah di sekeliling gudang tersebut. Kerajaan wilayah tidak boleh menuntut kos pembersihan daripada kumpulan peladang itu atau syarikat insuransnya. Pada 31 Disember 2001, hampir pasti bahawa satu draf undang-undang yang menghendaki tanah tercemar dibersihkan akan digubal tidak lama selepas akhir tahun.

Analisis

Obligasi kini akibat peristiwa berobligasi yang lampau - peristiwa berobligasi itu ialah pencemaran tanah disebabkan adanya kepastian undang-undang yang menghendaki pembersihan.

Aliran keluar sumber yang mengandungi manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan dalam penyelesaian – Barangkali

Kesimpulan

Peruntukan diiktiraf untuk anggaran terbaik kos pembersihan (lihat perenggan 22 dan 30).

Pencemaran dan Obligasi Konstruktif

PP6. Kerajaan menerbitkan secara meluas dasar alam sekitar yang mengandungi aku janji untuk membersihkan segala pencemaran yang berpunca daripadanya. Kerajaan terbukti mematuhi dasar yang diterbitkan ini. Tiada undang-undang alam sekitar yang berkuat kuasa dalam bidang kuasa ini. Semasa latihan tentera laut, sebuah kapal telah mengalami kerosakan dan mengakibatkan kebocoran minyak yang besar. Kerajaan bersetuju untuk membayar kos untuk pembersihan segera dan kos berikutnya bagi memantau dan membantu haiwan marin dan burung.

Analisis

Obligasi kini akibat peristiwa berobligasi yang lampau - peristiwa berobligasi itu ialah pencemaran alam sekitar, yang menimbulkan obligasi konstruktif kerana dasar dan tindakan

kerajaan sebelum itu telah mewujudkan jangkaan sah bahawa kerajaan akan membersihkan pencemaran itu.

Aliran keluar sumber yang mengandungi manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan dalam penyelesaian – Barangkali

Kesimpulan

Peruntukan diiktiraf untuk anggaran terbaik kos pembersihan (lihat perenggan 22 dan 30).

Kuari Kelikir

- PP7. Kerajaan mengusahakan kuari kelikir di atas tanah yang dipajaknya secara komersil daripada syarikat sektor persendirian. Kelikir itu digunakan untuk pembinaan dan penyelenggaraan jalan raya. Perjanjian dengan pemilik tanah menghendaki kerajaan memulihkan tapak kuari dengan mengalihkan semua bangunan, membentuk semula tanah itu, dan menggantikan semula semua tanah atas. 60% daripada kos akhir pemulihan adalah berkaitan dengan pengalihan bangunan kuari dan pemulihan tapak, manakala 40% kosnya adalah untuk pengeluaran kelikir. Pada tarikh pelaporan, bangunan kuari telah dibina, dan penggalian tapak telah bermula namun tiada kelikir dikeluarkan.

Analisis

Obligasi kini akibat peristiwa berobligasi yang lampau – Pembinaan bangunan dan penggalian kuari mewujudkan obligasi undang-undang di bawah syarat perjanjian untuk mengalihkan bangunan tersebut dan memulihkan tapak, oleh itu ia adalah peristiwa berobligasi. Walau bagaimanapun, pada tarikh pelaporan, tiada obligasi untuk membaiki kerosakan yang akan timbul akibat penggalian kelikir.

Aliran keluar sumber yang mengandungi manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan dalam penyelesaian – Barangkali.

Kesimpulan

Peruntukan diiktiraf untuk anggaran terbaik 60% daripada kos akhir yang berkaitan dengan pengalihan bangunan kuari dan pemulihan tapak (lihat perenggan 22). Kos ini termasuk dalam sebahagian daripada kos kuari. Jumlah sebanyak 40% yang timbul daripada pengeluaran kelikir diiktiraf sebagai liabiliti secara progresif apabila kelikir dikeluarkan.

Dasar Pembayaran Balik

- PP8. Agensi stor kerajaan beroperasi sebagai agensi pembelian pusat dan membenarkan orang awam membeli bekalan lebihan. Ia mempunyai dasar pembayaran balik kepada pelanggan

yang tidak berpuas hati, walaupun tiada obligasi undang-undang untuk ia berbuat demikian. Dasar pembayaran balik ini diketahui umum.

Analisis

Obligasi kini akibat peristiwa berobligasi masa lampau – Peristiwa berobligasi itu ialah jualan bekalan, yang menimbulkan obligasi konstruktif, kerana tindakan agensi itu telah mewujudkan jangkaan sah kepada pelanggannya bahawa agensi akan membayar balik pembelian.

Aliran keluar sumber yang mengandungi manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan dalam penyelesaian – Kebarangkalian bahawa sebahagian daripada barangan itu dikembalikan untuk mendapatkan bayaran balik (lihat perenggan 32).

Kesimpulan

Peruntukan diiktiraf bagi anggaran terbaik kos pembayaran balik itu (lihat perenggan 18 (takrif obligasi konstruktif), 22, 25, dan 32).

Penutupan Bahagian – Tiada Pelaksanaan sebelum Tarikh Pelaporan

- PP9. Pada 12 Disember 2004, kerajaan memutuskan untuk menutup satu bahagian di sebuah agensi kerajaan. Keputusan itu tidak dimaklumkan kepada mana-mana pihak yang terbabit sebelum tarikh pelaporan (31 Disember 2004), dan tiada langkah lain diambil untuk melaksanakan keputusan tersebut.

Analisis

Obligasi kini akibat peristiwa berobligasi yang lampau – Tiada peristiwa berobligasi, oleh itu tiada obligasi.

Kesimpulan

Tiada peruntukan diiktiraf (lihat perenggan 22 dan 83).

Penggunaan Khidmat Luar bagi Bahagian – Pelaksanaan sebelum Tarikh Pelaporan

- PP10. Pada 12 Disember 2004, kerajaan memutuskan untuk menggunakan khidmat luar bagi salah satu bahagian di jabatannya. Pada 20 Disember 2004, rancangan terperinci bagi menggunakan khidmat luar untuk bahagian itu telah dipersetujui oleh kerajaan, dan notis lebih pekerja telah diedarkan kepada kakitangan di bahagian tersebut.

Analisis

Obligasi kini akibat peristiwa berobligasi yang lampau – Peristiwa berobligasi itu ialah penyampaian keputusan tersebut kepada pekerja, yang menimbulkan obligasi konstruktif dari tarikh tersebut, kerana ia mewujudkan jangkaan sah bahawa bahagian itu akan menggunakan khidmat luar.

Aliran keluar sumber yang mengandungi manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan dalam penyelesaian – Barangkali.

Kesimpulan

Peruntukan diiktiraf pada 31 Disember 2004 bagi anggaran terbaik kos menggunakan khidmat luar bagi bahagian tersebut (lihat perenggan 22 dan 83).

Keperluan Undang-Undang bagi Memasang Penapis Udara

PP11. Di bawah undang-undang baharu, entiti kerajaan tempatan dikehendaki memasang penapis udara bagi bangunan awamnya menjelang 30 Jun 2005. Entiti itu tidak memasang penapis udara tersebut.

Analisis

(a) Pada tarikh pelaporan 31 Disember 2004

Obligasi kini akibat peristiwa berobligasi yang lampau – Tiada obligasi kerana tiada peristiwa berobligasi sama ada bagi kos memasang penapis udara atau bagi denda di bawah undang-undang.

Kesimpulan

Tiada peruntukan diiktiraf bagi kos memasang penapis udara itu (lihat perenggan 22 dan 25-27).

Analisis

(b) Pada tarikh pelaporan 31 Disember 2005

Obligasi kini akibat peristiwa berobligasi yang lampau – Masih tiada obligasi bagi kos memasang penapis udara itu kerana tiada peristiwa berobligasi telah berlaku (pemasangan penapis itu). Walau bagaimanapun, obligasi mungkin timbul untuk membayar denda atau penalti di bawah undang-undang kerana peristiwa berobligasi telah berlaku (ketidakpatuhan bangunan awam itu).

Aliran keluar sumber yang mengandungi manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan dalam penyelesaian – Penilaian kebarangkalian menanggung denda dan penalti kerana ketidakpatuhan bergantung pada maklumat undang-undang dan ketatnya penguatkuasaannya.

Kesimpulan

Tiada peruntukan diiktiraf bagi kos memasang penapis udara itu. Walau bagaimanapun, peruntukan diiktiraf bagi anggaran terbaik apa-apa denda dan penalti yang berkemungkinan besar dikenakan (lihat perenggan 22 dan 25-27).

Latihan Semula Kakitangan Akibat Perubahan dalam Sistem Cukai Pendapatan

PP12. Kerajaan memperkenalkan beberapa perubahan kepada sistem cukai pendapatan. Akibat perubahan ini, jabatan pencukaian (entiti pelaporan) dikehendaki melatih semula sebahagian besar kakitangannya di bahagian pentadbiran dan pematuhan untuk memastikan pematuhan berterusan terhadap peraturan perkhidmatan kewangan. Pada tarikh pelaporan, tiada latihan semula kakitangan telah dilaksanakan.

Analisis

Obligasi kini akibat peristiwa berobligasi yang lampau – Tiada obligasi kerana tiada peristiwa berobligasi (latihan semula) telah berlaku.

Kesimpulan

Tiada peruntukan diiktiraf (lihat perenggan 22 dan 25-27).

Kontrak Membebaskan

PP13. Perkhidmatan dobi hospital dikendalikan di sebuah bangunan yang dipajak oleh hospital (entiti pelaporan) di bawah pajakan operasi. Pada Disember 2004, perkhidmatan dobi itu ditempatkan semula ke sebuah bangunan yang baharu. Pajakan ke atas bangunan lama itu diteruskan selama empat tahun berikutnya; pajakan itu tidak boleh ditamatkan. Bangunan itu tiada kegunaan alternatif kepada pihak hospital dan ia tidak boleh disewakan kepada pengguna yang lain.

Analisis

Obligasi kini akibat peristiwa berobligasi yang lampau – Peristiwa berobligasi itu ialah pengikatan kontrak pajakan tersebut, yang menimbulkan obligasi undang-undang.

Aliran keluar sumber yang mengandungi manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan dalam

penyelesaian – Jika pajakan itu menjadi membebankan, aliran keluar sumber yang mengandungi manfaat ekonomi berkebarangkalian berlaku (Sehingga pajakan itu menjadi membebankan, pihak hospital mengakaunkan pajakan itu mengikut MPSAS 13, *Pajakan*).

Kesimpulan

Peruntukan diiktiraf bagi anggaran terbaik untuk pembayaran pajakan tak boleh elak itu (lihat perenggan 13(b), 22 dan 76).

Jaminan Tunggal

PP14. Pada 2004, kerajaan wilayah memberikan jaminan bagi pinjaman tertentu pengendali sektor persendirian yang menyediakan khidmat awam dengan memberikan sejumlah fi, yang pada masa itu kedudukan kewangannya adalah kukuh. Pada 2005, kedudukan kewangan pengendali itu merosot dan, pada 30 Jun 2005, pengendali itu memfailkan perlindungan daripada pemiutangnya.

Kontrak ini memenuhi takrif kontrak jaminan kewangan dalam IPSAS 29, kecuali dalam hal pengeluaran kontrak memilih untuk menganggap kontrak tersebut sebagai kontrak insurans sejajar dengan piawaian perakaunan antarabangsa atau nasional yang relevan, yang berkenaan kontrak insurans. Berikut adalah contoh dasar perakaunan yang memenuhi keperluan IPSAS 29 bagi kontrak jaminan kewangan yang termasuk dalam skop IPSAS 29.

Analisis

(a) Pada 31 Disember 2004

Obligasi kini akibat peristiwa berobligasi yang lampau – Peristiwa berobligasi itu ialah pemberian jaminan tersebut, yang menimbulkan obligasi undang-undang.

Aliran keluar sumber yang mengandungi manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan dalam penyelesaian – Tiada kebarangkalian aliran keluar manfaat pada 31 Disember 2004.

Kesimpulan

Jaminan itu diiktiraf pada nilai saksama.

Analisis

(b) Pada 31 Disember 2005

Obligasi kini akibat peristiwa berobligasi yang lampau – Peristiwa berobligasi itu ialah pemberian jaminan tersebut, yang menimbulkan obligasi undang-undang. Aliran keluar yang mengandungi manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan dalam penyelesaian – Pada 31

Disember 2005, wujud kebarangkalian bahawa aliran keluar sumber yang mengandungi manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan akan diperlukan untuk menyelesaikan obligasi tersebut.

Kesimpulan

Jaminan itu diukur berikutnya pada nilai yang lebih tinggi (a) anggaran terbaik obligasi itu (lihat perenggan 22, 31 dan 109), dan (b) amaun yang pada awalnya diiktiraf tolak, jika wajar, pelunasan terkumpul. Hasil diiktiraf mengikut MPSAS 9, *Hasil daripada Urus Niaga Pertukaran*.

Kes Mahkamah

PP15. Selepas suatu majlis makan tengah hari pada 2004, sepuluh orang telah meninggal dunia, kemungkinan akibat keracunan makanan daripada produk yang dijual oleh restoran di muzium awam (entiti pelaporan). Tindakan undang-undang dimulakan bagi menuntut ganti rugi daripada entiti tersebut, tetapi entiti mempertikaikan liabiliti. Sehingga tarikh kebenaran mengeluarkan penyata kewangan bagi tahun sehingga 31 Disember 2004, pihak peguam entiti menasihatkan bahawa terdapat kebarangkalian entiti tidak akan didapati bertanggungjawab. Walau bagaimanapun, semasa entiti menyediakan penyata kewangan bagi tahun sehingga 31 Disember 2005, pihak peguam entiti menasihatkan bahawa, disebabkan perkembangan dalam kes ini, terdapat kebarangkalian entiti akan didapati bertanggungjawab.

Analisis

(a) Pada 31 Disember 2004

Obligasi kini akibat peristiwa berobligasi yang lampau – Berdasarkan bukti yang ada semasa penyata kewangan itu diluluskan, tiada obligasi akibat peristiwa masa lampau.

Kesimpulan

Tiada peruntukan diiktiraf oleh pihak muzium (lihat perenggan 23 dan 24). Perkara ini didedahkan sebagai liabiliti luar jangka kecuali kebarangkalian apa-apa aliran keluar dianggap sebagai tipis (perenggan 100 dan 109).

Analisis

(b) Pada 31 Disember 2005

Obligasi kini akibat peristiwa berobligasi yang lampau - Berdasarkan bukti yang ada, obligasi kini wujud.

Aliran keluar sumber yang mengandungi manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan dalam penyelesaian – Barangkali

Kesimpulan

Peruntukan diiktiraf bagi anggaran terbaik amaun untuk menyelesaikan obligasi tersebut (perenggan 22-24 dan 109).

Pembaikan dan Penyelenggaraan

PP16. Seseengah aset memerlukan, di samping penyelenggaraan rutin, perbelanjaan yang besar tiap-tiap beberapa tahun bagi pemasangan semula atau pembersihan besar-besaran dan bagi penggantian komponen utama. MPSAS 17, *Hartanah, Loji dan Peralatan*, memberikan panduan berkenaan dengan penguntukan perbelanjaan bagi aset mengikut bahagian komponennya yang mempunyai usia guna yang berbeza atau yang memberikan manfaat dengan cara yang berbeza.

Kos Pembersihan – Tiada Keperluan Undang-Undang

PP17. Relau bagi memanaskan bangunan yang dipajak oleh jabatan kerajaan kepada beberapa penyewa sektor awam mempunyai bahan lapik yang perlu diganti setiap lima tahun sekali atas sebab teknikal. Pada tarikh pelaporan, bahan lapik itu telah digunakan selama tiga tahun.

Analisis

Obligasi kini akibat peristiwa berobligasi yang lampau – Tiada obligasi kini.

Kesimpulan

Tiada peruntukan diiktiraf (lihat perenggan 22 dan 25-27).

Kos untuk menggantikan bahan lapik itu tidak diiktiraf kerana, pada tarikh pelaporan, tiada obligasi untuk menggantikan bahan lapik itu wujud secara berasingan daripada tindakan masa hadapan entiti – malah hasrat untuk mengeluarkan perbelanjaan itu bergantung pada sama ada entiti membuat keputusan untuk terus menggunakan relau itu atau untuk menggantikan bahan lapik tersebut. Peruntukan tidak diiktiraf, sebaliknya, susut nilai bahan lapik itu mengambil kira penggunaannya, iaitu ia akan susut nilai selepas lima tahun. Kos melapik semula yang kemudiannya ditanggung dipermodalkan dan penggunaan setiap bahan lapik baharu itu ditunjukkan melalui susut nilai sepanjang lima tahun berikutnya.

Kos Pembersihan – Keperluan Undang-Undang

PP18. Perkhidmatan kartografi kerajaan dikehendaki oleh undang-undang untuk membaik pulih pesawat udaranya, yang digunakan untuk pemetaan udara, sekali setiap tiga tahun.

Analisis

Obligasi kini akibat peristiwa berobligasi yang lampau – Tiada obligasi kini.

Kesimpulan

Tiada peruntukan diiktiraf (lihat perenggan 22 dan 25-27).

Kos membaik pulih pesawat udara itu tidak diiktiraf sebagai peruntukan atas sebab yang sama seperti kos menggantikan bahan lapik itu yang tidak diiktiraf sebagai peruntukan dalam PP 17. Malah, keperluan undang-undang untuk membaik pulih tidak menjadikan kos membaik pulih itu liabiliti, kerana tiada obligasi wujud bagi membaik pulih pesawat udara itu secara berasingan daripada tindakan masa hadapan entiti – entiti boleh mengelakkan perbelanjaan masa hadapan itu melalui tindakan masa hadapannya, contohnya dengan menjual pesawat udara tersebut.

Pendedahan

Dua contoh pendedahan yang dikehendaki oleh perenggan 98 diberikan di bawah.

Waranti

PP19. Jabatan kerajaan yang bertanggungjawab bagi pencegahan kemalangan di tempat kerja mengeluarkan waranti kepada pembeli barangan keselamatannya pada masa jualan. Di bawah syarat waranti tersebut, jabatan mengaku janji untuk membaiki atau menggantikan item yang gagal berfungsi dengan baik selama dua tahun dari tarikh jualannya. Pada tarikh pelaporan, peruntukan sebanyak RM60,000 telah diiktiraf. Peruntukan itu tidak terdiskaun, kerana kesan pendiskaunan itu tidak material. Maklumat berikut didedahkan:

Peruntukan sebanyak RM60,000 telah diiktiraf bagi tuntutan waranti yang dijangka ke atas barangan yang dijual sepanjang tiga tahun kewangan yang lepas. Sebahagian besar perbelanjaan ini dijangka akan ditanggung dalam tahun kewangan yang berikutnya, dan kesemuanya akan ditanggung dalam tempoh dua tahun dari tarikh pelaporan itu.

Kos Penamatan

PP20. Pada 2005, kemudahan penyelidikan milik kerajaan negeri, yang menggunakan reaktor

nuklear bagi menghasilkan isotop radio yang digunakan bagi tujuan perubatan, mengiktiraf peruntukan bagi kos penamatan berjumlah RM300 juta. Peruntukan ini dianggarkan dengan membuat andaian bahawa penamatan itu akan dilakukan dalam tempoh 60-70 tahun. Walau bagaimanapun, terdapat kemungkinan bahawa ia tidak akan berlaku sehingga 100-110 tahun lagi, dalam kes ini nilai kini kos tersebut akan berkurangan secara ketara. Maklumat berikut didedahkan:

Peruntukan sebanyak RM300 juta telah diiktiraf bagi kos penamatan. Kos ini dijangka akan ditanggung di antara tahun 2065 dengan 2075; walau bagaimanapun, terdapat kemungkinan bahawa penamatan itu tidak akan berlaku sehingga tahun 2105-2115. Jika kos itu diukur berdasarkan jangkaan bahawa ia tidak akan ditanggung sehingga tahun 2105-2115, maka peruntukan tersebut akan dikurangkan kepada RM136 juta. Peruntukan itu dianggarkan dengan menggunakan teknologi sedia ada, pada harga semasa, dan terdiskaun menggunakan kadar diskaun benar sebanyak 2%.

Pengecualian Pendedahan

Contoh yang diberi di bawah berkenaan dengan pendedahan yang dikehendaki oleh perenggan 109 apabila beberapa maklumat yang diperlukan tidak diberi kerana ia dijangka akan menyebabkan prasangka yang tidak baik terhadap kedudukan entiti.

- PP21. Agensi penyelidikan kerajaan terlibat dalam pertikaian dengan sebuah syarikat, yang mendakwa bahawa agensi penyelidikan itu telah melanggar hak cipta dalam penggunaan bahan genetik, dan syarikat itu menuntut ganti rugi sebanyak RM100 juta. Agensi penyelidikan itu mengiktiraf peruntukan bagi anggaran terbaiknya terhadap obligasi tersebut, tetapi tidak mendedahkan sebarang maklumat yang dikehendaki dalam perenggan 97 dan 98 Piawaian ini. Maklumat berikut didedahkan:

Proses litigasi sedang berlangsung terhadap agensi tentang pertikaian dengan sebuah syarikat yang mendakwa bahawa agensi telah melanggar paten, dan syarikat menuntut ganti rugi sebanyak RM100 juta. Maklumat yang lazimnya dikehendaki dalam MPSAS 19, Peruntukan, Liabiliti Luar Jangka dan Aset Luar Jangka, tidak didedahkan, dengan alasan bahawa ia dijangka akan menyebabkan prasangka yang tidak baik terhadap keputusan litigasi itu. Lembaga pengarah berpendapat bahawa tuntutan tersebut boleh dipertahankan dengan jayanya oleh agensi itu.

Contoh Ilustrasi

Contoh ini hanyalah lampiran dan bukan sebahagian daripada MPSAS 19.

Nilai Kini Peruntukan

Contoh berikut menunjukkan catatan jurnal yang dibuat pada pengiktirafan awal nilai kini peruntukan, dan pengiktirafan berikutnya berkenaan dengan kenaikan dalam nilai kini peruntukan tersebut. Kenaikan dalam peruntukan itu diiktiraf sebagai belanja faedah (perenggan 70).

CI1. Nilai dijangka bagi peruntukan pada akhir tahun ke-5 ialah RM2000. Nilai dijangka ini tidak terlaras risiko. Kadar diskaun yang wajar yang mengambil kira risiko berkaitan dengan aliran tunai ini telah dianggarkan pada 12%.

CI2. Catatan jurnal bagi merekodkan peruntukan dan perubahan dalam nilai peruntukan pada setiap tahun adalah seperti yang berikut:

Akhir tempoh pelaporan semasa

DR	Belanja	1134.85	
CR	Peruntukan		1134.85

Akhir Tahun 1

DR	Belanja Faedah	136.18	
CR	Peruntukan		136.18

Akhir Tahun 2

DR	Belanja Faedah	152.52	
CR	Peruntukan		152.52

Akhir Tahun 3

DR	Belanja Faedah	170.83	
CR	Peruntukan		170.83

Akhir Tahun 4

DR	Belanja Faedah	191.33	
CR	Peruntukan		191.33

Akhir Tahun 5

DR	Belanja Faedah	214.29	
CR	Peruntukan		214.29

MPSAS 19 – Peruntukan, Liabiliti Luar Jangka dan Aset Luar Jangka

Pengiraan:

Tempoh semasa:	Nilai kini = $2000/(1.12)^5 = 1134.85$	
Akhir Tahun 1:	Nilai kini = $2000/(1.12)^4 = 1271.04$	136.18
Akhir Tahun 2:	Nilai kini = $2000/(1.12)^3 = 1423.56$	152.52
Akhir Tahun 3:	Nilai kini = $2000/(1.12)^2 = 1594.39$	170.83
Akhir Tahun 4:	Nilai kini = $2000/(1.12)^1 = 1785.71$	191.33
Akhir Tahun 5:	Nilai kini = $2000/(1.12)^0 = 2000.00$	214.29

Perbandingan dengan IPSAS 19

MPSAS 19 *Peruntukan, Liabiliti Luar Jangka dan Aset Luar Jangka* digubal berasaskan IPSAS 19 (2011). Perbezaan utama antara MPSAS 19 dengan IPSAS 19 adalah seperti yang berikut:

- Pada perenggan 2, MPSAS 19 menjelaskan bahawa GBE mengguna pakai piawaian perakaunan diluluskan yang dikeluarkan oleh MASB, manakala IPSAS 19 menjelaskan bahawa GBE mengguna pakai IFRS yang dikeluarkan oleh IASB.