



KERAJAAN MALAYSIA

**Piawaian Perakaunan Sektor Awam  
Malaysia**

*(Malaysian Public Sector Accounting Standards)*

**MPSAS 9**

Hasil daripada Urus Niaga Pertukaran

**MPSAS 9 –HASIL DARIPADA URUS NIAGA PERTUKARAN**

**Pengiktirafan**

Piawaian Perakaunan Sektor Awam Malaysia (MPSAS) 9 adalah berasaskan Piawaian Perakaunan Sektor Awam Antarabangsa (IPSAS) 9, Hasil, 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.....	
Skop.....	1–10
Takrif.....	11–13
Hasil.....	12–13
Pengukuran Hasil.....	14–17
Pengenalpastian Urus Niaga.....	18
Penyediaan Perkhidmatan.....	19–27
Jualan Barangan.....	28–32
Faedah, Royalti dan Dividen.....	33–38
Pendedahan.....	39–40
Tarikh Kuat kuasa.....	41–42
Panduan Pelaksanaan	
Perbandingan dengan IPSAS 9	

---

## MPSAS 9 – Hasil daripada Urus Niaga Pertukaran

---

Piawaian Perakaunan Sektor Awam Malaysia (MPSAS) 9, *Hasil daripada Urus Niaga Pertukaran*, dinyatakan dalam perenggan 1-42. Semua perenggan mempunyai kuasa yang setara. MPSAS 9 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

*Rangka Kerja Penyediaan dan Pembentangan Penyata Kewangan* oleh IPSASB mentakrifkan pendapatan sebagai "peningkatan dalam manfaat ekonomi sepanjang tempoh perakaunan dalam bentuk aliran masuk atau penambahan aset atau pengurangan liabiliti yang menyebabkan peningkatan dalam ekuiti, selain yang berkaitan dengan sumbangan daripada penyumbang ekuiti." IPSASB mentakrifkan pendapatan sebagai merangkumi hasil dan untung. Piawaian ini menggunakan istilah "hasil," yang merangkumi hasil dan untung, bagi menggantikan istilah "pendapatan." Item khusus tertentu yang akan diiktiraf sebagai hasil yang dinyatakan dalam piawaian lain, adalah tidak termasuk dalam skop Piawaian ini. Sebagai contoh, untung yang diperoleh daripada penjualan hartanah, loji dan peralatan secara khusus dinyatakan dalam piawaian bagi hartanah, loji dan peralatan dan tidak termasuk dalam Piawaian ini.

Objektif Piawaian ini adalah bagi menentukan pengolahan perakaunan untuk hasil yang timbul daripada urus niaga pertukaran dan peristiwa.

Isu utama dalam perakaunan untuk hasil adalah bagi menentukan bila pengiktirafan hasil dilakukan. Hasil diiktiraf apabila terdapat kemungkinan bahawa:

- (a) manfaat ekonomi masa hadapan atau potensi perkhidmatan akan mengalir kepada entiti; dan
- (b) manfaat ini boleh diukur dengan munasabah.

Piawaian ini mengenal pasti keadaan yang memenuhi kriteria ini dan seterusnya hasil akan diiktiraf. Ia juga memberikan panduan praktikal berhubung penggunaan kriteria ini.

## Skop

1. **Sesuatu entiti yang menyedia dan membentangkan penyata kewangan mengikut asas perakaunan akruan hendaklah mengguna pakai Piawaian ini untuk memperakaunkan hasil yang diperoleh daripada urus niaga pertukaran dan peristiwa berikut:**
  - (a) **Penyediaan perkhidmatan;**
  - (b) **Jualan barangan; dan**
  - (c) **Penggunaan aset entiti oleh pihak lain yang menghasilkan faedah, royalti dan dividen atau pengagihan yang serupa.**
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 menjelaskan bahawa GBE menggunakan 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 hasil yang diperoleh daripada urus niaga bukan pertukaran.
5. Entiti sektor awam mungkin memperoleh hasil daripada urus niaga pertukaran atau bukan pertukaran. Urus niaga pertukaran adalah apabila entiti menerima aset atau perkhidmatan, atau liabilitinya dilangsaikan, dan secara langsung memberikan nilai yang setara (terutamanya

dalam bentuk barangan, perkhidmatan atau penggunaan aset) kepada pihak lain dalam pertukaran. Contoh urus niaga pertukaran termasuklah:

- (a) Pembelian atau jualan barangan atau perkhidmatan, atau
  - (b) Pajakan hartanah, loji dan peralatan pada harga pasaran.
6. Untuk membezakan antara hasil pertukaran dengan bukan pertukaran, inti pati urus niaga dan bukannya bentuk urus niaga yang perlu dipertimbangkan. Contoh urus niaga bukan pertukaran termasuk hasil daripada penggunaan kuasa kerajaan (contohnya, cukai langsung dan tak langsung, duti dan denda), geran dan derma.
7. Penyediaan perkhidmatan biasanya melibatkan prestasi entiti bagi suatu tugas dalam tempoh masa yang dipersetujui. Perkhidmatan itu boleh diberikan dalam satu tempoh atau lebih. Contoh hasil yang biasa diterima daripada urusniaga pertukaran oleh entiti sektor awam termasuklah penyediaan perumahan, pengurusan kemudahan air, pengurusan jalan tol dan pengurusan bayaran pindahan. Hasil yang diperolehi daripada sesetengah perjanjian bagi penyediaan perkhidmatan yang berkaitan secara langsung dengan kontrak pembinaan, sebagai contoh, perjanjian untuk mendapatkan perkhidmatan pengurus projek dan arkitek tidak dibincangkan dalam Piawaian ini, tetapi dibincangkan selaras dengan keperluan untuk kontrak pembinaan seperti yang dinyatakan dalam MPSAS 11, *Kontrak Pembinaan*.
8. Barangan termasuk:
- (a) barangan yang dihasilkan oleh entiti untuk tujuan jualan seperti penerbitan, dan
  - (b) barangan yang dibeli untuk dijual semula, seperti barang niaga atau tanah dan harta lain yang dipegang untuk dijual semula.
9. Penggunaan aset entiti oleh pihak lain yang memberikan hasil dalam bentuk:
- (a) Faedah - caj ke atas penggunaan wang tunai atau kesetaraan tunai, atau amaun yang terhutang kepada entiti;
  - (b) Royalti - caj ke atas penggunaan aset jangka panjang entiti, sebagai contoh, paten, tanda dagangan, hak cipta dan perisian komputer; dan
  - (c) Dividen atau pengagihan yang serupa - pengagihan lebih kepada pemegang pelaburan ekuiti secara berkadar berdasarkan kelas pegangan modal.
10. Piawaian ini tidak meliputi hasil yang diperolehi daripada:
- (a) Perjanjian pajakan (rujuk MPSAS 13, *Pajakan*);
  - (b) Dividen atau pengagihan serupa yang terhasil daripada pelaburan yang menggunakan kaedah ekuiti (rujuk MPSAS 7, *Pelaburan dalam Syarikat Bersekutu*);
  - (c) Untung daripada penjualan hartanah, loji dan peralatan (yang dinyatakan dalam MPSAS 17, *Hartanah, Loji dan Peralatan*);
  - (d) Kontrak insurans dalam skop piawaian perakaunan antarabangsa atau kebangsaan yang relevan;

- (e) Perubahan dalam nilai saksama aset dan liabiliti kewangan atau pelupusannya (panduan tentang pengiktirafan dan pengukuran instrumen kewangan boleh didapati dalam MPSAS 29, *Instrumen Kewangan: Pengiktirafan dan Pengukuran*);
- (f) Perubahan dalam nilai aset semasa yang lain;
- (g) Pengiktirafan awal dan perubahan dalam nilai saksama aset biologi yang berkaitan dengan aktiviti pertanian (rujuk MPSAS 27, *Pertanian*);
- (gA) Pengiktirafan awal bagi keluaran pertanian (rujuk MPSAS 27); dan
- (h) Perlombongan bijih mineral.

## Takrif

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

**Urus niaga pertukaran** ialah urus niaga apabila sebuah entiti menerima aset atau perkhidmatan, atau liabiliti dilangsaikan dan secara langsung memberikan nilai yang hampir sama (terutamanya dalam bentuk wang tunai, barangan, perkhidmatan atau penggunaan aset) kepada entiti lain sebagai pertukaran.

**Nilai saksama** ialah amaun sesuatu aset yang boleh ditukarkan atau liabiliti dilangsaikan, antara pihak yang berpengetahuan dan bersetuju dalam urus niaga secara telus.

**Urus niaga bukan pertukaran** ialah urus niaga yang bukan urus niaga pertukaran. Dalam urus niaga bukan pertukaran, entiti sama ada menerima daripada atau memberi kepada entiti lain tanpa secara langsung memberi atau menerima nilai yang hampir sama sebagai pertukaran.

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.

## Hasil

12. Hasil merupakan aliran masuk kasar manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan yang telah diterima dan belum terima oleh entiti dalam akaunnya sahaja. Amaun yang dikutip sebagai agen kepada kerajaan, organisasi kerajaan lain atau bagi pihak ketiga, contohnya, kutipan bayaran telefon dan elektrik oleh pejabat pos bagi pihak entiti yang menyediakan perkhidmatan tersebut bukanlah manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan yang mengalir kepada pejabat pos tersebut, dan ia tidak menyebabkan peningkatan dalam aset atau pengurangan dalam liabilitinya. Oleh itu, kutipan itu tidak termasuk sebagai hasil. Begitu juga dalam hubungan agensi, aliran masuk kasar manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan termasuk amaun yang dikutip bagi pihak prinsipal tidak menyebabkan peningkatan dalam aset bersih/ekuiti bagi entiti. Amaun yang dikutip bagi pihak prinsipal itu bukanlah hasil. Sebaliknya, hasil ialah amaun bagi apa-apa komisen yang diterima atau belum terima untuk kutipan atau pengendalian aliran kasar tersebut.
13. Aliran masuk pembiayaan terutamanya pinjaman, tidak memenuhi takrif hasil kerana:

- (a) ia menyebabkan perubahan yang sama bagi aset dan liabiliti; dan
- (b) tidak memberi kesan ke atas aset bersih/ekuiti.

Aliran masuk pembiayaan dimasukkan terus ke dalam penyata kedudukan kewangan dan ditambah kepada baki aset dan liabiliti.

## **Pengukuran Hasil**

14. **Hasil hendaklah diukur pada pertimbangan nilai saksama yang diterima atau belum terima.**
15. Amaun hasil yang diperoleh daripada urus niaga biasanya ditentukan oleh perjanjian antara entiti dengan pembeli atau pengguna ke atas sesuatu aset atau perkhidmatan. Ia diukur pada pertimbangan nilai saksama yang diterima atau belum terima dengan mengambil kira apa-apa amaun diskaun dagangan dan rebat volum yang dibenarkan oleh entiti.
16. Dalam kebanyakan kes, pertimbangan adalah dalam bentuk wang tunai atau kesetaraan tunai, dan amaun hasil ialah amaun wang tunai atau kesetaraan tunai yang diterima atau belum terima. Walau bagaimanapun, apabila aliran masuk wang tunai atau kesetaraan tunai ditunda, nilai saksama bagi pertimbangan itu mungkin kurang daripada amaun nominal wang tunai yang diterima atau belum terima. Sebagai contoh, entiti mungkin memberikan kredit tanpa faedah kepada pembeli atau menerima nota belum terima dengan kadar faedah di bawah pasaran daripada pembeli sebagai balasan bagi jualan barangan. Apabila pengaturan yang efektif membentuk urus niaga pembiayaan, maka nilai saksama bagi pertimbangan tersebut ditentukan dengan mendiskaunkan kesemua penerimaan masa hadapan menggunakan kadar faedah tertaksir. Kadar faedah tertaksir ditentukan dengan lebih jelas sama ada:
  - (a) Kadar lazim bagi instrumen yang serupa oleh penerbit yang mempunyai penarafan kredit yang sama; atau
  - (b) Kadar faedah yang mendiskaunkan amaun nominal sesuatu instrumen kepada harga jualan tunai semasa bagi barangan atau perkhidmatan.

Perbezaan antara pertimbangan nilai saksama dan nilai nominal diiktiraf sebagai hasil faedah mengikut perenggan 33 dan 34.

17. Apabila barangan atau perkhidmatan ditukarkan atau digantikan dengan barangan atau perkhidmatan yang sama jenis dan nilainya, maka pertukaran itu tidak dianggap sebagai urus niaga yang menjana hasil. Keadaan ini biasanya berlaku bagi komoditi seperti minyak atau susu, apabila pembekal menukarkan atau menggantikan inventori di pelbagai lokasi untuk memenuhi permintaan tepat pada masa di lokasi yang tertentu. Apabila barangan dijual atau perkhidmatan diberikan sebagai pertukaran untuk barangan atau perkhidmatan yang tidak serupa, maka pertukaran itu dianggap sebagai urus niaga yang menjana hasil. Hasil diukur pada nilai saksama barangan atau perkhidmatan yang diterima, dilaraskan dengan apa-apa amaun pindahan wang tunai atau kesetaraan tunai. Apabila nilai saksama bagi barangan atau perkhidmatan yang diterima tidak boleh diukur dengan munasabah, maka hasil tersebut diukur pada nilai saksama bagi barangan atau perkhidmatan yang ditukarkan, diselaraskan dengan apa-apa amaun pindahan wang tunai atau kesetaraan tunai.



## Pengenalpastian Urus Niaga

18. Kriteria pengiktirafan dalam Piawai ini biasanya digunakan secara berasingan untuk setiap urus niaga. Walau bagaimanapun, dalam keadaan tertentu, adalah perlu untuk menggunakan kriteria pengiktirafan terhadap setiap komponen yang boleh dikenal pasti secara berasingan bagi satu urus niaga untuk menggambarkan inti pati urus niaga tersebut. Sebagai contoh, apabila harga satu produk termasuk amaun penyelenggaraan berikutnya boleh dikenal pasti, amaun itu perlu ditangguhkan, dan diiktiraf sebagai hasil dalam tempoh perkhidmatan penyelenggaraan diberikan. Sebaliknya, kriteria pengiktirafan digunakan kepada dua atau lebih urusniaga secara bersama apabila urus niaga ini berkaitan dalam cara yang mana kesannya tidak boleh difahami tanpa merujuk kepada beberapa urus niaga secara keseluruhan. Sebagai contoh, sesuatu entiti mungkin menjual barangan dan, pada masa yang sama, mengikat perjanjian berasingan untuk membeli semula barangan itu pada masa akan datang, sekali gus menafikan kesan substantif urus niaga itu, maka dalam kes ini, kedua-dua urus niaga itu diuruskan sekali.

## Penyediaan Perkhidmatan

19. **Apabila hasil bagi satu urus niaga yang melibatkan penyediaan perkhidmatan boleh dianggarkan dengan munasabah, maka hasil yang berkaitan dengan urus niaga itu perlu diiktiraf dengan merujuk kepada tahap kesempurnaan urus niaga tersebut pada tarikh pelaporan. Keputusan daripada sesuatu urus niaga boleh dianggarkan dengan pasti apabila semua syarat berikut dipenuhi:**
- (a) **Amaun hasil boleh diukur dengan pasti;**
  - (b) **Terdapat kemungkinan bahawa manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan yang berkaitan dengan urus niaga akan mengalir kepada entiti;**
  - (c) **Tahap kesempurnaan urus niaga pada tarikh pelaporan boleh diukur dengan pasti; dan**
  - (d) **Kos yang ditanggung untuk urus niaga dan kos untuk menyempurnakan urus niaga itu boleh diukur dengan pasti.**
20. Pengiktirafan hasil dengan merujuk tahap kesempurnaan urus niaga sering dirujuk sebagai kaedah peratusan siap. Di bawah kaedah ini, hasil diiktiraf dalam tempoh pelaporan semasa perkhidmatan itu diberi. Sebagai contoh, entiti yang memberikan perkhidmatan penilaian hartanah akan mengiktiraf hasil sebaik sahaja setiap satu penilaian tersebut siap. Pengiktirafan hasil atas asas ini memberikan maklumat yang berguna setakat tahap aktiviti perkhidmatan dan prestasi sepanjang satu tempoh. MPSAS 11 juga mengkehendaki pengiktirafan hasil mengikut asas ini. Keperluan Piawai ini secara umumnya sesuai untuk pengiktirafan hasil dan belanja yang berkait dengan urus niaga yang melibatkan penyediaan perkhidmatan.
21. Hasil diiktiraf hanya apabila terdapat kemungkinan bahawa manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan yang berkaitan dengan urus niaga itu akan mengalir kepada entiti. Walau bagaimanapun, apabila wujud ketidakpastian tentang kebolehkutipan sesuatu amaun yang telah diiktiraf sebagai hasil, maka amaun yang tidak boleh dikutip atau amaun yang mungkin

tidak lagi dapat dipulihkan, diiktiraf sebagai belanja, bukannya sebagai pelarasan amaun hasil yang telah diiktiraf pada asalnya.

22. Entiti secara umumnya boleh membuat anggaran yang munasabah selepas ia bersetuju dengan pihak lain bagi urusniaga yang berikut bersama-sama pihak lain bagi urus niaga itu:
- (a) Hak yang boleh dikuatkuasakan oleh setiap pihak berhubung dengan perkhidmatan yang akan diberikan dan diterima oleh mereka;
  - (b) Pertimbangan yang hendak ditukar; dan
  - (c) Cara dan syarat penyelesaian.

Adalah menjadi kebiasaan bagi sesuatu entiti memerlukan bajet kewangan dalaman dan sistem pelaporan yang berkesan. Entiti menyemak semula dan apabila perlu mengubah anggaran hasil ketika perkhidmatan dijalankan. Keperluan untuk semakan tersebut tidak semestinya menunjukkan bahawa keputusan daripada urus niaga itu tidak boleh dianggarkan dengan munasabah.

23. Tahap penyempurnaan urus niaga boleh ditentukan melalui pelbagai kaedah. Sesebuah entiti menggunakan kaedah yang dapat mengukur dengan munasabah perkhidmatan yang dilaksanakan. Bergantung pada jenis urus niaga, kaedah itu mungkin termasuk:
- (a) Kajian bagi tugas yang dilakukan;
  - (b) Perkhidmatan yang telah dijalankan sehingga kini sebagai peratusan daripada keseluruhan perkhidmatan yang akan dilaksanakan; atau
  - (c) Perkadaran kos yang telah ditanggung sehingga kini menghasilkan anggaran jumlah kos urus niaga tersebut. Hanya kos yang menunjukkan perkhidmatan yang telah dilaksanakan sehingga kini dimasukkan ke dalam kos yang ditanggung sehingga kini. Hanya kos yang menunjukkan perkhidmatan yang telah dilaksanakan atau yang akan dilaksanakan dimasukkan ke dalam anggaran jumlah kos urus niaga.

Bayaran tahap penyempurnaan dan pendahuluan yang diterima daripada pelanggan biasanya tidak menunjukkan perkhidmatan yang telah dilaksanakan.

24. Secara praktikalnya, apabila perkhidmatan dilaksanakan melalui beberapa tindakan yang tidak dapat ditentukan dalam tempoh masa yang dinyatakan, maka hasil diiktiraf atas asas garis lurus sepanjang tempoh masa yang dinyatakan, kecuali terdapat bukti bahawa ada kaedah lain yang dapat menunjukkan tahap penyempurnaan dengan lebih baik. Apabila tindakan tertentu lebih signifikan daripada mana-mana tindakan lain, maka pengiktirafan hasil ditangguhkan sehingga tindakan yang lebih signifikan itu dilaksanakan.
25. **Apabila keputusan daripada urus niaga yang melibatkan penyediaan perkhidmatan tidak dapat dianggarkan dengan munasabah, maka hasil akan diiktiraf hanya setakat perbelanjaan yang telah ditanggung boleh diperolehi semula.**
26. Pada peringkat awal urus niaga, biasanya keputusan daripada urus niaga tidak dapat dianggarkan dengan munasabah. Walau bagaimanapun, kemungkinan entiti akan memperoleh semula kos urus niaga yang ditanggung itu. Oleh itu, hasil hanya diiktiraf setakat kos yang

ditanggung yang dijangka dapat diperoleh semula. Memandangkan keputusan daripada urus niaga tidak dapat dianggarkan dengan munasabah, maka tiada lebih yang diiktiraf.

27. Apabila (a) keputusan daripada urus niaga tidak dapat dianggarkan dengan munasabah, dan (b) tidak terdapat kemungkinan bahawa kos yang ditanggung akan diperoleh semula, maka hasil tidak diiktiraf dan kos yang ditanggung diiktiraf sebagai belanja. Apabila tiada lagi keadaan ketidakpastian yang menghalang keputusan kontrak dianggarkan dengan munasabah, maka hasil diiktiraf selaras dengan perenggan 19 bukannya menurut perenggan 25.

## **Jualan Barangan**

28. **Hasil daripada jualan barangan akan diiktiraf apabila semua syarat berikut dipenuhi:**
- (a) **Entiti telah memindahkan kepada pembeli risiko dan ganjaran pemilikan yang signifikan bagi barangan itu;**
  - (b) **Entiti tidak mengekalkan atau meneruskan penglibatan pengurusan ke tahap yang biasanya dikaitkan dengan pemilikan mahupun kawalan yang efektif ke atas barangan yang dijual;**
  - (c) **Amaun hasil boleh diukur dengan munasabah;**
  - (d) **Terdapat kemungkinan bahawa manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan yang berkaitan dengan urus niaga akan mengalir kepada entiti; dan**
  - (e) **Kos yang telah atau akan ditanggung berhubung dengan urus niaga tersebut boleh diukur dengan munasabah.**
29. Penilaian tentang bilakah entiti memindahkan risiko dan ganjaran pemilikan yang signifikan kepada pembeli memerlukan pemeriksaan keadaan urus niaga. Dalam kebanyakan kes, pemindahan risiko dan ganjaran pemilikan seiring dengan pemindahan hak milik sah atau pertukaran pemilikan kepada pembeli. Inilah yang berlaku dalam kebanyakan jualan. Walau bagaimanapun, dalam kes tertentu yang lain, pemindahan risiko dan ganjaran pemilikan berlaku pada masa yang berlainan daripada pemindahan hak milik sah atau pertukaran pemilikan.
30. Jika entiti mengekalkan risiko yang signifikan terhadap pemilikan, urus niaga itu bukanlah jualan, dan hasil tersebut tidak diiktiraf sebagai hasil jualan. Entiti mungkin mengekalkan risiko pemilikan signifikan melalui beberapa cara seperti contoh di bawah:
- (a) Apabila entiti mengekalkan obligasi terhadap prestasi yang tidak memuaskan yang tidak dilindungi oleh peruntukan jaminan biasa;
  - (b) Apabila penerimaan hasil daripada jualan tertentu bergantung pada penjana hasil oleh pembeli daripada jualan barangannya (sebagai contoh, apabila operasi penerbitan kerajaan mengedarkan bahan pendidikan ke sekolah atas dasar dijual atau dipulangkan);
  - (c) Apabila barangan yang dihantar tertakluk kepada pemasangan, dan pemasangan itu merupakan bahagian penting kontrak yang belum disempurnakan oleh entiti; dan

- (d) Apabila pembeli mempunyai hak untuk membatalkan pembelian atas sebab yang dinyatakan dalam kontrak jualan, dan entiti tidak pasti tentang kemungkinan untuk barangan dipulangkan.
31. Jika entiti mengekalkan hanya risiko pemilikan yang tidak signifikan, maka urus niaga itu adalah jualan dan hasilnya diiktiraf. Sebagai contoh, penjual boleh mengekalkan hak milik sah barangan semata-mata untuk melindungi kebolehtipuan amaun yang perlu dibayar. Dalam kes sedemikian, jika entiti memindahkan risiko dan ganjaran pemilikan yang tidak signifikan seperti di atas, maka urus niaga itu adalah jualan dan hasilnya diiktiraf. Satu lagi contoh entiti yang mengekalkan hanya risiko pemilikan yang tidak signifikan berkemungkinan adalah jualan apabila ditawarkan bayaran balik jika pembeli tidak berpuas hati. Hasil dalam kes tersebut diiktiraf pada masa jualan, dengan syarat penjual boleh menganggarkan dengan pasti pulangan masa hadapan dan mengiktiraf liabiliti untuk pulangan berdasarkan pengalaman lepas dan faktor lain yang berkaitan.
32. Hasil diiktiraf hanya apabila terdapat kemungkinan bahawa manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan berkaitan dengan urus niaga itu akan mengalir kepada entiti. Dalam sesetengah kes, ini mungkin tidak berlaku sehingga hasil diterima atau sehingga ketidakpastian dihapuskan. Sebagai contoh, hasil mungkin bergantung pada keupayaan entiti lain untuk membekalkan barangan sebagai sebahagian daripada kontrak, dan jika terdapat apa-apa keraguan bahawa perkara ini akan berlaku, pengiktirafan mungkin ditangguhkan sehingga ia berlaku. Apabila barangan dibekalkan, maka ketidakpastian dihapuskan dan hasil diiktiraf. Hasil diiktiraf hanya apabila terdapat kemungkinan bahawa manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan yang berkaitan dengan urus niaga itu akan mengalir kepada entiti. Walau bagaimanapun, apabila wujud ketidakpastian tentang kebolehtipuan amaun yang telah dimasukkan ke dalam hasil, maka amaun yang tidak boleh dikutip atau amaun yang mungkin tidak lagi dapat dipulihkan, diiktiraf sebagai perbelanjaan, bukannya sebagai pelarasan amaun hasil yang telah diiktiraf pada asalnya.

### **Faedah, Royalti dan Dividen atau Pengagihan yang Serupa**

33. **Hasil yang diperoleh daripada penggunaan oleh pihak lain terhadap aset entiti yang menghasilkan faedah, royalti, serta dividen atau pengagihan yang serupa hendaklah diiktiraf menggunakan pengolahan perakaunan yang dinyatakan dalam perenggan 34 apabila:**
- (a) **Terdapat kemungkinan bahawa manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan yang berkaitan dengan urus niaga akan mengalir kepada entiti; dan**
  - (b) **Amaun hasil boleh diukur dengan munasabah.**
34. **Hasil hendaklah diiktiraf menggunakan pengolahan perakaunan berikut:**
- (a) **Faedah hendaklah diiktiraf atas dasar perkadaran masa yang mengambil kira kadar pulangan hasil efektif ke atas aset;**
  - (b) **Royalti hendaklah diiktiraf semasa ia diperoleh menurut inti pati perjanjian yang berkaitan; dan**

- (c) **Dividen atau pengagihan yang serupa hendaklah diiktiraf apabila penetapan ke atas hak pemegang saham atau entiti untuk menerima bayaran tersebut.**
35. Kadar pulangan hasil efektif ke atas aset ialah kadar faedah yang diperlukan untuk mendiskaunkan jangkaan aliran penerimaan tunai masa hadapan sepanjang hayat aset tersebut untuk disamakan dengan amaun bawaan awal aset itu. Hasil faedah termasuk amaun pelunasan bagi apa-apa diskaun, premium atau perbezaan lain antara amaun bawaan awal sekuriti hutang dengan amaunnya pada tempoh matang.
36. Apabila faedah belum berbayar terakru sebelum pengambilalihan pelaburan dengan faedah, penerimaan faedah berikutnya diperuntukkan di antara tempoh prapengambilalihan dengan selepas pengambilalihan; namun hanya bahagian selepas pengambilalihan diiktiraf sebagai hasil. Apabila dividen atau pengagihan yang serupa bagi sekuriti ekuiti diisytiharkan daripada lebih bersih pengambilalihan terdahulu, maka dividen tersebut atau pengagihan yang serupa ditolak daripada kos sekuriti. Jika sukar untuk membuat peruntukan tersebut kecuali secara arbitrari; dividen atau pengagihan yang serupa diiktiraf sebagai hasil kecuali ia jelas mewakili pemulihan sebahagian daripada kos sekuriti ekuiti.
37. Royalti, seperti royalti petroleum, diakru mengikut syarat perjanjian yang berkenaan, dan biasanya diiktiraf mengikut asas tersebut melainkan, hasil tersebut lebih sesuai diiktiraf berdasarkan beberapa perkara sistematik dan rasional yang lain setelah mengambil kira inti pati perjanjian tersebut.
38. Hasil diiktiraf hanya apabila terdapat kemungkinan bahawa manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan yang berkaitan dengan urus niaga itu akan mengalir kepada entiti. Walau bagaimanapun, apabila wujud ketidakpastian tentang kebolehkutipan amaun yang telah dimasukkan ke dalam hasil, maka amaun yang tidak boleh dikutip atau amaun yang mungkin tidak lagi dapat dipulihkan, diiktiraf sebagai perbelanjaan, bukannya sebagai pelarasan amaun hasil yang telah diiktiraf pada asalnya.

## **Pendedahan**

39. **Entiti hendaklah mendedahkan:**
- (a) **Dasar perakaunan yang diterima pakai untuk pengiktirafan hasil, termasuk kaedah yang digunakan untuk menentukan tahap penyempurnaan urus niaga yang melibatkan penyediaan perkhidmatan;**
- (b) **Amaun setiap kategori hasil yang signifikan yang diiktiraf sepanjang tempoh tersebut, termasuk hasil yang diperoleh daripada:**
- (i) **Penyediaan Perkhidmatan;**
  - (ii) **Jualan barangan;**
  - (iii) **Faedah;**
  - (iv) **Royalti; dan**
  - (v) **Dividen atau pengagihan yang serupa; dan**

- (c) **Amaun hasil yang diperoleh daripada pertukaran barangan atau perkhidmatan yang telah dimasukkan dalam setiap kategori hasil yang signifikan.**
40. Panduan tentang pendedahan apa-apa aset dan liabiliti luar jangka boleh didapati dalam MPSAS 19, *Peruntukan, Liabiliti Luar Jangka dan Aset Luar Jangka*. Aset dan liabiliti luar jangka mungkin terhasil daripada item seperti kos jaminan, tuntutan, penalti atau kemungkinan kerugian.

### **Tarikh Kuat kuasa**

41. **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.**
42. Apabila entiti menerima pakai asas perakaunan akruan seperti yang ditakrifkan oleh MPSAS bagi tujuan pelaporan kewangan selepas tarikh kuat kuasa ini, maka Piawaian ini terpakai kepada penyata kewangan tahunan entiti meliputi tempoh bermula pada atau selepas tarikh diterima pakai.

## **Panduan Pelaksanaan**

*Panduan ini hanyalah lampiran, dan bukan sebahagian daripada, MPSAS 9.*

- PP1. Entiti sektor awam memperoleh hasil daripada urus niaga pertukaran atau bukan pertukaran. Piawaian ini hanya membincangkan hasil yang diperoleh daripada urus niaga pertukaran. Hasil daripada urus niaga pertukaran diperoleh daripada:
- (a) Jualan barangan atau penyediaan perkhidmatan kepada pihak ketiga;
  - (b) Jualan barangan atau penyediaan perkhidmatan kepada agensi kerajaan yang lain; dan
  - (c) Penggunaan aset entiti oleh pihak lain yang menghasilkan faedah, royalti dan dividen atau pengagihan yang serupa.
- PP2. Penggunaan kriteria pengiktirafan kepada urus niaga tertentu boleh dipengaruhi oleh:
- (a) Undang-undang sedia ada yang berbeza, yang boleh menentukan titik masa tertentu ketika entiti memindahkan risiko dan ganjaran yang signifikan atas pemilikan. Oleh itu, contoh dalam seksyen panduan pelaksanaan ini perlu dibaca dalam konteks undang-undang sedia ada yang berbeza semasa urus niaga berlaku; dan
  - (b) Jenis hubungan (secara kontrak atau sebaliknya) antara entiti yang membayar dengan entiti yang menerima hasil (iaitu entiti mungkin bersetuju dengan titik masa tertentu ketika entiti yang menerima boleh mengiktiraf hasil).

## **Penyediaan Perkhidmatan**

### *Perumahan*

- PP3. Pendapatan sewa daripada penyewaan rumah diiktiraf apabila pendapatan itu diperoleh mengikut syarat perjanjian penyewaan.

### *Pengangkutan Sekolah*

- PP4. Hasil daripada tambang yang dikenakan kepada penumpang untuk memberikan perkhidmatan pengangkutan sekolah diiktiraf apabila pengangkutan disediakan.

### *Pengurusan Jalan Tol*

- PP5. Hasil daripada pengurusan jalan tol diiktiraf apabila ia diperoleh, berdasarkan penggunaan jalan itu.

### *Pemprosesan Kes Mahkamah*

- PP6. Hasil daripada pemprosesan kes mahkamah boleh diiktiraf sama ada dengan merujuk tahap penyiapan pemprosesan atau berdasarkan tempoh persidangan mahkamah.

### *Pengurusan Kemudahan, Aset atau Perkhidmatan*

- PP7. Hasil daripada pengurusan kemudahan, aset atau perkhidmatan diiktiraf sepanjang tempoh kontrak apabila perkhidmatan pengurusan disediakan.

*Penyelidikan Sains dan Teknologi*

PP8. Hasil yang diterima daripada pelanggan berdasarkan kontrak untuk menjalankan penyelidikan sains dan teknologi diiktiraf dengan merujuk tahap penyediaan setiap projek.

*Fi Pemasangan*

PP9. Fi pemasangan diiktiraf sebagai hasil dengan merujuk peringkat penyediaan pemasangan tersebut, melainkan ia berkaitan dengan jualan produk, maka ia diiktiraf apabila barangan dijual.

*Fi Penyelenggaraan yang Termasuk dalam Harga Produk*

PP10. Apabila harga jualan produk termasuk amaun yang dapat dikenal pasti untuk penyelenggaraan berikutnya (contohnya, sokongan selepas jualan dan peningkatan produk bagi penjualan perisian), maka amaun itu ditunda dan diiktiraf sebagai hasil dalam tempoh perkhidmatan dilaksanakan. Amaun tertunda ialah amaun yang akan menampung jangkaan kos penyelenggaraan di bawah perjanjian, berserta pulangan munasabah bagi penyelenggaraan tersebut.

*Komisen Agensi Insurans*

PP11. Komisen agensi insurans yang diterima atau belum terima yang tidak memerlukan ejen untuk memberikan khidmat selanjutnya diiktiraf sebagai hasil oleh ejen itu pada tarikh berkuat kuasanya permulaan atau pembaharuan polisi berkaitan. Walau bagaimanapun, apabila ejen itu mungkin diperlukan untuk memberikan khidmat selanjutnya sepanjang hayat polisi itu, maka komisen, atau sebahagian daripadanya, ditunda dan diiktiraf sebagai hasil sepanjang tempoh polisi berkuat kuasa.

*Fi Perkhidmatan Kewangan*

PP12. Pengiktirafan hasil untuk fi perkhidmatan kewangan bergantung pada (a) tujuan fi itu, dan (b) asas perakaunan bagi instrumen kewangan yang berkaitan. Keterangan fi untuk perkhidmatan kewangan mungkin tidak dapat menunjukkan jenis dan inti pati perkhidmatan yang disediakan. Oleh itu, adalah perlu untuk membezakan antara fi sama ada ia merupakan bahagian penting pulangan efektif bagi instrumen kewangan atau fi yang diperoleh apabila perkhidmatan dijalankan atau fi yang diperoleh daripada pelaksanaan tindakan yang signifikan.

(a) **Fi yang merupakan bahagian penting kadar faedah efektif bagi instrumen kewangan**

Fi tersebut secara umumnya diolah sebagai pelarasan kepada kadar faedah efektif. Walau bagaimanapun, apabila instrumen kewangan diukur pada nilai saksama dan perubahan dalam nilai saksama yang wujud diiktiraf dalam lebihan atau kurangan, maka fi itu akan diiktiraf sebagai hasil semasa pengiktirafan awal instrumen tersebut.

(i) *Fi yang asalnya diterima oleh entiti yang berkaitan dengan pengwujudan ataupun pengambilalihan aset kewangan selain aset di bawah MPSAS 29 adalah diklasifikasikan sebagai aset kewangan "pada nilai saksama melalui lebihan atau kurangan"*



Fi tersebut mungkin meliputi pampasan bagi aktiviti seperti menilai keadaan kewangan peminjam, menilai dan merekodkan jaminan, cagaran dan pengaturan sekuriti lain, merundingkan syarat instrumen, menyediakan dan memproses dokumen dan penutupan urus niaga. Fi ini merupakan bahagian penting untuk menjanakan penglibatan dengan instrumen kewangan yang terhasil dan, bersama dengan kos urus niaga yang berkaitan (seperti yang ditakrifkan dalam *MPSAS 29*), ditunda dan diiktiraf sebagai pelarasan kepada kadar faedah efektif.

- (ii) *Fi komitmen diterima oleh entiti untuk memulakan pinjaman apabila komitmen pinjaman di luar skop MPSAS 29.*

Jika ada kemungkinan bahawa entiti akan mengikat pengaturan pinjaman khusus dan komitmen pinjaman itu tidak termasuk dalam skop *MPSAS 29*, maka fi komitmen yang diterima dianggap sebagai pampasan untuk penglibatan berterusan dengan perolehan instrumen kewangan dan, berserta kos urus niaga yang berkaitan (seperti yang ditakrifkan dalam *MPSAS 29*), ditunda dan diiktiraf sebagai pelarasan kepada kadar faedah efektif. Jika komitmen tamat tempoh tanpa entiti membuat pinjaman, maka fi diiktiraf sebagai hasil pada tarikh tamat tempoh. Komitmen pinjaman yang berada dalam skop *MPSAS 29* dilaporkan sebagai derivatif dan diukur pada nilai saksama.

- (iii) *Fi yang asalnya diterima semasa menerbitkan liabiliti kewangan yang diukur pada kos pelunasan*

Fi ini merupakan bahagian penting untuk menjanakan penglibatan dengan liabiliti kewangan. Apabila liabiliti kewangan tidak dikelaskan sebagai "pada nilai saksama melalui lebihan atau kurangan, fi tersebut diterima dimasukkan, dengan kos urus niaga yang berkaitan (seperti yang ditakrifkan dalam *MPSAS 29*) dikenakan, dalam amaun bawaan awal bagi liabiliti kewangan dan diiktiraf sebagai pelarasan kepada kadar faedah efektif. Entiti membezakan fi dan kos yang merupakan bahagian penting kadar faedah efektif bagi liabiliti kewangan daripada fi yang asalnya diterima dan kos urus niaga yang berkaitan dengan hak untuk memberikan perkhidmatan, seperti perkhidmatan pengurusan pelaburan.

**(b) Fi diperolehi apabila perkhidmatan disediakan**

- (i) *Fi dikenakan untuk pembayaran balik pinjaman*

Fi yang dikenakan oleh entiti untuk membayar balik pinjaman diiktiraf sebagai hasil apabila perkhidmatan disediakan.

- (ii) *Fi komitmen untuk memulakan pinjaman apabila komitmen pinjaman berada di luar skop MPSAS 29*

Jika tiada kemungkinan bahawa pengaturan pinjaman khusus akan diikat dan komitmen pinjaman berada di luar skop *MPSAS 29*, maka fi komitmen

diiktiraf sebagai hasil berasaskan perkadaran masa sepanjang tempoh komitmen itu. Komitmen pinjaman yang berada dalam skop *MPSAS 29* dilaporkan sebagai derivatif dan diukur pada nilai saksama.

(iii) *Fi pengurusan pelaburan*

Fi yang dikenakan untuk menguruskan pelaburan diiktiraf sebagai hasil apabila perkhidmatan disediakan.

Kos tambahan yang berkaitan secara langsung untuk mendapatkan kontrak pengurusan pelaburan diiktiraf sebagai aset jika ia boleh dikenal pasti secara berasingan dan diukur dengan pasti dan jika terdapat kemungkinan bahawa ia akan diperoleh semula. Seperti dalam *MPSAS 29*, kos tambahan tidak akan ditanggung jika entiti itu tidak mendapat kontrak pengurusan pelaburan. Aset itu mewakili hak berkontrak entiti untuk mendapatkan manfaat dengan memberikan perkhidmatan pengurusan pelaburan, dan dilunaskan apabila entiti mengiktiraf hasil yang berkaitan. Jika entiti mempunyai portfolio kontrak pengurusan pelaburan, ia boleh menilai pemulihannya berasaskan portfolio.

Sesetengah kontrak perkhidmatan kewangan melibatkan pewujudan satu instrumen kewangan atau lebih dan penyediaan perkhidmatan pengurusan pelaburan. Contohnya ialah kontrak penjimatan bulanan jangka panjang yang dikaitkan dengan pengurusan sekumpulan sekuriti ekuiti. Penyedia kontrak membezakan kos urus niaga yang berkaitan dengan pewujudan instrumen kewangan daripada kos bagi mendapatkan hak untuk memberikan perkhidmatan pengurusan pelaburan.

(c) **Fi yang diperolehi daripada pelaksanaan tindakan signifikan**

Fi akan diiktiraf sebagai hasil apabila tindakan signifikan selesai, seperti dalam contoh di bawah.

(i) *Komisen bagi peruntukan saham kepada pelanggan*

Komisen diiktiraf sebagai hasil apabila saham diperuntukkan.

(ii) *Fi perletakan bagi mengatur pinjaman antara peminjam dengan pelabur*

Fi ini diiktiraf sebagai hasil apabila pinjaman telah diatur.

(iii) *Fi Pensindiketan Pinjaman*

Fi pensindiketan yang diterima oleh entiti yang mengatur pinjaman dan tidak mengekalkan apa-apa pakej pinjaman untuk dirinya sendiri (atau mengekalkan sebahagiannya pada kadar faedah efektif yang sama bagi risiko boleh banding seperti peserta yang lain) adalah pampasan bagi khidmat pensindiketan. Fi tersebut diiktiraf sebagai hasil apabila pensindiketan selesai.

*Yuran Penyertaan*

PP13. Hasil daripada persembahan seni, jamuan dan majlis khas lain diiktiraf apabila peristiwa tersebut berlaku. Apabila langganan untuk beberapa majlis dijual, yuran akan diiktiraf selepas majlis tersebut disempurnakan.

*Yuran Pengajian*

PP14. Hasil diiktiraf sepanjang tempoh pengajian.

*Yuran Permulaan, Masuk dan Keahlian*

PP15. Pengiktirafan hasil bergantung pada jenis perkhidmatan yang disediakan. Jika sesuatu yuran hanya dikhususkan untuk keahlian dan perkhidmatan atau produk lain dibayar secara berasingan, atau jika terdapat yuran tahunan yang berasingan, yuran tersebut diiktiraf sebagai hasil apabila tiada ketidakpastian yang signifikan wujud berhubung dengan kebolehtipuan. Jika yuran melayakkan ahli terhadap perkhidmatan ataupun penerbitan akan disediakan sepanjang tempoh keahlian, atau untuk membeli barangan atau perkhidmatan pada harga yang lebih rendah daripada yang dikenakan kepada bukan ahli, ia diiktiraf kerana ia menunjukkan masa, jenis dan nilai manfaat yang disediakan.

*Fi Francais atau Konsesi*

PP16. Fi francais atau konsesi boleh merangkumi penyediaan perkhidmatan awal dan berikutnya, peralatan dan aset ketara lain, serta pengetahuan. Oleh itu, fi francais atau konsesi diiktiraf sebagai hasil yang menunjukkan tujuan fi dikenakan. Kaedah pengiktirafan fi francais atau konsesi berikut adalah sesuai:

(a) **Bekalan Peralatan dan Aset Ketara Lain**

Amaun, berdasarkan nilai saksama aset yang dijual, diiktiraf sebagai hasil apabila item disampaikan atau hak milik bertukar tangan.

(b) **Penyediaan Perkhidmatan Awal dan Berikutnya**

Fi untuk menyediakan perkhidmatan yang berterusan, sama ada sebahagian daripada fi awal atau fi berasingan, diiktiraf sebagai hasil apabila perkhidmatan diberikan. Apabila fi berasingan tidak meliputi kos perkhidmatan berterusan serta pulangan yang munasabah, sebahagian daripada fi awal itu akan ditunda dan diiktiraf sebagai hasil apabila perkhidmatan diberikan.

(c) **Fi Francais atau Konsesi Berterusan**

Fi yang dikenakan terhadap penggunaan hak berterusan yang diberikan dalam perjanjian, atau bagi perkhidmatan lain yang diberikan sepanjang tempoh perjanjian, diiktiraf sebagai hasil apabila perkhidmatan disediakan ataupun hak digunakan.

(d) **Urus Niaga Agensi**

Urus niaga boleh berlaku antara pemberi francais dengan penerima francais yang, pada dasarnya, melibatkan pemberi francais yang bertindak sebagai ejen bagi penerima francais. Sebagai contoh, pemberi francais boleh memesan bekalan dan

menguruskan penghantarannya kepada penerima francais tanpa balasan. Urus niaga tersebut tidak menimbulkan hasil.

*Fi daripada Pembangunan Perisian Tersuai*

PP17. Fi daripada pembangunan perisian tersuai diiktiraf sebagai hasil dengan merujuk tahap penyiapan pembangunan, termasuk penyiapan perkhidmatan yang disediakan untuk khidmat sokongan selepas penghantaran.

**Jualan Barangan**

*Jualan "Bil dan Pegang", apabila Penghantarannya Ditangguhkan atas Permintaan Pembeli tetapi Pembeli Mengambil Hak Milik dan Menerima Bil*

PP18. Hasil diiktiraf apabila pembeli mengambil hak milik, dengan syarat:

- (a) Terdapat kemungkinan bahawa penghantaran akan dibuat;
- (b) Item berada di tangan, dikenal pasti dan sedia untuk diserahkan kepada pembeli pada masa jualan itu diiktiraf;
- (c) Pembeli secara khususnya mematuhi arahan penghantaran tertunda; dan
- (d) Syarat pembayaran biasa digunakan.

Hasil tidak diiktiraf apabila ia bertujuan hanya untuk memperoleh atau mengilang barangan itu sebelum penghantaran.

PP19. *Penghantaran Barangan Bersyarat*

(a) **Pemasangan dan pemeriksaan**

Hasil biasanya diiktiraf apabila pembeli menerima penghantaran, dan pemasangan serta pemeriksaan selesai. Walau bagaimanapun, hasil diiktiraf sebaik sahaja pembeli menerima penghantaran apabila:

- (i) Proses pemasangan adalah mudah, atau
- (ii) Pemeriksaan dilakukan hanya untuk tujuan penentuan akhir harga kontrak.

(b) **Tertakluk pada kelulusan apabila pembeli telah merundingkan hak pemulangan terhadap**

Jika terdapat ketidakpastian kemungkinan berlakunya pemulangan, hasil diiktiraf apabila penghantaran telah diterima secara rasmi oleh pembeli ataupun barangan telah dihantar dan tempoh masa untuk penolakan telah berlalu.

(c) **Jualan konsainan yang mana penerima (pembeli) mengaku janji untuk menjual barangan bagi pihak pengangkut (penjual)**

Hasil diiktiraf oleh pengangkut apabila barangan dijual oleh penerima kepada pihak ketiga.

(d) **Jualan tunai semasa penghantaran**

Hasil diiktiraf apabila penghantaran dibuat dan wang tunai diterima oleh penjual atau ejennya.

*Jualan Ansuran Barangan Tertahan, iaitu Barangan Hanya Dihantar apabila Pembeli Membuat Pembayaran Akhir dalam Satu Siri Ansuran*

PP20. Hasil daripada jualan tersebut diiktiraf apabila barangan dihantar. Walau bagaimanapun, apabila ada kejadian menunjukkan bahawa kebanyakan jualan itu disempurnakan, hasil boleh diiktiraf apabila deposit yang signifikan diterima, dengan syarat barangan berada di tangan, dikenal pasti dan sedia untuk diserahkan kepada pembeli.

*Pesanan Apabila Pembayaran (atau Pembayaran Separa) Diterima sebelum Penghantaran Barangan yang Pada Masa Itu Tiada dalam Inventori; Contohnya, Barangan Masih dalam Pembuatan atau akan Dihantar Terus kepada Pelanggan daripada Pihak Ketiga.*

PP21. Hasil diiktiraf apabila barangan dihantar kepada pembeli.

*Perjanjian Jualan dan Belian Semula (Selain Urus niaga Swap) yang Penjual Bersetuju secara Serentak untuk Membeli Semula Barangan yang Sama pada Tarikh Terkemudian, atau apabila Penjual mempunyai Opsyen Beli untuk Membeli Semula, atau Pembeli mempunyai Opsyen Jual yang Menghendaki Penjual Membeli Semula Barangan*

PP22. Syarat perjanjian perlu dianalisis untuk menentukan sama ada, pada dasarnya, penjual telah memindahkan risiko dan ganjaran pemilikan kepada pembeli, dan dengan itu hasil diiktiraf. Apabila penjual mengekalkan risiko dan ganjaran pemilikan, walaupun hak milik sah telah dipindahkan, urus niaga itu adalah pengaturan pembiayaan dan tidak mengiktiraf hasil.

*Jualan kepada Orang Tengah, Seperti Pengedar, Peniaga atau Selainnya untuk Jualan Semula*

PP23. Hasil daripada jualan tersebut secara umumnya diiktiraf apabila risiko dan ganjaran pemilikan telah bertukar. Walau bagaimanapun, apabila pembeli bertindak, pada dasarnya, sebagai ejen, jualan dianggap sebagai jualan konsainan.

*Langganan Penerbitan dan Item yang Serupa*

PP24. Apabila item yang terlibat mempunyai nilai yang sama dalam setiap tempoh masa, maka hasil diiktiraf atas asas garis lurus sepanjang tempoh item itu dihantar. Apabila nilai item tersebut berbeza dari semasa ke semasa, hasil diiktiraf berdasarkan nilai jualan item yang dihantar yang berkaitan dengan jumlah anggaran nilai jualan semua item yang termasuk dalam langganan.

*Jualan Ansuran, jika Pertimbangan Belum Terima secara Ansuran*

PP25. Hasil yang diperoleh daripada harga jualan, tidak termasuk faedah, diiktiraf pada tarikh jualan. Harga jualan ialah nilai semasa pertimbangan, yang ditentukan dengan mendiskaunkan ansuran belum terima pada kadar faedah imput. Elemen faedah diiktiraf sebagai hasil apabila ia diperoleh, atas asas perkadaran masa yang mengambil kira kadar faedah imput.

*Jualan Harta Tanah*

PP26. Hasil biasanya diiktiraf apabila hak milik sah bertukar kepada pembeli. Walau bagaimanapun, dalam sesetengah bidang kuasa, kepentingan ekuiti hartanah mungkin terletak hak pada

pembeli sebelum hak milik sah bertukar, dan oleh itu risiko dan ganjaran pemilikan telah dipindahkan pada peringkat itu. Dalam kes seperti ini, ia mungkin sesuai diiktiraf sebagai hasil dengan syarat penjual tidak lagi mempunyai tindakan penting untuk disempurnakan di bawah kontrak tersebut. Dalam setiap kes di atas, jika penjual bertanggungjawab untuk melaksanakan sebarang tindakan yang signifikan selepas pemindahan hak milik ekuiti dan/atau sah, hasil diiktiraf kerana tindakan telah dilakukan. Contohnya ialah bangunan atau kemudahan lain yang pembinaannya belum lagi siap.

- PP27. Dalam sesetengah kes, hartanah boleh dijual dengan tahap penglibatan yang berterusan oleh penjual, iaitu risiko dan ganjaran pemilikan belum lagi dipindahkan. Contohnya (a) perjanjian jualan dan belian semula termasuk opsyen jual dan beli, dan (b) perjanjian yang mana penjual menjamin harta tanah tersebut akan didiami untuk tempoh yang dinyatakan, atau menjamin pulangan pelaburan pembeli bagi tempoh yang dinyatakan. Dalam kes ini, jenis dan tahap penglibatan berterusan penjual menentukan bagaimana urus niaga tersebut dilaporkan. Ia mungkin dilaporkan sebagai jualan, atau sebagai pembiayaan, pajakan atau pengaturan perkongsian keuntungan yang lain. Jika ia dilaporkan sebagai jualan, penglibatan berterusan penjual boleh melambatkan pengiktirafan hasil.
- PP28. Penjual perlu juga mengambil kira cara pembayaran dan bukti komitmen pembeli untuk melunaskan pembayaran. Sebagai contoh, apabila jumlah pembayaran yang diterima, termasuk bayaran pendahuluan atau bayaran selanjutnya oleh pembeli, memberikan bukti yang tidak mencukupi tentang komitmen pembeli untuk melunaskan pembayaran, maka hasil diiktiraf hanya setakat tunai yang diterima.

### **Faedah, Royalti dan Dividen atau Pengagihan yang Serupa**

#### *Fi Lesen dan Royalti*

- PP29. Fi dan royalti yang dibayar untuk menggunakan aset entiti (seperti tanda dagangan, paten, perisian, hak cipta muzik, fail induk rekod dan filem wayang gambar) biasanya diiktiraf selaras dengan inti pati perjanjian. Secara praktikalnya, ini mungkin atas asas garis lurus sepanjang hayat perjanjian, sebagai contoh, apabila seorang pemegang lesen mempunyai hak untuk menggunakan teknologi tertentu sepanjang tempoh masa yang dinyatakan.
- PP30. Pemberian hak dengan fi tetap atau jaminan tanpa pulangan balik di bawah kontrak tidak boleh batal yang (a) membenarkan pemegang lesen mengeksploitasi hak tersebut secara bebas dan (b) pemberi lesen itu tidak mempunyai obligasi lain untuk dilakukan, pada dasarnya kedua-duanya adalah jualan. Contohnya ialah perjanjian pelesenan bagi penggunaan perisian apabila pemberi lesen tidak lagi mempunyai obligasi selepas penghantaran. Contoh lain ialah pemberian hak penayangan filem wayang gambar dalam pasaran di mana pemberi lesen tidak mempunyai kawalan ke atas pengedar dan menjangka tidak akan menerima hasil seterusnya daripada kutipan jualan terlaris. Dalam kes ini, hasil diiktiraf semasa jualan.
- PP31. Dalam sesetengah kes, sama ada fi lesen atau royalti akan diterima atau tidak bergantung kepada berlakunya sesuatu peristiwa akan datang. Dalam kes sedemikian, hasil diiktiraf hanya apabila terdapat kemungkinan bahawa fi atau royalti akan diterima, yang biasanya diterima apabila peristiwa telah berlaku.

## Pengiktirafan dan Pengukuran

*Penentuan sama ada sesebuah entiti bertindak sebagai prinsipal ataupun ejen (Pindaan 2010)*

- PP32. Perenggan 12 menyatakan bahawa "dalam hubungan agensi, aliran masuk kasar manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan adalah termasuk amaun yang dikutip bagi pihak prinsipal dan tidak menyebabkan peningkatan dalam aset bersih/ekuiti entiti. Amaun yang dikutip bagi pihak prinsipal itu bukanlah hasil. Sebaliknya, hasil adalah apa-apa amaun komisen yang diterima atau belum terima bagi pengutipan atau pengendalian aliran kasar tersebut. Untuk menentukan sama ada sesebuah entiti bertindak sebagai prinsipal atau ejen memerlukan penilaian dan pertimbangan segala fakta dan keadaan yang berkaitan.
- PP33. Entiti bertindak sebagai prinsipal apabila ia terdedah kepada risiko dan ganjaran yang signifikan berkaitan dengan jualan barangan atau penyediaan perkhidmatan. Ciri yang menunjukkan bahawa entiti bertindak sebagai prinsipal termasuk:
- (a) Entiti mempunyai tanggungjawab utama untuk menyediakan barangan atau perkhidmatan kepada pelanggan atau untuk memenuhi pesanan tersebut, contohnya bertanggungjawab terhadap penerimaan produk atau perkhidmatan yang dipesan atau dibeli oleh pelanggan;
  - (b) Entiti mempunyai risiko inventori sebelum atau selepas pesanan pelanggan, semasa penghantaran ataupun semasa pemulangan barangan;
  - (c) Entiti mempunyai kebebasan untuk menentukan harga, sama ada secara langsung atau tak langsung, contohnya dengan memberikan barangan atau perkhidmatan tambahan; dan
  - (d) Entiti menanggung risiko kredit pelanggan untuk amaun belum terima daripada pelanggan.
- PP34. Entiti bertindak sebagai agen apabila ia tidak terdedah kepada risiko dan ganjaran signifikan yang berkaitan dengan jualan barangan atau penyediaan perkhidmatan. Satu ciri yang menunjukkan bahawa entiti itu bertindak sebagai ejen adalah amaun yang diperolehi oleh entiti ditentukan terlebih dahulu, iaitu sama ada fi tetap bagi setiap urus niaga ataupun peratusan yang dinyatakan daripada amaun yang dibilkan kepada pelanggan.

**Perbandingan dengan IPSAS 9**

MPSAS 9 *Pendapatan daripada Urus Niaga Pertukaran* berasaskan IPSAS 9 (2011). Perbezaan utama antara MPSAS 9 dengan IPSAS 9 adalah seperti yang berikut:

- Pada perenggan 3, MPSAS 9 menjelaskan bahawa GBE menggunakan piawaian perakaunan yang diluluskan oleh MASB manakala IPSAS 9 menjelaskan bahawa GBE menggunakan IFRS yang dikeluarkan oleh IASB.