



KERAJAAN MALAYSIA

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

MPSAS 13

Pajakan

Ogos 2013

MPSAS 13 - PAJAKAN

Pengiktirafan

Piawaian Perakaunan Sektor Awam Malaysia (MPSAS) 13 disediakan berdasarkan Piawaian Perakaunan Sektor Awam Antarabangsa (*International Public Sector Accounting Standard, IPSAS*) 13, *Leases*, daripada *Handbook of International Public Sector Accounting Pronouncements*, Lembaga Piawaian Perakaunan Sektor Awam Antarabangsa, diterbitkan oleh Persekutuan Akauntan Antarabangsa (*International Federation of Accountants, IFAC*) pada Jun 2013 dan digunakan dengan kebenaran IFAC.

Handbook of International Public Sector Accounting Pronouncements © 2013 terbitan Persekutuan Akauntan Antarabangsa (IFAC). Hak cipta terpelihara.

Dikeluarkan oleh:
Jabatan Akauntan Negara Malaysia
No. 1, Persiaran Perdana
Kompleks Kementerian Kewangan
Presint 2, Pusat Pentadbiran Kerajaan Persekutuan
62594 Putrajaya

Tel : 03-88821000
Faks : 03-88891765
Web : <http://www.anm.gov.my>

MPSAS 13 - PAJAKAN

KANDUNGAN

	Perenggan
Objektif	1
Skop	2-7
Takrif	8-11
Perubahan dalam Bayaran Pajak antara Permulaan Pajak	
dengan Permulaan Tempoh Pajak	9
Kontrak Sewa Beli	10
Kadar Kenaikan Faedah Pinjaman	11
Pengelasan Pajak	12-24
Pajak dan Kontrak Lain	25-27
Pajak dalam Penyata Kewangan Penerima Pajak	28-44
Pajak Kewangan	28-41
Pajak Operasi	42-44
Pajak dalam Penyata Kewangan Pemberi Pajak	45-69
Pajak Kewangan	45-61
Pengiktirafan Awal	50-61
Pajak Operasi	62-69
Urus Niaga Jualan dan Pajak Semula.....	70-78
Peruntukan Peralihan	79-84
Tarikh Kuat Kuasa.....	85-86
<i>(Dimansuhkan)</i>	87
Panduan Pelaksanaan	
Perbandingan dengan IPSAS 13	

Piawaian Perakaunan Sektor Awam Malaysia (MPSAS) 13, *Pajakan*, dinyatakan dalam perenggan 1-87. Semua perenggan mempunyai kuasa yang setara. MPSAS 13 hendaklah dibaca mengikut konteks objektifnya dan *Prakata Piawaian Perakaunan Sektor Awam Antarabangsa*. MPSAS 3, *Dasar Perakaunan, Perubahan dalam Anggaran Perakaunan dan Kesilapan*, menyediakan asas untuk memilih dan menggunakan dasar perakaunan apabila tiada panduan yang jelas.

Objektif

1. Objektif Piawaian ini adalah untuk menentukan dasar perakaunan dan pendedahan yang sesuai digunakan oleh penerima pajak dan pemberi pajak berhubung dengan pajakan kewangan dan pajakan operasi.

Skop

2. **Sesuatu entiti yang menyediakan dan membentangkan penyata kewangan mengikut perakaunan asas akrual hendaklah mengguna pakai Piawaian ini dalam perakaunan untuk semua pajakan melainkan:**

- (a) **Pajakan untuk meneroka atau menggunakan mineral, minyak, gas asli, dan sumber bukan penjanaaan semula yang serupa; dan**
- (b) **Perjanjian pelesenan untuk item tertentu seperti filem wayang gambar, rakaman video, pementasan, manuskrip, paten, dan hak cipta.**

Walau bagaimanapun, Piawaian ini tidak boleh diguna pakai sebagai asas pengukuran untuk:

- (a) **Hartanah dipegang oleh penerima pajak yang diperakaunkan sebagai hartanah pelaburan (lihat MPSAS 16, *Hartanah Pelaburan*);**
 - (b) **Hartanah pelaburan yang disediakan oleh pemberi pajak di bawah pajakan operasi (lihat MPSAS 16);**
 - (c) **Aset biologi dipegang oleh penerima pajak di bawah pajakan kewangan (lihat MPSAS 27, *Pertanian*); atau**
 - (d) **Aset biologi yang disediakan oleh pemberi pajak di bawah pajakan operasi (lihat MPSAS 27).**
3. **Piawaian ini terpakai untuk semua entiti sektor awam, selain Perusahaan Perniagaan Kerajaan (*Government Business Enterprise, GBE*).**
 4. *Prakata Piawaian Perakaunan Sektor Awam Malaysia* yang dikeluarkan oleh Jabatan Akauntan Negara menjelaskan bahawa GBE mengguna pakai piawaian perakaunan diluluskan yang dikeluarkan oleh Lembaga Piawaian Perakaunan Malaysia (MASB). GBE ditakrifkan dalam MPSAS 1, *Pembentangan Penyata Kewangan*.
 5. Piawaian ini terpakai bagi perjanjian yang memindahkan hak penggunaan aset, walaupun sebahagian besar perkhidmatan daripada pemberi pajak mungkin diperlukan untuk operasi atau penyelenggaraan aset tersebut. Piawaian ini tidak terpakai bagi perjanjian yang merupakan kontrak untuk perkhidmatan yang tidak memindahkan hak penggunaan aset daripada satu pihak berkontrak kepada pihak yang lain. Entiti sektor awam boleh membuat pengaturan kompleks untuk penyampaian perkhidmatan, yang mungkin termasuk pajakan aset atau tidak. Pengaturan ini dibincangkan dalam perenggan 25-27.
 6. Piawaian ini tidak terpakai bagi:

- (a) perjanjian pajakan untuk meneroka atau menggunakan sumber asli seperti minyak, gas, balak, logam, dan hak mineral lain, dan
- (b) perjanjian pelesenan untuk item tertentu seperti filem wayang gambar, rakaman video, drama, manuskrip, paten, dan hak cipta.

Hal ini kerana jenis perjanjian ini berkemungkinan meningkatkan isu perakaunan yang kompleks dan perlu ditangani secara berasingan.

- 7. Piawaian ini tidak terpakai bagi hartanah pelaburan. Hartanah pelaburan diukur oleh pemberi pajak dan penerima pajak mengikut peruntukan MPSAS 16.

Takrif

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

Permulaan tempoh pajakan ialah tarikh bermulanya penerima pajak layak untuk melaksanakan haknya untuk menggunakan aset yang dipajak itu. Ia adalah tarikh pengiktirafan awal pajakan (iaitu, pengiktirafan aset, liabiliti, hasil, atau perbelanjaan yang disebabkan oleh pajakan, mengikut kesesuaian).

Sewa luar jangka ialah bahagian daripada amaun bayaran pajakan yang tidak tetap, tetapi berdasarkan amaun masa depan yang akan berubah mengikut faktor selain peredaran masa (contohnya, peratusan jualan masa depan, amaun kegunaan masa depan, indeks harga masa depan, kadar faedah pasaran masa depan).

Hayat ekonomi ialah sama ada:

- (a) Tempoh apabila aset dijangka menghasilkan faedah ekonomi atau potensi perkhidmatan kepada satu atau lebih pengguna; atau
- (b) Bilangan pengeluaran atau unit serupa yang dijangka diperoleh oleh satu atau lebih pengguna daripada aset tersebut.

Pajakan kewangan ialah pajakan yang memindahkan sebahagian besar risiko dan ganjaran yang berkaitan dengan pemilikan sesuatu aset. Hakmilik mungkin pada akhirnya akan dipindahkan atau tidak.

Pelaburan kasar dalam pajakan adalah agregat bagi:

- (a) Bayaran pajakan minimum belum terima oleh pemberi pajak di bawah pajakan kewangan; dan
- (b) Apa-apa nilai sisa tidak terjamin yang terakru kepada pemberi pajak.

Nilai sisa terjamin ialah:

- (a) Bagi penerima pajak, bahagian daripada nilai sisa yang dijamin oleh penerima pajak atau pihak yang berkaitan dengan penerima pajak (jumlah jaminannya ialah jumlah maksimum yang mesti dibayar dalam apa jua keadaan); dan
- (b) Untuk pemberi pajak, bahagian daripada nilai sisa yang dijamin oleh penerima pajak

atau pihak ketiga yang tidak berkaitan dengan pemberi pajak, iaitu mempunyai keupayaan kewangan untuk menunaikan obligasi di bawah jaminan.

Permulaan pajakan ialah tarikh yang lebih awal antara tarikh perjanjian pajakan dengan tarikh komitmen oleh pihak yang terlibat kepada peruntukan utama pajakan berkenaan. Pada tarikh ini:

- (a) Pajakan dikelaskan sama ada sebagai pajakan operasi atau pajakan kewangan; dan
- (b) Dalam kes pajakan kewangan, amaun yang akan diiktiraf pada permulaan tempoh pajakan ditentukan.

Kos langsung awal ialah kos tambahan yang disebabkan secara langsung oleh rundingan dan pengaturan pajakan, kecuali untuk kos yang ditanggung oleh pemberi pajak pengilang atau pedagang.

Kadar faedah tersirat dalam pajakan ialah kadar diskaun pada permulaan pajakan yang menyebabkan nilai kini agregat bagi:

- (a) Bayaran pajakan minimum; dan
- (b) Nilai sisa tidak terjamin

menjadi sama dengan jumlah (i) nilai saksama aset yang dipajak, dan (ii) apa-apa kos langsung awal pemberi pajak.

Pajakan ialah satu perjanjian yang membolehkan pemberi pajak memindahkan hak kepada penerima pajak untuk menggunakan aset dalam jangka masa yang dipersetujui, sebagai balasan kepada satu bayaran atau siri bayaran.

Tempoh pajakan ialah tempoh tidak boleh batal apabila penerima pajak mengikat kontrak untuk memajak aset, bersama dengan apa-apa syarat tambahan lain yang membolehkan penerima pajak mempunyai pilihan untuk terus memajak aset tersebut, dengan atau tanpa bayaran tambahan, apabila pada masa permulaan pajakan adalah hampir pasti bahawa penerima pajak akan melaksanakan pilihan tersebut.

Kadar kenaikan faedah pinjaman penerima pajak ialah kadar faedah yang penerima pajak perlu bayar untuk pajakan yang serupa atau, jika ia tidak dapat dipastikan, kadar pinjaman yang ditanggung oleh penerima pajak, pada permulaan pajakan, bagi mendapatkan dana yang diperlukan untuk membeli sesuatu aset, sepanjang tempoh yang sama dengan jaminan yang sama.

Bayaran pajakan minimum ialah bayaran yang dibuat atau dikehendaki untuk dibayar oleh penerima pajak sepanjang tempoh pajakan, tidak termasuk sewa luar jangka, kos perkhidmatan dan, jika bersesuaian, cukai yang perlu dibayar oleh dan dibayar balik kepada pemberi pajak, bersama-sama dengan:

- (a) Bagi penerima pajak, apa-apa amaun yang dijamin oleh penerima pajak atau oleh pihak yang berkaitan dengan penerima pajak; atau
- (b) Bagi pemberi pajak, apa-apa nilai sisa yang dijamin kepada pemberi pajak oleh:

- (i) **Penerima pajak;**
- (ii) **Pihak yang berkaitan dengan penerima pajak; atau**
- (iii) **Pihak ketiga bebas yang tidak berkaitan dengan pemberi pajak, iaitu mempunyai keupayaan kewangan untuk menunaikan obligasi di bawah jaminan yang kewangannya mencukupi untuk menunaikan tanggungan di bawah jaminan.**

Walau bagaimanapun, sekiranya penerima pajak mempunyai pilihan untuk membeli aset tersebut pada harga yang dijangka cukup rendah daripada nilai saksama pada tarikh pilihan boleh dilaksanakan untuknya menjadi semunasabahnya pasti, pada permulaan pajakan, bahawa pilihan tersebut akan dilaksanakan, bayaran pajakan minimum yang terdiri daripada bayaran minimum yang perlu dibayar sepanjang tempoh pajakan hingga ke tarikh jangkaan pelaksanaan pilihan pembelian ini dan bayaran yang diperlukan untuk melaksanakannya.

Pelaburan bersih dalam pajakan ialah pelaburan kasar dalam pajakan yang didiskaunkan pada kadar faedah tersirat dalam pajakan.

Pajakan tidak boleh batal ialah pajakan yang hanya boleh dibatalkan:

- (a) **Apabila berlakunya hal luar jangka yang terencil;**
- (b) **Dengan kebenaran pemberi pajak;**
- (c) **Jika penerima pajak menandatangani kontrak pajakan baharu untuk aset yang sama atau setara dengan pemberi pajak yang sama; atau**
- (d) **Apabila amaun tambahan telah dibayar oleh penerima pajak bagi pajakan yang semasa permulaan pajakan, penyambungannya adalah sangat pasti.**

Pajakan operasi ialah pajakan selain daripada pajakan kewangan.

Hasil kewangan belum diperolehi ialah perbezaan antara:

- (a) **Pelaburan kasar dalam pajakan; dan**
- (b) **Pelaburan bersih dalam pajakan.**

Nilai sisa tidak terjamin ialah bahagian daripada nilai sisa aset yang dipajak, yang realisasinya tidak boleh dipastikan oleh pemberi pajak tidak dipastikan atau dijamin sepenuhnya oleh pihak yang berkaitan dengan pemberi pajak.

Usia guna ialah anggaran baki tempoh, dari permulaan tempoh pajakan, tanpa dihadkan oleh tempoh pajakan, yang mana manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan yang terkandung dalam aset dijangka akan digunakan oleh entiti.

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

Perubahan dalam Bayaran Pajakan antara Permulaan Pajakan dengan Permulaan Tempoh Pajakan

9. Perjanjian atau komitmen pajakan mungkin termasuk peruntukan untuk melaraskan bayaran pajakan (a) untuk perubahan dalam kos pembinaan atau kos pemerolehan hartanah yang dipajak, atau (b) untuk perubahan dalam beberapa pengukuran lain berkaitan kos atau nilai, seperti tahap harga umum, atau dalam kos pembiayaan pajakan oleh pemberi pajak, sepanjang tempoh antara permulaan pajakan dengan permulaan tempoh pajakan. Jika demikian, kesan mana-mana perubahan tersebut hendaklah dianggap telah berlaku pada permulaan pajakan bagi maksud Piawaian ini.

Kontrak Sewa Beli

10. Takrif pajakan termasuk kontrak untuk sewa aset yang mengandungi peruntukan memberikan pilihan kepada penyewa untuk memperoleh hak milik ke atas aset tersebut setelah memenuhi syarat yang dipersetujui. Kontrak ini juga dikenali sebagai kontrak sewa beli.

Kadar Kenaikan Faedah Pinjaman

11. Apabila sesuatu entiti mempunyai pinjaman yang dijamin oleh kerajaan, penentuan kadar kenaikan faedah pinjaman penerima pajak menggambarkan kewujudan apa-apa jaminan kerajaan dan apa-apa fi yang berkaitan. Perkara ini biasanya akan menyebabkan penggunaan kadar kenaikan faedah pinjaman yang lebih rendah.

Pengelasan Pajakan

12. Pengelasan pajakan yang diterima pakai dalam Piawaian ini berdasarkan setakat mana risiko dan ganjaran berkaitan pemilikan aset pajakan tersebut berpihak kepada pemberi pajak atau penerima pajak. Risiko termasuk kemungkinan berikut:

- (a) kerugian daripada kapasiti terbiar, keusangan teknologi, atau
- (b) perubahan dalam nilai disebabkan oleh perubahan keadaan ekonomi.

Ganjaran boleh diwakili oleh jangkaan potensi perkhidmatan atau operasi yang menguntungkan di sepanjang hayat ekonomi aset dan untung daripada kenaikan nilai atau realisasi nilai sisa.

13. **Pajakan dikelaskan sebagai pajakan kewangan jika ia memindahkan sebahagian besar risiko dan ganjaran berkaitan dengan pemilikan. Pajakan dikelaskan sebagai pajakan operasi jika ia tidak memindahkan sebahagian besar risiko dan ganjaran yang berkaitan dengan pemilikan.**
14. Disebabkan urusan niaga antara pemberi pajak dengan penerima pajak dibuat berdasarkan perjanjian pajakan antara mereka, maka penggunaan takrif yang konsisten adalah lebih sesuai. Penggunaan takrif ini untuk keadaan yang berbeza bagi pemberi pajak dan penerima pajak boleh menyebabkan mereka mengelaskan pajakan yang sama secara berbeza. Sebagai contoh, hal ini mungkin berlaku jika pemberi pajak mendapat manfaat daripada jaminan nilai sisa yang disediakan oleh pihak yang tidak berkaitan dengan penerima pajak.

15. Sama ada pajakan ialah pajakan kewangan atau pajakan operasi bergantung pada inti pati urus niaga dan bukannya bentuk kontrak. Walaupun yang berikut ialah contoh situasi yang secara individu atau gabungan biasanya akan menyebabkan pajakan dikelaskan sebagai pajakan kewangan, pajakan tidak perlu memenuhi semua kriteria ini untuk dikelaskan sebagai pajakan kewangan:
- (a) Pajakan memindahkan pemilikan aset kepada penerima pajak pada akhir tempoh pajakan;
 - (b) Penerima pajak mempunyai pilihan untuk membeli aset tersebut pada harga yang dijangka cukup rendah daripada nilai saksama pada tarikh pilihan boleh dilaksanakan untuknya menjadi semunasabahnya pasti, pada permulaan pajakan, bahawa pilihan tersebut akan dilaksanakan;
 - (c) Tempoh pajakan adalah untuk sebahagian besar daripada hayat ekonomi aset, walaupun hak milik tidak dipindahkan;
 - (d) Pada permulaan pajakan, amaun nilai kini bayaran pajakan minimum sekurang-kurangnya sebahagian besar daripada nilai saksama aset yang dipajak;
 - (e) Aset pajakan mempunyai sifat khusus yang hanya boleh digunakan oleh penerima pajak tanpa pengubahsuaian yang besar; dan
 - (f) Aset pajakan tidak boleh dengan mudah digantikan dengan aset lain.
16. Petunjuk lain sama ada secara individu atau gabungan yang juga boleh menyebabkan pajakan dikelaskan sebagai pajakan kewangan adalah:
- (a) Jika penerima pajak boleh membatalkan pajakan, kerugian pemberi pajak yang disebabkan oleh pembatalan itu ditanggung oleh penerima pajak;
 - (b) Untung atau rugi daripada turun naik dalam nilai saksama sisa terakru kepada penerima pajak (contohnya dalam bentuk rebat sewa menyamai sebahagian besar daripada hasil jualan pada akhir pajakan); dan
 - (c) Penerima pajak mempunyai keupayaan untuk meneruskan pajakan untuk tempoh peringkat kedua pada sewa yang jauh lebih rendah daripada sewa pasaran.
17. Contoh dan petunjuk dalam perenggan 15 dan 16 tidak semestinya muktamad. Jika jelas daripada ciri-ciri lain bahawa pajakan tidak memindahkan sebahagian besar risiko dan ganjaran yang berkaitan dengan pemilikan, pajakan dikelaskan sebagai pajakan operasi. Sebagai contoh, perkara yang berikut mungkin berlaku:
- (a) jika pemilikan aset dipindahkan pada akhir pajakan untuk pelbagai bayaran bersamaan nilai saksama pada masa itu, atau
 - (b) jika terdapat sewa luar jangka yang akibatnya penerima pajak tidak mempunyai sebahagian besar risiko dan ganjaran tersebut.
18. Pengelasan pajakan dibuat pada permulaan pajakan. Jika pada bila-bila masa penerima pajak dan pemberi pajak bersetuju untuk menukar peruntukan sesuatu pajakan, selain memperbaharui pajakan, dengan cara yang akan mengakibatkan pengelasan pajakan yang berbeza di bawah

kriteria dalam perenggan 12-17 jika terma yang diubah telah dikuatkuasakan pada permulaan pajakan, perjanjian yang disemak semula dianggap sebagai perjanjian baharu untuk tempoh itu. Walau bagaimanapun, perubahan dalam anggaran (contohnya, perubahan dalam anggaran hayat ekonomi atau nilai sisa hartanah yang dipajak) atau perubahan keadaan (contohnya, keingkaran oleh penerima pajak), tidak menyebabkan pengelasan baharu pajakan bagi tujuan perakaunan. Perubahan anggaran hayat ekonomi atau nilai sisa hartanah yang dipajak hendaklah diperakaunkan secara prospektif selaras dengan MPSAS 3.

19. [Dimansuhkan]
20. [Dimansuhkan]
- 20A. Apabila pajakan mengandungi kedua-dua elemen tanah dan bangunan, entiti menilai pengelasan setiap elemen sebagai pajakan kewangan atau pajakan operasi secara berasingan mengikut perenggan 12-18. Dalam menentukan sama ada elemen tanah merupakan pajakan operasi atau pajakan kewangan, satu pertimbangan yang penting adalah bahawa tanah biasanya mempunyai hayat ekonomi yang tidak dapat ditentukan.
21. Apabila perlu untuk mengelaskan dan mengakaunkan pajakan bagi tanah dan bangunan, bayaran pajakan minimum (termasuk apa-apa bayaran pendahuluan sekali gus) diagihkan antara elemen tanah dengan bangunan yang berkadaran dengan nilai saksama yang relatif bagi kepentingan pegangan pajak dalam elemen tanah dan elemen bangunan pajakan pada permulaan pajakan. Jika bayaran pajakan tidak boleh diagihkan dengan pasti antara kedua-dua elemen tersebut, keseluruhan pajakan dikelaskan sebagai pajakan kewangan, melainkan jika jelas bahawa kedua-dua elemen ialah pajakan operasi, maka dalam kes ini, keseluruhan pajakan dikelaskan sebagai pajakan operasi.
22. Bagi pajakan tanah dan bangunan dengan amaun yang akan diiktiraf pada awalnya untuk elemen tanah, mengikut perenggan 28, adalah tidak material, tanah dan bangunan boleh diolah sebagai satu unit tunggal bagi tujuan pengelasan pajakan dan dikelaskan sebagai pajakan kewangan atau pajakan operasi mengikut perenggan 12-18. Dalam kes sedemikian, hayat ekonomi bangunan dianggap sebagai hayat ekonomi bagi keseluruhan aset pajakan.
23. Pengukuran berasingan elemen tanah dan bangunan tidak diperlukan apabila kepentingan penerima pajak bagi kedua-dua tanah dan bangunan dikelaskan sebagai hartanah pelaburan mengikut MPSAS 16, dan model nilai saksama diguna pakai. Pengiraan terperinci diperlukan untuk penilaian ini hanya jika pengelasan untuk satu atau kedua-dua elemen sebaliknya berubah-ubah.
24. Berdasarkan MPSAS 16, adalah mungkin untuk penerima pajak mengelaskan kepentingan hartanah yang dipegang secara pajakan operasi sebagai hartanah pelaburan. Jika ini berlaku, kepentingan hartanah ini diakaunkan seolah-olah sebagai pajakan kewangan dan, sebagai tambahan, model nilai saksama digunakan bagi aset yang diiktiraf. Penerima pajak hendaklah terus mengakaunkan pajakan tersebut sebagai pajakan kewangan, walaupun peristiwa berikutnya mengubah sifat kepentingan hartanah penerima pajak supaya ia tidak lagi dikelaskan sebagai hartanah pelaburan. Keadaan ini akan berlaku jika, sebagai contoh, penerima pajak:
 - (a) Menduduki hartanah tersebut, yang kemudiannya dipindahkan menjadi hartanah yang

diduduki sendiri pada kos anggapan bersamaan dengan nilai saksamanya pada tarikh perubahan dalam penggunaan; atau

- (b) Membenarkan subpajakan yang memindahkan sebahagian besar risiko dan ganjaran yang berkaitan dengan pemilikan kepentingan kepada pihak ketiga yang tidak berkaitan. Subpajakan sedemikian diperakaunkan oleh penerima pajak sebagai pajakan kewangan kepada pihak ketiga, walaupun boleh diperakaunkan sebagai pajakan operasi oleh pihak ketiga.

Pajakan dan Kontrak Lain

25. Satu kontrak mungkin terdiri hanya semata-mata perjanjian untuk memajak aset. Walau bagaimanapun, pajakan boleh menjadi salah satu elemen dalam set perjanjian yang lebih luas dengan entiti sektor swasta untuk membina, memiliki, mengendali, dan/atau memindahkan aset. Entiti sektor awam sering menandatangani perjanjian sedemikian, khususnya berhubung dengan aset fizikal dan aset infrastruktur dengan tempoh hayat yang panjang. Sebagai contoh, entiti sektor awam mungkin membina laluan bertol. Entiti tersebut kemudian boleh menyewakan laluan bertol itu kepada entiti sektor swasta sebagai sebahagian daripada pengaturan di mana entiti sektor swasta bersetuju untuk:

- (a) Memajak laluan bertol untuk tempoh masa yang panjang (dengan atau tanpa pilihan untuk membeli kemudahan tersebut);
- (b) Mengendalikan laluan bertol; dan
- (c) Memenuhi keperluan penyelenggaraan yang luas, termasuk penaiktarafan tetap terhadap kedua-dua permukaan jalan raya dan teknologi kawalan lalu lintas.

Perjanjian lain mungkin melibatkan entiti sektor awam yang memajak infrastruktur daripada sektor swasta.

26. Jika pengaturan mengandungi pajakan operasi atau pajakan kewangan dikenal pasti seperti yang ditakrifkan dalam Piawaian ini, peruntukan Piawaian ini terpakai dalam perakaunan untuk komponen pajakan bagi pengaturan tersebut.

27. Entiti sektor awam juga boleh memulakan pelbagai perjanjian bagi penyediaan barangan dan/atau perkhidmatan, yang melibatkan penggunaan aset yang khusus. Dalam sesetengah perjanjian ini, mungkin tidak jelas sama ada wujud atau tidak sesuatu pajakan, seperti yang ditakrifkan oleh Piawaian ini. Dalam kes ini, pertimbangan profesional dilaksanakan, dan jika pajakan wujud, Piawaian ini digunakan; jika pajakan tidak wujud, entiti mengambil kira perjanjian tersebut dengan menggunakan peruntukan MPSAS lain yang berkaitan, atau dalam ketiadaannya, lain-lain piawaian perakaunan antarabangsa dan/atau kebangsaan yang berkenaan.

Pajakan dalam Penyata Kewangan Penerima Pajak

Pajakan Kewangan

28. **Pada permulaan tempoh pajakan, penerima pajak hendaklah mengiktiraf aset yang diperoleh di bawah pajakan kewangan sebagai aset, dan obligasi pajakan yang berkaitan**

sebagai liabiliti dalam penyata kedudukan kewangan mereka. Aset dan liabiliti hendaklah diiktiraf pada jumlah yang sama dengan nilai saksama hartanah yang dipajak atau, sekiranya lebih rendah, nilai kini bayaran pajakan minimum, setiap satu daripadanya ditentukan pada permulaan pajakan. Kadar diskaun yang akan digunakan untuk mengira nilai kini bayaran pajakan minimum adalah kadar faedah tersirat dalam pajakan, jika ini praktikal untuk ditentukan; jika tidak, kadar kenaikan faedah pinjaman penerima pajak hendaklah digunakan.

29. Urus niaga dan peristiwa lain diambil kira dan dibentangkan mengikut intipati dan realiti kewangannya, dan bukan semata-mata bentuk undang-undang. Walaupun bentuk undang-undang perjanjian pajakan tersebut menunjukkan penerima pajak tidak boleh memperoleh hak milik sah terhadap aset yang dipajak, dalam kes pajakan kewangan intipati dan realiti kewangan menunjukkan bahawa penerima pajak memperoleh manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan daripada penggunaan aset yang dipajak meliputi sebahagian besar daripada hayat ekonomi aset tersebut, sebagai balasan kepada obligasi untuk membayar hak tersebut dengan suatu amaun yang hampir dengan nilai saksama aset dan caj kewangan yang berkaitan pada permulaan pajakan.
30. Jika urus niaga pajakan sedemikian tidak ditunjukkan dalam penyata kewangan penerima pajak, aset dan liabiliti entiti ditaksirkan kurang daripada nilai sebenar, dan dengan itu menjejaskan nisbah kewangan. Oleh itu, adalah wajar bagi pajakan kewangan mengiktiraf kedua-duanya dalam penyata kewangan penerima pajak sebagai aset dan sebagai obligasi untuk membayar bayaran pajakan masa hadapan. Pada permulaan tempoh pajakan, aset dan liabiliti bagi pembayaran pajakan masa hadapan diiktiraf dalam penyata kewangan pada amaun yang sama, kecuali apa-apa kos langsung awal penerima pajak yang ditambah kepada amaun yang diiktiraf sebagai aset.
31. Liabiliti pajakan aset tidak sesuai dibentangkan dalam penyata kewangan sebagai tolakan daripada aset yang dipajak.
32. Jika, bagi pembentangan liabiliti pada muka penyata kedudukan kewangan, perbezaan dilakukan antara liabiliti semasa dan bukan semasa, perbezaan yang sama dilakukan bagi liabiliti pajakan.
33. Kos langsung awal biasanya dikenakan bagi aktiviti khusus pajakan seperti mengadakan rundingan dan mendapatkan pengaturan pajakan. Kos berkaitan secara langsung daripada aktiviti yang dilakukan oleh penerima pajak yang dikenal pasti bagi pajakan kewangan adalah ditambah kepada amaun yang diiktiraf sebagai aset.
34. **Bayaran pajakan minimum hendaklah diasingkan antara caj kewangan dengan pengurangan liabiliti tertunggak. Caj kewangan tersebut hendaklah diperuntukkan kepada setiap tempoh sepanjang tempoh pajakan untuk mendapatkan kadar faedah berkala yang tetap atas baki liabiliti yang tinggal. Sewa luar jangka hendaklah dicaj sebagai perbelanjaan apabila ia dikenakan.**
35. Secara amalnya, dalam memperuntukkan caj kewangan bagi tempoh sepanjang tempoh pajakan, penerima pajak boleh menggunakan beberapa bentuk penghampiran untuk memudahkan pengiraan.
36. **Pajakan kewangan menyebabkan belanja susut nilai bagi aset boleh susut nilai serta belanja kewangan bagi setiap tempoh perakaunan. Polisi susut nilai bagi aset pajakan**

boleh susut nilai hendaklah selaras dengan polisi susut nilai bagi aset boleh susut nilai yang dimiliki, dan susut nilai yang diiktiraf hendaklah dikira mengikut MPSAS 17, Hartanah, Loji dan Peralatan, dan MPSAS 31, Aset Tidak Ketara, mengikut kesesuaian. Jika tiada kepastian yang munasabah bahawa penerima pajak akan mendapat pemilikan pada akhir tempoh pajakan, aset itu hendaklah disusut nilai sepenuhnya, sama ada pada tempoh pajakan atau tempoh usia gunanya, mana yang lebih pendek.

37. Jumlah boleh susut nilai bagi aset yang dipajak diperuntukkan kepada setiap tempoh perakaunan semasa tempoh penggunaan dijangka secara sistematik selaras dengan asas susut nilai yang penerima pajak terima bagi aset boleh susut nilai yang dimiliki. Jika terdapat kepastian yang munasabah bahawa penerima pajak akan mendapat pemilikan pada akhir tempoh pajakan, tempoh penggunaan dijangka ialah usia guna aset; jika tidak, aset itu mengalami susut nilai sama ada pada tempoh pajakan atau tempoh usia gunanya, mana yang lebih pendek.
38. Jumlah perbelanjaan susut nilai bagi aset dan perbelanjaan kewangan untuk tempoh, jarang sama dengan bayaran pajakan yang perlu dibayar bagi tempoh, dan oleh itu, adalah tidak sesuai semata-mata untuk mengiktiraf pembayaran pajakan yang perlu dibayar sebagai perbelanjaan. Oleh itu, aset dan liabiliti yang berkaitan tidak mungkin sama amaunnya selepas permulaan tempoh pajakan.
39. Untuk menentukan sama ada aset yang dipajak telah terjejas, entiti menggunakan ujian penjejasan nilai berkaitan dalam Piawaian perakaunan antarabangsa dan/atau kebangsaan.
40. **Penerima pajak hendaklah mendedahkan perkara berikut untuk pajakan kewangan:**
 - (a) **Bagi setiap kelas aset, amaun bawaan bersih pada tarikh pelaporan;**
 - (b) **Penyesuaian antara jumlah bayaran pajakan minimum masa hadapan pada tarikh pelaporan dan nilai kini**
 - (c) **Di samping itu, entiti hendaklah mendedahkan jumlah bayaran pajakan minimum masa hadapan pada tarikh pelaporan, dan nilai kininya, bagi setiap tempoh berikut:**
 - (i) **Tidak melebihi satu tahun;**
 - (ii) **Melebihi satu tahun dan tidak lebih daripada lima tahun; dan**
 - (iii) **Melebihi lima tahun;**
 - (d) **Sewa luar jangka diiktiraf sebagai perbelanjaan dalam tempoh;**
 - (e) **Jumlah pembayaran subpajakan minimum masa hadapan yang dijangka akan diterima di bawah subpajakan yang tidak boleh batal pada tarikh pelaporan; dan**
 - (f) **Keterangan umum berkaitan pengaturan pajakan bagi penerima pajak yang material termasuk, tetapi tidak terhad kepada, yang berikut:**
 - (i) **Asas penentuan sewa luar jangka yang perlu dibayar;**
 - (ii) **Kewujudan dan terma pilihan pembaharuan atau pembelian dan fasal penambahan; dan**

- (iii) **Sekatan yang dikenakan oleh pengaturan pajakan, seperti yang berkaitan dengan pemulangan lebih, pemulangan sumbangan modal, dividen atau pengagihan yang serupa, hutang tambahan, dan pajakan seterusnya.**

41. Di samping itu, keperluan untuk pendedahan mengikut MPSAS 16, MPSAS 17, MPSAS 21, *Penjelasan Nilai Aset Tidak Menjana Tunai*, MPSAS 26, *Penjelasan Nilai Aset Menjana Tunai* dan MPSAS 31, yang telah diterima pakai oleh entiti diguna pakai untuk amaun aset pajakan di bawah pajakan kewangan yang diakaunkan oleh penerima pajak sebagai pemerolehan aset.

Pajakan Operasi

42. **Bayaran pajakan di bawah pajakan operasi hendaklah diiktiraf sebagai perbelanjaan mengikut asas garis lurus sepanjang tempoh pajakan, melainkan ada asas sistematik lain mewakili corak masa bagi manfaat pengguna.**

43. Bagi pajakan operasi, bayaran pajakan (tidak termasuk kos perkhidmatan seperti insurans dan penyelenggaraan) diiktiraf sebagai perbelanjaan pada asas garis lurus, melainkan ada asas sistematik lain mewakili corak masa bagi manfaat pengguna, walaupun bayaran bukan atas asas tersebut.

44. **Penerima pajak hendaklah mendedahkan perkara berikut untuk pajakan operasi:**

- (a) **Jumlah bayaran pajakan minimum masa depan di bawah pajakan operasi yang tidak boleh batal bagi setiap tempoh berikut:**

- (i) **Tidak melebihi satu tahun;**
- (ii) **Melebihi satu tahun dan tidak lebih daripada lima tahun; dan**
- (iii) **Melebihi lima tahun;**

- (b) **Jumlah pembayaran subpajakan minimum masa hadapan yang dijangka akan diterima di bawah subpajakan tidak boleh batal pada tarikh pelaporan;**

- (c) **Bayaran pajakan dan subpajakan diiktiraf sebagai perbelanjaan dalam tempoh, dengan amaun yang berasingan untuk pembayaran pajakan minimum, sewa luar jangka, dan pembayaran subpajakan; dan**

- (d) **Keterangan umum pengaturan pajakan ketara bagi penerima pajak yang penting termasuk, tetapi tidak terhad kepada, yang berikut:**

- (i) **Asas penentuan sewa luar jangka yang perlu dibayar;**
- (ii) **Kewujudan dan terma pilihan pembaharuan atau pembelian dan fasal penambahan; dan**
- (iii) **Sekatan yang dikenakan oleh pengaturan pajakan, seperti yang berkaitan dengan pemulangan lebih, pemulangan sumbangan modal, dividen atau pengagihan yang serupa, hutang tambahan, dan pajakan seterusnya.**

Pajakan dalam Penyata Kewangan Pemberi Pajak

Pajakan Kewangan

45. Piawaian ini menerangkan pengolahan hasil kewangan yang diperoleh di bawah pajakan kewangan. Istilah "pemberi pajak pengilang atau pedagang" digunakan dalam Piawaian ini untuk merujuk semua entiti sektor awam yang mengilang atau memperdagangkan aset dan juga bertindak sebagai pemberi pajak aset tersebut, tanpa mengira skala aktiviti pajakan, perdagangan, dan perkilangan mereka. Berkenaan dengan entiti yang merupakan pemberi pajak pengilang atau pedagang, Piawaian juga menerangkan pengolahan berkaitan untung atau rugi yang timbul daripada pindahan aset.
46. Entiti sektor awam boleh membuat pajakan kewangan sebagai pemberi pajak di bawah pelbagai keadaan. Sesetengah entiti sektor awam boleh memperdagangkan aset secara tetap. Sebagai contoh, Kerajaan boleh mewujudkan entiti tujuan khas yang bertanggungjawab bagi pemusatan perolehan aset dan bekalan untuk semua entiti lain. Pemusatan fungsi pembelian boleh memberikan peluang yang lebih besar untuk mendapatkan diskaun dagangan atau keadaan lebih baik yang lain. Dalam sesetengah bidang kuasa, entiti pembelian pusat boleh membeli barangan bagi pihak entiti lain, dengan semua urusan niaga dijalankan atas nama entiti yang lain tersebut. Dalam bidang kuasa lain, entiti pembelian pusat boleh membeli barangan atas namanya sendiri, dan fungsinya mungkin termasuk:
- (a) Perolehan aset dan bekalan;
 - (b) Memindahkan aset dengan cara jualan atau pajakan kewangan; dan/atau
 - (c) Menguruskan portfolio aset, seperti kumpulan kenderaan bermotor, untuk digunakan oleh entiti lain, dan menyediakan aset tersebut bagi pajakan jangka pendek atau panjang, atau pembelian.
47. Entiti sektor awam yang lain boleh mengadakan urusan niaga pajakan pada skala yang lebih terhad dan pada jangka masa yang kurang kerap. Khususnya, dalam sesetengah bidang kuasa entiti sektor awam yang secara tradisinya telah memiliki dan mengendalikan aset infrastruktur seperti jalan raya, empangan, dan loji rawatan air tidak lagi secara automatik memegang pemilikan penuh dan tanggungjawab operasi untuk aset tersebut. Entiti sektor awam boleh memindahkan aset infrastruktur yang sedia ada kepada entiti sektor swasta dengan cara jualan atau dengan cara pajakan kewangan. Selain itu, entiti sektor awam boleh membina aset fizikal dan aset infrastruktur bertahan lama yang baru dengan kerjasama entiti sektor swasta, dengan maksud agar entiti sektor swasta akan bertanggungjawab ke atas aset melalui pembelian mutlak atau dengan cara pajakan kewangan apabila siap. Dalam sesetengah kes, pengaturan memperuntukkan tempoh kawalan oleh sektor swasta sebelum pengembalian hakmilik dan kawalan aset kepada sektor awam - sebagai contoh, kerajaan tempatan mungkin membina sebuah hospital dan memajakkan kemudahan kepada syarikat sektor swasta untuk tempoh dua puluh tahun, dan selepas itu kemudahan tersebut dikembalikan kepada kawalan awam.
48. **Pemberi pajak hendaklah mengiktiraf bayaran pajakan belum terima di bawah pajakan kewangan sebagai aset dalam penyata kedudukan kewangan mereka. Mereka**

hendaklah menggambarkan aset sedemikian sebagai belum terima pada amaun yang sama dengan pelaburan bersih dalam pajakan.

49. Di bawah pajakan kewangan, sebahagian besar risiko dan ganjaran yang berkaitan dengan pemilikan yang sah dipindahkan oleh pemberi pajak, dan dengan itu bayaran pajakan belum terima dianggap oleh pemberi pajak sebagai bayaran balik pokok dan hasil kewangan untuk membayar balik dan memberi ganjaran kepada pemberi pajak bagi pelaburan dan perkhidmatannya.

Pengiktirafan Awal

50. Kos langsung awal sering ditanggung oleh pemberi pajak, dan termasuk apa-apa amaun seperti komisen, yuran guaman dan kos dalaman yang bertambah dan disebabkan secara langsung oleh rundingan dan pengaturan pajakan. Ini tidak termasuk overhead umum, seperti yang ditanggung oleh pasukan jualan dan pemasaran. Bagi pajakan kewangan selain yang melibatkan pemberi pajak pengilang atau pedagang, kos langsung awal termasuk dalam pengiraan awal pajakan kewangan belum terima, dan mengurangkan amaun hasil yang diiktiraf sepanjang tempoh pajakan. Kadar faedah tersirat dalam pajakan ditakrifkan dengan sedemikian cara bahawa kos langsung awal secara automatik termasuk dalam pajakan kewangan belum terima; tidak ada keperluan untuk menambahnya secara berasingan. Kos yang ditanggung oleh pemberi pajak pengilang atau pedagang yang berkaitan dengan rundingan dan pengaturan pajakan adalah tidak termasuk dalam takrif kos langsung awal. Akibatnya, ia dikecualikan daripada pelaburan bersih dalam pajakan, dan diiktiraf sebagai belanja apabila untung atau rugi atas jualan diiktiraf, yang bagi pajakan kewangan lazimnya pada permulaan tempoh pajakan.
51. **Pengiktirafan hasil kewangan hendaklah berdasarkan corak yang menggambarkan kadar pulangan berkala yang tetap pada pelaburan bersih pemberi pajak dalam pajakan kewangan.**
52. Matlamat pemberi pajak adalah untuk mengagihkan hasil kewangan sepanjang tempoh pajakan pada asas yang sistematik dan rasional. Agihan hasil ini adalah berdasarkan pada corak yang menggambarkan pulangan berkala yang tetap terhadap pelaburan bersih pemberi pajak dalam pajakan kewangan. Bayaran pajakan berkaitan dengan tempoh perakaunan, tidak termasuk kos bagi perkhidmatan, digunakan terhadap pelaburan kasar dalam pajakan untuk mengurangkan kedua-dua hasil pokok dan hasil kewangan belum diperoleh.
53. Anggaran nilai sisa tidak terjamin yang digunakan dalam pengiraan pelaburan kasar pemberi pajak dalam pajakan disemak semula secara berkala. Jika terdapat pengurangan dalam anggaran nilai sisa tidak terjamin, pengagihan hasil sepanjang tempoh pajakan disemak semula, dan apa-apa pengurangan berkenaan dengan jumlah yang telah terakru diiktiraf dengan serta-merta.
54. **Pemberi pajak pengilang atau pedagang hendaklah mengiktiraf untung atau rugi atas jualan aset dalam tempoh, menurut dasar yang diikuti oleh entiti untuk jualan terus .**
55. **Jika kadar faedah rendah disebut secara buatan, apa-apa untung atau rugi atas jualan aset hendaklah terhad setakat kadar faedah pasaran sekiranya ia dicaj. Kos yang ditanggung oleh pemberi pajak pengilang atau pedagang yang disebabkan oleh rundingan dan pengaturan pajakan hendaklah diiktiraf sebagai belanja apabila untung atau rugi diiktiraf.**

56. Entiti sektor awam yang mengilang atau memperdagangkan aset boleh menawarkan pilihan kepada pembeli yang berpotensi sama ada membeli atau memajak aset tersebut. Pajakan kewangan daripada aset oleh pemberi pajak pengilang atau pedagang mendatangkan dua jenis hasil:
- (a) Untung atau rugi bersamaan dengan untung atau rugi yang disebabkan oleh penjualan terus aset yang dipajak, pada harga jualan biasa, yang mengambil kira apa-apa diskaun jumlah atau dagangan; dan
 - (b) Hasil kewangan sepanjang tempoh pajakan.
57. Hasil jualan diiktiraf pada permulaan tempoh pajakan oleh pemberi pajak pengilang atau pedagang adalah nilai saksama aset atau, jika lebih rendah, nilai kini bayaran pajakan minimum yang terakru kepada pemberi pajak, dikira pada kadar faedah komersil. Kos jualan aset yang diiktiraf pada permulaan tempoh pajakan adalah kos, atau amaun bawaan jika berbeza bagi hartanah pajakan, tolak nilai kini nilai sisa tidak terjamin. Perbezaan antara hasil jualan dengan kos jualan adalah untung atau rugi atas jualan yang diiktiraf mengikut dasar entiti untuk jualan terus.
58. Kadang-kadang pemberi pajak pengilang atau pedagang mungkin menawarkan kadar faedah yang lebih rendah daripada kadar pinjaman biasa kepada pelanggan. Penggunaan kadar tersebut akan menyebabkan lebihan bahagian daripada jumlah hasil daripada urus niaga yang diiktiraf pada masa jualan. Jika kadar faedah rendah disebut secara buatan, hasil yang diiktiraf sebagai untung atau rugi atas jualan adalah terhad setakat kadar pinjaman biasa entiti sekiranya urus niaga tersebut dicaj.
59. Kos langsung awal diiktiraf sebagai belanja pada permulaan tempoh pajakan kerana ia terutamanya berkaitan dengan pendapatan untung atau rugi pengilang atau pedagang atas jualan.
60. **Pemberi pajak hendaklah mendedahkan perkara berikut untuk pajakan kewangan:**
- (a) **Penyesuaian antara jumlah pelaburan kasar dalam pajakan pada tarikh pelaporan, dan nilai kini bayaran pajakan minimum belum terima pada tarikh laporan. Di samping itu, entiti hendaklah mendedahkan pelaburan kasar dalam pajakan dan nilai kini bayaran pajakan minimum belum terima pada tarikh pelaporan, bagi setiap tempoh berikut:**
 - (i) **Tidak melebihi satu tahun;**
 - (ii) **Melebihi satu tahun dan tidak lebih daripada lima tahun; dan**
 - (iii) **Melebihi lima tahun;**
 - (b) **Hasil kewangan belum diperoleh;**
 - (c) **Nilai sisa tidak terjamin yang terakru bagi manfaat pemberi pajak;**
 - (d) **Elaun terkumpul bagi bayaran pajakan minimum belum terima yang tidak boleh dikutip;**
 - (e) **Sewa luar jangka yang diiktiraf dalam penyata prestasi kewangan; dan**
 - (f) **Keterangan umum bagi pengaturan pajakan yang material bagi pemberi pajak.**

61. Sebagai petunjuk pertumbuhan dalam aktiviti pajakan, selalunya adalah berguna untuk turut mendedahkan pelaburan kasar ditolak hasil belum diperolehi dalam perniagaan baru yang ditambah dalam tempoh perakaunan, selepas menolak amaun yang berkaitan bagi pajakan yang dibatalkan.

Pajakan Operasi

62. **Pemberi pajak hendaklah membentangkan aset yang tertakluk kepada pajakan operasi dalam penyata kedudukan kewangan mereka mengikut jenis aset.**
63. **Hasil pajakan daripada pajakan operasi hendaklah diiktiraf sebagai hasil mengikut kaedah garis lurus sepanjang tempoh pajakan, melainkan terdapat asas sistematik lain lebih mewakili corak masa bagi faedah yang diperolehi daripada aset yang dipajak berkurangan.**
64. Kos, termasuk susut nilai, yang ditanggung dalam mendapatkan hasil pajakan diiktiraf sebagai perbelanjaan. Hasil pajakan (tidak termasuk penerimaan bagi perkhidmatan disediakan, seperti insurans dan penyelenggaraan) diiktiraf sebagai hasil pada kaedah garis lurus sepanjang tempoh pajakan, walaupun penerimaan bukan atas asas tersebut, melainkan terdapat asas sistematik lain lebih mewakili corak masa bagi faedah yang diperolehi daripada aset pajakan tersebut berkurangan.
65. **Kos langsung awal yang ditanggung oleh pemberi pajak dalam rundingan dan pengaturan pajakan operasi hendaklah ditambah kepada amaun bawaan aset yang dipajak, dan diiktiraf sebagai perbelanjaan sepanjang tempoh pajakan pada asas yang sama seperti hasil pajakan.**
66. **Dasar susut nilai bagi aset pajakan boleh susut nilai hendaklah konsisten dengan dasar susut nilai biasa pemberi pajak bagi aset yang sama, dan susut nilai hendaklah dikira mengikut MPSAS 17 atau MPSAS 31, mengikut kesesuaian.**
67. Untuk menentukan sama ada aset yang dipajak telah terjejas, entiti menggunakan ujian penjejasan nilai berkaitan dalam piawaian perakaunan antarabangsa dan/atau kebangsaan.
68. Pemberi pajak pengilang atau pedagang tidak mengiktiraf apa-apa untung atas jualan sewaktu memulakan pajakan operasi kerana ia tidak sama dengan jualan.
69. **Pemberi pajak hendaklah mendedahkan perkara berikut untuk pajakan operasi:**
- (a) **Bayaran pajakan minimum masa hadapan di bawah pajakan operasi yang tidak boleh batal dalam agregat dan bagi setiap tempoh berikut:**
 - (i) **Tidak melebihi satu tahun;**
 - (ii) **Melebihi satu tahun dan tidak lebih daripada lima tahun; dan**
 - (iii) **Melebihi lima tahun;**
 - (b) **Jumlah sewa luar jangka diiktiraf dalam penyata prestasi kewangan dalam tempoh; dan**
 - (c) **Keterangan umum bagi pengaturan pajakan pemberi pajak .**

Urus niaga Jualan dan Pajakan Semula

70. Urus niaga jualan dan pajakan semula melibatkan penjualan aset dan pajakan semula aset yang sama. Pembayaran pajakan dan harga jualan biasanya saling bergantung, kerana dirundingkan sebagai satu pakej. Pengolahan perakaunan urus niaga jualan dan pajakan semula bergantung pada jenis pajakan yang terlibat.
71. **Jika urus niaga jualan dan pajakan semula menyebabkan pajakan kewangan, apa-apa lebih daripada terimaan jualan yang melebihi amaun bawaan hendaklah tidak diiktiraf dengan serta-merta sebagai hasil oleh penjual-penerima pajak. Sebaliknya, ia hendaklah ditunda dan dilunaskan sepanjang tempoh pajakan.**
72. Jika pajakan semula ialah pajakan kewangan, urus niaga tersebut sebenarnya adalah kaedah bagi pemberi pajak menyediakan pembiayaan kepada penerima pajak, dengan aset tersebut sebagai jaminan. Atas sebab ini, adalah tidak sesuai untuk menganggap suatu lebih daripada terimaan jualan yang melebihi amaun bawaan sebagai hasil. Lebih sedemikian ditunda dan dilunaskan sepanjang tempoh pajakan.
73. Jika urus niaga jualan dan pajakan semula menyebabkan pajakan operasi, dan adalah jelas bahawa urus niaga tersebut telah ditentukan pada nilai saksama, apa-apa untung atau rugi hendaklah diiktiraf dengan serta-merta. Jika harga jualan adalah lebih rendah daripada nilai saksama, apa-apa untung atau rugi hendaklah diiktiraf dengan serta-merta kecuali jika kerugian tersebut digantikan dengan bayaran pajakan masa hadapan lebih rendah daripada harga pasaran, ia hendaklah ditunda dan dilunaskan berkadar dengan bayaran pajakan sepanjang tempoh aset tersebut dijangka akan digunakan. Jika harga jualan melebihi nilai saksama, lebih daripada nilai saksama hendaklah ditunda dan dilunaskan sepanjang tempoh aset tersebut dijangka akan digunakan.
74. Jika pajakan semula adalah pajakan operasi, dan bayaran pajakan dan harga jualan adalah pada nilai saksama, sebenarnya terdapat urus niaga jualan biasa dan apa-apa untung atau rugi diiktiraf dengan serta-merta.
75. **Untuk pajakan operasi, jika nilai saksama pada masa urus niaga jualan dan pajakan semula adalah kurang daripada amaun bawaan aset, kerugian yang bersamaan dengan jumlah perbezaan antara amaun bawaan dan nilai saksama hendaklah diiktiraf dengan serta-merta.**
76. Untuk pajakan kewangan, pelarasan sedemikian tidak perlu kecuali:
 - (a) Terdapat penjejasan nilai, dan
 - (b) Penjejasan tersebut dikehendaki untuk diiktiraf oleh mana-mana piawai perakaunan antarabangsa dan/atau kebangsaan berkaitan penjejasan yang telah diterima pakai oleh entiti.
77. Keperluan pendedahan untuk penerima pajak dan pemberi pajak sama-sama terpakai bagi urus niaga jualan dan pajakan semula. Penerangan yang diperlukan berkaitan pengaturan pajakan yang material menyebabkan pendedahan terhadap peruntukan unik atau luar biasa dalam perjanjian atau terma urus niaga jualan dan pajakan semula tersebut.

78. Urus niaga jualan dan pajakan semula mungkin dikehendaki untuk didedahkan secara berasingan mengikut MPSAS 1.

Peruntukan Peralihan

79. **Semua peruntukan dalam Piawaian ini hendaklah diguna pakai dari tarikh pertama kali perakaunan akruan diterima pakai menurut MPSAS, kecuali yang berkaitan dengan aset pajakan yang belum diiktiraf sebagai kesan daripada peruntukan peralihan di bawah MPSAS lain. Peruntukan Piawaian ini tidak perlu diguna pakai terhadap aset tersebut sehingga peruntukan peralihan dalam MPSAS lain tamat. Dalam apa jua keadaan kewujudan peruntukan peralihan dalam Piawaian lain hendaklah tidak menghalang penggunaan penuh perakaunan akruan menurut MPSAS.**
80. Walaupun terdapat peruntukan peralihan di bawah MPSAS yang lain, entiti yang sedang dalam proses menerima pakai perakaunan asas akruan digalakkan untuk mematuhi sepenuhnya peruntukan dalam Piawaian lain tersebut secepat mungkin.
81. **Pengaplikasian retrospektif Piawaian ini oleh entiti yang telah pun menerima pakai perakaunan asas akruan dan yang berhasrat untuk mematuhi MPSAS seperti yang telah dikeluarkan adalah digalakkan tetapi tidak diwajibkan. Jika Piawaian tidak digunakan secara retrospektif, baki mana-mana pajakan kewangan yang wujud terlebih dahulu dianggap sebagai telah ditentukan oleh pemberi pajak, dan hendaklah diakaunkan selepas itu menurut peruntukan Piawaian ini.**
82. Entiti yang telah menerima pakai perakaunan asas akruan, dan berhasrat untuk mematuhi MPSAS seperti yang telah dikeluarkan, mungkin mempunyai pajakan kewangan yang wujud terlebih dahulu yang telah diiktiraf sebagai aset dan liabiliti dalam penyata kedudukan kewangan. Pengaplikasian retrospektif Piawaian ini untuk pajakan kewangan sedia ada adalah digalakkan. Pengaplikasian retrospektif boleh menyebabkan penyataan semula aset dan liabiliti tersebut. Aset dan liabiliti tersebut perlu dinyatakan semula hanya jika Piawaian ini digunakan secara retrospektif.
83. **Dimansuhkan.**
84. Dimansuhkan.
- 84A **Dimansuhkan.**

Tarikh Kuat Kuasa

85. **Sesuatu entiti hendaklah mengguna pakai Piawaian ini bagi penyata kewangan tahunan yang meliputi tempoh bermula pada atau selepas 1 Januari 2017. Penggunaan lebih awal adalah digalakkan. Jika entiti mengguna pakai Piawaian ini untuk tempoh bermula sebelum 1 Januari 2017, entiti hendaklah mendedahkan fakta tersebut.**
- 85A **Dimansuhkan.**
86. Apabila entiti menerima pakai perakaunan asas akruan seperti yang ditakrifkan oleh MPSAS untuk tujuan pelaporan kewangan selepas tarikh kuat kuasa ini, maka Piawaian ini terpakai bagi

penyata kewangan tahunan entiti yang merangkumi tempoh bermula pada atau selepas tarikh diterima pakai.

Penarikan IPSAS 13 (2001)

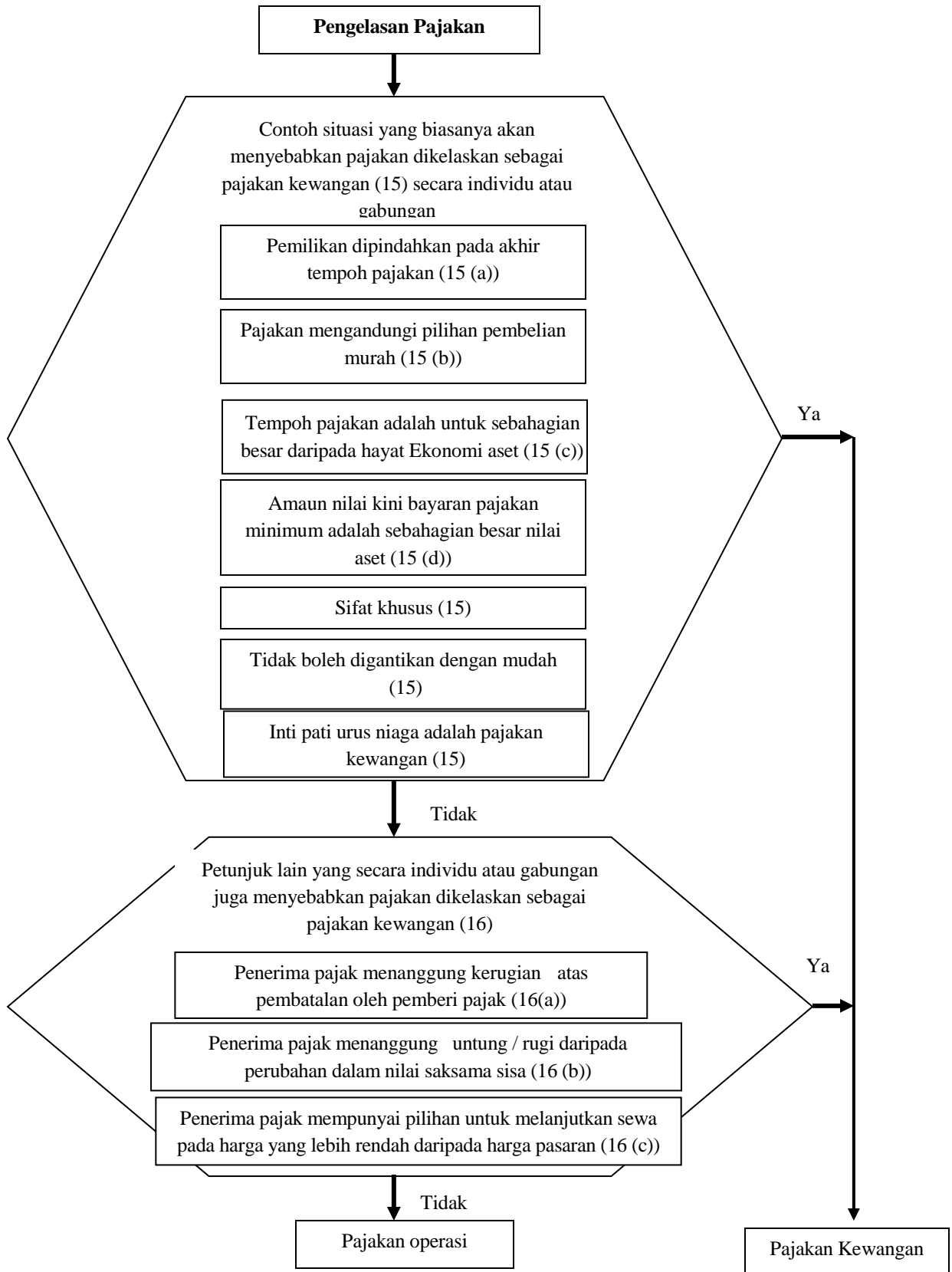
87. Dimansuhkan.

Panduan Pelaksanaan

Panduan ini hanyalah sebagai lampiran, dan bukan sebahagian daripada, MPSAS 13.

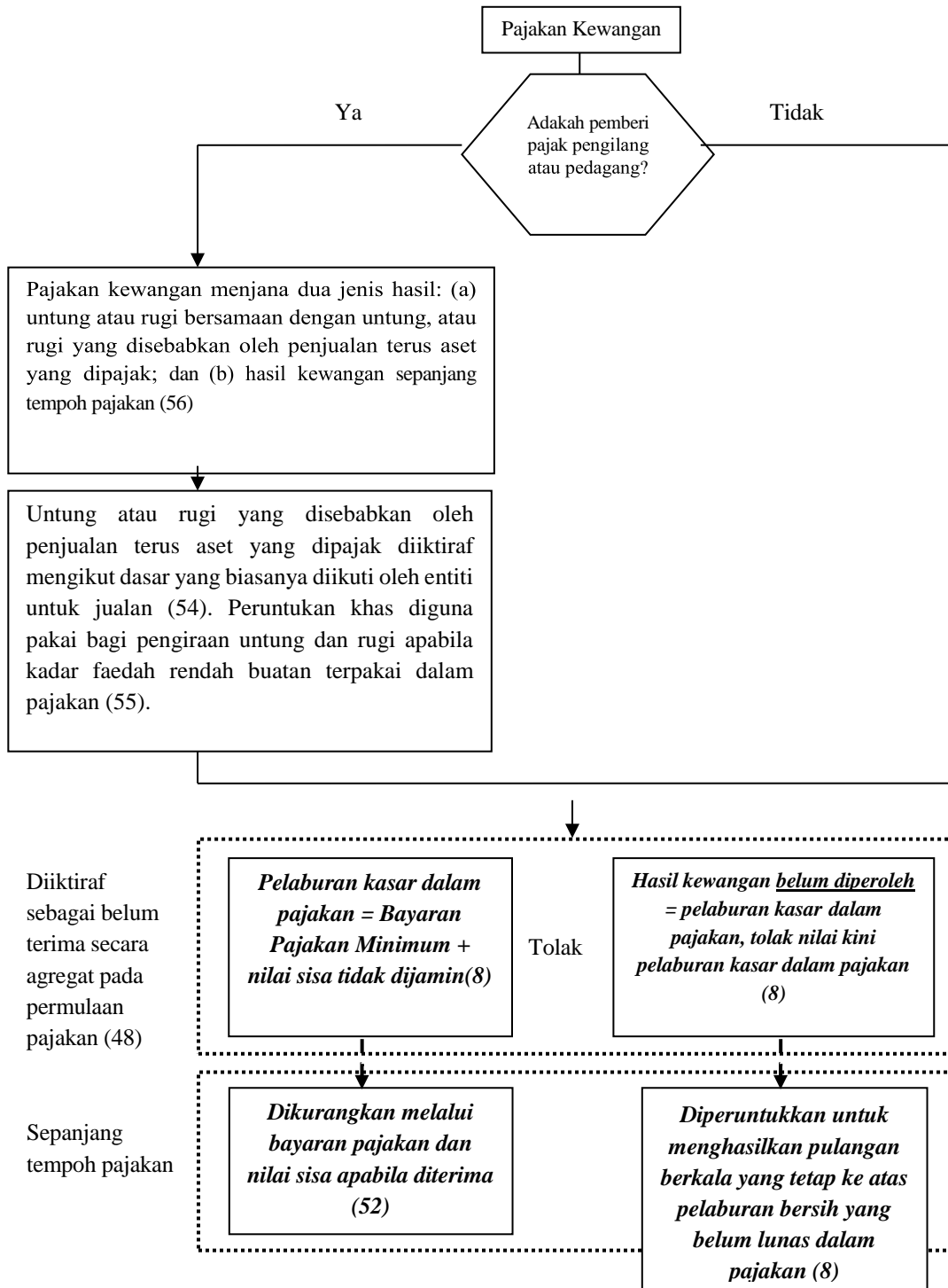
Pengelasan Pajak

- PP1. Objektif carta pada halaman seterusnya adalah untuk membantu dalam pengelasan pajak sama ada sebagai pajak kewangan atau pajak operasi. Pajak kewangan ialah pajak yang memindahkan sebahagian besar risiko dan ganjaran yang berkaitan dengan pemilikan aset. Pajak operasi ialah pajak selain pajak kewangan.
- PP2. Contoh yang terkandung dalam carta ini tidak semestinya menggambarkan semua keadaan yang memungkinkan pajak dikelaskan sebagai pajak kewangan, dan tidak semestinya juga pajak dikelaskan sebagai pajak kewangan disebabkan laluan yang diikuti dalam carta ini. Sama ada pajak ialah pajak kewangan atau pajak operasi bergantung pada inti pati urus niaga dan bukannya bentuk kontrak (perenggan 15).
- PP3. Dalam carta aliran, nombor dalam kurungan merujuk nombor perenggan dalam Piawaian ini.



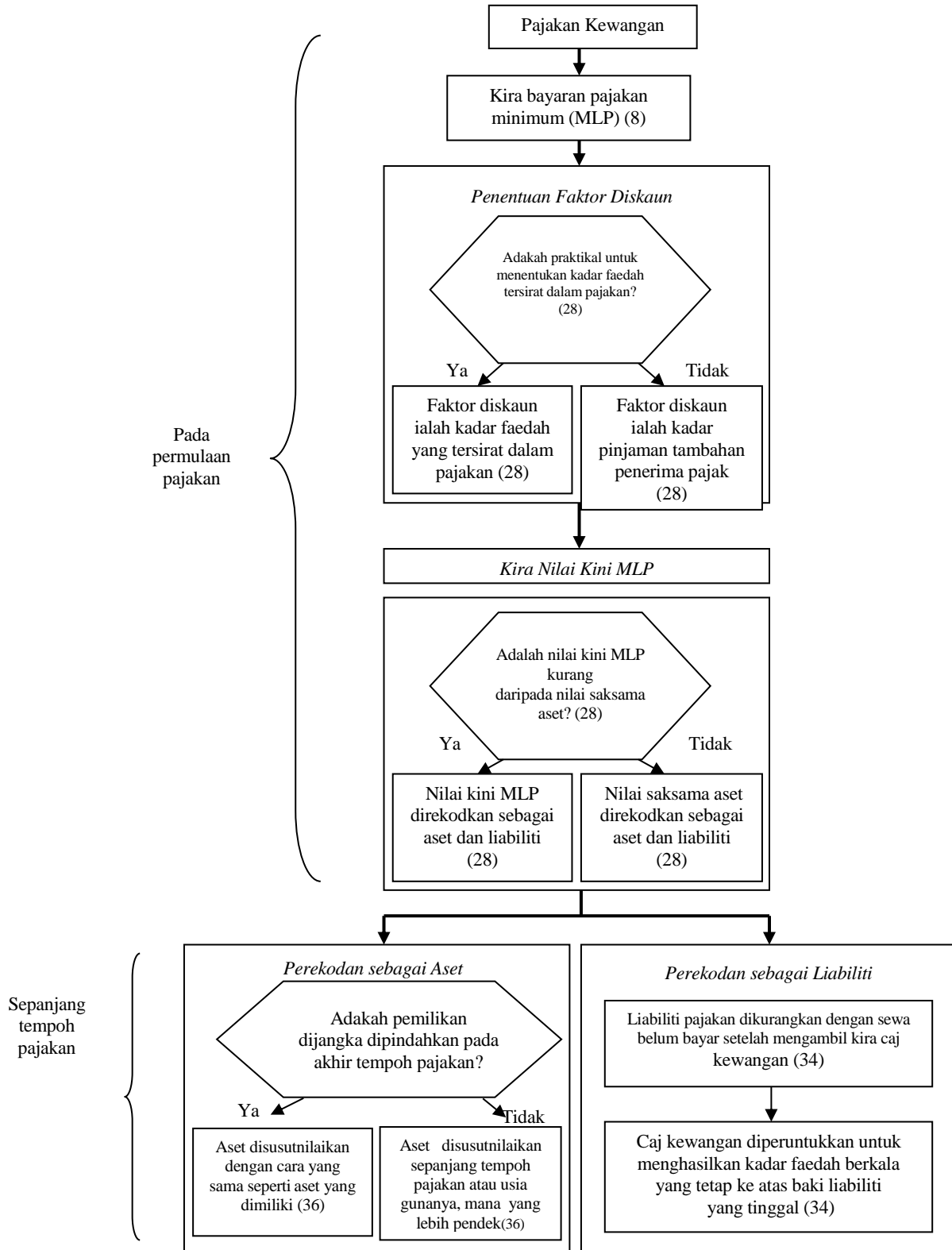
Perakaunan untuk Pajak Kewangan oleh Pemberi Pajak

PP4. Dalam carta aliran, nombor dalam kurungan merujuk nombor perenggan dalam Piawaian ini.



Perakaunan untuk Pajak Kewangan oleh Penerima Pajak

PP5. Dalam carta aliran, nombor dalam kurungan merujuk nombor perenggan dalam Piawaian ini.



Urusniaga Jualan dan Pajakan Semula yang Menghasilkan Pajakan Operasi

PP6. Urus niaga jualan dan pajakan semula yang menyebabkan pajakan operasi boleh membawa kepada untung atau rugi, dengan penentuan dan pengolahannya bergantung pada amaun bawaan, nilai saksama, dan harga jualan aset yang dipajak. Jadual berikut menunjukkan keperluan Piawaian ini dalam pelbagai keadaan

Harga jualan ditetapkan pada nilai saksama (Perenggan 65)	Amaun bawaan bersamaan dengan nilai saksama	Amaun bawaan kurang daripada nilai saksama	Amaun bawaan lebih daripada nilai saksama
Untung	tidak ada untung	untung diiktiraf dengan serta-merta	tidak ada untung
Rugi	tidak ada rugi	tidak ada rugi	rugi diiktiraf dengan serta-merta

Harga jualan di bawah nilai saksama (Perenggan 65)	Amaun bawaan bersamaan dengan nilai saksama	Amaun bawaan kurang daripada nilai saksama	Amaun bawaan lebih daripada nilai saksama
Untung	tidak ada untung	untung diiktiraf dengan serta-merta	tidak ada untung (nota 1)
Rugi tidak setimpal dengan bayaran pajakan masa hadapan di bawah harga pasaran	rugi diiktiraf dengan serta-merta	rugi diiktiraf dengan serta-merta	(nota 1)
Rugi setimpal dengan pembayaran pajakan masa hadapan di bawah harga pasaran	tunda dan lunaskan rugi	tunda dan lunaskan rugi	(nota 1)

Harga jualan lebih daripada nilai saksama (Perenggan 65)	Amaun bawaan bersamaan dengan nilai saksama	Amaun bawaan kurang daripada nilai saksama	Amaun bawaan lebih daripada nilai saksama
Untung	tunda dan lunaskan untung	tunda dan lunaskan untung (nota 2)	tunda dan lunaskan untung (nota 3)
Rugi	tidak ada rugi	tidak ada rugi	(nota 1)

Nota 1 Bahagian jadual ini mewakili keadaan yang mungkin telah dibincangkan di bawah perenggan 75 Piawaian ini. Perenggan 75 menghendaki supaya amaun bawaan bagi aset diturun nilai kepada nilai saksama dan tertakluk kepada jualan dan pajakan semula.

Nota 2 Jika harga jualan melebihi nilai saksama, lebih daripada nilai saksama hendaklah ditunda dan dilunaskan sepanjang tempoh aset tersebut dijangka akan digunakan (perenggan 73).

Nota 3 Untung ialah perbezaan antara nilai saksama dengan harga jualan, kerana amaun bawaan telah diturun nilai kepada nilai saksama menurut perenggan 75.

Pengiraan Kadar Faedah Tersirat Dalam Pajak Kewangan

PP7. Piawaian (perenggan 28) menghendaki supaya penerima pajak bagi aset yang diperoleh di bawah pajak kewangan mengira kadar faedah tersirat dalam pajak, jika praktikal. Perenggan 34 menghendaki supaya penerima pajak membahagikan bayaran pajak antara caj kewangan dengan pengurangan baki liabiliti yang tinggal, menggunakan kadar faedah tersirat dalam pajak. Kebanyakan perjanjian pajak mengenal pasti dengan jelas kadar faedah tersirat dalam pajak, tetapi tidak semua. Jika perjanjian pajak tidak mengenal pasti kadar faedah tersirat dalam pajak, penerima pajak perlu mengira kadar tersebut menggunakan formula nilai kini. Kalkulator kewangan dan lembaran kerja akan mengira kadar faedah tersirat dalam pajak secara automatik. Jika ini tidak boleh didapati, entiti boleh menggunakan formula nilai kini untuk mengira kadar itu secara manual. Panduan ini menggariskan dua kaedah biasa yang berikut untuk mengira kadar faedah: cuba jaya, dan interpolasi. Kedua-dua kaedah itu menggunakan formula nilai kini untuk mendapatkan kadar faedah.

PP8. Terbitan formula nilai kini tersedia dengan banyaknya dalam buku teks perakaunan dan kewangan. Nilai kini (PV) bayaran pajak minimum (MLP) dikira dengan menggunakan formula berikut:

$$PV (MLP) = \frac{S}{(1+r)} + \frac{A}{r} \left[1 - \frac{1}{(1+r)^n} \right]$$

Jika:

"S" ialah nilai sisa yang dijamin

"A" ialah bayaran berkala biasa

"r" ialah kadar faedah berkala tersirat dalam pajak dinyatakan dalam titik perpuluhan

"n" ialah jumlah tempoh dalam terma pajak

Contoh

PP8. Jabatan X mengikat perjanjian untuk membeli kenderaan bermotor secara pajak kewangan. Nilai saksama bagi kenderaan bermotor tersebut pada permulaan pajak ialah RM 25,000; bayaran pajak tahunan adalah sebanyak RM 5,429 yang perlu dibayar secara tunggakan; tempoh pajak adalah selama empat tahun; dan nilai sisa pajak dijamin adalah

sebanyak RM10,000. Perjanjian pajakan tidak memperuntukkan apa-apa perkhidmatan tambahan kepada pembekalan kenderaan bermotor tersebut. Jabatan X bertanggungjawab terhadap semua kos pengendalian kenderaan, termasuk insurans, bahan api, dan penyelenggaraan. Perjanjian pajakan tidak menyatakan kadar faedah tersirat dalam pajakan. Kadar kenaikan pinjaman Jabatan adalah sebanyak 7% setahun. Beberapa institusi kewangan mengiklankan pinjaman bercagarkan kenderaan bermotor pada kadar yang berbeza-beza antara 7.5% hingga 10%.

Kaedah - Cuba Jaya

PP9. Pengiraan ialah proses yang berulang - iaitu, penerima pajak mesti membuat "tekaan terbaik" bagi kadar faedah dan mengira nilai kini bayaran pajakan minimum dan membandingkan keputusannya dengan nilai saksama aset pajakan pada permulaan pajakan. Jika hasilnya kurang daripada nilai saksama, kadar faedah yang dipilih adalah terlalu tinggi; jika hasilnya lebih tinggi daripada nilai saksama, kadar faedah yang dipilih adalah terlalu rendah. Kadar faedah tersirat dalam pajakan ialah kadar yang digunakan apabila nilai kini bayaran pajakan minimum adalah sama dengan nilai saksama aset pajakan pada tempoh permulaan pajakan.

PP10. Jabatan X akan memulakan pengiraan menggunakan anggaran terbaik - sebagai contoh kadar kenaikan pinjaman adalah sebanyak 7% setahun, iaitu kadar yang terlalu rendah. Ia kemudian akan menggunakan kadar maksimum yang munasabah - contohnya kadar 10% setahun yang ditawarkan untuk pinjaman yang dicagar dengan kenderaan bermotor, yang akan terbukti terlalu tinggi. Selepas beberapa pengiraan, kadar yang betul pada 8.5% setiap tahun akan diperoleh.

PP11. Untuk mengira kadar faedah, Jabatan menggunakan formula PV (MLP) di atas, iaitu:

$S = 10,000$ $n = 4$ $r =$ Kadar faedah tahunan dinyatakan dalam titik perpuluhan

$A = 5,429$ PV Sasaran (MLP) = 25,000

PP12. Pada kadar kenaikan pinjaman Jabatan X sebanyak 7% (0.07) setahun (angka dibundarkan):

$$\begin{aligned} PV(MLP) &= \frac{10,000}{(1+0.07)^4} + \frac{5,429}{0.07} \left[1 - \frac{1}{(1+0.07)^4} \right] \\ &= 7,629 + 18,390 \\ &= 26,019 \end{aligned}$$

PP13. PV (MLP) menggunakan kadar kenaikan pinjaman adalah lebih besar daripada nilai saksama aset yang dipajak, oleh itu kadar yang lebih tinggi tersirat dalam pajakan. Jabatan mesti membuat pengiraan pada kadar lain untuk menentukan kadar sebenar (angka dibundarkan):

PV (MLP) pada 7.5%	= 25,673	Kadar faedah terlalu rendah
PV (MLP) pada 10%	= 24,040	Kadar faedah terlalu tinggi
PV (MLP) pada 9%	= 24,674	Kadar faedah terlalu tinggi
PV (MLP) pada 8%	= 25,333	Kadar faedah terlalu rendah

PV (MLP) pada 8.5% = 25,000 Kadar faedah betul

PP14. Sekarang, Jabatan akan menggunakan kadar faedah sebanyak 8.5% untuk membahagikan bayaran pajakan antara caj kewangan dengan pengurangan liabiliti pajakan, seperti yang ditunjukkan dalam jadual di bawah.

Kaedah interpolasi

PP15. Pengiraan kadar faedah tersirat dalam pajakan menghendaki supaya penerima pajak pada mulanya mengira nilai kini dengan kadar faedah yang terlalu tinggi, dan satu lagi yang terlalu rendah. Perbezaan (secara mutlak) antara keputusan yang diperolehi dan nilai kini bersih sebenar digunakan untuk membuat interpolasi kadar faedah yang betul. Dengan menggunakan data yang diberikan di atas, dan keputusan bagi 7% dan 10%, kadar sebenar boleh diinterpolasikan seperti berikut (angka dibundarkan):

PV pada 7% = 26,019, perbezaan = 1,019 (iaitu, 26,019 – 25,000)

PV pada 10% = 24,040, perbezaan = 960 (iaitu, 24,040 – 25,000)

$$\begin{aligned}
 r &= 7\% + (10\% - 7\%) \frac{1,019}{1,019 + 960} \\
 &= 7\% + (3\% \times 0.5\%) \\
 &= 7\% + 1.5\% \\
 &= 8.5\%
 \end{aligned}$$

PP16. Sekarang, Jabatan X akan menggunakan kadar faedah sebanyak 8.5% untuk merekodkan pajakan dalam bukunya dan membahagikan bayaran pajakan antara caj kewangan dengan pengurangan liabiliti pajakan, seperti yang ditunjukkan dalam jadual di bawah.

Pembahagian Bayaran Pajakan (angka dibundarkan)

	Tahun 0	Tahun 1	Tahun 2	Tahun 3	Tahun 4
PV awal Liabiliti Pajakan	25,000	25,000	21,696	18,110	14,221
Belanja Faedah	-	2,125	1,844	1,539	1,209
Pengurangan Liabiliti	-	3,304	3,585	3,890	14,221 *
Liabiliti Pajakan Akhir	25,000	21,696	18,110	14,221	-

* Termasuk pembayaran nilai sisa dijamin.

Perbandingan dengan IPSAS 13

MPSAS 13, *Pajakan* disediakan berasaskan IPSAS 13 (2011). Perbezaan utama antara MPSAS 13 dengan IPSAS 13 adalah seperti yang berikut:

- Pada perenggan 3, MPSAS 13 menjelaskan bahawa GBE mengguna pakai piawaian perakaunan diluluskan yang dikeluarkan oleh MASB, manakala IPSAS 13 menjelaskan bahawa GBE mengguna pakai IFRS yang dikeluarkan oleh IASB.