



KERAJAAN MALAYSIA

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

MPSAS 31

Aset Tak Ketara

April 2014

MPSAS 31 -Aset Tak Ketara

Pengiktirafan

Piawaian Perakaunan Sektor Awam Malaysia (MPSAS) disediakan berdasarkan Piawaian Perakaunan Sektor Awam Antarabangsa (*International Public Sector Accounting Standard, IPSAS*) 31, *Intangible Assets* 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.

Disediakan oleh :

Jabatan Akauntan Negara Malaysia

No. 1, Persiaran Perdana

Kompleks Kementerian Kewangan

Presint 2, Pusat Pentadbiran Kerajaan Persekutuan

62594 Putrajaya

Tel : 03-88821000

Faks : 03-88821765

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

MPSAS 31-ASET TAK KETARA

KANDUNGAN

	Perenggan
Objektif.....	1
Skop.....	2–15
Aset Warisan Tak Ketara.....	11–15
Takrif.....	16–25
Aset Tak Ketara.....	17–20
Kawalan Terhadap Sesuatu Aset.....	21–24
Manfaat Ekonomi Masa Hadapan atau Potensi Perkhidmatan.....	25
Pengiktirafan dan Pengukuran.....	26–65
Pemerolehan Berasingan.....	32–39
Perbelanjaan Berikutnya untuk Projek Penyelidikan dan Pembangunan Dalam Proses yang Diperoleh.....	40–41
Aset Tak Ketara yang Diperoleh melalui Urus Niaga Bukan Pertukaran.....	42–43
Pertukaran Aset.....	44–45
Muhibah yang Dijana Secara Dalaman.....	46–48
Aset Tak Ketara yang Dijana Secara Dalaman.....	49–51
Fasa Penyelidikan.....	52–54
Fasa Pembangunan.....	55–62
Kos Aset Tak Ketara yang Dijana Secara Dalaman.....	63–65
Pengiktirafan Belanja.....	66–70
Belanja Lampau Tidak Akan Diiktiraf sebagai Aset.....	70
Pengukuran Berikutnya.....	71–86
Model Kos.....	73
Model Penilaian Semula.....	74–86
Usia Guna.....	87–95
Aset Tak Ketara dengan Usia Guna Dapat Ditetapkan.....	96–105
Tempoh Pelunasan dan Kaedah Pelunasan.....	96–98
Nilai Sisa.....	99–102
Penyemakan Semula Tempoh Pelunasan dan Kaedah Pelunasan.....	103–105
Aset Tak Ketara dengan Usia Guna Tidak Dapat Ditetapkan.....	106–109
Semakan Semula Taksiran Usia Guna.....	108–109

MPSAS 31 – Aset Tak Ketara

	Perenggan
Kebolehpulihan Amaun Bawaan – Kerugian Penjejasan Nilai.....	110
Penamatan dan Pelupusan.....	111–116
Pendedahan.....	117–127
Am.....	117–122
Aset Tak Ketara yang Diukur selepas Pengiktirafan menggunakan Model Penilaian Semula.....	123–124
Perbelanjaan Penyelidikan dan Pembangunan.....	125–126
Maklumat Lain.....	127
Peralihan.....	128–131
Tarikh Kuat Kuasa.....	132–133
Lampiran A: Panduan Pelaksanaan	
Contoh Ilustrasi	
Perbandingan dengan IPSAS 31	

Piawaian Perakaunan Sektor Awam Malaysia (MPSAS) 31, *Aset Tak Ketara*, dinyatakan dalam perenggan 1-133. Semua perenggan mempunyai kuasa yang setara. MPSAS 31 hendaklah dibaca mengikut konteks objektifnya dan *Prakata Piawaian Perakaunan Sektor Awam Malaysia*. MPSAS 3, *Dasar Perakaunan, Perubahan dalam Anggaran Perakaunan dan Kesilapan*, menyediakan asas untuk memilih dan menggunakan dasar perakaunan apabila tiada panduan yang jelas.

Objektif

1. Objektif Piawaian ini adalah untuk menentukan pengolahan perakaunan untuk aset tak ketara yang tidak dibincangkan secara khusus dalam Piawaian yang lain. Piawaian ini menghendaki entiti mengiktiraf sesuatu aset tak ketara jika, dan hanya jika, kriteria yang telah ditetapkan dipenuhi. Piawaian ini juga menetapkan cara mengukur amaun bawaan aset tak ketara, dan memerlukan pendedahan tertentu berkenaan dengan aset tak ketara.

Skop

2. **Sesebuah entiti yang menyediakan dan membentangkan penyata kewangan mengikut asas perakaunan akruan hendaklah menggunakan pakai Piawaian Perakaunan ini untuk aset tak ketara.**
3. **Piawaian ini hendaklah diguna pakai dalam perakaunan untuk aset tak ketara, kecuali:**
 - (a) **Aset tak ketara yang termasuk dalam skop Piawaian yang lain;**
 - (b) **Aset kewangan, seperti yang ditakrifkan dalam MPSAS28, *Instrumen Kewangan: Pembentangan*;**
 - (c) **Pengiktirafan dan pengukuran aset penerokaan dan penilaian (lihat piawaian perakaunan antarabangsa atau kebangsaan yang relevan berkaitan dengan penerokaan dan penilaian sumber mineral);**
 - (d) **Perbelanjaan bagi pembangunan dan penyarian mineral, minyak, gas asli dan sumber tidak dijana semula yang serupa;**
 - (e) **Aset tak ketara yang diperolehi dalam kombinasi perniagaan (lihat piawaian perakaunan antarabangsa atau kebangsaan yang relevan berkaitan dengan kombinasi perniagaan);**
 - (f) **Muhibah yang diperolehi dalam kombinasi perniagaan (lihat piawaian perakaunan antarabangsa atau kebangsaan yang relevan berkaitan dengan kombinasi perniagaan);**
 - (g) **Kuasa dan hak yang diberikan oleh undang-undang, perlembagaan, atau melalui cara yang setara;**
 - (h) **Aset cukai tertunda (lihat piawaian perakaunan antarabangsa atau kebangsaan yang relevan berkaitan dengan cukai pendapatan);**
 - (i) **Kos pemerolehan tertunda, dan aset tak ketara, yang timbul daripada hak berkontrak penanggung insurans di bawah kontrak insurans yang termasuk dalam**

skop piawaian perakaunan antarabangsa atau kebangsaan yang relevan berkaitan dengan kontrak insurans. Jika piawaian perakaunan antarabangsa atau kebangsaan yang relevan itu tidak menetapkan keperluan pendedahan yang khusus untuk aset tak ketara tersebut, maka keperluan pendedahan dalam Piawaian ini terpakai kepada aset tak ketara tersebut;

- (j) Aset tak ketara bukan semasa yang dikelaskan sebagai dipegang untuk jualan (atau termasuk dalam kumpulan pelupusan yang dikelaskan sebagai dipegang untuk jualan) menurut piawaian perakaunan antarabangsa atau kebangsaan yang relevan berkaitan dengan aset bukan semasa dipegang untuk jualan dan penamatan operasi; dan
 - (k) Berkenaan dengan aset warisan tak ketara. Walau bagaimanapun, keperluan pendedahan pada perenggan 115–127 terpakai kepada aset warisan yang diiktiraf.
4. Piawaian ini terpakai kepada semua entiti sektor awam selain Perusahaan Perniagaan Kerajaan (*Government Business Enterprises, GBE*).
5. *Prakata Piawaian Perakaunan Sektor Awam Malaysia* yang dikeluarkan oleh Jabatan Akauntan Negara menerangkan bahawa GBE mengguna pakai piawaian perakaunan diluluskan yang dikeluarkan oleh Lembaga Piawaian Perakaunan Malaysia (MASB). GBE ditakrifkan dalam MPSAS 1, *Pembentangan Penyata Kewangan*.
6. Jika MPSAS yang lain menentukan perakaunan untuk jenis aset tak ketara yang khusus, entiti mengguna pakai MPSAS tersebut dan bukan Piawaian ini. Contohnya, Piawaian ini tidak terpakai kepada:
- (a) Aset tak ketara yang dipegang untuk jualan oleh entiti semasa menjalankan operasi biasa (lihat MPSAS 11, *Kontrak Pembinaan*, dan MPSAS 12, *Inventori*);
 - (b) Pajakan yang termasuk dalam skop MPSAS 13, *Pajakan*;
 - (c) Aset yang timbul daripada manfaat pekerja (lihat MPSAS 25, *Manfaat Pekerja*); dan
 - (d) Aset kewangan seperti yang ditakrifkan dalam MPSAS 28. Pengiktirafan dan pengukuran sesetengah aset kewangan dibincangkan dalam MPSAS 6, *Penyata Kewangan Disatukan dan Berasingan*, MPSAS 7, *Pelaburan dalam Entiti Bersekutu*, dan MPSAS 8, *Kepentingan dalam Usaha Sama*.
 - (e) Pengiktirafan dan pengukuran awal aset konsesi perkhidmatan yang termasuk dalam skop MPSAS 32, *Aturan Konsesi Perkhidmatan: Grantor*. Walau bagaimanapun, Piawaian ini terpakai kepada pengukuran dan pendedahan berikutnya untuk aset tersebut.
7. Sesetengah aset tak ketara mungkin terkandung di dalam atau pada bahan fizikal seperti cakera padat (dalam kes perisian komputer), dokumentasi undang-undang (dalam kes lesen atau paten), atau filem. Sesebuah entiti perlu menggunakan pertimbangan untuk menaksir elemen yang lebih

signifikan bagi menentukan sama ada aset yang mengandungi kedua-dua elemen tak ketara dan ketara perlu diolah di bawah MPSAS 17, *Hartanah, Loji, dan Peralatan*, atau sebagai aset tak ketara di bawah Piawaian ini. Contohnya, perisian navigasi untuk pesawat pejuang adalah bahagian penting kepada pesawat tersebut dan diperakaunkan sebagai hartanah, loji dan peralatan. Hal yang sama terpakai kepada sistem pengoperasian komputer. Sebaliknya, jika perisian bukan merupakan bahagian penting perkakasan yang berkaitan, maka perisian komputer diperakaunkan sebagai aset tak ketara.

8. Piawaian ini terpakai kepada, antara lainnya, perbelanjaan untuk aktiviti pengiklanan, latihan, permulaan perniagaan, penyelidikan, dan pembangunan. Aktiviti penyelidikan dan pembangunan terarah kepada pembangunan ilmu pengetahuan. Oleh itu, walaupun aktiviti ini mungkin menghasilkan aset dengan bahan fizikal (contohnya, prototaip), namun elemen fizikal aset tersebut adalah sekunder kepada komponen tak ketaranya, iaitu ilmu pengetahuan yang terkandung di dalamnya.
9. Dalam kes pajakan kewangan, aset sandaran tersebut mungkin ketara atau tak ketara. Selepas pengiktirafan awal, penerima pajak melaporkan aset tak ketara yang dipegang di bawah pajakan kewangan selaras dengan Piawaian ini. Hak di bawah perjanjian pelesenan untuk item seperti filem wayang gambar, rakaman video, pementasan, manuskrip, paten, dan hak cipta tidak termasuk dalam skop MPSAS 13 tetapi terkandung dalam skop Piawaian ini.
10. Pengecualian daripada skop sesuatu Piawaian mungkin berlaku jika aktiviti atau urusan niaga adalah amat khusus sehingga menimbulkan isu perakaunan yang mungkin perlu diolah dengan cara yang berbeza. Isu sebegini timbul dalam perakaunan untuk perbelanjaan penerokaan, atau pembangunan dan penyarian, minyak, gas, dan deposit mineral dalam industri penyarian, dan dalam kes kontrak insurans. Oleh itu, Piawaian ini tidak terpakai kepada perbelanjaan untuk aktiviti dan kontrak sedemikian. Walau bagaimanapun, Piawaian ini terpakai kepada aset tak ketara lain yang digunakan (seperti perisian komputer), dan perbelanjaan lain yang ditanggung (seperti kos permulaan), dalam industri penyarian, atau oleh penanggung insurans.

Aset Warisan Tak Ketara

11. Piawaian ini tidak memerlukan entiti untuk mengiktiraf aset warisan tak ketara walaupun memenuhi takrif dan kriteria pengiktirafan bagi aset tak ketara. Jika entiti mengiktiraf aset warisan tak ketara, ia mestilah mengguna pakai keperluan pendedahan Piawaian ini dan boleh, tetapi tidak dikehendaki, mengguna pakai keperluan pengukuran Piawaian ini.
12. Sesetengah aset tak ketara dinyatakan sebagai aset warisan tak ketara kerana kepentingan budaya, alam sekitar, atau sejarahnya. Contoh aset warisan tak ketara termasuk rakaman peristiwa bersejarah yang penting dan hak untuk menggunakan gambar tokoh terkenal, contohnya, pada setem atau syiling peringatan. Ciri tertentu, termasuk yang berikut, sering dipaparkan oleh aset warisan tak ketara (walaupun ciri ini tidak eksklusif untuk aset tersebut):
 - (a) Nilainya dari segi budaya, alam sekitar, dan sejarah tidak mungkin dapat ditunjukkan sepenuhnya dalam nilai kewangan berdasarkan harga pasaran semata-mata;

- (b) Obligasi undang-undang dan/atau berkanun mungkin mengenakan larangan atau sekatan keras semasa pelupusan melalui jualan;
 - (c) Nilainya mungkin meningkat dari semasa ke semasa; dan
 - (d) Mungkin sukar untuk menganggarkan usia gunanya yang, dalam sesetengah kes, boleh menjadi sehingga beberapa ratus tahun.
13. Entiti sektor awam mungkin mempunyai pegangan besar aset warisan tak ketara yang telah diperoleh sejak bertahun-tahun lalu dan dengan pelbagai cara, termasuk pembelian, sumbangan, wasiat, dan rampasan. Aset ini jarang dipegang atas keupayaannya menghasilkan aliran masuk tunai, dan mungkin terdapat halangan dari segi undang-undang atau sosial untuk menggunakannya bagi tujuan tersebut.
14. Sesetengah aset warisan tak ketara mempunyai manfaat ekonomi masa hadapan atau potensi perkhidmatan selain nilai warisannya, sebagai contoh, royalti yang dibayar kepada entiti untuk menggunakan rakaman peristiwa bersejarah. Dalam kes ini, aset warisan tak ketara boleh diiktiraf dan diukur pada asas yang sama seperti item aset tak ketara menjana tunai yang lain. Bagi aset warisan tak ketara yang lain, manfaat ekonomi masa hadapan atau potensi perkhidmatannya terbatas kepada ciri warisannya. Kewujudan manfaat ekonomi masa hadapan dan potensi perkhidmatan boleh mempengaruhi pemilihan asas pengukuran.
15. Keperluan pendedahan dalam perenggan 117–124 memerlukan entiti membuat pendedahan tentang aset tak ketara yang diiktiraf. Oleh itu, entiti yang mengiktiraf aset warisan tak ketara dikehendaki mendedahkan beberapa perkara berhubung dengan aset tersebut, contohnya:
- (a) Asas pengukuran yang digunakan;
 - (b) Kaedah pelunasan yang digunakan, jika ada;
 - (c) Amaun bawaan kasar;
 - (d) Pelunasan terkumpul pada akhir tempoh, jika ada, dan
 - (e) Penyesuaian amaun bawaan pada awal dan akhir tempoh yang menunjukkan komponen tertentu daripadanya.

Takrif

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

Amaun bawaan ialah amaun aset diiktiraf selepas ditolak apa-apa pelunasan terkumpul dan kerugian penjejasan nilai terkumpul.

Pembangunan ialah penggunaan dapatan penyelidikan atau pengetahuan lain pada pelan atau reka bentuk bagi mengeluarkan bahan, alat, produk, proses, sistem atau perkhidmatan yang baharu atau yang ditambahbaik dengan ketara sebelum bermulanya pengeluaran atau penggunaan secara komersil.

Aset tak ketara ialah aset bukan monetari yang boleh dikenal pasti tanpa kewujudan fizikal.

Penyelidikan ialah penyiasatan asal dan terancang yang dilaksanakan bertujuan untuk memperoleh pengetahuan dan pemahaman saintifik atau teknikal yang baharu.

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

Aset Tak Ketara

17. Entiti sering menggunakan sumber, atau menanggung liabiliti, untuk pemerolehan, pembangunan, penyelenggaraan, atau penambahbaikan sumber tak ketara seperti pengetahuan saintifik atau teknikal, reka bentuk dan pelaksanaan proses baharu, atau sistem, lesen, harta intelektual, dan tanda dagangan (termasuk jenama dan tajuk penerbitan). Contoh lazim untuk item yang termasuk di bawah tajuk yang luas ini ialah perisian komputer, paten, hak cipta, filem wayang gambar, senarai pengguna perkhidmatan, lesen penangkapan ikan yang diperolehi, kuota import yang diperolehi, dan perhubungan dengan pengguna perkhidmatan.
18. Tidak semua item yang dinyatakan dalam perenggan 17 memenuhi takrif aset tak ketara, iaitu boleh dikenal pasti, kawalan terhadap sumber, dan wujudnya manfaat ekonomi masa hadapan atau potensi perkhidmatan. Jika item yang terkandung dalam skop Piawaian ini tidak memenuhi takrif aset tak ketara, maka perbelanjaan untuk memperolehnya atau menjananya secara dalaman diiktiraf sebagai belanja apabila ia ditanggung.
19. **Aset boleh dikenal pasti jika ia, sama ada:**
 - (a) **Boleh pisah, iaitu boleh dipisahkan atau dibahagikan daripada entiti dan dijual, dipindah, dilesenkan, disewa, atau ditukar, sama ada secara berasingan atau bersama dengan kontrak berkaitan, aset atau liabiliti yang boleh dikenal pasti, tanpa menghiraukan sama ada entiti hendak berbuat demikian atau tidak; atau**
 - (b) **Timbul daripada aturan yang mengikat (termasuk hak daripada kontrak atau hak perundangan yang lain), tanpa menghiraukan sama ada hak tersebut boleh dipindah atau dipisah daripada entiti atau daripada hak dan obligasi yang lain.**
20. Bagi tujuan Piawaian ini, aturan yang mengikat menerangkan tentang sesuatu aturan yang memberikan hak dan obligasi yang serupa kepada pihak yang berkaitan dengannya seolah-olah ia dalam bentuk kontrak.

Kawalan Terhadap Aset

21. Sesebuah entiti mempunyai kawalan terhadap sesuatu aset jika entiti mempunyai kuasa untuk mendapatkan manfaat ekonomi masa hadapan atau potensi perkhidmatan yang mengalir daripada sumber asas dan mengehadkan akses pihak lain kepada manfaat atau potensi perkhidmatan tersebut.

Keupayaan entiti untuk mengawal manfaat ekonomi masa hadapan atau potensi perkhidmatan aset tak ketara lazimnya berpunca daripada hak perundangan yang boleh dikuatkuasakan di mahkamah. Jika tiada hak perundangan, sukar untuk menunjukkan kawalan. Walaubagaimanapun, penguatkuasaan hak menurut undang-undang bukannya syarat yang perlu untuk kawalan kerana entiti mungkin boleh mengawal manfaat ekonomi masa hadapan atau potensi perkhidmatan mengikut cara yang lain.

22. Pengetahuan saintifik atau teknikal boleh mewujudkan manfaat ekonomi masa hadapan atau potensi perkhidmatan. Entiti mengawal manfaat atau potensi perkhidmatan tersebut jika, contohnya, pengetahuan tersebut dilindungi oleh hak perundangan seperti hak cipta, sekatan perjanjian perdagangan (jika dibenarkan), atau melalui kewajiban undang-undang terhadap pekerja untuk mengekalkan kerahsiaan.
23. Sesebuah entiti mungkin mempunyai sekumpulan kakitangan mahir dan boleh mengenal pasti peningkatan kemahiran kakitangan yang menghasilkan manfaat ekonomi masa hadapan atau potensi perkhidmatan melalui latihan. Entiti juga mungkin mengharapkan kakitangan tersebut akan terus menggunakan kemahiran mereka untuk entiti. Namun begitu, biasanya entiti tidak mempunyai kawalan yang mencukupi terhadap manfaat ekonomi masa hadapan atau potensi perkhidmatan yang dijangka timbul daripada kumpulan kakitangan mahir dan daripada latihan bagi membolehkan item ini memenuhi takrif aset tak ketara. Atas sebab yang serupa, bakat pengurusan atau teknikal yang khusus juga tidak berkemungkinan dapat memenuhi takrif aset tak ketara, melainkan ia dilindungi melalui hak perundangan untuk menggunakannya dan untuk mendapatkan manfaat ekonomi masa hadapan atau potensi perkhidmatan yang dijangka, dan ia juga memenuhi bahagian lain takrif tersebut.
24. Sesebuah entiti mungkin mempunyai portfolio pengguna perkhidmatannya atau kadar kejayaan entiti mencapai sasaran pengguna perkhidmatannya dan menjangkakan bahawa, atas usahanya membina hubungan dengan pengguna perkhidmatannya, pengguna tersebut akan terus menggunakan perkhidmatannya. Walau bagaimanapun, tanpa hak di sisi undang-undang untuk melindungi, atau dengan cara lain untuk mengawal hubungan dengan pengguna perkhidmatan atau kesetiaan pengguna tersebut, lazimnya entiti tidak mempunyai kawalan yang mencukupi ke atas manfaat ekonomi masa hadapan atau potensi perkhidmatan yang dijangka daripada hubungan dengan pengguna perkhidmatan dan kesetiaan kepada item sedemikian (contohnya, portfolio pengguna perkhidmatan, bahagian pasaran atau kadar kejayaan sesuatu perkhidmatan, hubungan dengan pengguna perkhidmatan dan kesetiaan pengguna terhadap perkhidmatan) untuk memenuhi takrif aset tak ketara. Jika tiada hak di sisi undang-undang untuk melindungi hubungan

tersebut, urus niaga pertukaran untuk hubungan dengan pelanggan secara tak berkontrak yang sama atau serupa membuktikan bahawa entiti masih juga boleh mengawal manfaat ekonomi masa hadapan atau potensi perkhidmatan yang dijangka daripada hubungan dengan pengguna perkhidmatan. Memandangkan urus niaga pertukaran sebegini juga menunjukkan bukti bahawa hubungan dengan pengguna perkhidmatan boleh dipisahkan, maka hubungan tersebut memenuhi takrif aset tak ketara.

Manfaat ekonomi masa hadapan atau potensi perkhidmatan

25. Manfaat ekonomi masa hadapan atau potensi perkhidmatan yang mengalir daripada aset tak ketara boleh termasuk hasil daripada penjualan produk atau perkhidmatan, penjimatan kos, atau manfaat lain yang terhasil daripada penggunaan aset oleh entiti. Contohnya, penggunaan harta intelektual dalam proses pengeluaran atau perkhidmatan mungkin mengurangkan kos pengeluaran atau perkhidmatan masa hadapan atau menambahbaik penyampaian perkhidmatan dan bukannya meningkatkan hasil masa hadapan (contohnya, sistem dalam talian yang membolehkan pengguna membaharui lesen memandu dengan lebih cepat secara dalam talian, menyebabkan kakitangan pejabat yang dikehendaki untuk menjalankan fungsi ini dikurangkan dan mempercepat pemprosesan).

Pengiktirafan dan Pengukuran

26. Pengiktirafan item sebagai aset tak ketara memerlukan entiti menunjukkan bahawa item tersebut memenuhi:
- (a) Takrif aset tak ketara (lihat perenggan 17–25); dan
 - (b) Kriteria pengiktirafan (lihat perenggan 28–30).

Keperluan ini terpakai kepada kos yang diukur semasa pengiktirafan (kos dalam urus niaga pertukaran atau kos untuk menjana aset tak ketara secara dalaman, atau nilai saksama aset tak ketara yang diperolehi melalui urus niaga buka pertukaran) dan kos berikutnya yang ditanggung untuk penambahan, penggantian bahagian, atau penyelenggaraan item.

27. Dalam kebanyakan kes, aset tak ketara selalunya mempunyai sifat yang tidak boleh ditambah atau diganti bahagiannya. Selaras dengan itu, kebanyakan perbelanjaan berikutnya akan mengekalkan jangkaan manfaat ekonomi masa hadapan atau potensi perkhidmatan yang terkandung dalam aset tak ketara sedia ada dan bukannya memenuhi takrif aset tak ketara dan kriteria pengiktirafan dalam Piawai ini. Selain itu, pada kebiasaannya sukar untuk mengaitkan perbelanjaan berikutnya secara langsung dengan sesuatu aset tak ketara berbanding dengan operasi entiti secara keseluruhannya. Oleh itu, jarang sekali perbelanjaan berikutnya—perbelanjaan yang ditanggung selepas pengiktirafan awal aset tak ketara yang diperolehi atau selepas aset tak ketara yang dijana secara dalaman siap sepenuhnya—akan diiktiraf dalam amaun bawaan aset. Selaras dengan perenggan 61, perbelanjaan berikutnya bagi jenama, nama akhbar, tajuk penerbitan, senarai pengguna perkhidmatan, dan item yang serupa secara intipati (sama ada diperolehi dari luar atau dijana secara dalaman) sentiasa diiktiraf dalam lebihan atau kurangan apabila ditanggung. Hal ini

adalah kerana perbelanjaan sedemikian tidak boleh dibezakan daripada perbelanjaan untuk membangunkan operasi entiti secara keseluruhannya.

28. **Aset tak ketara hendaklah diiktiraf jika, dan hanya jika:**
- (a) **Terdapat kebarangkalian bahawa jangkaan manfaat ekonomi masa hadapan atau potensi perkhidmatan yang berkaitan dengan aset tersebut akan mengalir kepada entiti; dan**
 - (b) **Kos atau nilai saksama aset boleh diukur dengan pasti.**
29. **Entiti hendaklah menaksir kebarangkalian jangkaan manfaat ekonomi masa hadapan atau potensi perkhidmatan dengan menggunakan andaian yang munasabah dan boleh disokong, yang mewakili anggaran terbaik pihak pengurusan berkenaan dengan keadaan ekonomi yang akan berlaku sepanjang usia guna aset tersebut.**
30. Entiti menggunakan pertimbangannya untuk menaksir tahap kepastian aliran manfaat ekonomi masa hadapan atau potensi perkhidmatan yang berkaitan dengan penggunaan aset tersebut berdasarkan bukti sedia ada semasa pengiktirafan awal, dengan memberikan wajar yang lebih besar kepada bukti luaran.
31. **Aset tak ketara hendaklah diukur pada awalnya pada kos selaras dengan perenggan 32–43. Jika aset tak ketara diperoleh melalui urus niaga bukan pertukaran, maka kos awalnya ialah pada tarikh pemerolehan, dan hendaklah diukur pada nilai saksamanya pada tarikh tersebut.**

Pemerolehan Berasingan

32. Lazimnya, harga yang dibayar oleh entiti untuk memperoleh aset tak ketara secara berasingan akan menggambarkan kebarangkalian bahawa manfaat ekonomi masa hadapan atau potensi perkhidmatan yang dijangka yang terkandung dalam aset tersebut akan mengalir kepada entiti. Dalam perkataan lain, entiti menjangkakan aliran masuk manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan akan wujud, walaupun terdapat ketidakpastian tentang pemasaan atau amaun aliran masuk tersebut. Oleh itu, kriteria pengiktirafan terhadap kebarangkalian dalam perenggan 28(a) sentiasa dianggap akan dipenuhi bagi aset tak ketara yang diperoleh secara berasingan.
33. Secara umumnya, kos bagi aset tak ketara yang diperoleh secara berasingan lazimnya boleh diukur dengan pasti. Hal ini benar khususnya apabila ganjaran bagi belian adalah dalam bentuk tunai atau aset monetari yang lain.
34. Kos bagi aset tak ketara yang diperoleh secara berasingan terdiri daripada:
- (a) Harga belian, termasuk duti import dan cukai belian tidak boleh bayar balik, selepas ditolak diskaun dagangan dan rebat; dan

- (b) Apa-apa kos yang berkaitan secara langsung bagi menyediakan aset untuk digunakan dalam cara yang dikehendaki.
35. Contoh kos yang berkaitan secara langsung ialah:
- (a) Kos manfaat pekerja (seperti yang ditakrifkan dalam MPSAS 25) yang timbul secara langsung dalam menyediakan aset tersebut sehinggalah aset tersebut boleh digunakan;
 - (b) Yuran profesional yang timbul secara langsung dalam menyediakan aset tersebut sehinggalah aset tersebut boleh digunakan; dan
 - (c) Kos pengujian bagi memastikan aset tersebut berfungsi dengan baik.
36. Contoh perbelanjaan yang bukan merupakan sebahagian daripada kos aset tak ketara ialah:
- (a) Kos memperkenalkan produk atau perkhidmatan baharu (termasuk kos pengiklanan dan aktiviti promosi);
 - (b) Kos menjalankan perniagaan di lokasi baharu atau dengan kelas pengguna perkhidmatan yang baharu (termasuk kos latihan kakitangan); dan
 - (c) Kos pentadbiran dan overhead umum yang lain.
37. Pengiktirafan kos dalam amaun bawaan bagi aset tak ketara tamat apabila aset tersebut dalam keadaan ia boleh berfungsi seperti yang dikehendaki oleh pihak pengurusan. Oleh itu, kos yang ditanggung semasa menggunakan atau menukar kegunaan aset tak ketara tidak termasuk dalam amaun bawaan aset tersebut. Contohnya, kos berikut tidak dimasukkan dalam amaun bawaan aset tak ketara:
- (a) Kos yang ditanggung selepas aset yang boleh berfungsi seperti yang dikehendaki oleh pihak pengurusan tetapi masih belum lagi digunakan; dan
 - (b) Kurangan operasi awal, seperti kos yang ditanggung semasa permintaan bagi output aset sedang dibina.
38. Sesetengah operasi yang dijalankan berkaitan dengan pembangunan aset tak ketara, tetapi tidak semestinya untuk membolehkannya beroperasi seperti yang dikehendaki oleh pihak pengurusan. Operasi sampingan itu mungkin berlaku sebelum atau semasa aktiviti pembangunan aset tersebut. Memandangkan operasi sampingan tidak diperlukan untuk aset berada dalam keadaan yang membolehkannya beroperasi seperti yang dikehendaki oleh pihak pengurusan, maka hasil dan belanja berkaitan bagi operasi sampingan diiktiraf serta-merta dalam lebihan atau kekurangan, dan dimasukkan ke dalam pengelasan hasil dan belanja masing-masing.
39. Sekiranya bayaran bagi aset tak ketara ditunda diluar syarat kredit biasa, maka kos aset tersebut ialah kesetaraan harga tunainya. Perbezaan antara amaun ini dengan keseluruhan bayaran diiktiraf sebagai belanja faedah sepanjang tempoh kredit tersebut melainkan ia dipermodalkan mengikut pengolahan permodalan yang dibenarkan dalam MPSAS 5, *Kos Pinjaman*.

Perbelanjaan Berikutnya untuk Projek Penyelidikan dan Pembangunan Dalam Proses yang Diperoleh

40. **Perbelanjaan penyelidikan atau pembangunan yang:**
- (a) **Berkaitan dengan projek penyelidikan atau pembangunan dalam proses yang diperoleh secara berasingan dan diiktiraf sebagai aset tak ketara;**
 - (b) **Ditanggung selepas pemerolehan projek tersebut; dan hendaklah diakaunkan selaras dengan perenggan 52-60.**
41. Dengan mengguna pakai keperluan dalam perenggan 52-60 bermaksud bahawa perbelanjaan berikutnya yang berkaitan dengan projek penyelidikan atau pembangunan dalam proses yang diperoleh secara berasingan dan diiktiraf sebagai aset tak ketara adalah:
- (a) Diiktiraf sebagai belanja apabila ditanggung jika ia adalah perbelanjaan penyelidikan;
 - (b) Diiktiraf sebagai belanja apabila ditanggung jika ia adalah perbelanjaan pembangunan yang tidak memenuhi kriteria bagi pengiktirafan sebagai aset tak ketara dalam perenggan 55; dan
 - (c) Ditambahkan kepada amaun bawaan projek penyelidikan atau pembangunan dalam proses yang diperoleh jika ia adalah perbelanjaan pembangunan yang memenuhi kriteria pengiktirafan dalam perenggan 55.

Aset Tak Ketara yang Diperoleh melalui Urus Niaga Bukan Pertukaran

42. Dalam sesetengah kes, aset tak ketara mungkin diperoleh melalui urus niaga bukan pertukaran. Perkara ini boleh berlaku jika entiti sektor awam yang lain memindahkan aset tak ketara kepada suatu entiti dalam urus niaga bukan pertukaran, seperti hak pendaratan lapangan terbang, lesen bagi mengendalikan stesen radio atau televisyen, lesen atau kuota import atau hak mengakses sumber terhad yang lain. Seorang rakyat biasa, contohnya pemenang Hadiah Nobel, boleh menyerahkan kertas kerja peribadinya, termasuk hak cipta penerbitannya, kepada arkib negara (entiti sektor awam) dalam urus niaga bukan pertukaran.
43. Dalam keadaan sebegini, kos item tersebut ialah nilai saksamanya pada tarikh ia diperoleh. Bagi tujuan Piawai ini, pengukuran ketika pengiktirafan aset tak ketara yang diperoleh melalui urus niaga bukan pertukaran, pada nilai saksamanya selaras dengan keperluan perenggan 74, tidak dianggap sebagai penilaian semula. Oleh itu, keperluan penilaian semula dalam perenggan 74, dan ulasan sokongan dalam perenggan 75-86 hanya terpakai jika entiti memilih untuk menilai semula aset tak ketara dalam tempoh pelaporan berikutnya.

Pertukaran Aset

44. Satu aset tak ketara atau lebih mungkin diperoleh dalam pertukaran dengan aset bukan monetari, atau kombinasi aset monetari dan bukan monetari. Perbincangan berikut merujuk hanya kepada pertukaran satu aset bukan monetari dengan aset bukan monetari yang lain, tetapi ia juga terpakai kepada semua pertukaran yang dibincangkan dalam ayat sebelumnya. Kos aset tak ketara sebegini diukur pada nilai saksama melainkan nilai saksama aset yang diterima atau aset yang ditukar tersebut tidak boleh diukur dengan pasti. Aset yang diperoleh diukur dengan cara ini walaupun entiti tidak boleh menyahiktiraf aset yang ditukar tersebut dengan serta-merta. Jika aset yang diperoleh tersebut tidak diukur pada nilai saksama, maka kosnya diukur pada amaun bawaan aset yang ditukar tersebut.
45. Perenggan 28(b) menyatakan bahawa syarat bagi pengiktirafan aset tak ketara ialah kos aset boleh diukur dengan pasti. Nilai saksama aset tak ketara yang tidak mempunyai urus niaga pasaran boleh banding dapat diukur dengan pasti sekiranya:
- (a) Perubahan dalam julat anggaran nilai saksama munasabah tidak signifikan bagi aset tersebut: atau
 - (b) Kebarangkalian pelbagai anggaran dalam julat tersebut boleh ditaksir dengan munasabah dan digunakan bagi menganggar nilai saksama.

Jika entiti dapat menentukan dengan pasti nilai saksama aset yang diterima atau aset yang ditukar, maka nilai saksama aset yang ditukar digunakan untuk mengukur kos melainkan nilai saksama aset yang diterima adalah lebih tepat.

Muhibah yang Dijana Secara Dalaman

46. **Muhibah yang dijana secara dalaman tidak boleh diiktiraf sebagai aset.**
47. Dalam sesetengah kes, perbelanjaan yang ditanggung untuk menjana manfaat ekonomi masa hadapan atau potensi perkhidmatan, tetapi ia tidak menghasilkan aset tak ketara yang memenuhi kriteria pengiktirafan dalam Piawaian ini. Perbelanjaan sebegini sering dikatakan menyumbang kepada muhibah yang dijana secara dalaman. Muhibah yang dijana secara dalaman tidak diiktiraf sebagai aset kerana ia bukannya sumber yang boleh dikenal pasti (iaitu ia tidak boleh dipisahkan atau ia tidak timbul daripada aturan yang mengikat) (termasuk hak daripada kontrak atau hak perundangan yang lain) yang dikawal oleh entiti dan boleh diukur dengan pasti pada kos.
48. Perbezaan antara nilai pasaran entiti dengan amaun bawaan aset bersihnya yang boleh dikenal pasti pada bila-bila masa boleh menunjukkan julat faktor yang mempengaruhi nilai entiti tersebut. Walau bagaimanapun, perbezaan tersebut bukan merupakan kos aset tak ketara yang dikawal oleh entiti.

Aset Tak Ketara yang Dijana Secara Dalaman

49. Adakalanya sukar untuk menaksir sama ada aset tak ketara yang dijana secara dalaman layak diiktiraf kerana masalah untuk:

- (a) Menenal pasti sama ada dan bila wujudnya aset yang boleh dikenal pasti yang akan menjana manfaat ekonomi masa hadapan atau potensi perkhidmatan yang dijangka; dan
- (b) Menentukan kos aset dengan pasti. Dalam sesetengah kes, kos menjana aset tak ketara secara dalaman tidak dapat dibezakan daripada kos menyelenggara atau mempertingkatkan muhibah entiti yang dijana secara dalaman atau kos mengendalikan operasi harian entiti tersebut.

Oleh itu, di samping mematuhi keperluan am bagi pengiktirafan dan pengukuran awal aset tak ketara, entiti mengguna pakai keperluan dan panduan dalam perenggan 50-65 bagi semua aset tak ketara yang dijana secara dalaman.

50. Bagi menaksir sama ada aset tak ketara yang dijana secara dalaman memenuhi kriteria untuk pengiktirafan atau tidak, entiti mengelaskan penjanaan aset kepada:

- (a) Fasa penyelidikan; dan
- (b) Fasa pembangunan.

Walaupun istilah “penyelidikan” dan “pembangunan” telah ditakrifkan, namun istilah “fasa penyelidikan” dan “fasa pembangunan” mempunyai maksud yang lebih luas bagi tujuan Piawaian ini.

51. Jika entiti tidak dapat membezakan fasa penyelidikan daripada fasa pembangunan bagi projek dalaman untuk mencipta aset tak ketara, maka entiti menganggap perbelanjaan projek tersebut seolah-olah ia ditanggung dalam fasa penyelidikan sahaja.

Fasa Penyelidikan

52. Aset tak ketara yang terhasil daripada penyelidikan (atau daripada fasa penyelidikan bagi projek dalaman) tidak boleh diiktiraf. Perbelanjaan untuk penyelidikan (atau fasa penyelidikan bagi projek dalaman) hendaklah diiktiraf sebagai belanja apabila ia ditanggung.

53. Dalam fasa penyelidikan bagi projek dalaman, entiti tidak dapat menunjukkan bahawa wujudnya aset tak ketara yang akan menjana kebarangkalian manfaat ekonomi masa hadapan atau potensi perkhidmatan. Oleh itu, perbelanjaan ini diiktiraf sebagai belanja apabila ia ditanggung.

54. Contoh aktiviti penyelidikan ialah:

- (a) Aktiviti yang bertujuan mendapatkan pengetahuan baharu;

- (b) Pencarian, penilaian dan pemilihan akhir bagi penggunaan dapatan penyelidikan atau pengetahuan yang lain;
- (c) Pencarian bagi alternatif untuk bahan, alat, produk, proses, sistem, atau perkhidmatan; dan
- (d) Formulasi, reka bentuk, penilaian, dan pemilihan akhir bagi alternatif yang mungkin untuk bahan, alat, produk, proses, sistem atau perkhidmatan yang baharu atau yang ditambah baik.

Fasa Pembangunan

55. **Aset tak ketara yang terhasil daripada pembangunan (atau daripada fasa pembangunan bagi projek dalaman) hendaklah diiktiraf jika, dan hanya jika, entiti boleh menunjukkan kesemua yang berikut:**

- (a) **Kebolehlaksanaan teknikal bagi menyiapkan aset tak ketara supaya ia sedia untuk digunakan atau dijual;**
- (b) **Hasrat entiti untuk menyiapkan aset tak ketara dan menggunakannya atau menjualnya;**
- (c) **Kebolehan entiti menggunakan atau menjual aset tak ketara;**
- (d) **Bagaimana aset tak ketara akan menjana kebarangkalian manfaat ekonomi masa hadapan atau potensi perkhidmatan. Antaranya, entiti boleh menunjukkan kewujudan pasaran bagi output aset tak ketara atau bagi aset tak ketara tersebut sendiri atau, jika ia akan digunakan secara dalaman, kebergunaan aset tak ketara tersebut;**
- (e) **Ketersediaan sumber teknikal, kewangan dan sumber lain yang mencukupi untuk menyiapkan pembangunan aset tak ketara tersebut dan menggunakannya atau menjualnya; dan**
- (f) **Kebolehan entiti mengukur dengan pasti perbelanjaan yang berkaitan dengan aset tak ketara semasa pembangunannya.**

56. Dalam fasa pembangunan bagi projek dalaman, entiti boleh, dalam sesetengah keadaan, mengenal pasti aset tak ketara dan menunjukkan bahawa aset akan menjana kebarangkalian manfaat ekonomi masa hadapan atau potensi perkhidmatan kerana fasa pembangunan bagi projek lebih cepat berkembang daripada fasa penyelidikan.

57. Contoh aktiviti pembangunan ialah:

- (a) Mereka bentuk, membina, dan menguji prapengeluaran atau praguna prototaip dan model;

- (b) Mereka bentuk peralatan, jig, acuan pembentuk dan model acuan yang melibatkan teknologi baharu;
 - (c) Mereka bentuk, membina, dan mengendalikan loji atau operasi perintis yang bukan pada skala yang munasabah dari segi ekonomi untuk pengeluaran komersil atau digunakan bagi menyediakan perkhidmatan;
 - (d) Mereka bentuk, membina, dan menguji alternatif terpilih untuk bahan, peranti, produk, proses, sistem atau perkhidmatan yang baharu atau yang ditambah baik; dan
 - (e) Kos laman sesawang dan kos pembangunan perisian.
58. Bagi menunjukkan bagaimana aset tak ketara akan menjana kebarangkalian manfaat ekonomi masa hadapan atau potensi perkhidmatan, entiti menaksir manfaat ekonomi masa hadapan atau potensi perkhidmatan yang akan diterima daripada aset dengan menggunakan prinsip dalam MPSAS 21, *Penjelasan Aset Tidak Menjana Tunai* atau MPSAS 26, *Penjelasan Aset Menjana Tunai*, mengikut kesesuaian. Jika aset akan menjana manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan hanya melalui kombinasi dengan aset lain, maka entiti perlu mengguna pakai konsep unit menjana tunai dalam MPSAS 26.
59. Ketersediaan sumber bagi menyempurnakan, menggunakan, dan mendapatkan manfaat daripada aset tak ketara boleh ditunjukkan dengan, contohnya, pelan operasi yang menunjukkan sumber teknikal, kewangan, dan sumber lain yang diperlukan dan keupayaan entiti untuk mendapatkan sumber tersebut. Dalam sesetengah kes, entiti menunjukkan ketersediaan pembiayaan luaran dengan mendapatkan petunjuk daripada pemberi pinjaman atau pembiaya tentang kesanggupannya untuk membiayai pelan tersebut.
60. Sistem pengkosan suatu entiti selalunya boleh mengukur dengan pasti kos bagi menjana aset tak ketara secara dalaman, seperti gaji dan perbelanjaan lain yang ditanggung untuk mendapatkan logo, hak cipta atau lesen, atau untuk membangunkan perisian komputer.
61. **Jenama, nama akhbar, tajuk penerbitan, senarai pengguna perkhidmatan, dan item yang serupa pada intipatinya, yang dijana secara dalaman, tidak boleh diiktiraf sebagai aset tak ketara.**
62. Perbelanjaan yang berkaitan dengan jenama, nama akhbar, tajuk penerbitan, senarai pengguna perkhidmatan, dan item yang serupa pada intipatinya, yang dijana secara dalaman, tidak boleh dibezakan daripada kos pembangunan operasi entiti secara keseluruhannya. Oleh itu, item tersebut tidak diiktiraf sebagai aset tak ketara.

Kos Aset Tak Ketara yang Dijana Secara Dalaman

63. Kos aset tak ketara yang dijana secara dalaman bagi tujuan perenggan 31 ialah jumlah perbelanjaan yang ditanggung dari tarikh aset mula memenuhi kriteria pengiktirafan dalam

perenggan 28, 29, dan 55. Perenggan 70 melarang penyataan semula perbelanjaan yang sebelum ini telah diiktiraf sebagai belanja.

64. Kos aset tak ketara yang dijana secara dalaman termasuk semua kos berkaitan secara langsung yang diperlukan untuk mencipta, menghasilkan, dan menyediakan aset tersebut dalam keadaan yang membolehkannya beroperasi dengan cara yang dikehendaki oleh pihak pengurusan. Contoh kos berkaitan secara langsung ialah:
- (a) Kos bahan dan perkhidmatan yang digunakan untuk menjana aset tak ketara;
 - (b) Kos manfaat pekerja (seperti yang ditakrifkan dalam MPSAS 25) yang timbul daripada penjanaan aset tak ketara;
 - (c) Fi bagi pendaftaran hak di sisi undang-undang; dan
 - (d) Pelunasan paten dan lesen yang digunakan untuk menjana aset tak ketara.

MPSAS 5 menetapkan kriteria bagi pengiktirafan faedah sebagai elemen kos sesuatu aset, iaitu aset layak.

65. Perkara berikut bukan merupakan komponen kos bagi aset tak ketara yang dijana secara dalaman:
- (a) Perbelanjaan penjualan, pentadbiran dan overhed umum yang lain, melainkan perbelanjaan ini boleh dikaitkan secara langsung kepada penyediaan aset untuk digunakan;
 - (b) Ketakcekapan yang dikenal pasti dan defisit daripada operasi awal yang ditanggung sebelum aset mencapai prestasi yang dirancang; dan
 - (c) Perbelanjaan melatih kakitangan untuk mengendalikan aset.

Pengiktirafan Belanja

66. **Perbelanjaan bagi item tak ketara hendaklah diiktiraf sebagai belanja apabila ia ditanggung melainkan ia membentuk sebahagian daripada kos aset tak ketara yang memenuhi kriteria pengiktirafan (lihat perenggan 26-65).**
67. Dalam sesetengah kes, terdapat perbelanjaan yang ditanggung bagi menyediakan manfaat ekonomi masa hadapan atau potensi perkhidmatan kepada entiti, tetapi tiada aset tak ketara atau aset lain yang diperoleh atau dicipta boleh diiktiraf. Dalam kes pembekalan barangan, entiti mengiktiraf perbelanjaan tersebut sebagai belanja apabila ia mempunyai hak untuk mengakses barangan tersebut. Dalam kes pembekalan perkhidmatan, entiti mengiktiraf perbelanjaan sebagai belanja apabila ia menerima perkhidmatan tersebut. Contohnya, perbelanjaan untuk penyelidikan diiktiraf sebagai belanja apabila ia ditanggung (lihat perenggan 52). Contoh perbelanjaan lain yang diiktiraf sebagai suatu belanja apabila ia ditanggung termasuk:

- (a) Perbelanjaan untuk aktiviti permulaan (iaitu kos permulaan), melainkan perbelanjaan ini termasuk di dalam kos bagi item hartanah, loji, dan peralatan sejajar dengan MPSAS 17. Kos permulaan mungkin terdiri daripada kos penubuhan seperti kos guaman dan kos kesetiausahaan yang ditanggung untuk menubuhkan entiti, perbelanjaan bagi membuka kemudahan atau operasi baharu (iaitu kos prapermulaan), atau perbelanjaan bagi memulakan operasi baharu atau melancarkan produk atau proses (iaitu kos pra operasi);
 - (b) Perbelanjaan untuk aktiviti latihan;
 - (c) Perbelanjaan untuk aktiviti pengiklanan dan promosi (termasuk katalog pesanan mel dan risalah maklumat); dan
 - (d) Perbelanjaan untuk penempatan semula atau penyusunan semula sebahagian daripada atau keseluruhan entiti.
68. Entiti mempunyai hak untuk mengakses barangan apabila ia memilikinya. Begitu juga, entiti mempunyai hak untuk mengakses barangan apabila barangan tersebut dihasilkan oleh pembekal mengikut syarat kontrak pembekalan dan entiti boleh menuntut penghantaran barangan tersebut sebagai balasan kepada pembayaran ke atasnya. Perkhidmatan diterima apabila ia diberikan oleh pembekal mengikut kontrak bagi membekalkannya kepada entiti dan bukan apabila entiti menggunakannya untuk memberikan perkhidmatan yang lain, contohnya, menyampaikan maklumat tentang sesuatu perkhidmatan kepada pengguna perkhidmatan tersebut.
69. Perenggan 66 tidak menghalang entiti daripada mengiktiraf bayaran terdahulu sebagai aset apabila bayaran bagi barangan telah dibuat sebelum entiti mendapatkan hak untuk mengakses barangan tersebut. Begitu juga, perenggan 66 tidak menghalang entiti daripada mengiktiraf bayaran terdahulu sebagai aset apabila bayaran bagi perkhidmatan telah dibuat sebelum entiti menerima perkhidmatan tersebut.

Belanja Lampau tidak boleh Diiktiraf sebagai Aset

70. **Perbelanjaan untuk item tak ketara yang pada awalnya diiktiraf sebagai belanja di bawah Piawaian ini tidak boleh diiktiraf sebagai sebahagian daripada kos bagi aset tak ketara pada tarikh terkemudian.**

Pengukuran Berikutnya

71. **Entiti hendaklah memilih sama ada model kos dalam perenggan 73 atau model penilaian semula dalam perenggan 74 sebagai dasar perakaunannya. Jika aset tak ketara diakaunkan menggunakan model penilaian semula, maka semua aset lain dalam kelas tersebut hendaklah juga diakaunkan menggunakan model yang sama, melainkan tiada pasaran aktif bagi aset tersebut.**
72. Kelas bagi aset tak ketara ialah kumpulan aset yang mempunyai jenis dan kegunaan yang serupa dalam operasi entiti. Item dalam kelas aset tak ketara dinilai semula pada masa yang sama bagi

mengelakkan penilaian semula aset secara terpilih dan pelaporan amaun yang terdiri daripada campuran kos dan nilai dalam penyata kewangan pada tarikh yang berlainan.

Model Kos

73. **Selepas pengiktirafan awal, aset tak ketara hendaklah dibawa pada kosnya, ditolak apa-apa pelunasan terkumpul dan apa-apa kerugian penjejasan nilai terkumpul.**

Model Penilaian Semula

74. **Selepas pengiktirafan awal, aset tak ketara hendaklah dibawa pada amaun yang dinilai semula, iaitu nilai saksamanya pada tarikh penilaian semula, ditolak apa-apa pelunasan terkumpul berikutnya. Bagi tujuan penilaian semula di bawah Piawaian ini, nilai saksama hendaklah ditentukan dengan merujuk pasaran aktif. Penilaian semula hendaklah dibuat dengan ketetapan tersebut supaya pada tarikh pelaporan amaun bawaan aset tidak berbeza secara material daripada nilai saksamanya.**
75. Model penilaian semula tidak membenarkan:
- (a) Penilaian semula aset tak ketara yang tidak diiktiraf sebelum ini sebagai aset; atau
 - (b) Pengiktirafan awal aset tak ketara pada amaun selain kos.
76. Model penilaian semula diguna pakai selepas aset diiktiraf pada awalnya mengikut kos. Walau bagaimanapun, jika hanya sebahagian daripada kos aset tak ketara diiktiraf sebagai aset kerana keseluruhan aset tersebut tidak memenuhi kriteria bagi pengiktirafan sehinggalah sebahagian lagi proses dilaksanakan (lihat perenggan 63), maka model penilaian semula tersebut boleh diguna pakai bagi seluruh aset tersebut. Model penilaian semula tersebut juga boleh diguna pakai bagi aset tak ketara yang diterima melalui urus niaga bukan pertukaran (lihat perenggan 42-43).
77. Pasaran aktif biasanya tidak wujud bagi aset tak ketara, namun ia mungkin terjadi. Contohnya, dalam sesetengah bidang kuasa, pasaran aktif mungkin wujud bagi kelas lesen yang homogen dan boleh dipindah milik secara bebas atau kuota pengeluaran yang diperolehi oleh entiti tersebut daripada entiti lain. Walau bagaimanapun, pasaran aktif tidak boleh wujud bagi jenama, nama akhbar, hak penerbitan muzik dan filem, paten, atau cap dagang, kerana setiap aset tersebut adalah unik. Begitu juga, walaupun aset tak ketara dibeli dan dijual, namun kontrak dirunding antara pembeli dengan penjual individu, dan urus niaga sebegini agak jarang sekali berlaku. Oleh sebab itu, harga yang dibayar bagi satu aset mungkin tidak menyediakan bukti yang mencukupi bagi nilai saksama aset yang lain. Tambahan pula, harga ini selalunya tidak tersedia kepada umum.
78. Kekerapan penilaian semula bergantung pada keadaan turun naik nilai saksama aset tak ketara yang dinilai semula tersebut. Jika nilai saksama aset tak ketara yang dinilai semula berbeza secara

material daripada amaun bawaannya, maka penilaian semula yang selanjutnya diperlukan. Sesetengah aset tak ketara mungkin mengalami perubahan yang signifikan dan tidak menentu dalam nilai saksama, yang memerlukan penilaian semula secara tahunan. Penilaian semula secara kerap tersebut tidak perlu dilakukan bagi aset tak ketara yang hanya mengalami perubahan yang tidak signifikan dalam nilai saksama.

79. Jika aset tak ketara dinilai semula, apa-apa pelunasan terkumpul pada tarikh penilaian semula perlu, sama ada:
- (a) Dinyatakan semula secara berkadar dengan perubahan dalam amaun bawaan kasar aset, supaya amaun bawaan aset selepas penilaian semula menyamai amaunnya yang dinilai semula; atau
 - (b) Dihapuskan daripada amaun bawaan kasar aset dan amaun bersih dinyatakan semula kepada amaun yang dinilai semula bagi aset tersebut.
80. **Jika aset tak ketara dalam kelas aset tak ketara yang dinilai semula tidak boleh dinilai semula kerana tiada pasaran aktif bagi aset ini, maka aset hendaklah dibawa pada kos ditolak pelunasan terkumpul dan kerugian penjejasan nilai.**
81. **Jika nilai saksama aset tak ketara yang dinilai semula tidak lagi boleh ditentukan dengan merujuk pasaran aktif, maka amaun bawaan aset tersebut ialah amaun yang dinilai semula pada tarikh penilaian semula yang lepas dengan merujuk pasaran aktif ditolak apa-apa pelunasan terkumpul selanjutnya dan apa-apa kerugian penjejasan nilai terkumpul selanjutnya.**
82. Hakikat bahawa pasaran aktif tidak lagi wujud bagi aset tak ketara yang dinilai semula mungkin menunjukkan bahawa aset tersebut mengalami penjejasan nilai dan ia perlu diuji menurut MPSAS 21 atau MPSAS 26, mengikut kesesuaian.
83. Jika nilai saksama aset boleh ditentukan dengan merujuk pasaran aktif pada tarikh pengukuran selanjutnya, maka model penilaian semula diguna pakai dari tarikh tersebut.
84. **Jika amaun bawaan bagi aset tak ketara meningkat disebabkan oleh penilaian semula, maka peningkatan tersebut hendaklah dikreditkan terus kepada lebihan penilaian semula. Walau bagaimanapun, peningkatan tersebut hendaklah diiktiraf dalam lebihan atau kurangan sehingga ia menimbal balik pengurangan penilaian semula bagi aset yang sama yang diiktiraf sebelumnya dalam lebihan atau kurangan.**
85. **Jika amaun bawaan aset tak ketara berkurangan disebabkan oleh penilaian semula, maka pengurangan tersebut hendaklah diiktiraf dalam lebihan atau kurangan. Walau bagaimanapun, pengurangan tersebut hendaklah diiktiraf terus dalam aset bersih/ekuiti setakat apa-apa baki kredit yang ada dalam lebihan penilaian semula bagi aset tersebut. Pengurangan yang diiktiraf terus dalam aset bersih/ekuiti mengurangkan amaun terkumpul dalam aset bersih/ekuiti di bawah item lebihan penilaian semula.**

86. Lebihan penilaian semula terkumpul yang termasuk dalam aset bersih/ekuiti boleh dipindahkan terus kepada lebihan atau kurangan terkumpul apabila lebihan tersebut direalisasikan. Keseluruhan lebihan boleh direalisasikan apabila aset tersebut tidak lagi digunakan atau dilupuskan. Walau bagaimanapun, sebahagian daripada lebihan tersebut mungkin boleh direalisasikan memandangkan aset tersebut masih digunakan oleh entiti; dalam kes tersebut, amaun lebihan yang direalisasikan ialah perbezaan antara pelunasan berdasarkan amaun bawaan yang dinilai semula bagi aset tersebut dengan pelunasan yang diiktiraf berdasarkan kos sejarah aset tersebut. Pemindahan daripada lebihan penilaian semula kepada lebihan atau kurangan terkumpul tidak dibuat melalui lebihan atau kurangan.

Usia Guna

87. **Entiti hendaklah menaksir sama ada usia guna sesuatu aset tak ketara tersebut dapat ditentukan atau tidak dapat ditentukan dan, jika dapat ditentukan, tempohnya, atau jumlah pengeluaran atau unit yang serupa, yang membentuk usia guna tersebut. Aset tak ketara hendaklah dianggap oleh entiti sebagai mempunyai usia guna yang tidak dapat ditentukan apabila, berdasarkan analisis terhadap semua faktor yang berkaitan, tidak ada had terduga bagi tempoh aset tersebut dijangka akan menjana aliran masuk tunai bersih, atau menyediakan potensi perkhidmatan kepada entiti tersebut.**
88. Perakaunan bagi aset tak ketara adalah berdasarkan kepada usia guna aset tersebut. Aset tak ketara yang usia gunanya dapat ditentukan perlu dilunaskan (lihat perenggan 96-105), dan aset tak ketara yang usia gunanya tidak dapat ditentukan tidak dilunaskan (lihat perenggan 106-109). Contoh Ilustrasi yang dilampirkan dalam Piawai ini menunjukkan penentuan usia guna bagi beberapa aset tak ketara yang berbeza, dan kaedah perakaunan berikutnya bagi aset tersebut didasarkan kepada penentuan usia guna.
89. Banyak faktor dipertimbangkan dalam penentuan usia guna aset tak ketara, termasuk:
- (a) Jangkaan penggunaan bagi aset tersebut oleh entiti dan sama ada aset tersebut boleh diuruskan dengan cekap atau tidak oleh pasukan pengurusan yang lain;
 - (b) Kitar usia guna produk yang normal bagi aset dan maklumat umum tentang anggaran usia guna beberapa aset yang serupa yang digunakan dengan cara yang sama;
 - (c) Keusangan teknikal, teknologi, komersil, atau jenis keusangan yang lain;
 - (d) Kestabilan industri yang melibatkan operasi aset dan perubahan dalam permintaan pasaran bagi output barangan atau perkhidmatan daripada aset tersebut;
 - (e) Tindakan yang dijangka oleh pesaing atau bakal pesaing;
 - (f) Tahap perbelanjaan penyelenggaraan yang diperlukan bagi memperoleh manfaat ekonomi masa hadapan atau potensi perkhidmatan yang dijangka daripada aset dan keupayaan dan hasrat entiti untuk mencapai tahap tersebut;

- (g) Tempoh kawalan terhadap aset dan had undang-undang atau had yang serupa terhadap penggunaan aset tersebut, seperti tarikh luput pajakan yang berkaitan; dan
 - (h) Sama ada usia guna aset tersebut bergantung pada usia guna aset lain yang dimiliki oleh entiti atau tidak.
90. Istilah “tidak dapat ditentukan” tidak bermakna “tidak terbatas”. Usia guna aset tak ketara hanya menggambarkan tahap perbelanjaan penyelenggaraan masa hadapan yang diperlukan untuk mengekalkan aset pada tahap piawaian prestasi yang ditaksir semasa menganggarkan usia guna aset tersebut, serta keupayaan dan keinginan entiti untuk mencapai tahap tersebut. Kesimpulan bahawa usia guna aset tak ketara tidak dapat ditentukan tidak seharusnya bergantung pada perancangan perbelanjaan masa hadapan yang melebihi perbelanjaan yang diperlukan untuk mengekalkan aset pada tahap piawaian prestasi tersebut.
91. Memandangkan sejarah perubahan yang pantas dalam teknologi, perisian komputer dan banyak aset tak ketara yang lain terdedah kepada keusangan teknologi. Oleh itu, usia gunanya berkemungkinan pendek.
92. Usia guna aset tak ketara mungkin sangat panjang, malah tidak dapat ditentukan. Ketidakpastian mewajarkan anggaran usia guna aset tak ketara dibuat secara berhemah, tetapi ia tidak mewajarkan pemilihan usia guna yang singkat dan tidak realistik.
93. **Usia guna aset tak ketara yang timbul daripada aturan yang mengikat (termasuk hak daripada kontrak atau daripada hak perundangan yang lain) tidak boleh melebihi tempoh aturan yang mengikat tersebut (termasuk hak daripada kontrak atau daripada hak perundangan yang lain), tetapi boleh kurang dari tempoh tersebut, bergantung pada tempoh entiti dijangka akan menggunakan aset tersebut. Jika aturan yang mengikat (termasuk hak daripada kontrak atau daripada hak perundangan yang lain) tersebut diserahkan bagi suatu tempoh terhad yang boleh dibaharui, maka usia guna aset tak ketara tersebut hendaklah termasuk tempoh yang dibaharui tersebut hanya jika terdapat bukti bagi menyokong pembaharuan oleh entiti tanpa kos yang signifikan.**
94. Mungkin terdapat faktor ekonomi, politik, sosial, dan undang-undang yang mempengaruhi usia guna aset tak ketara. Faktor ekonomi, politik, atau sosial menentukan tempoh entiti tersebut akan menerima manfaat ekonomi masa hadapan atau potensi perkhidmatan. Faktor undang-undang mungkin menghadkan tempoh akses kawalan entiti terhadap manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan tersebut. Usia guna ialah tempoh paling singkat dari tempoh yang ditentukan oleh kesemua faktor ini.
95. Kewujudan faktor berikut, antara lainnya, menunjukkan bahawa entiti akan dapat membaharui aturan yang mengikat (termasuk hak daripada kontrak atau daripada hak perundangan yang lain) tanpa kos yang signifikan:
- (a) Terdapat bukti, mungkin berdasarkan pengalaman, bahawa aturan yang mengikat (termasuk hak daripada kontrak atau daripada hak perundangan yang lain) akan dibaharui.

Jika pembaharuan bergantung pada persetujuan pihak ketiga, maka ini juga termasuk bukti bahawa pihak ketiga tersebut akan memberikan persetujuannya;

- (b) Terdapat bukti bahawa apa-apa syarat yang diperlukan bagi memperoleh pembaharuan akan dipenuhi; dan
- (c) Kos pembaharuan tersebut tidak signifikan kepada entiti jika dibandingkan dengan manfaat ekonomi masa hadapan atau potensi perkhidmatan yang dijangka akan mengalir masuk ke dalam entiti hasil daripada pembaharuan tersebut.

Jika kos pembaharuan tersebut signifikan jika dibandingkan dengan manfaat ekonomi masa hadapan atau potensi perkhidmatan yang dijangka akan mengalir masuk ke dalam entiti hasil daripada pembaharuan tersebut, maka kos “pembaharuan” merupakan, pada amnya, kos untuk memperoleh aset tak ketara yang baharu pada tarikh pembaharuan tersebut.

Aset Tak Ketara dengan Usia Guna Dapat Ditentukan

Tempoh Pelunasan dan Kaedah Pelunasan

96. **Amaun boleh susut nilai bagi aset tak ketara yang mempunyai usia guna dapat ditentukan hendaklah diperuntukkan secara sistematik sepanjang usia gunanya. Pelunasan hendaklah bermula apabila aset tersebut sedia untuk digunakan, iaitu apabila ia berada di lokasi dan dalam keadaan yang diperlukan bagi membolehkan ia beroperasi seperti yang dikehendaki oleh pihak pengurusan. Pelunasan akan dihentikan pada tarikh yang lebih awal dari tarikh aset tersebut dikelaskan sebagai dipegang untuk jualan (atau dimasukkan dalam kumpulan pelupusan yang dikelaskan sebagai dipegang untuk jualan) menurut piawaian perakaunan antarabangsa atau kebangsaan yang berkaitan dengan aset bukan semasa dipegang untuk jualan dan penamatan operasi serta tarikh aset dinyahiktiraf. Kaedah pelunasan yang digunakan hendaklah m**

enggambarkan corak manfaat ekonomi masa hadapan atau potensi perkhidmatan aset yang dijangka akan digunakan oleh entiti. Jika corak tersebut tidak boleh ditentukan dengan pasti, maka kaedah garis lurus hendaklah digunakan. Caj pelunasan bagi setiap tempoh hendaklah diiktiraf dalam lebihan atau kurangan melainkan Piawaian ini atau Piawaian yang lain membenarkannya atau memerlukannya untuk dimasukkan dalam amaun bawaan aset yang lain.

97. Pelbagai kaedah pelunasan boleh digunakan untuk menguntukkan amaun boleh susut nilai aset secara sistematik sepanjang usia gunanya. Kaedah ini termasuk kaedah garis lurus, kaedah baki berkurangan, dan kaedah unit pengeluaran. Kaedah yang digunakan dipilih berdasarkan jangkaan corak penggunaan bagi manfaat ekonomi masa hadapan atau potensi perkhidmatan yang wujud dalam aset dan diguna pakai secara konsisten dari satu tempoh ke satu tempoh, melainkan terdapat perubahan dalam jangkaan corak penggunaan bagi manfaat ekonomi masa hadapan atau potensi perkhidmatan tersebut.

98. Pelunasan lazimnya diiktiraf dalam lebihan atau kurangan. Walau bagaimanapun, manfaat ekonomi masa hadapan atau potensi perkhidmatan yang terkandung dalam aset adakalanya diserap semasa menghasilkan aset yang lain. Dalam kes sebegini, caj pelunasan membentuk sebahagian daripada kos aset yang lain dan termasuk dalam amaun bawaannya. Contohnya, pelunasan aset tak ketara yang digunakan dalam proses pengeluaran termasuk dalam amaun bawaan inventori (lihat MPSAS 12).

Nilai Sisa

99. **Nilai sisa aset tak ketara dengan usia guna dapat ditentukan hendaklah dianggap sebagai sifar melainkan:**
- (a) **Terdapat komitmen daripada pihak ketiga untuk memperoleh aset pada akhir usia gunanya; atau**
 - (b) **Terdapat pasaran aktif bagi aset, dan:**
 - (i) **Nilai sisa dapat ditentukan dengan merujuk pasaran tersebut; dan**
 - (ii) **Terdapat kebarangkalian pasaran sedemikian akan wujud pada akhir usia guna aset.**
100. Amaun boleh susut nilai aset dengan usia guna dapat ditentukan, ditetapkan selepas ditolak nilai sisanya. Nilai sisa selain sifar membawa maksud bahawa entiti menjangkakan untuk melupuskan aset tak ketara sebelum akhir usia guna ekonominya.
101. Anggaran nilai sisa aset berasaskan amaun boleh pulih daripada pelupusan yang menggunakan harga lazim pada tarikh anggaran dibuat untuk penjualan aset yang serupa yang telah sampai ke akhir usia gunanya dan telah beroperasi dalam keadaan yang serupa dengan suasana penggunaan aset tersebut kelak. Nilai sisa dikaji semula sekurang-kurangnya pada setiap tarikh pelaporan. Perubahan dalam nilai sisa aset diakaunkan sebagai perubahan dalam anggaran perakaunan selaras dengan MPSAS 3, *Dasar Perakaunan, Perubahan dalam Anggaran Perakaunan dan Kesilapan*.
102. Nilai sisa aset tak ketara mungkin meningkat kepada amaun yang menyamai atau melebihi amaun bawaan aset tersebut. Jika keadaan ini berlaku, caj pelunasan aset adalah sifar melainkan dan sehingga, nilai sisanya berkurangan kepada amaun di bawah amaun bawaan aset tersebut kemudiannya.

Penyemakan Semula Tempoh Pelunasan dan Kaedah Pelunasan

103. **Tempoh pelunasan dan kaedah pelunasan untuk aset tak ketara dengan usia guna dapat ditentukan hendaklah disemak semula sekurang-kurangnya pada setiap tarikh pelaporan. Jika usia guna dijangka bagi aset tersebut berbeza daripada anggaran sebelumnya, maka tempoh pelunasan akan diubah sewajarnya. Jika terdapat perubahan kepada corak**

penggunaan dijangka bagi manfaat ekonomi masa hadapan atau potensi perkhidmatan yang terkandung dalam aset tersebut, maka kaedah pelunasan hendaklah diubah bagi menggambarkan perubahan corak tersebut. Perubahan sedemikian hendaklah diakaunkan sebagai perubahan dalam anggaran perakaunan selaras dengan MPSAS 3.

104. Sepanjang tempoh usia aset tak ketara, mungkin ketara bahawa anggaran usia gunanya tidak wajar. Sebagai contoh, pengiktirafan kerugian penjejasan nilai mungkin menunjukkan bahawa tempoh pelunasan perlu diubah.
105. Corak manfaat ekonomi masa hadapan atau potensi perkhidmatan yang dijangka akan mengalir masuk kepada entiti daripada aset tak ketara mungkin berubah dari semasa ke semasa. Contohnya, mungkin ketara bahawa kaedah baki berkurangan untuk pelunasan adalah wajar berbanding kaedah garis lurus. Contoh lain adalah jika penggunaan hak di bawah suatu lesen ditunda sementara menunggu tindakan ke atas komponen lain dalam pelan strategik entiti tersebut. Dalam kes sebegini, manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan yang mengalir daripada aset tersebut mungkin tidak akan diterima sehingga tempoh yang berikutnya.

Aset Tak Ketara dengan Usia Guna Tidak Dapat Ditentukan

106. **Aset tak ketara dengan usia guna tidak dapat ditentukan tidak boleh dilunaskan.**
107. Selaras dengan MPSAS 21 dan MPSAS 26, entiti dikehendaki menguji penjejasan nilai aset tak ketara dengan usia guna tidak dapat ditentukan atau aset tak ketara yang belum sedia untuk digunakan, dengan membandingkan amaun perkhidmatan boleh pulih atau amaun boleh pulih aset tak ketara tersebut, mengikut kesesuaian, dengan amaun bawaannya:
 - (a) Secara tahunan; dan
 - (b) Apabila terdapat petunjuk bahawa aset tak ketara tersebut mungkin mengalami penjejasan nilai .

Penyemakan Semula Penaksiran Usia guna

108. **Usia guna aset tak ketara yang tidak dilunaskan hendaklah disemak semula pada setiap tempoh pelaporan untuk menentukan sama ada peristiwa dan keadaan terus menyokong penaksiran usia guna tidak dapat ditentukan bagi aset tersebut. Jika tidak, perubahan dalam penaksiran usia guna daripada tidak dapat ditentukan kepada dapat ditentukan hendaklah diakaunkan sebagai perubahan dalam anggaran perakaunan menurut MPSAS 3.**
109. Bagi aset tak ketara yang diukur di bawah model kos, penaksiran semula usia guna aset tak ketara sebagai dapat ditentukan dan bukannya tidak dapat ditentukan menurut MPSAS 21 atau MPSAS 26, mengikut kesesuaian, ialah petunjuk bahawa aset tersebut mungkin mengalami penjejasan nilai. Oleh itu, entiti menguji penjejasan nilai aset tersebut dengan membandingkan amaun perkhidmatan boleh pulih atau amaun boleh pulihnya, yang ditentukan selaras dengan MPSAS 21

atau MPSAS 26, mengikut kesesuaian, dengan amaun bawaannya, dan mengiktiraf apa-apa lebihan amaun bawaan ke atas amaun perkhidmatan boleh pulih atau amaun boleh pulih mengikut kesesuaian, sebagai kerugian penjejasan nilai.

Kebolehpulihan Amaun Bawaan – Kerugian Penjejasan Nilai

110. Untuk menentukan sama ada aset tak ketara yang diukur di bawah model kos mengalami penjejasan nilai, entiti mengguna pakai MPSAS 21 atau MPSAS 26, mengikut kesesuaian. Piawaian tersebut menerangkan bila dan bagaimana entiti menyemak semula amaun bawaan asetnya, bagaimana entiti menentukan amaun perkhidmatan boleh pulih atau amaun boleh pulih sesuatu aset, mengikut kesesuaian, dan bila ia mengiktiraf atau menimbal balik kerugian penjejasan nilai.

Penamatan dan Pelupusan

111. **Aset tak ketara hendaklah dinyahiktiraf:**

- (a) **Semasa pelupusan (termasuk pelupusan melalui urus niaga bukan pertukaran); atau**
- (b) **Apabila tiada manfaat ekonomi masa hadapan atau potensi perkhidmatan yang dijangka daripada penggunaan atau pelupusannya.**

112. **Untung atau rugi yang timbul daripada penyahiktirafan aset tak ketara akan ditentukan sebagai perbezaan antara hasil pelupusan bersih, jika ada, dengan amaun bawaan aset. Ia hendaklah diiktiraf dalam lebihan atau kurangan apabila aset dinyahiktiraf (melainkan MPSAS 13 menghendaki sebaliknya semasa sesuatu jualan dan pajakan semula).**

113. Pelupusan aset tak ketara boleh berlaku dalam pelbagai cara (contohnya, melalui jualan, melalui pajakan kewangan, atau melalui urus niaga bukan pertukaran). Bagi menentukan tarikh pelupusan aset tersebut, entiti mengguna pakai kriteria dalam MPSAS 9, *Hasil daripada Urus Niaga Pertukaran* untuk mengiktiraf hasil daripada jualan barangan. MPSAS 13 terpakai kepada pelupusan melalui sesuatu jualan dan pajakan semula.

114. Jika, selaras dengan prinsip pengiktirafan dalam perenggan 28, entiti mengiktiraf kos penggantian untuk sebahagian daripada aset tak ketara dalam amaun bawaan aset tersebut, maka entiti menyahiktirafkan amaun bawaan bahagian yang diganti tersebut. Jika entiti tidak dapat menentukan amaun bawaan bagi bahagian yang diganti, maka entiti boleh menggunakan kos penggantian tersebut sebagai petunjuk untuk kos bagi bahagian yang diganti pada masa ia diperoleh atau dijana secara dalaman.

115. Ganjaran belum terima ke atas pelupusan aset tak ketara diiktiraf pada peringkat awal pada nilai saksamanya. Jika bayaran untuk aset tak ketara tertunda, maka ganjaran yang diterima diiktiraf awalnya pada harga tunai yang setara. Perbezaan antara amaun nominal ganjaran tersebut dengan harga tunai yang setara diiktiraf sebagai hasil faedah selaras dengan MPSAS 9 yang menunjukkan kadar hasil efektif terhadap belum terima.
116. Pelunasan aset tak ketara dengan usia guna dapat ditentukan tidak dihentikan apabila aset tak ketara tidak lagi digunakan, melainkan aset telah disusut nilai sepenuhnya atau dikelaskan sebagai dipegang untuk jualan (atau termasuk dalam kumpulan pelupusan yang dikelaskan sebagai dipegang untuk jualan) selaras dengan piawaian perakaunan antarabangsa dan kebangsaan berkaitan dengan aset bukan semasa dipegang untuk jualan dan penamatan operasi.

Pendedahan

Am

117. **Entiti hendaklah mendedahkan perkara berikut bagi setiap kelas aset tak ketara dengan membezakan antara aset tak ketara yang dijana secara dalaman dengan aset tak ketara yang lain:**
- (a) **Sama ada usia guna tidak dapat ditentukan atau dapat ditentukan dan, jika dapat ditentukan, usia guna atau kadar pelunasan yang digunakan;**
 - (b) **Kaedah pelunasan yang digunakan untuk aset tak ketara dengan usia guna dapat ditentukan;**
 - (c) **Amaun bawaan kasar dan apa-apa pelunasan terkumpul (diagregatkan dengan kerugian penjejasan nilai terkumpul) pada awal dan akhir sesuatu tempoh;**
 - (d) **Butiran penyata prestasi kewangan yang termasuk apa-apa pelunasan aset tak ketara;**
 - (e) **Penyesuaian amaun bawaan pada awal dan akhir sesuatu tempoh yang menunjukkan:**
 - (i) **Penambahan, dengan menunjukkan secara berasingan penambahan daripada pembangunan dalaman dan yang diperoleh secara berasingan;**
 - (ii) **Aset yang dikelaskan sebagai dipegang untuk jualan atau termasuk dalam kumpulan pelupusan yang dikelaskan sebagai dipegang untuk jualan menurut piawaian perakaunan antarabangsa atau kebangsaan yang berkaitan dengan aset bukan semasa dipegang untuk jualan dan penamatan operasi serta pelupusan lain;**

- (iii) **Peningkatan atau pengurangan dalam sesuatu tempoh disebabkan oleh penilaian semula di bawah perenggan 74, 84 dan 85 (jika ada);**
- (iv) **Kerugian penjejasan nilai yang diiktiraf dalam lebih atau kurangan dalam sesuatu tempoh menurut MPSAS 21 atau MPSAS 26 (jika ada);**
- (v) **Kerugian penjejasan nilai yang diubah semula dalam lebih atau kurangan dalam sesuatu tempoh menurut MPSAS 21 atau MPSAS 26 (jika ada);**
- (vi) **Apa-apa pelunasan yang diiktiraf dalam sesuatu tempoh;**
- (vii) **Perbezaan bersih pertukaran yang timbul daripada penterjemahan penyata kewangan kepada mata wang pembentangan, dan penterjemahan operasi asing kepada mata wang pembentangan entiti tersebut; dan**
- (viii) **Perubahan lain dalam amaun bawaan semasa tempoh tersebut.**

118. Kelas aset tak ketara ialah sekumpulan aset yang mempunyai ciri dan kegunaan yang serupa dalam operasi entiti. Contoh kelas yang berasingan mungkin termasuk:

- (a) Jenama;
- (b) Nama akhbar dan tajuk penerbitan;
- (c) Perisian komputer;
- (d) Lesen;
- (e) Hak cipta, paten, dan hak harta industri yang lain, perkhidmatan, dan hak operasi;
- (f) Resipi, formula, model, reka bentuk, dan prototaip; dan
- (g) Aset tak ketara dalam pembangunan.

Kelas yang dinyatakan di atas diasingkan (diagregatkan) kepada kelas yang lebih kecil (besar) jika ia menghasilkan maklumat yang lebih relevan untuk pengguna penyata kewangan.

119. Entiti mendedahkan maklumat berkenaan aset tak ketara yang mengalami penjejasan nilai selaras dengan MPSAS 21 atau MPSAS 26 sebagai tambahan kepada maklumat yang diperlukan dalam perenggan 117(e)(iii)–(v).
120. MPSAS 3 menghendaki entiti mendedahkan jenis dan amaun perubahan dalam anggaran perakaunan yang mempunyai kesan material sepanjang tempoh semasa atau yang dijangka akan mempunyai kesan material dalam tempoh berikut dan seterusnya. Pendedahan tersebut boleh timbul daripada perubahan dalam:

- (a) Penilaian usia guna aset tak ketara;
- (b) Kaedah pelunasan; atau
- (c) Nilai sisa.

121. **Entiti hendaklah juga mendedahkan:**

- (a) **Amaun bawaan dan sebab yang menyokong taksiran bagi sesuatu aset tak ketara yang ditaksir sebagai mempunyai usia guna tidak dapat ditentukan. Dalam memberikan sebab tersebut, entiti hendaklah menerangkan faktor yang memainkan peranan signifikan untuk menentukan bahawa aset tersebut mempunyai usia guna tidak dapat ditentukan.**
- (b) **Keterangan, amaun bawaan, dan baki tempoh pelunasan setiap satu aset tak ketara yang material kepada penyata kewangan entiti.**
- (c) **Bagi aset tak ketara yang diperolehi melalui urus niaga bukan pertukaran dan diiktiraf pada awalnya pada nilai saksama (lihat perenggan 42–43):**
 - (i) **Nilai saksama yang diiktiraf pada awalnya bagi aset tersebut;**
 - (ii) **Amaun bawaan aset tersebut; dan**
 - (iii) **Sama ada aset tersebut diukur selepas pengiktirafan di bawah model kos atau di bawah model penilaian semula.**
- (d) **Kewujudan dan amaun bawaan aset tak ketara yang hak miliknya adalah terbatas dan aset tak ketara yang dicagarkan sebagai sekuriti untuk liabiliti.**
- (e) **Amaun komitmen berkontrak bagi pemerolehan aset tak ketara.**

122. Apabila entiti menerangkan faktor yang memainkan peranan signifikan dalam menentukan bahawa usia guna aset tak ketara adalah tidak dapat ditentukan, entiti perlu mempertimbangkan senarai faktor dalam perenggan 89.

Aset Tak Ketara yang Diukur selepas Pengiktirafan menggunakan Model Penilaian Semula

123. **Jika aset tak ketara diakaunkan pada amaun yang dinilai semula, maka entiti hendaklah mendedahkan perkara berikut:**

- (a) **Menurut kelas aset tak ketara:**
 - (i) **Tarikh kuat kuasa penilaian semula;**

- (ii) **Amaun bawaan aset tak ketara yang dinilai semula; dan**
 - (iii) **Amaun bawaan yang akan diiktiraf jika kelas aset tak ketara yang dinilai semula tersebut diukur selepas pengiktirafan menggunakan model kos dalam perenggan 73;**
 - (b) **Amaun lebih penilaian semula yang berkaitan dengan aset tak ketara pada awal dan akhir tempoh pelaporan, dengan menunjukkan perubahan dalam tempoh pelaporan dan apa-apa sekatan ke atas pengagihan baki kepada pemilik; dan**
 - (c) **Kaedah dan andaian signifikan yang digunakan dalam menganggarkan nilai saksama aset.**
124. Bagi tujuan pendedahan, mungkin terdapat keperluan untuk mengagregatkan kelas aset yang dinilai semula kepada kelas yang lebih besar. Walau bagaimanapun, kelas tidak diagregatkan jika ia menyebabkan penggabungan kelas aset tak ketara yang merangkumi amaun yang diukur di bawah model kos dan model penilaian semula.

Perbelanjaan Penyelidikan dan Pembangunan

125. **Entiti hendaklah mendedahkan amaun agregat untuk perbelanjaan penyelidikan dan pembangunan yang diiktiraf sebagai belanja sepanjang tempoh tersebut.**
126. Perbelanjaan penyelidikan dan pembangunan merangkumi semua perbelanjaan yang dikaitkan secara langsung dengan aktiviti penyelidikan atau pembangunan (lihat perenggan 64 dan 65 untuk panduan tentang jenis perbelanjaan yang akan dimasukkan bagi tujuan keperluan pendedahan dalam perenggan 125).

Maklumat Lain

127. Entiti digalakkan, tetapi tidak dikehendaki, untuk mendedahkan maklumat berikut:
- (a) Keterangan tentang apa-apa aset tak ketara yang dilunaskan sepenuhnya tetapi masih digunakan; dan
 - (b) Keterangan ringkas tentang aset tak ketara yang signifikan di bawah kawalan entiti tetapi tidak diiktiraf sebagai aset kerana ia tidak memenuhi kriteria pengiktirafan dalam Piawaian ini.

Peralihan

128. **Entiti yang sebelum ini telah mengiktiraf aset tak ketara hendaklah mengguna pakai Piawaian ini secara retrospektif selaras dengan MPSAS 3.**

129. **Entiti yang belum mengiktiraf aset tak ketara sebelumnya dan menggunakan asas perakaunan akruan hendaklah mengguna pakai Piawaian ini secara prospektif. Walau bagaimanapun, penggunaan retrospektif dibenarkan.**
130. Bagi item tak ketara yang memenuhi:
- (a) Kriteria pengiktirafan dalam Piawaian ini (termasuk pengukuran kos asal yang pasti); dan
 - (b) Kriteria penilaian semula dalam Piawaian ini (termasuk kewujudan suatu pasaran aktif);
- entiti boleh memilih untuk mengukur aset tak ketara pada tarikh peralihan, pada nilai saksamanya dan menggunakan nilai saksama tersebut sebagai kos anggapannya pada tarikh tersebut.
131. Entiti boleh memilih untuk menggunakan penilaian semula sebelumnya bagi sesuatu aset tak ketara pada atau sebelum tarikh peralihan sebagai kos anggapan pada tarikh penilaian semula, jika penilaian semula tersebut boleh dibandingkan secara umumnya pada tarikh penilaian semula dengan:
- (a) Nilai saksama; atau
 - (b) Kos atau kos disusut nilai menurut MPSAS, yang dilaraskan untuk menggambarkan, sebagai contoh, perubahan dalam sesuatu indeks harga umum atau khusus.

Tarikh Kuat Kuasa

132. **Entiti hendaklah mengguna pakai Piawaian ini ke atas penyata kewangan tahunan yang meliputi tempoh yang bermula pada atau selepas 1 Januari 2017. Pemakaian lebih awal digalakkan. Jika entiti mengguna pakai Piawaian ini untuk sesuatu tempoh yang bermula sebelum 1 Januari 2017, ia hendaklah mendedahkan fakta tersebut dan mengguna pakai MPSAS 21 dan MPSAS 26 pada masa yang sama.**
133. 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 yang bermula pada atau selepas tarikh ia diterima pakai.

Lampiran A

Panduan Pelaksanaan

Lampiran ini adalah bahagian penting dalam MPSAS 31.

Kos Laman Sesawang

- PP1. Entiti mungkin menanggung perbelanjaan dalaman untuk pembangunan dan pengendalian laman sesawangnya sendiri bagi akses dalaman atau luaran. Laman sesawang yang direka untuk akses luaran mungkin digunakan untuk pelbagai tujuan seperti menyebarkan maklumat, mewujudkan kesedaran tentang perkhidmatan, meminta ulasan tentang draf undang-undang, mempromosikan dan mengiklankan perkhidmatan dan produk entiti, menyediakan perkhidmatan elektronik, serta menjual perkhidmatan dan produk. Laman sesawang yang direka untuk akses dalaman mungkin digunakan untuk menyimpan dasar entiti dan maklumat pengguna perkhidmatan, serta carian maklumat yang berkaitan.
- PP2. Peringkat pembangunan laman sesawang boleh diterangkan seperti yang berikut:
- (a) Perancangan—termasuk menjalankan kajian kebolehlaksanaan, menetapkan objektif dan spesifikasi, menilai alternatif, dan memilih keutamaan;
 - (b) Pembangunan Aplikasi dan Infrastruktur—termasuk mendapatkan nama domain, membeli dan membangunkan perkakasan dan perisian operasi, memasang aplikasi yang telah dibangunkan, dan menjalankan ujian tekanan;
 - (c) Pembangunan Reka Bentuk Grafik—termasuk mereka bentuk rupa laman sesawang; dan
 - (d) Pembangunan Kandungan—termasuk mencipta, membeli, menyediakan, dan memuat naik maklumat, sama ada dalam bentuk teks atau grafik, pada laman sesawang sebelum pembangunan laman sesawang selesai. Maklumat ini mungkin disimpan dalam pangkalan data berasingan secara bersepadu (atau diakses dari) laman sesawang, atau dikodkan secara langsung ke dalam laman sesawang tersebut.
- PP3. Sebaik sahaja pembangunan laman sesawang siap, peringkat Pengendalian bermula. Semasa peringkat ini, entiti menyelenggara dan menambah baik aplikasi, infrastruktur, reka bentuk grafik, dan kandungan laman sesawang.
- PP4. Apabila mengakaunkan perbelanjaan dalaman untuk pembangunan dan pengendalian laman sesawang entiti tersebut sendiri bagi akses dalaman atau luaran, isu berikut timbul:
- (a) Sama ada laman sesawang tersebut ialah aset tak ketara yang dijana secara dalaman yang tertakluk kepada keperluan Piawaian ini atau tidak; dan
 - (b) Pengolahan perakaunan yang sesuai untuk perbelanjaan tersebut.

- PP5. Panduan Pelaksanaan ini tidak terpakai kepada perbelanjaan untuk membeli, membangunkan, dan mengendalikan perkakasan (contohnya, pelayan sesawang, pelayan pemeringkatan, pelayan pengeluaran, dan sambungan Internet) laman sesawang. Perbelanjaan tersebut diakaunkan di bawah MPSAS 17. Tambahan lagi, apabila entiti menanggung perbelanjaan untuk penyedia perkhidmatan Internet yang menjadi hos kepada laman sesawang entiti, perbelanjaan diiktiraf sebagai belanja apabila perkhidmatan diterima.
- PP6. MPSAS 31 tidak terpakai kepada aset tak ketara yang dipegang oleh entiti untuk jualan dalam operasi biasa (lihat MPSAS 11 dan MPSAS 12) atau pajakan yang berada dalam skop MPSAS 13. Oleh itu, Panduan Pelaksanaan ini tidak terpakai kepada perbelanjaan untuk pembangunan atau pengendalian laman sesawang (atau perisian laman sesawang) untuk dijual kepada entiti yang lain. Apabila laman sesawang dipajak di bawah pajakan operasi, pemberi pajak menggunakan Panduan Pelaksanaan ini. Apabila laman sesawang dipajak di bawah pajakan kewangan, penerima pajak menggunakan Panduan Pelaksanaan ini selepas pengiktirafan awal aset yang dipajak tersebut.
- PP7. Laman sesawang entiti tersebut sendiri yang timbul daripada pembangunan dan digunakan untuk akses dalaman atau luaran ialah aset tak ketara yang dijana secara dalaman yang tertakluk kepada keperluan Piawaian ini.
- PP8. Laman sesawang yang timbul daripada pembangunan diiktiraf sebagai aset tak ketara jika, dan hanya jika, selain mematuhi keperluan am yang diterangkan dalam perenggan 28 Piawaian ini untuk pengiktirafan dan pengukuran awal, entiti boleh memenuhi keperluan dalam perenggan 55 Piawaian ini. Secara khususnya, entiti mungkin boleh memenuhi keperluan untuk menunjukkan bagaimana laman sesawangnya akan menjana kebarangkalian manfaat ekonomi masa hadapan atau potensi perkhidmatan menurut perenggan 55(d) Piawaian ini, apabila, contohnya, laman sesawang ini berupaya menjana hasil, termasuk hasil langsung daripada pesanan yang dibuat, atau penyediaan perkhidmatan menggunakan tapak sesawang, dan bukannya lokasi fizikal menggunakan kakitangan awam. Entiti tidak boleh menunjukkan bagaimana laman sesawang yang dibangunkan semata-mata atau khusus untuk mempromosikan dan mengiklankan perkhidmatan atau produknya sendiri yang akan menjana kebarangkalian manfaat ekonomi masa hadapan atau potensi perkhidmatan, dan oleh sebab itu kesemua perbelanjaan untuk membangunkan laman sesawang tersebut diiktiraf sebagai belanja apabila ditanggung.
- PP9. Apa-apa perbelanjaan dalaman untuk membangunkan dan mengendalikan laman sesawang entiti tersebut sendiri hendaklah diakaunkan menurut Piawaian ini. Jenis setiap aktiviti yang menimbulkan perbelanjaan tersebut (contohnya, melatih pekerja dan menyelenggarakan laman sesawang) dan peringkat pembangunan atau selepas pembangunan laman sesawang tersebut dinilai bagi menentukan pengolahan perakaunan yang sesuai (panduan tambahan diberikan dalam jadual yang disediakan pada bahagian akhir Panduan Pelaksanaan ini). Contohnya:

- (a) Peringkat Perancangan adalah sama dari segi jenisnya dengan fasa penyelidikan dalam perenggan 52-54 Piawaian ini. Perbelanjaan yang ditanggung dalam peringkat ini diiktiraf sebagai belanja apabila ia ditanggung;
- (b) Peringkat Pembangunan Aplikasi dan Infrastruktur, peringkat Reka Bentuk Grafik, dan peringkat Pembangunan Kandungan, setakat kandungan tersebut dibangunkan bagi tujuan selain untuk mengiklankan dan mempromosikan perkhidmatan dan produk entiti, adalah sama dari segi jenisnya dengan fasa pembangunan dalam perenggan 55-62 Piawaian ini. Perbelanjaan yang ditanggung dalam semua peringkat ini dimasukkan ke dalam kos laman sesawang yang diiktiraf sebagai aset tak ketara selaras dengan perenggan PP8 apabila perbelanjaan boleh dikaitkan secara langsung dan diperlukan untuk mencipta, mengeluarkan atau menyediakan laman sesawang supaya ia boleh dikendalikan mengikut cara yang ditetapkan oleh pihak pengurusan. Contohnya, perbelanjaan bagi membeli atau mencipta kandungan (selain kandungan yang mengiklankan dan mempromosikan perkhidmatan dan produk entiti) secara khususnya untuk laman sesawang, atau perbelanjaan bagi membolehkan penggunaan kandungan tersebut (contohnya, fi bagi memperoleh lesen untuk pengeluaran semula) dalam laman sesawang, hendaklah dimasukkan ke dalam kos pembangunan apabila syarat ini dipenuhi. Walau bagaimanapun, selaras dengan perenggan 83 Piawaian ini, perbelanjaan bagi item tak ketara yang pada awalnya diiktiraf sebagai belanja dalam penyata kewangan sebelum ini tidak diiktiraf sebagai sebahagian daripada kos aset tak ketara pada tarikh kemudiannya (contohnya, jika kos hak cipta telah dilunaskan sepenuhnya, dan kandungan tersebut kemudiannya disediakan dalam laman sesawang);
- (c) Perbelanjaan yang ditanggung dalam peringkat Pembangunan Kandungan, setakat kandungan tersebut dibangunkan untuk mengiklankan dan mempromosikan perkhidmatan dan produk entiti (contohnya, gambar foto digital produk), hendaklah diiktiraf sebagai belanja apabila ditanggung selaras dengan perenggan 67(c) Piawaian ini. Contohnya, apabila melaporkan perbelanjaan untuk perkhidmatan profesional bagi mengambil gambar foto digital produk entiti dan bagi meningkatkan penampilan produk, perbelanjaan diiktiraf sebagai belanja kerana perkhidmatan profesional diterima semasa proses tersebut, bukannya apabila gambar foto digital produk dipamerkan dalam laman sesawang; dan
- (d) Peringkat Pengendalian bermula sebaik sahaja pembangunan laman sesawang selesai. Perbelanjaan yang ditanggung dalam peringkat ini diiktiraf sebagai belanja apabila ia ditanggung melainkan ia memenuhi kriteria pengiktirafan dalam perenggan 28 Piawaian ini.

PP10. Laman sesawang yang diiktiraf sebagai aset tak ketara di bawah perenggan PP8 Panduan Pelaksanaan ini diukur selepas pengiktirafan awal dengan mengguna pakai keperluan dalam perenggan 71-86 Piawaian ini. Anggaran terbaik usia guna laman sesawang hendaklah pendek, seperti yang dinyatakan dalam perenggan 91.

PP11. Panduan dalam perenggan PP1-PP10 tidak terpakai secara khususnya kepada kos pembangunan perisian. Walau bagaimanapun, entiti boleh mengguna pakai prinsip dalam perenggan ini.

CONTOH ILUSTRASI

KANDUNGAN

	Perenggan
Pengiktirafan dan Pengukuran Aset Tak Ketara yang Dijana Secara Dalaman	CI1-CI5
Contoh yang Mengguna pakai Perenggan 63 Piawaian ini.....	CI1-CI4
Contoh yang Mengguna pakai Perenggan 55-65 Piawaian ini.....	CI5
Menaksir Usia Guna Aset Tak Ketara	CI6-CI21
Paten yang Diperoleh dengan Usia Guna Dapat Ditetapkan.....	CI8-CI9
Paten yang Diperoleh dengan Usia Guna Tidak Dapat Ditetapkan.....	CI10-CI11
Hak Cipta yang Diperoleh dengan Baki Usia Perundangan selama 50 Tahun	CI12-CI13
Lesen Penyiaran yang Diperoleh yang akan Tamat dalam tempoh Lima Tahun	
Bahagian A.....	CI14-CI15
Lesen Penyiaran yang Diperoleh yang akan Tamat dalam tempoh Lima Tahun-	
Bahagian B.....	CI16-CI17
Hak yang Diperoleh bagi Mengendalikan Laluan Transit Awam di antara	
Dua Bandar akan Tamat Tempoh dalam Tiga Tahun.....	CI18-CI19
Senarai Pemilik Hartanah yang Diperoleh.....	CI20-CI21
Contoh yang Mengilustrasikan Panduan Pelaksanaan.....	CI22

Contoh Ilustrasi

Contoh ini hanyalah sebagai lampiran, dan bukan sebahagian daripada, MPSAS 31.

Pengiktirafan dan Pengukuran Aset Tak Ketara yang Dijana Secara Dalaman

Contoh yang Mengguna Pakai Perenggan 63 Piawaian ini

- CI1. Entiti membangunkan sistem baharu bagi menjadualkan kes mahkamah dengan lebih berkesan yang akan menghasilkan peningkatan dalam penyampaian perkhidmatan. Semasa tahun kewangan berakhir 31 Mac 20X8, perbelanjaan yang ditanggung bagi pembangunan sistem tersebut ialah RM1,000¹, RM900 daripadanya ditanggung sebelum 1 Mac 20X8 dan RM100 ditanggung di antara 1 Mac 20X8 dengan 31 Mac 20X8. Entiti boleh menunjukkan bahawa, pada 1 Mac 20X8, sistem yang baharu dibangunkan itu memenuhi kriteria pengiktirafan sebagai aset tak ketara. Amaun perkhidmatan boleh pulih sistem (termasuk aliran keluar tunai masa hadapan bagi menyiapkan pembangunan tersebut sebelum ia sedia untuk diguna) dianggarkan sebanyak RM500.
- CI2. Pada akhir tahun kewangan, sistem yang dibangunkan diiktiraf sebagai aset tak ketara pada kos RM100 (perbelanjaan ditanggung sejak tarikh kriteria pengiktirafan dipenuhi, iaitu 1 Mac 20X8). Perbelanjaan ditanggung sebanyak RM900 sebelum 1 Mac 20X8 diiktiraf sebagai belanja kerana kriteria pengiktirafan tidak dipenuhi sehingga 1 Mac 20X8. Perbelanjaan ini tidak membentuk sebahagian daripada kos sistem yang diiktiraf dalam penyata kedudukan kewangan.
- CI3. Semasa tahun kewangan berakhir 31 Mac 20X9, perbelanjaan yang ditanggung ialah RM2,000. Pada akhir tahun kewangan ini, amaun perkhidmatan boleh pulih sistem (termasuk aliran keluar tunai masa hadapan bagi menyiapkan sistem sebelum ia sedia untuk diguna) dianggarkan sebanyak RM1,900.
- CI4. Pada 31 Mac 20X9, kos sistem yang dibangunkan ialah RM2,100 (perbelanjaan sebanyak RM100 diiktiraf pada akhir tahun 20X8 campur perbelanjaan sebanyak RM2,000 diiktiraf pada tahun kewangan 20X9). Entiti mengiktiraf kerugian penjejasan nilai sebanyak RM200 bagi melaraskan amaun bawaan sistem yang dibangunkan sebelum kerugian penjejasan nilai (RM2,100) kepada amaun perkhidmatan boleh pulihnya (RM1,900). Kerugian penjejasan nilai ini akan ditimbal balik dalam tempoh selanjutnya jika keperluan bagi penimbalbalikan kerugian penjejasan nilai dalam MPSAS 21 dipenuhi.

Contoh yang Mengguna Pakai Perenggan 55-65 Piawaian ini

- CI5. Entiti sedang membangunkan sistem yang mengeluarkan laporan statistik untuk kegunaan dalaman dan untuk dijual kepada pihak ketiga. Sistem ini boleh dilaksanakan secara teknikal,

¹ Dalam Piawaian ini, amaun monetari dinyatakan dalam “Ringgit Malaysia” (RM).

entiti menyedari bahawa terdapat permintaan bagi laporan sebegini dan pihak ketiga sanggup membayar untuk produk ini dan oleh itu akan menjana kebarangkalian manfaat ekonomi masa hadapan. Perbelanjaan yang berkaitan dengan pembangunan sistem ini boleh dikenal pasti dan diukur dengan pasti.

Menaksir Usia Guna Aset Tak Ketara

- CI6. Panduan berikut menyediakan contoh bagi menentukan usia guna aset tak ketara selaras dengan Piawaian ini.
- CI7. Setiap contoh berikut menerangkan tentang aset tak ketara yang diperolehi, fakta dan keadaan yang berkaitan dengan penentuan usia gunanya, dan perakaunan selanjutnya berdasarkan penentuan tersebut.

Paten yang Diperolehi dengan Usia Guna Dapat Ditentukan

- CI8. Entiti A memperoleh paten bagi formula untuk vaksin, daripada Entiti B bagi menjamin keupayaan Entiti A menyediakan pemvaksinan percuma kepada ahlinya. Vaksin yang dilindungi oleh paten tersebut dijangka akan menjadi sumber potensi perkhidmatan selama sekurang-kurangnya 15 tahun. Entiti A mendapat komitmen daripada Entiti C untuk membeli paten tersebut dalam tempoh 5 tahun bagi 60 peratus daripada nilai saksama paten pada tarikh ia diperolehi, dan Entiti A bercadang untuk menjual paten tersebut dalam tempoh lima tahun.
- CI9. Paten akan dilunaskan kepada Entiti A sepanjang usia guna 5 tahun, dengan nilai sisa bersamaan dengan 60 peratus daripada nilai saksama paten pada tarikh ia diperolehi. Paten tersebut juga akan disemak semula bagi penjejasan nilai selaras dengan MPSAS 21.

Paten yang Diperolehi dengan Usia Guna Tidak Dapat Ditentukan

- CI10. Entiti A memperoleh aset, iaitu paten bagi formula untuk vaksin, daripada Entiti B bagi menjamin keupayaan Entiti A menyediakan pemvaksinan percuma kepada ahlinya. Formula tersebut dijangka akan memerlukan pengubahsuaian kecil setiap 10 tahun bagi mengekalkan keberkesannya. Terdapat bukti yang menyokong pembaharuan berterusan paten. Kontrak dengan Entiti B menetapkan bahawa Entiti B akan mengekalkan keberkesanan formula secara berterusan, dan terdapat bukti yang menyokong keupayaannya untuk berbuat demikian. Kos untuk membaharui paten dan mengekalkan keberkesanan formula dijangka tidak signifikan dan akan dibayar kepada Entiti B apabila penambahbaikan dilaksanakan.
- CI11. Analisis bagi kajian kitaran hidup produk, dan trend demografi dan persekitaran, menunjukkan bukti bahawa paten tersebut akan menyediakan potensi perkhidmatan kepada Entiti A dengan membolehkannya menjalankan program pemvaksinannya bagi tempoh yang tidak dapat ditentukan. Oleh sebab itu, paten tersebut dianggap sebagai mempunyai usia guna tidak dapat ditentukan. Dengan yang demikian, paten tersebut tidak akan dilunaskan melainkan usia

gunanya ditentukan sebagai dapat ditentukan. Paten tersebut akan diuji bagi penjejasan nilai selaras dengan MPSAS 21.

Hak Cipta yang Diperoleh dengan Baki Usia Perundangan selama 50 Tahun

- CI12. Entiti A memperoleh hak cipta daripada Entiti B bagi membolehkannya mengeluarkan semula dan menjual bahan berhak cipta atas dasar pemulihan kos kepada ahlinya. Analisis kebiasaan ahli entiti dan trend yang lain menunjukkan bukti bahawa bahan berhak cipta tersebut akan menjana aliran masuk tunai bersih untuk hanya 30 tahun lagi.
- CI13. Hak cipta tersebut akan dilunaskan sepanjang usia gunanya yang dianggarkan selama 30 tahun. Hak cipta tersebut juga akan disemak semula bagi penjejasan nilai selaras dengan MPSAS 21.

Lesen Penyiaran yang Diperoleh yang akan Tamat dalam tempoh Lima Tahun-Bahagian A

- CI14. Entiti A memperoleh lesen penyiaran daripada Entiti B. Entiti A bercadang untuk menyediakan perkhidmatan penyiaran secara percuma bagi komuniti di situ. Lesen penyiaran boleh dibaharui setiap 10 tahun jika Entiti A menyediakan sekurang-kurangnya tahap perkhidmatan yang sederhana kepada pengguna perkhidmatannya dan mematuhi keperluan undang-undang yang berkaitan. Lesen boleh dibaharui bagi tempoh yang tidak dapat ditentukan pada kos yang sedikit dan telah dibaharui sebanyak dua kali sebelum pemerolehan terbaharu tersebut. Entiti A bercadang untuk membaharui lesen tersebut bagi tempoh yang tidak dapat ditentukan dan terdapat bukti yang menyokong keupayaannya untuk berbuat demikian. Berdasarkan sejarah, pembaharuan lesen tersebut tidak didorongi oleh apa-apa cabaran. Teknologi yang digunakan dalam penyiaran tidak dijangka akan digantikan dengan teknologi yang lain pada bila-bila masa yang terduga pada masa hadapan. Oleh itu, lesen tersebut dijangka menyumbang kepada keupayaan Entiti A menyediakan perkhidmatan penyiaran secara percuma bagi tempoh yang tidak dapat ditentukan.
- CI15. Entiti B tidak mengiktiraf kuasanya untuk mengeluarkan lesen penyiaran sebagai aset tak ketara. Lesen penyiaran akan dianggap oleh Entiti A sebagai mempunyai usia guna yang tidak dapat ditentukan kerana ia dijangka akan menyumbang kepada keupayaan entiti untuk menyediakan perkhidmatan penyiaran secara percuma bagi tempoh yang tidak dapat ditentukan. Oleh itu, lesen tidak akan dilunaskan sehingga usia gunanya ditetapkan sebagai dapat ditentukan. Lesen akan diuji bagi penjejasan nilai selaras dengan MPSAS 21.

Lesen Penyiaran yang Diperoleh yang akan Tamat dalam Tempoh Lima Tahun-Bahagian B

- CI16. Pihak berkuasa pelesenan kemudiannya membuat keputusan ia tidak lagi akan membaharui lesen penyiaran, sebaliknya ia akan melelong lesen tersebut. Pada masa keputusan pihak berkuasa pelesenan dibuat, lesen penyiaran Entiti A masih mempunyai tiga tahun sebelum tamat tempoh. Entiti A menjangka bahawa lesen tersebut akan terus menyediakan potensi perkhidmatan sehingga tamat tempoh.

CI17. Oleh sebab lesen penyiaran tidak lagi boleh dibaharui, usia gunanya bukan lagi tidak dapat ditentukan. Maka, lesen yang diperoleh tersebut akan dilunaskan oleh Entiti A sepanjang baki tiga tahun usia gunanya dan akan diuji serta-merta bagi penjejasan nilai selaras dengan MPSAS 21.

Hak yang Diperoleh bagi Mengendalikan Laluan Transit Awam di antara Dua Bandar yang akan Tamat Tempoh dalam Tiga Tahun

CI18. Entiti A memperoleh daripada Entiti B hak mengendalikan laluan transit awam di antara dua bandar, yang menjana hasil. Laluan transit tersebut boleh dibaharui setiap lima tahun, dan Entiti A bercadang untuk mematuhi kaedah dan peraturan yang berkaitan dengan pembaharuan. Pada kebiasaannya, pembaharuan laluan transit diberi pada kos minimum dan berdasarkan sejarah telah dibaharui apabila entiti yang memegang hak laluan tersebut mematuhi kaedah dan peraturan yang ditetapkan. Entiti A menjangkakan akan menyediakan perkhidmatan transit bagi laluan tersebut bagi tempoh yang tidak dapat ditentukan. Analisis permintaan dan aliran tunai menyokong andaian tersebut.

CI19. Memandangkan fakta dan keadaan yang menyokong laluan transit awam tersebut menyediakan aliran tunai kepada Entiti A bagi tempoh yang tidak dapat ditentukan, maka aset tak ketara yang berkaitan dengan laluan transit tersebut dianggap sebagai mempunyai usia guna yang tidak dapat ditentukan. Oleh itu, aset tak ketara tidak dilunaskan sehingga usia gunanya ditetapkan sebagai dapat ditentukan. Ia akan diuji bagi penjejasan nilai setiap tahun selaras dengan MPSAS 26 dan apabila terdapat petunjuk ia mungkin terjejas.

Senarai Pemilik Hartanah yang Diperoleh

CI20. Pihak berkuasa tempatan (Entiti A) memperoleh senarai pemilik hartanah daripada entiti sektor awam lain yang bertanggungjawab bagi mendaftarkan surat ikatan hartanah (Entiti B). Entiti B berada pada peringkat hierarki kerajaan yang lain, dan bukan sebahagian daripada entiti pelaporan Entiti A. Entiti A bercadang untuk menggunakan senarai tersebut untuk menjana hasil cukai dan Entiti A menjangkakan bahawa ia dapat memperoleh manfaat daripada maklumat dalam senarai yang diperoleh² tersebut sekurang-kurangnya untuk setahun, tetapi tidak lebih daripada tiga tahun.

CI21. Senarai pemilik hartanah tersebut akan dilunaskan mengikut anggaran terbaik usia guna Entiti A, misalnya 18 bulan. Walaupun Entiti B mungkin bercadang untuk menambah nama pemilik hartanah dan maklumat lain ke dalam senarai tersebut pada masa hadapan, manfaat yang dijangka untuk Entiti A daripada senarai yang diperoleh tersebut hanya berkaitan dengan pemilik hartanah dalam senarai pada tarikh Entiti A memperoleh senarai tersebut. Senarai

² Walaupun pihak berkuasa tempatan itu mungkin bercadang untuk menambah nama pemilik hartanah dan maklumat lain ke dalam pangkalan data pada masa hadapan, manfaat yang dijangka daripada pangkalan data yang diperoleh tersebut hanya berkaitan dengan pemilik hartanah yang terkandung dalam pangkalan data itu pada tarikh ia diperoleh. Penambahan selanjutnya akan dianggap sebagai aset tak ketara yang dibangunkan secara dalaman, dan diakibatkan mengikut Piawaian ini.

pemilik hartanah tersebut juga akan disemak semula bagi penjejasan nilai selaras dengan MPSAS 21 melalui penaksiran setiap tahun atau apabila terdapat petunjukia mungkin terjejas .

Contoh yang Mengilustrasikan Panduan Pelaksanaan

CI22. Tujuan Jadual ini adalah untuk menggambarkan contoh perbelanjaan yang ditanggung pada setiap peringkat yang dinyatakan dalam perenggan PP2-PP3 dan menunjukkan penggunaan perenggan PP4-PP11 bagi membantu menjelaskan maksudnya. Jadual ini bukan merupakan senarai semak yang komprehensif bagi perbelanjaan yang mungkin ditanggung.

PERINGKAT/JENIS PERBELANJAAN	PENGOLAHAN PERAKAUNAN
Perancangan	
<ul style="list-style-type: none"> • Menjalankan kajian kebolehlaksanaan; • Menetapkan spesifikasi perkakasan dan perisian; • Menilai produk dan pembekal alternatif; dan • Memilih keutamaan. 	<p>Diiktiraf sebagai belanja apabila ditanggung selaras dengan perenggan 52 Piawaian ini.</p>
Pembangunan Aplikasi dan Infrastruktur	
<ul style="list-style-type: none"> • Membeli atau membangunkan perkakasan. • Mendapatkan nama domain; • Membangunkan perisian pengendalian (contohnya, sistem pengendalian dan perisian pelayan); • Membangunkan kod bagi aplikasi; • Memasang aplikasi yang dibangunkan dalam pelayan web; dan • Menguji tekanan. 	<p>Menggunakan keperluan MPSAS 17. Diiktiraf sebagai belanja apabila ditanggung, melainkan perbelanjaan boleh dikaitkan secara langsung kepada penyediaan laman sesawang supaya ia boleh beroperasi dengan cara yang ditetapkan oleh pihak pengurusan, dan laman sesawang memenuhi kriteria pengiktirafan dalam perenggan 28 dan 55³ Piawaian ini.</p>
Pembangunan Reka Bentuk Grafik	
<ul style="list-style-type: none"> • Mereka bentuk rupa (contohnya susun atur dan warna) laman sesawang. 	<p>Diiktiraf sebagai belanja apabila ditanggung, melainkan perbelanjaan boleh dikaitkan secara langsung kepada penyediaan laman sesawang supaya ia boleh beroperasi dengan cara yang ditetapkan oleh pihak pengurusan, dan laman sesawang memenuhi kriteria pengiktirafan dalam perenggan 28 dan 55⁴ Piawaian ini.</p>

³Semua perbelanjaan untuk membangunkan laman sesawang semata-mata atau khusus bagi mempromosikan, mengiklankan, atau menyediakan maklumat kepada orang ramai berkenaan dengan produk dan perkhidmatan entiti diiktiraf sebagai belanja apabila ditanggung selaras dengan perenggan 66 Piawaian ini.

⁴Lihat nota kaki 3.

Pembangunan Kandungan	
<ul style="list-style-type: none"> • Mencipta, membeli, menyediakan (contohnya, mencipta pautan dan mengenal pasti tag), dan memuat naik maklumat, sama ada berbentuk teks atau grafik, dalam laman sesawang sebelum pembangunan laman sesawang tersebut selesai. Contoh kandungan termasuk maklumat tentang entiti, perkhidmatan, atau produk, dan tajuk yang diakses oleh pelanggan. 	<p>Diiktiraf sebagai belanja apabila ditanggung selaras dengan perenggan 67(c) Piawaian ini setakat kandungan tersebut dibangunkan untuk mengiklankan dan mempromosikan perkhidmatan dan produk entiti (contohnya, gambar foto digital produk tersebut). Jika tidak, diiktiraf sebagai belanja apabila ditanggung, melainkan perbelanjaan boleh dikaitkan secara langsung kepada penyediaan laman sesawang supaya ia boleh beroperasi dengan cara yang ditetapkan oleh pihak pengurusan, dan laman sesawang memenuhi kriteria pengiktirafan dalam perenggan 28 dan 55⁵ Piawaian ini.</p>
Pengendalian	
<ul style="list-style-type: none"> • Mengemaskini grafik dan menyemak semula kandungan; • Menambahkan fungsi, jenis, dan kandungan baharu; • Mendaftarkan laman sesawang dengan enjin carian; • Membuat sandaran data; • Menyemak semula akses sekuriti; dan • Menganalisis penggunaan laman sesawang. 	<p>Menaksir sama ada ia memenuhi takrif aset tak ketara dan kriteria pengiktirafan yang dinyatakan dalam perenggan 28 Piawaian ini atau tidak, yang dalam hal ini, perbelanjaan akan diiktiraf dalam amaun bawaan aset laman sesawang tersebut.</p>

⁵Lihat nota kaki 3.

Lain-lain	
<ul style="list-style-type: none">• Perbelanjaan penjualan, pentadbiran, dan overhead am yang lain melainkan ia boleh dikaitkan secara langsung kepada penyediaan laman sesawang supaya ia boleh dikendalikan dengan cara yang ditetapkan oleh pihak pengurusan;• Ketakcekapan dikenal pasti dengan jelas dan kurangan pengendalian awal yang ditanggung sebelum laman sesawang tersebut mencapai prestasi yang dirancang (contohnya, ujian salah mula); dan• Melatih pekerja mengendalikan laman sesawang.	Diiktiraf sebagai belanja apabila ditanggung selaras dengan perenggan 63-69 Piawaian ini.

Perbandingan dengan IPSAS 31

MPSAS 31 *Aset Tak Ketara* disediakan berasaskan IPSAS 31. Perbezaan utama antara MPSAS 31 dengan IPSAS 31 adalah seperti yang berikut:

- Pada perenggan 5, MPSAS 31 menjelaskan bahawa GBE mengguna pakai piawaian perakaunan diluluskan yang dikeluarkan oleh MASB, manakala IPSAS 31 menjelaskan bahawa GBE mengguna pakai IFRS yang dikeluarkan oleh IASB.