



KERAJAAN MALAYSIA

**Piawaian Perakaunan Sektor Awam
Malaysia**

(Malaysian Public Sector Accounting Standards)

MPSAS 12

Inventori

MPSAS 12—INVENTORI

Pengiktirafan

Piawaian Perakaunan Sektor Awam Malaysia (MPSAS) 12 adalah berasaskan Piawaian Perakaunan Sektor Awam Antarabangsa (IPSAS) 12, *Inventori*, daripada *Buku Panduan Penyataan Perakaunan Sektor Awam Antarabangsa* Lembaga Piawaian Perakaunan Sektor Awam Antarabangsa, yang diterbitkan oleh Persekutuan Akauntan Antarabangsa (IFAC) pada April 2011 dan digunakan dengan kebenaran IFAC. *Buku Panduan Penyataan Perakaunan Sektor Awam Antarabangsa* © 2011 oleh Persekutuan Akauntan Antarabangsa (IFAC). Hak cipta terpelihara.

Disediakan oleh :

Jabatan Akauntan Negara Malaysia

No. 1, Persiaran Perdana

Kompleks Kementerian Kewangan

Presint 2, Pusat Pentadbiran Kerajaan Persekutuan

62594 Putrajaya

Tel : 03-88821000

Faks : 03-88821765

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

KANDUNGAN

	<i>Perenggan</i>
Objektif.....	1
Skop.....	2-8
Takrif.....	9-14
Nilai Realisasi Bersih.....	10
Inventori.....	11-14
Pengukuran Inventori.....	15-43
Kos Inventori.....	18-31
Kos Pembelian.....	19
Kos Penukaran.....	20-23
Kos Lain.....	24-27
Kos Inventori Pembekal Perkhidmatan.....	28
Kos Keluaran Pertanian yang Dituai daripada Aset Biologi.....	29
Teknik Pengukuran Kos.....	30-31
Formula Kos.....	32-37
Nilai Realisasi Bersih.....	38-42
Pengagihan Barangan Tanpa Caj atau dengan Caj Nominal.....	43
Pengiktirafan sebagai Perbelanjaan.....	44-46
Pendedahan.....	47-50
Tarikh Kuat kuasa.....	51-52
Perbandingan dengan IPSAS 12	

Piawaian Perakaunan Sektor Awam Malaysia (MPSAS) 12, *Inventori*, dinyatakan dalam perenggan 1-53. Semua perenggan mempunyai kuasa yang setara. MPSAS 12 seharusnya dibaca dalam konteks objektifnya dan *Prakata kepada Piawaian Perakaunan Sektor Awam Malaysia*. MPSAS 3, *Dasar Perakaunan, Perubahan dalam Anggaran Perakaunan dan Kesilapan*, menyediakan asas untuk memilih dan menerapkan dasar perakaunan disebabkan tiadanya petunjuk yang jelas.

Objektif

1. Objektif Piawaian ini adalah bagi menentukan pengolahan perakaunan untuk inventori. Isu utama dalam perakaunan untuk inventori ialah amaun kos yang akan diiktiraf sebagai aset dan dibawa ke hadapan sehinggalah pendapatan berkaitan dengannya diiktiraf. Piawaian ini menyediakan panduan tentang penentuan kos dan pengiktirafan berikutnya sebagai perbelanjaan, termasuk sebarang penurunan nilai kepada nilai realisasi bersih. Ia juga memberikan panduan tentang formula kos yang digunakan untuk menentukan kos inventori.

Skop

2. **Entiti yang menyediakan dan membentangkan penyata kewangan mengikut asas perakaunan akrual hendaklah mengguna pakai Piawaian ini untuk perakaunan bagi semua inventori melainkan:**
 - (a) **Kerja dalam proses yang timbul daripada kontrak pembinaan, termasuklah kontrak perkhidmatan yang berkaitan secara langsung (rujuk MPSAS 11, *Kontrak Pembinaan*);**
 - (b) **Instrumen kewangan (rujuk MPSAS 28, *Instrumen Kewangan: Pembentangan*; dan MPSAS 29, *Instrumen Kewangan: Pengiktirafan dan Pengukuran*);**
 - (c) **Aset biologi yang berkaitan dengan aktiviti pertanian dan keluaran pertanian semasa menuai (rujuk MPSAS 27, *Pertanian*); dan**
 - (d) **Kerja dalam proses bagi perkhidmatan yang akan disediakan tanpa atau dengan pertimbangan nominal sebagai balasan terus daripada penerima.**
3. **Piawaian ini tidak terpakai bagi pengukuran inventori yang dipegang oleh:**
 - (a) **Pengeluar produk pertanian dan hutan, keluaran pertanian selepas tuaian, serta mineral dan produk mineral, setakat ia diukur mengikut nilai realisasi bersih berdasarkan amalan yang mantap dalam industri tersebut. Apabila inventori ini diukur menurut nilai realisasi bersih, maka perubahan dalam nilai tersebut diiktiraf dalam lebihan atau kurangan sepanjang tempoh perubahan itu; dan**
 - (b) **Pedagang-Broker komoditi yang mengukur inventori mereka mengikut nilai saksama tolak kos untuk menjual. Apabila inventori tersebut diukur mengikut nilai saksama tolak kos untuk menjual, maka perubahan dalam nilai saksama tolak kos untuk menjual diiktiraf dalam lebihan atau kurangan sepanjang tempoh perubahan itu.**
4. **Piawaian ini terpakai kepada semua entiti sektor awam selain Perusahaan Perniagaan Kerajaan (Government Business Enterprises, GBE).**
5. Prakata kepada Piawaian Perakaunan Sektor Awam Malaysia yang dikeluarkan oleh Jabatan Akauntan Negara menjelaskan bahawa GBE menggunakan piawaian perakaunan diluluskan yang dikeluarkan oleh Lembaga Piawaian Perakaunan Malaysia (MASB). GBE ditakrifkan dalam MPSAS 1, *Pembentangan Penyata Kewangan*.
6. Inventori yang dirujuk dalam perenggan 2(d) tidak terangkum dalam MPSAS 12, Inventori, dan dikecualikan daripada skop Piawaian ini kerana ia melibatkan isu khusus sektor awam yang memerlukan pertimbangan selanjutnya.

7. Inventori yang dirujuk dalam perenggan 3(a) diukur mengikut nilai realisasi bersih pada peringkat tertentu pengeluaran. Ini berlaku, sebagai contoh (a) apabila tanaman pertanian telah dituai atau mineral telah dikeluarkan dan jualannya terjamin di bawah kontrak hadapan atau jaminan kerajaan, atau (b) apabila pasaran aktif wujud dan risiko kegagalan untuk menjual adalah amat rendah. Inventori ini dikecualikan hanya daripada keperluan pengukuran Piawaian ini.
8. Pedagang-Broker ialah mereka yang membeli atau menjual komoditi untuk pihak lain ataupun atas akaun mereka sendiri. Inventori yang dirujuk dalam perenggan 3(b) terutamanya diperoleh dengan tujuan untuk menjual dalam masa terdekat dan menjana lebih daripada turun naik harga ataupun daripada margin pedagang-broker. Apabila inventori ini diukur mengikut nilai saksama tolak kos untuk menjual, maka ia dikecualikan hanya daripada keperluan pengukuran Piawaian ini.

Takrif

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

Kos penggantian semasa ialah kos yang ditanggung oleh entiti untuk memperoleh aset pada tarikh pelaporan.

Inventori ialah aset:

- (a) Dalam bentuk bahan atau bekalan yang akan digunakan dalam proses pengeluaran;
- (b) Dalam bentuk bahan atau bekalan yang akan digunakan ataupun diagihkan semasa menyediakan perkhidmatan;
- (c) Dipegang untuk jualan atau pengagihan semasa menjalankan operasi biasa; atau
- (d) Dalam proses pengeluaran untuk jualan atau pengagihan.

Nilai realisasi bersih ialah anggaran harga jualan semasa menjalankan operasi biasa, tolak anggaran kos siap dan anggaran kos yang diperlukan untuk membuat jualan, pertukaran ataupun pengagihan.

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

Nilai Realisasi Bersih

10. Nilai realisasi bersih merujuk kepada amaun bersih yang dijangka akan direalisasi oleh entiti melalui jualan inventori dalam keadaan operasi biasa. Nilai saksama menunjukkan amaun inventori yang sama yang boleh ditukar antara pembeli dengan penjual yang berpengetahuan dan bersetuju di pasaran. Nilai realisasi bersih ialah nilai khusus entiti; manakala nilai sakasama adalah bukan nilai khusus entiti. Nilai realisasi bersih untuk inventori mungkin tidak bersamaan dengan nilai saksama tolak kos untuk menjual.

Inventori

11. Inventori merangkumi barangan yang dibeli dan dipegang untuk jualan semula termasuk, sebagai contoh, barang niaga yang dibeli oleh entiti dan dipegang untuk dijual semula, atau tanah dan hartanah lain yang dipegang untuk dijual. Inventori juga merangkumi barang siap

yang dihasilkan, atau kerja dalam proses yang sedang dihasilkan, oleh entiti tersebut. Inventori juga termasuk (a) bahan dan bekalan yang sedia untuk digunakan dalam proses pengeluaran, dan (b) barangan yang dibeli atau dihasilkan oleh sesebuah entiti untuk diagihkan kepada pihak lain tanpa caj atau dengan caj nominal, sebagai contoh, buku pembelajaran yang diterbitkan oleh pihak berkuasa kesihatan untuk didermakan kepada sekolah. Dalam kebanyakan entiti sektor awam, inventori adalah berkaitan dengan penyediaan perkhidmatan dan bukannya barangan yang dibeli dan dipegang untuk dijual semula atau barangan yang dihasilkan untuk dijual. Dalam kes pembekal perkhidmatan, inventori termasuklah kos perkhidmatan, seperti yang dinyatakan dalam perenggan 28, iaitu entiti belum lagi mengiktiraf hasil yang berkaitan (panduan tentang pengiktirafan hasil boleh didapati dalam MPSAS 9, *Pendapatan daripada Urus Niaga Pertukaran*.)

12. Inventori dalam sektor awam mungkin termasuk:
- (a) Peluru;
 - (b) Simpanan barangan luak;
 - (c) Bahan penyelenggaraan;
 - (d) Alat ganti untuk loji dan peralatan, selain yang dinyatakan dalam piawaian Hartanah, Loji dan Peralatan;
 - (e) Stok simpanan strategik (contohnya, simpanan tenaga);
 - (f) Stok mata wang yang belum dikeluarkan;
 - (g) Bekalan perkhidmatan pos yang dipegang untuk jualan (contohnya, setem);
 - (h) Kerja dalam proses, termasuk:
 - (i) Bahan kursus pembelajaran/latihan; dan
 - (ii) Perkhidmatan pelanggan (sebagai contoh, perkhidmatan audit), jika perkhidmatannya dijual pada harga tulus; dan
 - (i) Tanah/hartanah untuk jualan.
13. Jika kerajaan mengawal hak membuat dan mengeluarkan pelbagai aset, termasuk setem pos dan mata wang, item inventori ini diiktiraf sebagai inventori bagi tujuan Piawaian ini. Ia tidak dilaporkan mengikut nilai muka, tetapi diukur mengikut perenggan 15, iaitu mengikut kos percetakan atau penempaannya.
14. Jika kerajaan mengekalkan stok simpanan strategik pelbagai rizab seperti simpanan tenaga (contohnya, minyak), untuk kegunaan semasa kecemasan atau keadaan lain (sebagai contoh, bencana alam atau kecemasan pertahanan awam lain), maka stok simpanan ini diiktiraf sebagai inventori bagi tujuan Piawaian ini dan diolah dengan sewajarnya.

Pengukuran Inventori

15. **Inventori hendaklah diukur mengikut nilai yang lebih rendah antara kos dengan nilai realisasi bersih, kecuali jika perenggan 16 atau perenggan 17 terpakai.**
16. **Jika inventori diperoleh melalui urus niaga bukan pertukaran, kosnya hendaklah diukur mengikut nilai saksamanya pada tarikh perolehan.**
17. **Inventori hendaklah diukur mengikut nilai yang lebih rendah antara kos dengan kos penggantian semasa ia dipegang untuk:**

- (a) **Pengagihan tanpa caj atau dengan caj nominal; atau**
- (b) **Penggunaan dalam proses pengeluaran barangan yang akan diagihkan tanpa caj atau dengan caj nominal.**

Kos Inventori

18. Kos inventori hendaklah terdiri daripada semua kos pembelian, kos penukaran dan kos lain yang ditanggung untuk membawa inventori tersebut ke lokasi dan keadaan semasa.

Kos Pembelian

19. Kos pembelian inventori terdiri daripada (a) harga pembelian, (b) duti import dan cukai lain (selain yang kemudiannya diperoleh semula oleh entiti daripada pihak berkuasa percukaian), dan (c) kos pengangkutan, pengendalian dan kos lain yang berkaitan secara langsung dengan perolehan barang siap, bahan dan bekalan. Diskaun dagangan, rebat dan item lain yang sama hendaklah ditolak untuk menentukan kos pembelian.

Kos Penukaran

20. Kos yang ditanggung untuk menukar inventori kerja dalam proses kepada inventori barang siap terutamanya berlaku dalam persekitaran perkilangan. Kos penukaran inventori termasuklah kos yang berkait secara langsung dengan unit pengeluaran, seperti buruh langsung. Ia juga termasuk peruntukan sistematik bagi overhead pengeluaran tetap dan berubah yang ditanggung untuk menukar bahan menjadi barang siap. Overhead pengeluaran tetap ialah kos pengeluaran tidak langsung yang kekal malar tanpa mengambil kira (a) volum pengeluaran, seperti susut nilai dan penyelenggaraan bangunan kilang dan peralatan, dan (b) kos pengurusan dan pentadbiran kilang. Overhead pengeluaran berubah ialah kos pengeluaran tidak langsung yang berubah secara langsung, atau hampir secara langsung, dengan volum pengeluaran, seperti bahan dan buruh tidak langsung.
21. Peruntukan bagi overhead pengeluaran tetap kepada kos penukaran adalah berdasarkan kepada kapasiti normal bagi sesuatu fasiliti pengeluaran. Kapasiti normal ialah pengeluaran yang dijangka dapat dicapai secara purata sepanjang beberapa tempoh atau musim di bawah keadaan biasa, dengan mengambil kira kehilangan kapasiti akibat penyelenggaraan yang dirancang. Tahap sebenar pengeluaran boleh digunakan jika ia hampir menyamai kapasiti normal. Amaun overhead tetap yang diperuntukkan kepada setiap unit pengeluaran tidak meningkat akibat pengeluaran yang rendah ataupun loji terbiar. Overhead yang tidak diperuntukkan diiktiraf sebagai perbelanjaan dalam tempoh ia berlaku. Dalam tempoh pengeluaran tinggi yang tidak normal, amaun overhead tetap yang diperuntukkan kepada setiap unit pengeluaran akan berkurangan, oleh itu inventori tidak diukur melebihi kos. Overhead pengeluaran berubah diperuntukkan kepada setiap unit pengeluaran berdasarkan penggunaan sebenar ke atas fasiliti pengeluaran tersebut.
22. Sebagai contoh, peruntukan kos, bagi kedua-dua kos tetap dan kos berubah, yang ditanggung dalam pembangunan tanah yang belum dimajukan yang dipegang untuk jualan sebagai pegangan tanah kediaman atau komersil mungkin termasuk kos berkaitan dengan landskap, perparitan, pemasangan paip untuk sambungan utiliti dan sebagainya.
23. Proses pengeluaran mungkin menghasilkan lebih daripada satu produk secara serentak. Sebagai contoh, produk yang dihasilkan bersama atau apabila terdapat produk utama serta produk sampingan. Apabila kos penukaran bagi setiap produk tidak dapat dikenal pasti secara berasingan, ia akan diagih antara produk secara rasional dan konsisten. Pengagihan mungkin

berdasarkan, sebagai contoh, nilai jualan relatif setiap produk sama ada di peringkat dalam proses pengeluaran apabila produk dapat dikenal pasti secara berasingan, ataupun semasa pengeluaran selesai. Kebanyakan produk sampingan, pada kebiasaannya, adalah tidak material. Apabila ini berlaku, ia selalunya diukur mengikut nilai realisasi bersih, dan nilai ini ditolak daripada kos produk utama. Hasilnya, amaun bawaan bagi produk utama itu tidak berbeza dengan ketara daripada kosnya.

Kos Lain

24. Kos lain yang termasuk dalam kos inventori adalah setakat kos yang ditanggung untuk membawa inventori tersebut ke lokasi dan keadaan semasa. Sebagai contoh, ia mungkin sesuai untuk memasukkan overhed bukan pengeluaran ataupun kos merekabentuk produk untuk pelanggan tertentu ke dalam kos inventori.
25. Contoh kos yang tidak dimasukkan sebagai kos inventori dan diiktiraf sebagai perbelanjaan dalam tempoh yang ditanggung ialah:
 - (a) Amaun luar biasa bagi bahan terbuang, buruh atau kos pengeluaran lain;
 - (b) Kos penyimpanan, melainkan kos itu diperlukan dalam proses pengeluaran sebelum peringkat pengeluaran selanjutnya;
 - (c) Overhed pentadbiran yang tidak menyumbang untuk membawa inventori ke lokasi dan keadaan semasa, dan
 - (d) Kos Jualan.
26. MPSAS 5, *Kos Pinjaman*, mengenal pasti keadaan tertentu di mana kos pinjaman termasuk dalam kos inventori.
27. Sebuah entiti mungkin membeli inventori mengikut terma penyelesaian tertunda. Apabila penyusunan secara efektifnya mengandungi elemen pembiayaan, maka elemen itu, sebagai contoh, perbezaan antara harga pembelian untuk tempoh kredit biasa dengan amaun yang dibayar diiktiraf sebagai perbelanjaan faedah sepanjang tempoh pembiayaan itu.

Kos Inventori Pembekal Perkhidmatan

28. Bagi pembekal perkhidmatan yang mempunyai inventori (melainkan yang dirujuk dalam perenggan 2(d)), mereka mengukur inventori mengikut kos pengeluarannya. Kos ini terutamanya terdiri daripada tenaga kerja dan kos kakitangan lain yang terlibat secara langsung dalam memberikan perkhidmatan tersebut, termasuk kakitangan penyeliaan dan overhed secara langsung. Kos buruh yang tidak terlibat dalam menyediakan perkhidmatan itu tidak dimasukkan. Kos buruh dan kos lain yang berkaitan dengan jualan dan kakitangan pentadbiran umum tidak dimasukkan, tetapi diiktiraf sebagai perbelanjaan dalam tempoh ia ditanggung. Kos inventori pembekal perkhidmatan tidak termasuk lebihan margin atau overhed tak langsung yang sering difaktorkan ke dalam harga yang dikenakan oleh pembekal perkhidmatan.

Kos Keluaran Pertanian yang Dituai daripada Aset Biologi

29. Selaras dengan MPSAS 27, *inventori* yang terdiri daripada keluaran pertanian yang telah dituai oleh entiti daripada aset biologinya hendaklah diukur semasa pengiktirafan awal mengikut nilai saksamanya ditolak kos untuk menjual pada masa menuai.
Ini adalah kos inventori pada tarikh pemakaian Piawai ini.

Teknik Pengukuran Kos

30. Teknik pengukuran kos inventori, seperti kaedah kos piawaian ataupun kaedah runcit, boleh digunakan untuk memudahkan pengukuran jika keputusannya hampir menyamai kos. Kos piawaian mengambil kira tahap biasa bahan dan bekalan, tenaga kerja, kecekapan dan penggunaan kapasiti. Ia sentiasa dikaji semula dan, jika perlu, dipinda berdasarkan keadaan semasa.
31. Inventori boleh dipindahkan kepada entiti melalui urus niaga bukan pertukaran. Sebagai contoh, sebuah agensi bantuan antarabangsa boleh mendermakan bekalan perubatan kepada hospital awam selepas kejadian bencana alam. Di bawah keadaan ini, kos inventori adalah nilai saksama pada tarikh ia diperoleh.

Formula Kos

32. **Kos inventori untuk item yang bukan pada kebiasaannya boleh ditukar ganti, serta barangan atau perkhidmatan yang dihasilkan dan diasingkan untuk projek tertentu, hendaklah ditetapkan dengan menggunakan kaedah pengenalan khusus ke atas setiap kos.**
33. Kos pengenalan khusus bermaksud kos khusus yang boleh dikenal pasti daripada sesuatu item inventori. Ini adalah kaedah yang sesuai untuk item yang diasingkan bagi projek tertentu, tanpa mengambil kira sama ada item itu dibeli atau dihasilkan. Walau bagaimanapun, pengenalan tertentu ke atas kos tidak sesuai apabila terdapat sejumlah besar item inventori yang biasanya boleh ditukar ganti. Dalam keadaan ini, kaedah memilih item yang masih berada dalam inventori boleh digunakan untuk mendapatkan kesan yang telah ditetapkan ke atas lebih atau kurang bagi tempoh tersebut.
34. **Apabila mengguna pakai perenggan 33, entiti hendaklah menggunakan formula kos yang sama untuk semua inventori yang mempunyai sifat dan kegunaan yang serupa kepada entiti. Bagi inventori dengan sifat atau kegunaan yang berlainan (contohnya, komoditi tertentu digunakan dalam satu segmen manakala komoditi yang sama digunakan juga dalam segmen yang lain), formula kos yang berbeza boleh dibenarkan. Perbezaan lokasi geografi bagi inventori (dan dengan peraturan percukaiannya masing-masing), dengan sendirinya, tidak mencukupi untuk mewajarkan penggunaan formula kos yang berbeza.**
35. **Kos inventori, selain yang dinyatakan dalam perenggan 32, hendaklah ditentukan dengan menggunakan formula masuk-dulu, keluar-dulu (MDKD) atau formula kos purata wajaran. Entiti hendaklah menggunakan formula kos yang sama untuk semua inventori yang mempunyai sifat dan kegunaan yang serupa kepada entiti. Bagi inventori dengan sifat atau kegunaan yang berlainan, formula kos yang berbeza boleh dibenarkan.**
36. Sebagai contoh, inventori yang digunakan dalam satu segmen mungkin mempunyai kegunaan yang berbeza berbanding kegunaannya pada segmen yang lain dalam entiti yang sama. Walau bagaimanapun, perbezaan dalam lokasi geografi inventori, dengan sendirinya, tidak mencukupi untuk mewajarkan penggunaan formula kos yang berlainan.
37. Formula MDKD mengandaikan bahawa item inventori yang dibeli dahulu akan diguna atau dijual dahulu, dan seterusnya baki item dalam inventori pada akhir tempoh adalah yang paling terkini dibeli atau dihasilkan. Di bawah formula kos purata wajaran, kos setiap item ditentukan daripada purata wajaran kos item yang sama pada awal tempoh dengan kos item

yang sama yang dibeli atau dihasilkan dalam tempoh tersebut. Puratanya boleh dikira secara berkala, ataupun apabila setiap penghantaran tambahan diterima, bergantung kepada keadaan sesuatu entiti tersebut.

Nilai Realisasi Bersih

38. Kos inventori mungkin tidak boleh pulih jika inventori tersebut rosak, menjadi usang secara keseluruhan atau sebahagiannya, atau harga jualannya telah menurun. Kos inventori juga mungkin tidak boleh pulih jika anggaran kos untuk siap ataupun anggaran kos yang akan ditanggung untuk membuat jualan, pertukaran atau pengagihan telah meningkat. Amalan menurunkan nilai inventori di bawah kos kepada nilai realisasi bersih adalah selaras dengan pandangan bahawa aset tidak boleh dibawa melebihi jangkaan manfaat ekonomi masa hadapan atau potensi perkhidmatan yang akan direalisasikan daripada jualan, pertukaran, pengagihan atau penggunaannya.
39. Pada kebiasaannya, inventori diturun nilai kepada nilai realisasi bersih berasaskan setiap item. Dalam sesetengah keadaan, walau bagaimanapun, ia mungkin sesuai untuk mengumpulkan item yang sama atau yang berkaitan. Ini boleh dilakukan dengan item inventori yang mempunyai tujuan atau penggunaan akhir yang sama, dan tidak boleh secara praktiknya dinilai secara berasingan daripada item lain dalam barisan produk tersebut. Ia tidak sesuai untuk menurunkan nilai inventori berdasarkan klasifikasi inventori, sebagai contoh, barang siap, atau semua inventori dalam operasi atau segmen geografi tertentu. Pembekal perkhidmatan umumnya mengumpul kos berdasarkan kepada perkhidmatan yang diberikan dengan harga jualan yang berasingan. Oleh itu, setiap perkhidmatan itu dianggap sebagai item berasingan.
40. Anggaran bagi nilai realisasi bersih juga mengambil kira tujuan inventori itu dipegang. Sebagai contoh, nilai realisasi bersih bagi kuantiti inventori yang dipegang untuk memenuhi sasaran kontrak jualan atau perkhidmatan yang berdasarkan kepada harga kontrak. Jika kontrak jualan kurang daripada kuantiti inventori yang dipegang, maka nilai realisasi bersih bagi lebihan itu berdasarkan harga jualan umum. Panduan tentang pengolahan peruntukan atau liabiliti luar jangka, seperti yang timbul daripada kontrak jualan yang melebihi kuantiti inventori dipegang, dan kontrak belian boleh didapati dalam MPSAS 19, *Peruntukan, Liabiliti Luar Jangka dan Aset Luar Jangka*.
41. Bahan dan bekalan lain yang dipegang untuk digunakan dalam pengeluaran inventori tidak diturun nilai di bawah kos jika bahan dan bekalan lain itu akan digunakan untuk menghasilkan produk siap, dijangka akan dijual, ditukar atau diagihkan pada atau melebihi kos. Walau bagaimanapun, apabila penurunan dalam harga bahan menunjukkan bahawa kos produk siap melebihi nilai realisasi bersih, maka bahan akan diturun nilai kepada nilai realisasi bersih. Dalam keadaan ini, kos penggantian bagi bahan tersebut mungkin merupakan pengukuran terbaik yang boleh didapati bagi nilai realisasi bersihnya.
42. Satu penilaian baharu perlu dibuat bagi nilai realisasi bersih dalam setiap tempoh berikutnya. Apabila keadaan yang menyebabkan inventori yang sebelum ini diturun nilai di bawah kos tidak lagi wujud, atau apabila terdapat bukti yang jelas terhadap peningkatan dalam nilai realisasi bersih disebabkan oleh keadaan ekonomi yang berubah, maka amaun penurunan nilai dilaraskan semula (iaitu pelarasan terhad kepada amaun asal yang diturun nilai) supaya amaun bawaan yang baharu adalah yang lebih rendah antara kos dengan nilai realisasi bersih yang disemak semula. Ini berlaku, contohnya, apabila item inventori yang dibawa pada nilai

realisasi bersih kerana harga jualannya telah menurun masih belum terjual dalam tempoh yang berikutnya manakala harga jualannya pula telah meningkat.

Pengagihan Barangan Tanpa Caj atau dengan Caj Nominal

43. Sesuatu entiti sektor awam boleh memegang inventori yang manfaat ekonomi masa hadapan atau potensi perkhidmatannya tidak berkaitan secara langsung dengan keupayaannya untuk menjana aliran tunai bersih. Jenis inventori ini mungkin timbul apabila kerajaan memutuskan untuk mengagihkan barangan tertentu tanpa caj atau dengan caj nominal. Dalam kes ini, bagi tujuan pelaporan kewangan, manfaat ekonomi masa hadapan atau potensi perkhidmatan bagi inventori ditunjukkan dengan amaun bayaran yang entiti perlu bayar bagi memperoleh manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan tersebut jika bayaran ini diperlukan untuk mencapai objektif entiti. Jika manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan tidak dapat diperoleh di pasaran, maka anggaran kos penggantian perlu dibuat. Jika tujuan inventori yang dipegang berubah, maka inventori itu dinilai menggunakan peruntukan dalam perenggan 15.

Pengiktirafan sebagai Belanja

44. **Apabila inventori dijual, ditukar atau diagihkan, amaun bawaan bagi inventori itu hendaklah diiktiraf sebagai belanja dalam tempoh yang hasil berkaitan dengannya diiktiraf. Jika tiada hasil yang berkaitan, perbelanjaan diiktiraf apabila barangan itu diagihkan atau perkhidmatan yang berkaitan diberikan. Sebarang amaun turun nilai inventori dan semua kerugian inventori hendaklah diiktiraf sebagai belanja dalam tempoh turun nilai atau kerugian itu berlaku. Sebarang amaun timbal balik turun nilai inventori hendaklah diiktiraf sebagai pengurangan dalam amaun inventori yang diiktiraf sebagai belanja dalam tempoh timbal balik itu berlaku.**
45. Bagi pembekal perkhidmatan, kebiasaannya titik pengiktirafan inventori diiktiraf sebagai belanja apabila perkhidmatan diberikan, atau apabila bil dikeluarkan untuk perkhidmatan boleh caj.
46. Sesetengah inventori mungkin diperuntukkan kepada akaun aset lain, sebagai contoh, inventori yang digunakan sebagai komponen bagi hartanah, loji atau peralatan yang dibina sendiri. Inventori yang diperuntukkan kepada aset lain dengan cara ini diiktiraf sebagai belanja sepanjang usia guna aset tersebut.

Pendedahan

47. **Penyata kewangan hendaklah mendedahkan:**
- (a) **Dasar perakaunan yang diterima pakai dalam mengukur inventori, termasuk formula kos yang digunakan;**
 - (b) **Jumlah amaun bawaan inventori dan amaun bawaan dalam klasifikasi yang sesuai untuk entiti itu;**
 - (c) **Amaun bawaan bagi inventori yang dibawa mengikut nilai saksama ditolak kos untuk menjual;**
 - (d) **Amaun inventori yang diiktiraf sebagai belanja sepanjang tempoh itu;**
 - (e) **Sebarang amaun turun nilai inventori yang diiktiraf sebagai belanja dalam tempoh itu menurut perenggan 42;**

- (f) **Sebarang amaun timbal balik turun nilai yang diiktiraf dalam penyata prestasi kewangan sepanjang tempoh itu menurut perenggan 42;**
 - (g) **Keadaan atau peristiwa yang membawa kepada timbal balik turun nilai inventori menurut perenggan 42; dan**
 - (h) **Amaun bawaan inventori yang dicagarkan sebagai jaminan liabiliti.**
48. Maklumat berhubung amaun bawaan yang dipegang dalam klasifikasi inventori yang berbeza dan setakat mana perubahan dalam aset ini berguna kepada pengguna penyata kewangan. Klasifikasi biasa bagi inventori adalah barang niaga, bekalan pengeluaran, bahan, kerja dalam proses dan barang siap. Inventori pembekal perkhidmatan boleh dinyatakan sebagai kerja dalam proses.
49. Amaun inventori yang diiktiraf sebagai belanja sepanjang tempoh terdiri daripada (a) kos yang sebelum ini dimasukkan ke dalam pengukuran inventori yang kini telah pun dijual, ditukar atau diagihkan, dan (b) overhead pengeluaran yang tidak diperuntuk dan amaun kos pengeluaran inventori yang luar biasa. Keadaan sesuatu entiti juga membolehkan kos lain dimasukkan seperti kos pengagihan.
50. Sesetengah entiti menerima pakai format untuk lebih atau kurangan yang terhasil dalam amaun yang didedahkan selain daripada kos inventori yang diiktiraf sebagai belanja sepanjang tempoh tersebut. Di bawah format ini, entiti membentangkan analisis perbelanjaan menggunakan klasifikasi berdasarkan sifat belanja. Dalam kes ini, entiti mendedahkan kos yang diiktiraf sebagai belanja untuk (a) bahan mentah dan barang luak, (b) kos buruh, dan (c) kos lain, bersama dengan amaun perubahan bersih dalam inventori bagi tempoh tersebut.

Tarikh Kuat kuasa

51. Entiti hendaklah mengguna pakai Piawaian ini ke atas penyata kewangan tahunan yang meliputi tempoh bermula pada atau selepas 1 Januari 2017. Penggunaan lebih awal digalakkan. Sekiranya entiti mengguna pakai Piawaian ini untuk tempoh bermula sebelum 1 Januari, 2017, entiti hendaklah mendedahkan fakta tersebut.
- 51A. *Dimansuhkan*
52. 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.

Perbandingan dengan IPSAS 12

MPSAS 12 *Inventori* diambil terutamanya daripada IPSAS 12 (2011). Perbezaan utama antara MPSAS 12 dengan IPSAS 12 adalah seperti yang berikut:

- Pada perenggan 5, MPSAS 12 menjelaskan bahawa GBE menggunakan piawaian perakaunan diluluskan yang dikeluarkan oleh MASB manakala IPSAS 12 menjelaskan bahawa GBE menggunakan IFRS yang dikeluarkan oleh IASB.