



KERAJAAN MALAYSIA

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

MPSAS 21

Penjejasan Nilai Aset Tidak Menjana Tunai

Mac 2014

MPSAS 21 - PENJEJASAN NILAI ASET TIDAK MENJANA TUNAI

Pengiktirafan

Piawaian Perakaunan Sektor Awam Malaysia (MPSAS) disediakan berdasarkan Piawaian Perakaunan Sektor Awam Antarabangsa (*International Public Sector Accounting Standard, IPSAS*) 21, *Impairment Of Non-Cash-Generating 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.

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

Tel : 03-88821000
Faks : 03-88821765
Web: <http://www.anm.gov.my>

MPSAS 21 - PENJEJASAN NILAI ASET TIDAK MENJANA TUNAI

KANDUNGAN

	Perenggan
Objektif.....	1
Skop.....	2-13
Takrif.....	14-23
Perusahaan Perniagaan Kerajaan.....	15
Aset Menjana Tunai.....	16-21
Susut Nilai.....	22
Penjejasan Nilai	23
Mengenal Pasti Aset yang Mungkin Terjejas.....	24-34
Mengukur Amaun Perkhidmatan Boleh Pulih.....	35-50
Mengukur Amaun Perkhidmatan Boleh Pulih bagi Aset Tak Ketara dengan Usia Guna Tidak Dapat Ditentukan	39A
Nilai Saksama Tolak Kos untuk Menjual	40-43
Nilai Sedang Digunakan	44-49
Pendekatan Kos Penggantian Disusut Nilai	45-47
Pendekatan Kos Baik Pulih	48
Pendekatan Unit Perkhidmatan	49
Mengaplikasikan Pendekatan	50
Mengiktiraf dan Mengukur Kerugian Penjejasan Nilai	51-57
Menimbal Balik Kerugian Penjejasan Nilai	58-70
Pengelasan Semula Aset	71-72
Pendedahan.....	72A-79
Peruntukan Peralihan	80-81
Tarikh Kuat Kuasa.....	82-83
Panduan Pelaksanaan	
Contoh Ilustrasi	
Perbandingan dengan IPSAS 21	

MPSAS 21 –Penjejasan Nilai Aset Tidak Menjana Tunai

Piawaian Perakaunan Sektor Awam Malaysia (MPSAS) 21, *Penjejasan Nilai Aset Tidak Menjana Tunai*, dinyatakan dalam perenggan 1-83. Semua perenggan mempunyai kuasa yang setara. MPSAS 21 hendaklah dibaca mengikut konteks objektifnya dan *Prakata Piawaian Perakaunan Sektor Awam Antarabangsa*. MPSAS 3, *Dasar Perakaunan, Perubahan dalam Anggaran Perakaunan dan Kesilapan* menyediakan asas untuk memilih dan menggunakan dasar perakaunan apabila tiada panduan yang jelas.

Objektif

1. Objektif Piawaian ini adalah untuk menentukan prosedur yang digunakan oleh entiti bagi mengenal pasti sama ada aset tidak menjana tunai terjejas, dan memastikan kerugian penjejasan nilai diiktiraf. Piawaian ini juga menetapkan bila entiti perlu menimbang balik kerugian penjejasan nilai dan menentukan pendedahan.

Skop

2. **Sesuatu entiti yang menyediakan dan membentangkan penyata kewangan mengikut perakaunan asas akrual hendaklah mengguna pakai Piawaian ini dalam perakaunan untuk penjejasan nilai aset tidak menjana tunai, kecuali:**
 - (a) **Inventori (lihat MPSAS 12, *Inventori*):**
 - (b) **Aset yang terhasil daripada kontrak pembinaan (lihat MPSAS 11, *Kontrak Pembinaan*)**
 - (c) **Aset kewangan yang berada dalam skop MPSAS 29, *Instrumen Kewangan: Pengiktirafan dan Pengukuran*;**
 - (d) **Hartanah pelaburan yang diukur dengan menggunakan model nilai saksama (lihat MPSAS 16, *Hartanah Pelaburan*);**
 - (e) **Hartanah, loji dan peralatan tidak menjana tunai yang diukur pada amaun dinilai semula (Lihat MPSAS 17, *Hartanah, Loji dan Peralatan*);**
 - (f) **Aset tak ketara yang tidak menjana tunai yang diukur pada amaun dinilai semula (lihat MPSAS 31, *Aset Tak Ketara*); dan**
 - (g) **Aset lain yang keperluan perakaunan untuk penjejasan nilainya terkandung dalam MPSAS lain.**
3. **Piawaian ini terpakai untuk semua entiti sektor awam selain Perusahaan Perniagaan Kerajaan (*Government Business Enterprise, GBE*)**
4. *Prakata Piawaian Perakaunan Sektor Awam Malaysia* yang dikeluarkan oleh Jabatan Akauntan Negara menjelaskan bahawa GBE mengguna pakai piawaian perakaunan diluluskan yang dikeluarkan oleh Lembaga Piawaian Perakaunan Malaysia (MASB). GBE ditakrifkan dalam MPSAS 1, *Pembentangan Penyata Kewangan*.
5. **Entiti sektor awam yang memegang aset menjana tunai seperti yang ditakrifkan dalam perenggan 14, hendaklah mengguna pakai MPSAS 26, *Penjejasan Nilai Aset Menjana Tunai*, untuk aset tersebut. Entiti sektor awam yang memegang aset tidak menjana tunai hendaklah menggunakan keperluan Piawaian ini untuk aset tidak menjana tunai tersebut.**
6. Piawaian ini tidak memasukkan penjejasan nilai aset yang dibincangkan dalam MPSAS lain

MPSAS 21 –Penjejasan Nilai Aset Tidak Menjana Tunai

dalam skopnya. GBE mengguna pakai MFRS, dan oleh itu tidak tertakluk kepada peruntukan Piawaian ini. Entiti sektor awam, selain GBE, mengguna pakai MPSAS 26 untuk aset menjana tunainya, dan mengguna pakai Piawaian ini untuk aset tidak menjana tunainya. Perenggan 6-13 menerangkan skop Piawaian dengan lebih terperinci.

7. Skop Piawaian ini tidak termasuk aset tak ketara tidak menjana tunai yang kerap dinilai semula kepada nilai saksama. Piawaian ini memasukkan dalam skopnya semua aset tak ketara tidak menjana tunai yang lain (contohnya, aset tak ketara tidak menjana tunai yang dibawa pada kos tolak apa-apa pelunasan terkumpul) . Entiti menggunakan keperluan Piawaian ini untuk mengiktiraf dan mengukur kerugian penjejasan nilai, serta menimbal balik kerugian penjejasan nilai, yang berkaitan dengan aset tak ketara tidak menjana tunai tersebut.
8. Piawaian ini tidak terpakai untuk inventori dan aset yang timbul daripada kontrak pembinaan kerana MPSAS sedia ada yang terpakai untuk aset ini mengandungi keperluan untuk mengiktiraf dan mengukur aset tersebut.
9. Piawaian ini tidak terpakai untuk aset kewangan yang termasuk dalam skop MPSAS 28, *Instrumen Kewangan: Pembentangan*. Penjejasan nilai aset ini dibincangkan dalam MPSAS 29.
10. Piawaian ini tidak menghendaki supaya ujian penjejasan nilai dijalankan terhadap hartanah pelaburan yang dibawa pada nilai saksama menurut MPSAS 16. Hal ini kerana di bawah model nilai saksama dalam MPSAS 16, hartanah pelaburan dibawa pada nilai saksama pada tarikh pelaporan dan apa-apa penjejasan nilai akan diambil kira dalam penilaian.
11. Piawaian ini tidak menghendaki supaya ujian penjejasan nilai dijalankan terhadap aset tidak menjana tunai yang dibawa pada amaun dinilai semula di bawah pengolahan alternatif yang dibenarkan dalam MPSAS 17 kerana, di bawah pengolahan alternatif yang dibenarkan dalam MPSAS 17, (a) aset akan dinilai semula dengan kekerapan yang mencukupi bagi memastikan ia dibawa pada amaun yang tidak banyak berbeza secara material daripada nilai saksamanya pada tarikh pelaporan, dan (b) apa-apa penjejasan nilai akan diambil kira dalam penilaian tersebut. Selain itu, pendekatan yang digunakan dalam Piawaian ini untuk mengukur amaun perkhidmatan boleh pulih aset bermaksud bahawa tidak mungkin amaun perkhidmatan boleh pulih aset tersebut adalah lebih kecil secara material berbanding amaun dinilai semula aset, dan apa-apa perbezaan tersebut akan berkaitan dengan kos pelupusan aset.
12. Konsisten dengan keperluan perenggan 5 di atas, item daripada hartanah, loji dan peralatan yang dikelaskan sebagai aset menjana tunai, termasuk yang dibawa pada amaun dinilai semula di bawah pengolahan alternatif yang dibenarkan dalam MPSAS 17, dibincangkan di bawah MPSAS 26.
13. Pelaburan dalam:
 - (a) Entiti dikawal, seperti yang ditakrifkan dalam MPSAS 6, *Penyata Kewangan Disatukan dan Berasingan*;
 - (b) Entiti bersekutu, seperti yang ditakrifkan dalam MPSAS 7, *Pelaburan dalam Entiti*

Bersekutu; dan

- (c) Usaha sama, seperti yang ditakrifkan dalam MPSAS 8, *Kepentingan dalam Usaha Sama*;

merupakan aset kewangan yang tidak dimasukkan dalam skop MPSAS 29. Jika pelaburan tersebut dikelaskan sebagai aset menjana tunai, ia dibincangkan di bawah MPSAS 26. Jika aset ini merupakan aset tidak menjana tunai, ia dibincangkan di bawah Piawaian ini.

Takrif

14. **Istilah berikut digunakan dalam Piawaian ini dengan makna yang dinyatakan:**

Pasaran aktif ialah pasaran yang di dalamnya semua keadaan yang berikut wujud:

- (a) Item yang didagangkan dalam pasaran adalah seragam;
- (b) Pembeli dan penjual yang bersedia pada kebiasaannya boleh didapati pada bila-bila masa; dan
- (c) Harga diketahui umum.

Aset menjana tunai ialah aset yang dipegang dengan objektif utama untuk menjana pulangan komersil.

Kos pelupusan ialah kos tambahan yang berkaitan secara langsung dengan pelupusan aset, tidak termasuk kos kewangan dan perbelanjaan cukai pendapatan.

Nilai saksama tolak kos untuk menjual ialah amaun yang diperoleh daripada penjualan aset dalam urus niaga tulus antara pihak yang berpengetahuan luas dan bersedia, tolak kos pelupusan.

Penjejasan nilai ialah kerugian dalam manfaat ekonomi masa hadapan atau potensi perkhidmatan bagi aset, selain pengiktirafan secara sistematik terhadap kerugian manfaat ekonomi masa hadapan atau potensi perkhidmatan bagi aset melalui susut nilai.

Aset tidak menjana tunai ialah aset selain aset menjana tunai.

Usia guna ialah:

- (a) Tempoh masa bagi suatu aset dijangka akan digunakan oleh entiti; atau
- (b) Bilangan pengeluaran atau unit yang sama yang dijangka diperoleh daripada aset oleh entiti.

Nilai sedang digunakan bagi aset tidak menjana tunai ialah nilai kini bagi baki potensi perkhidmatan aset.

Istilah yang ditakrifkan dalam MPSAS lain digunakan dalam Piawaian ini dengan

sama seperti dalam Piawaian berkenaan, dan dihasilkan semula dalam *Glosari Istilah* yang diterbitkan secara berasingan.

Perusahaan Perniagaan Kerajaan (GBE)

15. GBE terdiri daripada perusahaan perdagangan, seperti utiliti, dan perusahaan kewangan, seperti institusi kewangan. Pada dasarnya, GBE tidak berbeza daripada entiti yang menjalankan aktiviti yang serupa dalam sektor swasta. Lazimnya, GBE beroperasi untuk memperoleh keuntungan, walaupun sesetengah daripadanya mungkin mempunyai obligasi khidmat masyarakat yang terhad apabila mereka dikehendaki menyediakan barangan dan perkhidmatan untuk individu dan organisasi tertentu dalam masyarakat sama ada secara percuma ataupun dengan pengurangan caj yang signifikan.

Aset Menjana Tunai

16. Aset menjana tunai ialah aset yang dipegang dengan objektif utama untuk menjana pulangan komersil. Sesuatu aset menjana pulangan komersil apabila ia digunakan dengan cara yang konsisten dengan cara yang diterima pakai oleh entiti berorientasikan keuntungan. Pemegangan aset untuk menjana pulangan komersil menunjukkan bahawa entiti berhasrat menjana aliran masuk tunai positif daripada aset tersebut (atau daripada unit menjana tunai yang merupakan sebahagian daripada aset tersebut), dan memperoleh pulangan komersil yang menggambarkan risiko yang terlibat dalam pemegangan aset tersebut. Aset mungkin dipegang dengan objektif utama untuk menjana pulangan komersil, walaupun ia tidak mencapai objektif tersebut dalam tempoh pelaporan tertentu. Sebaliknya, sesuatu aset mungkin merupakan aset tidak menjana tunai, walaupun ia mungkin memberikan pulangan modal atau menjana pulangan komersil dalam tempoh pelaporan tertentu. Melainkan dinyatakan sebaliknya, rujukan kepada aset atau aset-aset dalam perenggan berikut dalam Piawaian ini merupakan rujukan kepada aset tidak menjana tunai.
17. Terdapat beberapa keadaan yang membolehkan entiti sektor awam memegang sesetengah aset dengan objektif utama untuk menjana pulangan komersil, walaupun sebahagian besar asetnya tidak dipegang untuk tujuan tersebut, contohnya, bangunan hospital yang digunakan untuk pesakit yang membayar fi. Aset menjana tunai entiti sektor awam boleh beroperasi secara berasingan daripada aset tidak menjana tunai entiti tersebut. Sebagai contoh, pejabat tanah boleh memperoleh fi pendaftaran tanah secara berasingan daripada jabatan hal ehwal tanah.
18. Dalam keadaan tertentu, sesuatu aset boleh menjana aliran tunai walaupun ia dipegang dengan tujuan utama untuk pemberian perkhidmatan. Sebagai contoh, loji pelupusan sisa dikendalikan bukan sahaja untuk memastikan sisa perubatan yang dihasilkan oleh hospital di bawah kawalan kerajaan negeri dilupuskan dengan selamat, tetapi juga merawat secara komersil sejumlah kecil sisa perubatan yang dihasilkan oleh hospital swasta yang lain. Rawatan sisa perubatan dari hospital swasta merupakan aktiviti sampingan loji tersebut, dan aset yang menjana aliran tunai tidak dapat dibezakan daripada aset tidak menjana tunai.
19. Dalam contoh yang lain, aset boleh menjana aliran tunai dan boleh juga digunakan untuk tujuan

MPSAS 21 –Penjejasan Nilai Aset Tidak Menjana Tunai

tidak menjana tunai. Sebagai contoh, sebuah hospital kerajaan mempunyai sepuluh wad, sembilan daripadanya digunakan secara komersil untuk pesakit yang membayar fi, manakala satu wad lagi digunakan untuk pesakit yang tidak membayar fi. Pesakit dari kedua-dua jenis wad menggunakan kemudahan hospital yang lain secara guna sama (sebagai contoh, kemudahan pembedahan). Had pemegangan aset tersebut dengan objektif untuk memberikan pulangan komersil perlu dipertimbangkan bagi menentukan sama ada entiti perlu mengguna pakai peruntukan piawaian ini atau peruntukan MPSAS 26. Jika, seperti dalam contoh ini, komponen tidak menjana tunai tersebut adalah komponen yang tidak signifikan dalam pengaturan pada keseluruhannya, maka entiti mengguna pakai MPSAS 26 dan bukannya Piawaian ini.

20. Dalam sesetengah kes, tidak dapat dipastikan dengan jelas sama ada objektif utama pemegangan aset adalah untuk menjana pulangan komersil. Dalam kes tersebut, sememangnya perlu untuk menilai kepentingan aliran tunai. Mungkin sukar untuk menentukan sejauh mana signifikannya aset tersebut menjana aliran tunai sehingga menyebabkan Piawaian ini perlu diguna pakai dan bukannya MPSAS 26. Pertimbangan diperlukan bagi menentukan Piawaian yang harus diguna pakai. Entiti mewujudkan kriteria supaya ia boleh membuat pertimbangan secara konsisten menurut takrifan aset menjana tunai dan aset tidak menjana tunai, serta panduan yang berkaitan dalam perenggan 16-20. Perenggan 73A menghendaki entiti mendedahkan kriteria yang digunakan dalam membuat pertimbangan ini. Walau bagaimanapun, berdasarkan objektif keseluruhan bagi kebanyakan entiti sektor awam, selain GBE, maka aset diandaikan sebagai tidak menjana tunai, dan oleh itu, MPSAS 21 akan terpakai.
21. Aset yang dipegang oleh GBE ialah aset menjana tunai. Entiti sektor awam selain GBE mungkin memegang aset untuk menjana pulangan komersil. Bagi tujuan Piawaian ini, aset yang dipegang oleh entiti sektor awam bukan GBE dikelaskan sebagai aset menjana tunai jika aset tersebut (atau unit yang merupakan sebahagian daripada aset tersebut) dikendalikan dengan objektif untuk menjana pulangan komersil melalui penyediaan barangan dan/atau perkhidmatan kepada pihak luar.

Susut Nilai

22. Susut nilai dan pelunasan ialah pengagihan sistematik amaun boleh susut nilai bagi sesuatu aset di sepanjang tempoh usia gunanya. Bagi aset tak ketara, istilah pelunasan pada kebiasaannya digunakan berbanding dengan istilah susut nilai. Kedua-dua istilah mempunyai makna yang sama.

Penjejasan Nilai

23. Piawaian ini mentakrifkan penjejasan nilai sebagai kerugian dalam manfaat ekonomi masa hadapan atau potensi perkhidmatan bagi sesuatu aset, selain pengikhtirafan sistematik terhadap kerugian manfaat ekonomi masa hadapan atau potensi perkhidmatan bagi aset tersebut melalui susut nilai (pelunasan). Oleh itu, penjejasan nilai menggambarkan kemerosotan kebergunaan sesuatu aset kepada entiti yang mengawalinya. Sebagai contoh, entiti mungkin mempunyai kemudahan penyimpanan yang dibina untuk tujuan ketenteraan dan tidak lagi digunakan. Selain itu, disebabkan ciri khusus kemudahan tersebut dan lokasinya, ia tidak mungkin boleh disewa

atau dijual, dan oleh yang demikian entiti tersebut tidak dapat menjana aliran tunai daripada penyewaan atau pelupusan aset berkenaan. Aset tersebut dianggap sebagai terjejas kerana ia tidak mampu menyediakan potensi perkhidmatan kepada entiti – ia mempunyai sedikit atau tiada kebergunaan kepada entiti dalam menyumbang ke arah penyampaian objektifnya.

Mengenal Pasti Aset yang Mungkin Terjejas

24. Perenggan 26 hingga 34 menerangkan keadaan bagi penentuan amaun perkhidmatan boleh pulih.
25. Aset tidak menjana tunai dikatakan terjejas apabila amaun bawaan bagi aset tersebut melebihi amaun perkhidmatan boleh pulihnya. Perenggan 27 mengenal pasti beberapa petunjuk utama bahawa kerugian penjejasan nilai mungkin telah berlaku. Sekiranya mana-mana petunjuk tersebut wujud, entiti dikehendaki menyediakan anggaran formal bagi amaun perkhidmatan boleh pulih. Jika tiada petunjuk bagi kewujudan kerugian penjejasan nilai, maka Piawaian ini tidak menghendaki entiti menyediakan anggaran formal bagi amaun perkhidmatan boleh pulih.
26. **Pada setiap tarikh pelaporan entiti hendaklah menaksir , sama ada terdapat apa-apa petunjuk bahawa aset mungkin terjejas. Jika mana-mana petunjuk tersebut wujud, entiti hendaklah menganggarkan amaun perkhidmatan boleh pulih bagi aset tersebut.**
- 26A. **Tanpa mengambil kira sama ada terdapat apa-apa petunjuk penjejasan nilai, entiti juga hendaklah, pada setiap tahun, menguji penjejasan nilai bagi aset tak ketara dengan usia guna tidak dapat ditentukan atau aset tak ketara yang belum tersedia untuk digunakan dengan cara membandingkan amaun bawaan dengan amaun perkhidmatan boleh pulihnya. Ujian penjejasan nilai ini boleh dilakukan pada bila-bila masa dalam tempoh pelaporan, dengan syarat ia dilakukan pada masa yang sama setiap tahun. Aset tak ketara yang berbeza boleh diuji untuk penjejasan nilai pada masa yang berbeza. Walau bagaimanapun, jika aset tak ketara tersebut diiktiraf pada awal-tempoh pelaporan semasa, maka aset tak ketara tersebut hendaklah diuji untuk penjejasan nilai sebelum akhir tempoh pelaporan semasa.**
- 26B. Keupayaan aset tak ketara menjana manfaat ekonomi masa hadapan atau potensi perkhidmatan yang mencukupi bagi mendapatkan amaun bawaan boleh pulih pada kebiasaannya tertakluk kepada ketidakpastian yang lebih besar sebelum aset tersebut tersedia untuk digunakan berbanding selepas aset tersebut tersedia untuk digunakan. Oleh itu, Piawaian ini menghendaki entiti melakukan ujian penjejasan nilai, sekurang-kurangnya setiap tahun ke atas amaun bawaan bagi aset tak ketara yang belum tersedia untuk digunakan.
27. **Dalam menaksir sama ada terdapat apa-apa petunjuk bahawa aset mungkin terjejas, entiti hendaklah setidak-tidaknya mempertimbangkan petunjuk berikut:**

Maklumat daripada sumber luar

- (a) **Terhentinya atau hampir terhentinya permintaan atau keperluan terhadap perkhidmatan yang disediakan oleh aset;**

- (b) **Perubahan jangka panjang yang signifikan dalam persekitaran teknologi, perundangan atau dasar kerajaan di tempat entiti beroperasi yang memberikan kesan buruk terhadap entiti telah berlaku dalam tempoh tersebut, atau akan berlaku dalam masa terdekat;**

Maklumat daripada sumber dalaman

- (c) **Terdapat bukti tentang kerosakan fizikal pada aset;**
- (d) **Perubahan jangka panjang yang signifikan dari segi had atau cara aset digunakan atau dijangka akan digunakan yang memberikan kesan buruk terhadap entiti telah berlaku dalam tempoh tersebut, atau dijangka akan berlaku dalam masa terdekat. Perubahan ini termasuk aset menjadi terbiar, rancangan untuk menghentikan atau menyusun semula operasi yang melibatkan aset tersebut, atau rancangan untuk melupuskan aset sebelum jangkaan tarikh luputnya;**
- (e) **Keputusan untuk menghentikan pembinaan aset sebelum ia siap atau dalam keadaan boleh guna; dan**
- (f) **Terdapat bukti daripada pelaporan dalaman yang menunjukkan bahawa prestasi perkhidmatan aset adalah teruk atau akan menjadi lebih teruk daripada jangkaan.**

28. Permintaan atau keperluan terhadap perkhidmatan yang mungkin turun naik dari semasa ke semasa akan menjejaskan had penggunaan aset tidak menjana tunai dalam menyediakan perkhidmatan tersebut, tetapi turun naik yang negatif dalam permintaan tidak semestinya menjadi petunjuk penjejasan nilai. Jika permintaan terhadap perkhidmatan terhenti, atau hampir terhenti, aset yang digunakan untuk menyediakan perkhidmatan tersebut mungkin terjejas. Permintaan boleh dianggap sebagai hampir terhenti apabila ia sangat rendah sehingga entiti (a) tidak akan cuba memenuhi permintaan tersebut atau (b) akan memenuhi permintaan dengan tidak menghendaki aset tersebut untuk menjalani ujian penjejasan nilai.
29. Senarai dalam perenggan 27 adalah tidak terhad. Mungkin terdapat petunjuk lain bahawa aset mungkin terjejas. Kewujudan petunjuk lain mungkin menyebabkan entiti akan membuat anggaran amaun perkhidmatan boleh pulih bagi aset tersebut. Sebagai contoh, mana-mana yang berikut boleh menjadi petunjuk penjejasan nilai:
- (a) Dalam tempoh tersebut, nilai pasaran aset merosot dengan signifikan lebih daripada yang dijangkakan akibat peredaran masa atau kegunaan biasa; atau
 - (b) Kemerosotan jangka panjang yang signifikan (tetapi tidak semestinya terhenti atau hampir terhenti) dalam permintaan atau keperluan terhadap perkhidmatan yang disediakan oleh aset tersebut.
30. Peristiwa atau keadaan yang mungkin menunjukkan penjejasan nilai aset adalah-signifikan, dan sering mencetuskan perbincangan dalam kalangan lembaga pentadbir, pengurusan atau media.

MPSAS 21 –Penjejasan Nilai Aset Tidak Menjana Tunai

Perubahan dalam parameter seperti permintaan perkhidmatan, had atau cara penggunaan, persekitaran perundangan atau persekitaran dasar kerajaan akan menunjukkan penjejasan nilai hanya jika perubahan tersebut adalah signifikan, dan mempunyai atau dijangka mempunyai kesan buruk jangka panjang. Perubahan dalam persekitaran teknologi mungkin menunjukkan aset tersebut sudah usang, dan menghendaki ujian penjejasan nilai dilakukan. Perubahan dalam kegunaan aset dalam tempoh tersebut juga mungkin merupakan satu petunjuk penjejasan nilai. Keadaan ini boleh berlaku, contohnya, apabila bangunan yang digunakan sebagai sekolah diubah kegunaannya menjadi tempat penyimpanan. Bagi menaksir sama ada penjejasan nilai telah berlaku atau tidak, entiti perlu menaksir perubahan dalam potensi perkhidmatan untuk tempoh jangka panjang. Ini menekankan bahawa perubahan dapat dilihat dalam konteks penggunaan jangka panjang yang dijangkakan bagi aset tersebut. Walau bagaimanapun, jangkaan penggunaan jangka panjang boleh berubah, dan penaksiran oleh entiti pada setiap tarikh pelaporan akan menunjukkan perubahan tersebut. Panduan Pelaksanaan menerangkan contoh bagi petunjuk penjejasan nilai yang dirujuk dalam perenggan 27.

31. Dalam menaksir sama ada tindakan menghentikan pembinaan akan menyebabkan ujian penjejasan nilai perlu dilakukan, entiti akan mempertimbangkan (a) sama ada pembinaan sengaja dilewatkan atau ditangguh, (b) sama ada terdapat cadangan untuk menyambung semula pembinaan dalam masa terdekat, atau (c) sama ada kerja pembinaan tidak akan dapat disiapkan pada masa akan datang. Jika pembinaan dilewatkan atau ditunda ke satu tarikh akan datang yang tertentu, projek boleh dianggap sebagai kerja dalam proses dan tidak dianggap sebagai dihentikan.
32. Bukti daripada pelaporan dalaman yang menunjukkan aset mungkin terjejas, seperti yang dirujuk dalam perenggan 27(f) di atas, berkait dengan keupayaan aset menyediakan barangan atau perkhidmatan dan bukannya kemerosotan dalam permintaan terhadap barangan atau perkhidmatan yang disediakan oleh aset tersebut. Hal ini termasuk kewujudan:
 - (a) Kos mengendalikan atau menyelenggara aset yang nyata sekali lebih tinggi berbanding dengan anggaran kos asal; dan
 - (b) Tahap perkhidmatan atau output aset yang nyata sekali lebih rendah, berbanding dengan tahap yang dijangkakan akibat prestasi operasi yang lemah.

Kenaikan yang ketara dalam kos operasi aset mungkin menunjukkan aset tidak lagi cekap atau produktif seperti yang dijangkakan pada awalnya menurut piawaian output yang ditetapkan oleh pengilang, selaras dengan bajet operasi yang telah disediakan. Begitu juga, kenaikan yang signifikan dalam kos penyelenggaraan mungkin menunjukkan kos yang lebih tinggi perlu ditanggung untuk mengekalkan prestasi aset pada tahap yang ditunjukkan melalui penaksiran piawaian prestasinya yang terkini. Dalam kes lain, bukti kuantitatif langsung bagi penjejasan nilai mungkin ditunjukkan melalui penurunan jangka panjang yang signifikan dalam jangkaan tahap perkhidmatan atau output yang disediakan oleh aset tersebut.

33. Konsep kematangan digunakan dalam mengenal pasti sama ada amaun perkhidmatan boleh pulih

MPSAS 21 –Penjejasan Nilai Aset Tidak Menjana Tunai

aset perlu dianggarkan. Sebagai contoh, jika penaksiran sebelum ini menunjukkan amaun perkhidmatan boleh pulih aset jauh lebih besar daripada amaun bawaan, entiti tidak perlu menganggarkan semula amaun perkhidmatan boleh pulih aset tersebut jika tidak berlaku apa-apa peristiwa yang akan menghapuskan perbezaan tersebut. Analisis sebelumnya juga mungkin menunjukkan bahawa amaun perkhidmatan boleh pulih aset tidak sensitif terhadap satu petunjuk (atau lebih) yang disenaraikan dalam perenggan 27.

34. Jika terdapat petunjuk bahawa aset mungkin terjejas, ia boleh menunjukkan:
- (a) baki usia guna,
 - (b) kaedah susut nilai (pelunasan), atau
 - (c) nilai sisa aset perlu dikaji semula dan dilaraskan menurut MPSAS yang terpakai untuk aset tersebut, walaupun tiada kerugian penjejasan nilai diiktiraf bagi aset berkenaan.

Mengukur Amaun Perkhidmatan Boleh Pulih

35. Piawaian ini mentakrifkan amaun perkhidmatan boleh pulih sebagai amaun yang lebih tinggi antara nilai saksama aset tolak kos untuk menjual, dengan nilai sedang digunakan. Perenggan 36 hingga 50 menyatakan asas untuk mengukur amaun perkhidmatan boleh pulih.
36. Penentuan nilai saksama aset tolak kos untuk menjual dan nilai sedang digunakan tidak selalunya menjadi keperluan. Jika mana-mana satu amaun ini melebihi amaun bawaan sesuatu aset, maka nilai aset itu tidak terjejas dan amaun yang satu lagi tidak perlu dianggarkan.
37. Penentuan nilai saksama tolak kos untuk menjual mungkin dapat dilakukan, walaupun aset tidak didagangkan dalam pasaran aktif. Perenggan 42 menyatakan asas alternatif yang boleh digunakan untuk menganggarkan nilai saksama tolak kos untuk menjual apabila pasaran aktif untuk aset tidak wujud. Walau bagaimanapun, adakalanya nilai saksama tolak kos untuk menjual tidak dapat ditentukan kerana tiada asas untuk membuat anggaran yang pasti bagi amaun yang diperoleh daripada penjualan aset dalam urus niaga tulus antara pihak yang berpengetahuan luas dengan pihak yang bersedia. Dalam keadaan ini, entiti boleh menggunakan nilai sedang digunakan aset sebagai amaun perkhidmatan boleh pulihnya.
38. Jika tiada sebab untuk mempercayai bahawa nilai sedang digunakan bagi sesuatu aset jauh lebih tinggi daripada nilai saksamanya tolak kos untuk menjual, maka nilai saksama bagi aset tolak kos untuk menjual boleh digunakan sebagai amaun perkhidmatan boleh pulihnya. Keadaan ini, pada kebiasaannya melibatkan aset yang dipegang untuk pelupusan kerana sebahagian besar nilai sedang digunakan bagi aset yang dipegang untuk pelupusan terdiri daripada terimaan pelupusan bersih. Walau bagaimanapun, bagi kebanyakan aset tidak menjana tunai sektor awam yang dipegang pada asas berterusan bagi menyediakan perkhidmatan khusus atau barangan awam untuk masyarakat, nilai sedang digunakan bagi aset tersebut berkemungkinan lebih besar daripada nilai saksama tolak kos untuk menjual.

MPSAS 21 –Penjejasan Nilai Aset Tidak Menjana Tunai

39. Dalam sesetengah kes, anggaran, purata dan cara pengiraan ringkas boleh memberikan anggaran yang munasabah bagi pengiraan terperinci yang diterangkan dalam Piawaian ini untuk menentukan nilai saksama tolak kos untuk menjual atau nilai sedang digunakan.

Mengukur Amaun Perkhidmatan Boleh Pulih bagi Aset Tak Ketara dengan Usia Guna Tidak Dapat Ditentukan

- 39A. Perenggan 26A menghendaki supaya aset tak ketara dengan usia guna tidak dapat ditentukan diuji untuk penjejasan nilai pada setiap tahun dengan cara membandingkan amaun bawaan dengan amaun perkhidmatan boleh pulihnya, tanpa mengambil kira sama ada terdapat apa-apa petunjuk bahawa aset tersebut mungkin terjejas. Walau bagaimanapun, pengiraan terperinci yang terkini bagi amaun perkhidmatan boleh pulih aset tersebut yang dibuat dalam tempoh sebelumnya boleh digunakan dalam ujian penjejasan nilai untuk aset tersebut bagi tempoh semasa, dengan syarat semua kriteria berikut dipenuhi:
- (a) Jika aset tak ketara tidak memberikan potensi perkhidmatan daripada penggunaan berterusan yang sebahagian besarnya tidak bergantung pada potensi perkhidmatan aset atau kumpulan aset lain, dan oleh itu diuji untuk penjejasan nilai sebagai sebahagian daripada unit menjana tunainya, aset dan liabiliti yang membentuk unit tersebut tidak berubah dengan ketara sejak pengiraan amaun boleh pulih yang terkini dibuat;
 - (b) Pengiraan amaun perkhidmatan boleh pulih yang terkini menunjukkan amaun yang melebihi amaun bawaan aset dengan margin yang cukup besar; dan
 - (c) Berdasarkan analisis tentang peristiwa yang telah berlaku dan keadaan yang telah berubah sejak pengiraan amaun perkhidmatan boleh pulih yang terkini, kemungkinan bahawa penentuan amaun perkhidmatan boleh pulih semasa akan lebih rendah daripada amaun bawaan aset adalah sangat kecil.

Nilai Saksama Tolak Kos Untuk Menjual

40. Bukti terbaik bagi nilai saksama aset tolak kos untuk menjual ialah harga dalam perjanjian jualan yang ditandatangani bagi urus niaga tulus, dilaraskan untuk kos tambahan yang mungkin berpunca secara langsung daripada pelupusan aset.
41. Jika tiada perjanjian jualan yang ditandatangani, tetapi aset didagangkan dalam pasaran aktif, nilai saksama tolak kos untuk menjual ialah harga pasaran aset tolak kos pelupusan. Pada kebiasaannya, harga pasaran yang sesuai ialah harga bida semasa. Apabila tiada harga bida semasa, harga urus niaga terkini boleh dijadikan asas untuk menganggarkan nilai saksama tolak kos untuk menjual, dengan syarat tiada perubahan yang ketara dalam keadaan ekonomi antara tarikh urus niaga dengan tarikh anggaran dibuat.
42. Jika tiada perjanjian jualan yang ditandatangani atau pasaran aktif untuk aset, nilai saksama tolak kos untuk menjual didasarkan kepada maklumat terbaik yang ada bagi menggambarkan amaun yang dapat diperolehi entiti, pada tarikh pelaporan, daripada pelupusan aset dalam urus niaga tulus

MPSAS 21 –Penjejasan Nilai Aset Tidak Menjana Tunai

antara pihak yang berpengetahuan luas dengan pihak yang bersedia, selepas menolak kos pelupusan. Dalam menentukan amaun ini, entiti perlu mempertimbangkan hasil daripada urus niaga terkini bagi aset yang serupa dalam industri yang sama. Nilai saksama tolak kos untuk menjual tidak menggambarkan jualan paksa, kecuali pihak pengurusan atau badan pentadbir terpaksa menjualnya dengan segera.

43. Kos pelupusan, selain yang telah diiktiraf sebagai liabiliti, ditolak dalam menentukan nilai saksama tolak kos untuk menjual. Contoh kos tersebut ialah kos guaman, duti setem dan cukai urus niaga yang serupa, kos menghapuskan aset, dan kos tambahan langsung bagi mengembalikan keadaan aset kepada keadaan boleh jual. Walau bagaimanapun, manfaat penamatan (seperti yang ditakrifkan dalam MPSAS 25, *Manfaat Pekerja*) dan kos yang dikaitkan dengan pengecilan atau penyusunan semula perniagaan berikutan pelupusan aset, bukan merupakan kos tambahan langsung bagi melupuskan aset.

Nilai Sedang Digunakan

44. Piawaian ini mentakrifkan nilai sedang digunakan bagi aset tidak menjana tunai sebagai nilai kini bagi baki potensi perkhidmatan aset. Nilai sedang digunakan dalam Piawaian ini merujuk nilai sedang digunakan bagi aset tidak menjana tunai, kecuali dinyatakan sebaliknya. Nilai kini bagi baki potensi perkhidmatan aset ditentukan dengan menggunakan salah satu pendekatan yang dikenal pasti dalam perenggan 45-49, mengikut kesesuaian.

Pendekatan Kos Penggantian Disusut Nilai

45. Di bawah pendekatan ini, nilai kini bagi baki potensi perkhidmatan aset ditentukan sebagai kos penggantian disusut nilai bagi aset. Kos penggantian aset ialah kos untuk menggantikan potensi perkhidmatan kasar aset. Kos ini disusut nilai untuk menggambarkan aset dalam keadaannya yang telah digunakan. Aset boleh digantikan sama ada melalui pengeluaran semula (replikasi) aset sedia ada atau melalui penggantian potensi perkhidmatan kasarnya. Kos penggantian disusut nilai diukur sebagai pengeluaran semula atau penggantian kos aset, mengikut mana-mana yang lebih rendah, tolak susut nilai terkumpul yang dikira berasaskan kos tersebut, untuk menggambarkan potensi perkhidmatan aset yang telah digunakan atau yang telah tamat tempoh.
46. Kos penggantian dan kos penghasilan semula aset ditentukan dengan menggunakan asas teroptimum. Rasionalnya ialah entiti tidak akan menggantikan atau mengeluarkan semula aset dengan aset yang serupa jika aset yang hendak diganti atau dikeluarkan semula itu ialah aset dengan reka bentuk berlebihan atau kapasiti berlebihan. Aset dengan reka bentuk berlebihan mengandungi ciri yang tidak perlu untuk barangan atau perkhidmatan yang disediakan oleh aset. Aset dengan kapasiti berlebihan pula ialah aset yang mempunyai kapasiti yang lebih besar daripada yang diperlukan bagi memenuhi permintaan terhadap barangan atau perkhidmatan yang disediakan oleh aset. Oleh itu, penentuan kos penggantian atau kos pengeluaran semula aset pada asas teroptimum menggambarkan potensi perkhidmatan yang dikehendaki daripada aset tersebut.
47. Dalam kes tertentu, aset dengan kapasiti tunggu sedia atau berlebihan diadakan atas sebab

MPSAS 21 –Penjejasan Nilai Aset Tidak Menjana Tunai

keselamatan atau sebab lain yang timbul daripada keperluan untuk memastikan kapasiti perkhidmatan yang mencukupi tersedia dalam keadaan tertentu di entiti. Sebagai contoh, jabatan bomba perlu mempunyai kereta bomba tunggu sedia untuk memberikan perkhidmatan ketika berlaku kecemasan. Kapasiti berlebihan atau tunggu sedia tersebut adalah sebahagian daripada potensi perkhidmatan yang dikehendaki bagi aset.

Pendekatan Kos Baik Pulih

48. Kos baik pulih ialah kos untuk membaik pulih potensi perkhidmatan aset ke tahap prapenjejasan nilainya. Di bawah pendekatan ini, nilai kini bagi baki potensi perkhidmatan aset ditentukan dengan menolak anggaran kos baik pulih aset daripada kos semasa untuk menggantikan baki potensi perkhidmatan aset sebelum penjejasan nilai. Kos semasa tersebut pada kebiasaannya ditentukan sebagai kos pengeluaran semula atau kos penggantian aset disusut nilai, mengikut mana-mana yang lebih rendah. Perenggan 45 dan 47 memasukkan panduan tambahan tentang cara menentukan kos penggantian atau kos pengeluaran semula aset.

Pendekatan Unit Perkhidmatan

49. Di bawah pendekatan ini, nilai kini bagi baki potensi perkhidmatan aset ditentukan dengan mengurangkan kos semasa bagi baki potensi perkhidmatan aset sebelum penjejasan nilai supaya selaras dengan jangkaan pengurangan bilangan unit perkhidmatan daripada aset dalam keadaan terjejasnya. Seperti dalam pendekatan kos baik pulih, kos semasa untuk menggantikan baki potensi perkhidmatan aset sebelum penjejasan nilai pada kebiasaannya ditentukan sebagai kos pengeluaran semula atau kos penggantian disusut nilai aset sebelum penjejasan nilai, mengikut mana-mana yang lebih rendah.

Mengaplikasikan Pendekatan

50. Pemilihan pendekatan yang paling sesuai untuk mengukur nilai sedang digunakan bergantung pada ketersediaan data dan jenis penjejasan nilai:
- (a) Penjejasan nilai yang dikenal pasti daripada perubahan jangka panjang yang signifikan dalam persekitaran teknologi, perundangan atau dasar kerajaan, pada kebiasaannya diukur dengan menggunakan pendekatan kos penggantian disusut nilai atau pendekatan unit perkhidmatan, apabila sesuai:
 - (b) Penjejasan yang dikenal pasti daripada perubahan jangka panjang yang signifikan dari segi had atau cara penggunaan, termasuk yang dikenal pasti daripada terhentinya atau hampir terhentinya permintaan, pada kebiasaannya diukur dengan menggunakan pendekatan kos penggantian disusut nilai atau pendekatan unit perkhidmatan, apabila sesuai; dan
 - (c) Penjejasan nilai yang dikenal pasti daripada kerosakan fizikal pada kebiasaannya diukur

dengan menggunakan pendekatan kos baik pulih atau pendekatan kos penggantian disusut nilai, apabila sesuai.

Mengiktiraf dan Mengukur Kerugian Penjejasan Nilai

51. Perenggan 52 – 57 menyatakan keperluan untuk mengiktiraf dan mengukur kerugian penjejasan nilai aset. Dalam Piawaian ini, kerugian penjejasan nilai merujuk kerugian penjejasan nilai aset tidak menjana tunai kecuali dinyatakan sebaliknya.
52. **Jika, dan hanya jika amaun perkhidmatan boleh pulih bagi sesuatu aset kurang daripada amaun bawaan, maka amaun bawaan bagi aset tersebut hendaklah dikurangkan kepada amaun perkhidmatan boleh pulihnya. Pengurangan ini ialah kerugian penjejasan nilai.**
53. Seperti yang dinyatakan dalam perenggan 26, Piawaian ini menghendaki entiti membuat anggaran formal bagi amaun perkhidmatan boleh pulih jika wujud petunjuk bagi kemungkinan kerugian penjejasan nilai. Perenggan 27 – 33 mengenal pasti petunjuk utama bahawa kerugian penjejasan nilai mungkin telah berlaku.
54. **Kerugian penjejasan nilai hendaklah diiktiraf dengan segera dalam lebihan atau kurangan.**
55. **Apabila amaun yang dianggarkan untuk kerugian penjejasan nilai lebih besar daripada amaun bawaan bagi aset yang berkaitan dengannya, entiti hendaklah mengiktiraf liabiliti, jika dan hanya jika ia dikehendaki oleh MPSAS yang lain.**
56. Apabila anggaran kerugian penjejasan nilai lebih besar daripada amaun bawaan bagi aset, maka amaun bawaan bagi aset akan dikurangkan kepada sifar, dengan amaun yang sepadan diiktiraf dalam lebihan atau kurangan. Liabiliti akan diiktiraf hanya jika MPSAS lain menghendaki ia dilakukan. Contohnya, apabila pemasangan yang dibina untuk tujuan ketenteraan tidak lagi digunakan dan entiti dikehendaki oleh undang-undang untuk mengalihkan pemasangan tersebut jika tidak boleh digunakan. Entiti mungkin perlu menyediakan peruntukan untuk kos penagkalan jika dikehendaki oleh MPSAS 19, *Peruntukan, Liabiliti Luar Jangka dan Aset Luar Jangka*.
57. **Selepas pengiktirafan kerugian penjejasan nilai dibuat, caj susut nilai (pelunasan) bagi aset hendaklah dilaraskan pada masa hadapan untuk memperuntukkan amaun bawaan aset yang disemak semula, tolak nilai sisa (jika ada), pada asas sistematik ke atas baki usianya.**

Menimbal balik Kerugian Penjejasan Nilai

58. Perenggan 59 – 70 menyatakan keperluan untuk menimbal balik kerugian penjejasan nilai yang diiktiraf untuk aset dalam tempoh terdahulu.
59. **Pada setiap tarikh pelaporan, entiti hendaklah menaksir sama ada terdapat apa-apa petunjuk bahawa kerugian penjejasan nilai yang diiktiraf untuk aset dalam tempoh**

terdahulu tidak lagi wujud atau mungkin telah berkurang. Jika mana-mana petunjuk tersebut wujud, entiti hendaklah menganggarkan amaun perkhidmatan boleh pulih bagi aset tersebut.

60. Dalam menaksir sama ada terdapat apa-apa petunjuk bahawa kerugian penjejasan nilai yang diiktiraf untuk aset dalam tempoh terdahulu tidak lagi wujud atau mungkin telah berkurang, entiti hendaklah setidak-tidaknya mempertimbangkan petunjuk berikut:

Maklumat daripada sumber luar

- (a) Kemunculan semula permintaan atau keperluan terhadap perkhidmatan yang disediakan oleh aset;
- (b) Perubahan jangka panjang yang signifikan dalam persekitaran teknologi, perundangan atau dasar kerajaan di tempat entiti beroperasi yang memberikan kesan positif terhadap entiti telah berlaku dalam tempoh tersebut, atau akan berlaku dalam masa terdekat;

Maklumat daripada sumber dalaman

- (c) Perubahan jangka panjang yang signifikan dari segi had atau cara aset tersebut digunakan atau dijangka akan digunakan yang memberikan kesan positif terhadap entiti telah berlaku dalam tempoh tersebut, atau dijangka akan berlaku dalam masa terdekat,. Perubahan ini termasuk kos yang ditanggung dalam tempoh menambah baik atau meningkatkan prestasi aset atau menyusun semula operasi yang melibatkan aset tersebut;
 - (d) Keputusan untuk menyambung semula pembinaan aset yang sebelum ini dihentikan sebelum ia siap atau berada dalam keadaan boleh guna; dan
 - (e) Terdapat bukti daripada pelaporan dalaman yang menunjukkan bahawa prestasi perkhidmatan aset adalah lebih baik atau akan menjadi lebih baik daripada jangkaan.
61. Kebanyakan petunjuk bagi kemungkinan pengurangan kerugian penjejasan nilai yang dinyatakan dalam perenggan 60, serupa dengan petunjuk bagi kemungkinan kerugian penjejasan nilai yang dinyatakan dalam perenggan 27.
62. Senarai dalam perenggan 60 adalah tidak terhad. Entiti boleh mengenal pasti petunjuk lain bagi penimbalbalikan kerugian penjejasan nilai yang juga menghendaki entiti tersebut menganggarkan semula amaun perkhidmatan boleh pulih aset. Sebagai contoh, mana-mana satu daripada yang berikut boleh menjadi petunjuk bahawa kerugian penjejasan nilai boleh ditimbal balik:
- (a) Kenaikan yang signifikan dalam nilai pasaran aset; atau
 - (b) Kenaikan jangka panjang yang signifikan dalam permintaan atau keperluan terhadap

MPSAS 21 –Penjejasan Nilai Aset Tidak Menjana Tunai

perkhidmatan yang disediakan oleh aset.

63. Komitmen untuk menghentikan atau menyusun semula operasi dalam masa terdekat merupakan petunjuk penimbalbalikan kerugian penjejasan nilai bagi aset yang dimiliki oleh operasi jika komitmen tersebut menyebabkan perubahan jangka panjang yang signifikan dari segi had atau cara aset digunakan dan memberikan kesan positif terhadap entiti. Pada kebiasaannya, keadaan yang akan menjadikan komitmen tersebut sebagai petunjuk bagi penimbalbalikan penjejasan nilai dikaitkan dengan situasi yang jangkaan penghentian atau penyusunan semula operasi akan mewujudkan peluang untuk meningkatkan penggunaan aset. Sebagai contoh, hasil daripada penyusunan semula, sebuah mesin x-ray yang kurang digunakan di klinik yang diuruskan oleh hospital awam dijangka akan dipindahkan ke jabatan radiologi utama hospital tersebut yang nyata sekali membolehkan ia digunakan dengan lebih baik lagi. Dalam kes tersebut, komitmen untuk menghentikan atau menyusun semula operasi klinik boleh menjadi petunjuk bahawa kerugian penjejasan nilai yang diiktiraf untuk aset dalam tempoh sebelumnya mungkin perlu ditimbal balik.
64. Jika terdapat petunjuk bahawa kerugian penjejasan nilai yang diiktiraf bagi aset tidak lagi wujud atau mungkin telah berkurang, ini boleh menunjukkan bahawa (a) baki usia guna, (b) kaedah susut nilai (pelunasan), atau (c) nilai sisa, mungkin perlu dikaji semula dan dilaraskan menurut MPSAS yang terpakai bagi aset berkenaan, walaupun tiada kerugian penjejasan nilai ditimbal balik untuk aset tersebut.
65. **Kerugian penjejasan nilai yang diiktiraf bagi aset dalam tempoh sebelumnya hendaklah ditimbal balik jika dan hanya jika terdapat perubahan dalam anggaran yang digunakan bagi menentukan amaun perkhidmatan boleh pulih aset dari kali terakhir kerugian penjejasan nilai diiktiraf. Jika keadaan ini berlaku, amaun bawaan bagi aset tersebut hendaklah, kecuali seperti diterangkan dalam perenggan 68, dinaikkan kepada amaun perkhidmatan boleh pulihnya. Kenaikan tersebut merupakan penimbalbalikan kerugian penjejasan nilai.**
66. Piawaian ini menghendaki entiti menyediakan anggaran formal bagi amaun perkhidmatan boleh pulih hanya jika petunjuk penimbalbalikan kerugian penjejasan nilai wujud. Perenggan 60 mengenal pasti petunjuk utama bahawa kerugian penjejasan nilai yang diiktiraf bagi aset dalam tempoh sebelumnya tidak lagi wujud atau mungkin telah berkurang.
67. Penimbalbalikan kerugian penjejasan nilai menggambarkan pertambahan anggaran amaun perkhidmatan boleh pulih aset, sama ada daripada penggunaan atau jualan, dari tarikh terakhir entiti mengiktiraf kerugian penjejasan nilai untuk aset tersebut. Perenggan 77 menghendaki entiti mengenal pasti perubahan dalam anggaran yang menyebabkan pertambahan amaun perkhidmatan boleh pulih. Contoh perubahan dalam anggaran termasuk:
- (a) Perubahan dalam asas bagi amaun perkhidmatan boleh pulih (iaitu, sama ada amaun perkhidmatan boleh pulih diasaskan kepada nilai saksama tolak kos untuk menjual atau nilai sedang digunakan);
 - (b) Jika amaun perkhidmatan boleh pulih dibuat berasaskan nilai sedang digunakan,

MPSAS 21 –Penjejasan Nilai Aset Tidak Menjana Tunai

perubahan dalam anggaran komponen nilai sedang digunakan; atau

- (c) Jika amaun perkhidmatan boleh pulih diasaskan kepada nilai saksama tolak kos –untuk menjual, perubahan dalam anggaran bagi komponen nilai saksama tolak kos –untuk menjual.
- 68. **Kenaikan amaun bawaan bagi aset yang berpunca daripada penimbalbalikan kerugian penjejasan nilai tidak boleh melebihi amaun bawaan yang telah ditentukan (susut nilai atau pelunasan bersih) jika tiada kerugian penjejasan nilai diiktiraf bagi aset dalam tempoh sebelumnya.**
- 69. **Penimbalbalikan kerugian penjejasan nilai bagi aset hendaklah diiktiraf dengan segera dalam lebihan atau kurangan.**
- 70. **Selepas penimbalbalikan kerugian penjejasan nilai diiktiraf, caj susut nilai (pelunasan) bagi aset hendaklah dilaraskan pada masa hadapan bagi memperuntukkan amaun bawaan aset yang disemak semula, tolak nilai sisanya (jika ada), secara sistematik ke atas baki usia gunanya.**

Pengelasan Semula Aset

- 71. **Pengelasan semula aset daripada aset menjana tunai kepada aset tidak menjana tunai, atau daripada aset tidak menjana tunai kepada aset menjana tunai hanya akan berlaku apabila terdapat bukti yang jelas bahawa pengelasan semula tersebut wajar dilakukan. Pengelasan semula, dengan sendirinya, tidak semestinya menyebabkan ujian penjejasan nilai atau penimbalbalikan kerugian penjejasan nilai dilakukan. Sebaliknya, petunjuk untuk ujian penjejasan nilai atau penimbalbalikan kerugian penjejasan nilai yang berpunca daripada, sekurang-kurangnya, petunjuk yang disenaraikan yang berkaitan dengan aset selepas pengelasan semula dilakukan.**
- 72. Terdapat keadaan apabila entiti sektor awam mungkin memutuskan bahawa adalah wajar untuk mengelaskan semula aset tidak menjana tunai sebagai aset menjana tunai. Sebagai contoh, loji rawatan sisa industri dibina dengan tujuan utamanya untuk merawat sisa industri dari unit perumahan sosial, tanpa dikenakan caj. Unit perumahan sosial tersebut telah dirobohkan, dan tapak tersebut akan dibangunkan untuk tujuan perindustrian dan perniagaan runcit. Pada masa hadapan, loji tersebut dirancang digunakan untuk merawat sisa industri perindustrian pada kadar komersil. Berdasarkan keputusan ini, entiti sektor awam membuat keputusan untuk mengelaskan semula loji rawatan sisa industri tersebut sebagai aset menjana tunai.

Pendedahan

- 72A. **Entiti hendaklah mendedahkan kriteria yang diwujudkan untuk membezakan aset tidak menjana tunai.**
- 73. **Entiti hendaklah mendedahkan perkara berikut bagi setiap kelas aset:**

MPSAS 21 –Penjejasan Nilai Aset Tidak Menjana Tunai

- (a) **Amaun kerugian penjejasan nilai yang diiktiraf dalam lebihan atau –kurangan semasa tempoh tersebut , dan baris item bagi penyata prestasi kewangan yang mengandungi kerugian penjejasan nilai tersebut; dan**
 - (b) **Amaun penimbalbalikan kerugian penjejasan nilai yang diiktiraf dalam lebihan atau kurangan semasa tempoh tersebut , dan baris item bagi penyata prestasi kewangan yang mengandungi kerugian penjejasan nilai yang ditimbal balik.**
- 73A. **Entiti hendaklah mendedahkan kriteria yang diwujudkan untuk membezakan aset menjana tunai daripada aset tidak menjana tunai.**
74. Kelas aset ialah kumpulan aset yang sama jenis dan penggunaannya dalam operasi entiti.
75. Maklumat yang dikehendaki dalam perenggan 73 boleh dibentangkan bersama dengan maklumat lain yang didedahkan untuk kelas aset tersebut. Sebagai contoh, maklumat ini boleh dimasukkan dalam penyesuaian amaun bawaan bagi hartanah, loji dan peralatan, pada awal dan akhir tempoh, seperti yang dikehendaki oleh MPSAS 17.
76. **Entiti yang melaporkan maklumat segmen menurut MPSAS 18, *Pelaporan Segmen*, hendaklah mendedahkan perkara berikut bagi setiap segmen yang dilaporkan oleh entiti:**
- (a) **Amaun kerugian penjejasan nilai yang diiktiraf dalam lebihan atau –kurangan semasa tempoh tersebut; dan**
 - (b) **Amaun penimbalbalikan kerugian penjejasan nilai yang diiktiraf dalam lebihan atau kurangan semasa tempoh tersebut.**
77. **Entiti hendaklah mendedahkan perkara berikut bagi setiap kerugian penjejasan nilai yang material yang diiktiraf atau ditimbal balik semasa tempoh tersebut:**
- (a) **Peristiwa dan keadaan yang membawa kepada pengiktirafan atau penimbalbalikan kerugian penjejasan;**
 - (b) **Amaun kerugian penjejasan nilai yang diiktiraf atau ditimbal balik;**
 - (c) **Jenis aset;**
 - (d) **Segmen aset, jika entiti tersebut melaporkan maklumat segmen menurut MPSAS 18;**
 - (e) **Sama ada amaun perkhidmatan boleh pulih aset ialah nilai saksama tolak kos untuk menjual atau nilai sedang digunakan;**
 - (f) **Jika amaun perkhidmatan boleh pulih ialah nilai saksama tolak kos untuk menjual, asas yang digunakan untuk menentukan nilai saksama tolak kos untuk menjual (sama ada nilai saksama telah ditentukan dengan merujuk pasaran aktif); dan**

- (g) **Jika amaun perkhidmatan boleh pulih ialah nilai sedang digunakan, pendekatan yang digunakan untuk menentukan nilai sedang digunakan.**
78. **Entiti hendaklah mendedahkan maklumat berikut untuk agregat kerugian penjejasan nilai dan agregat penimbalbalikan kerugian penjejasan nilai yang diiktiraf semasa tempoh tersebut apabila tiada maklumat didedahkan menurut perenggan 77:**
- (a) **Kelas utama aset yang terjejas akibat kerugian penjejasan nilai (dan kelas utama aset yang terjejas akibat penimbalbalikan kerugian penjejasan nilai); dan**
- (b) **Peristiwa dan keadaan penting yang membawa kepada pengiktirafan kerugian penjejasan nilai dan penimbalbalikan kerugian penjejasan nilai.**
79. Entiti digalakkan supaya mendedahkan andaian penting yang digunakan untuk menentukan amaun perkhidmatan boleh pulih aset semasa tempoh tersebut.

Peruntukan Peralihan

80. **Piawaian ini hendaklah digunakan secara prospektif dari tarikh penggunaannya. Kerugian penjejasan nilai (penimbalbalikan kerugian penjejasan nilai) yang terhasil daripada penggunaan MPSAS ini hendaklah diiktiraf menurut Piawaian ini (iaitu dalam lebihan atau kurangan).**
81. Sebelum pemakaian Piawaian ini, entiti boleh menerima pakai dasar perakaunan untuk pengiktirafan dan penimbalbalikan kerugian penjejasan nilai. Apabila menerima pakai Piawaian ini, perubahan dalam dasar perakaunan mungkin timbul. Agak sukar untuk menentukan amaun pelarasan yang terhasil daripada penggunaan retrospektif terhadap perubahan dalam dasar perakaunan. Oleh itu, apabila menerima pakai Piawaian ini, entiti tidak boleh menggunakan tanda aras atau membenarkan pengolahan alternatif bagi apa-apa perubahan lain dalam dasar perakaunan dalam MPSAS 3, *Dasar Perakaunan, Perubahan dalam Anggaran Perakaunan dan Kesilapan*.

Tarikh Kuat Kuasa

82. **Entiti hendaklah mengguna pakai Piawaian ini untuk penyata kewangan tahunan yang meliputi tempoh bermula pada atau selepas 1 Januari 2017. Penggunaan lebih awal digalakkan. Jika entiti mengguna pakai Piawaian ini untuk tempoh bermula 1 Januari 2017, ia hendaklah mendedahkan fakta tersebut.**
- 82A *(Dimansuhkan)*.
83. Apabila entiti menerima pakai perakaunan asas akruan seperti yang ditakrifkan oleh MPSAS bagi tujuan pelaporan kewangan selepas tarikh kuat kuasa ini, maka Piawaian ini terpakai bagi penyata kewangan tahunan entiti yang merangkumi tempoh bermula pada atau selepas tarikh diterima pakai.

Panduan Pelaksanaan

Panduan ini hanyalah sebagai lampiran, tetapi bukan sebahagian daripada MPSAS 21

Petunjuk Penjejasan Nilai (perenggan 27)

Maklumat daripada sumber luar

(a) Terhentinya atau Hampir Terhentinya Permintaan atau Keperluan terhadap Perkhidmatan yang Disediakan oleh Aset.

PP1. Aset masih mengekalkan potensi perkhidmatan yang sama, tetapi permintaan terhadap perkhidmatan tersebut telah terhenti atau hampir terhenti. Contoh aset yang terjejas melalui cara ini termasuk:

- (a) Sekolah ditutup kerana kurangnya permintaan terhadap perkhidmatan sekolah, berikutan perpindahan penduduk ke kawasan lain. Tiada jangkaan bahawa trend demografik yang menjejaskan permintaan terhadap perkhidmatan sekolah ini akan pulih pada masa akan datang;
- (b) Sekolah yang direka bentuk untuk menempatkan 1,500 pelajar kini hanya mempunyai 150 pelajar yang berdaftar – sekolah tidak boleh ditutup kerana sekolah alternatif terdekat terletak 100 kilometer dari sekolah tersebut. Entiti tidak menjangkakan pendaftaran pelajar akan meningkat. Pada masa penubuhan, pendaftaran pelajar berjumlah 1,400 orang – entiti akan menyediakan kemudahan yang jauh lebih kecil sekiranya dapat menjangkakan pendaftaran masa hadapan hanya melibatkan 150 pelajar. Entiti memutuskan bahawa permintaan hampir terhenti, dan amaun perkhidmatan boleh pulih sekolah tersebut hendaklah dibandingkan dengan amaun bawaan;
- (c) Perkhidmatan kereta api ditutup disebabkan kekurangan pelanggan (sebagai contoh, sebahagian besar penduduk di kawasan desa telah berpindah ke bandar berikutan kemarau panjang bertahun-tahun lamanya, dan mereka yang masih tinggal di situ menggunakan perkhidmatan bas yang lebih murah); dan
- (d) Stadium yang perjanjian penyewaannya tidak diperbaharui oleh penyewa utamanya dan menyebabkan kemudahan tersebut dijangka akan ditutup.

(b) Perubahan Jangka Panjang yang Signifikan dalam Persekitaran Teknologi, Perundangan atau Dasar Kerajaan di Tempat Entiti Beroperasi yang memberikan Kesan Buruk Terhadap Entiti.

Persekitaran Teknologi

PP2. Kemudahan perkhidmatan sesuatu aset mungkin berkurang jika teknologi semakin maju untuk menghasilkan alternatif yang menyediakan perkhidmatan yang lebih baik atau lebih cekap. Contoh aset yang terjejas melalui cara ini adalah:

MPSAS 21 –Penjejasan Nilai Aset Tidak Menjana Tunai

- (a) Kelengkapan diagnostik perubatan yang jarang atau tidak pernah digunakan kerana mesin baharu yang lengkap dengan teknologi lebih maju memberikan keputusan yang lebih tepat (juga memenuhi petunjuk (a) di atas);
- (b) Perisian yang tidak lagi disokong oleh pembekal luar berikutan kemajuan teknologi, dan entiti tidak mempunyai kakitangan untuk menyelenggara perisian tersebut; dan
- (c) Perkakasan komputer yang sudah lapuk berikutan perkembangan teknologi.

Persekitaran Perundangan atau Dasar Kerajaan

PP3. Potensi perkhidmatan aset mungkin berkurang berikutan perubahan dalam perundangan atau peraturan. Contoh penjejasan nilai yang dikenal pasti melalui petunjuk ini termasuk:

- (a) Kereta yang tidak memenuhi piawaian pengeluaran asap yang baharu atau kapal terbang yang tidak memenuhi piawaian bunyi yang baharu;
- (b) Sekolah yang tidak lagi digunakan untuk tujuan pendidikan berikutan peraturan keselamatan baharu berhubung dengan bahan binaan bangunannya atau pintu kecemasan; dan
- (c) Loji air minuman yang tidak boleh digunakan kerana tidak memenuhi piawaian alam sekitar yang baharu.

Maklumat daripada Sumber Dalaman

(c) Terdapat Bukti tentang Kerosakan Fizikal Aset

PP4. Kerosakan fizikal mungkin akan menyebabkan aset tidak dapat menyediakan tahap perkhidmatan seperti yang pernah disediakannya sebelum ini. Contoh aset terjejas melalui cara ini termasuk:

- (a) Bangunan yang rosak akibat kebakaran atau banjir atau faktor lain;
- (b) Bangunan yang ditutup berikutan kegagalan struktur yang dikenal pasti;
- (c) Beberapa bahagian pada jalan raya bertingkat telah melendut, menunjukkan bahagian tersebut perlu diganti dalam tempoh 15 tahun berbanding dengan hayat reka bentuk asalnya, iaitu 30 tahun;
- (d) Empangan yang alur limpahnya dikecilkan berikutan keputusan penaksiran struktur;
- (e) Loji rawatan air yang kapasitinya menurun akibat salur masuk yang tersumbat dan pembersihan salur yang tersumbat tersebut tidak menjimatkan kos;
- (f) Jambatan yang berat muatannya dihadkan berikutan kerosakan struktur yang telah dikenal pasti;
- (g) Kapal pemusnah tentera laut yang rosak akibat pelanggaran; dan

MPSAS 21 –Penjejasan Nilai Aset Tidak Menjana Tunai

- (h) Peralatan yang rosak dan tidak boleh dibaiki, atau pembaikannya tidak menjimatkan untuk dilaksanakan.
- (d) Perubahan Jangka Panjang yang Signifikan dari segi Had Aset Digunakan atau Dijangka akan Digunakan dengan Kesan Buruk Terhadap Entiti.,**
- PP5. Aset masih mengekalkan potensi perkhidmatan yang sama, tetapi perubahan jangka panjang memberikan kesan buruk dari segi had penggunaan aset. Contoh keadaan yang memungkinkan aset terjejas melalui cara ini termasuk:
- (a) Jika aset tidak digunakan pada tahap yang sama seperti ketika ia mula-mula digunakan, atau usia guna yang dijangkakan bagi aset tersebut lebih pendek daripada yang dianggarkan pada awalnya, maka aset tersebut mungkin terjejas. Satu contoh aset yang boleh dikenal pasti sebagai terjejas dari segi potensi melalui petunjuk ini ialah komputer kerangka utama yang kurang digunakan, oleh sebab banyak aplikasi telah diubah atau dibangunkan untuk beroperasi pada pelayan atau komputer peribadi. Kemerosotan jangka panjang yang signifikan dalam permintaan untuk perkhidmatan aset boleh diterjemahkan sebagai perubahan jangka panjang yang signifikan dari segi had penggunaan aset; dan
- (b) Jika aset tidak digunakan dalam cara yang sama seperti ketika ia mula-mula digunakan, aset tersebut mungkin terjejas. Satu contoh aset yang terjejas yang boleh dikenal pasti melalui petunjuk ini ialah bangunan sekolah yang digunakan untuk tujuan penyimpanan dan bukan untuk tujuan pendidikan.
- (e) Keputusan untuk Menghentikan Pembinaan Aset Sebelum ia Disiapkan atau dalam Keadaan Boleh Guna**
- PP 6. Aset yang tidak disiapkan tidak dapat menyediakan perkhidmatan seperti yang dikehendaki. Contoh aset terjejas melalui cara ini termasuk aset yang:
- (a) Pembinaannya dihentikan berikutan penemuan arkeologi atau keadaan alam sekitar yang dikenal pasti, seperti kawasan sarang bagi spesies terancam;
- (b) Pembinaan dihentikan berikutan kemerosotan ekonomi.
- Keadaan yang menyebabkan pembinaan dihentikan juga akan dipertimbangkan. Jika pembinaan ditangguhkan, iaitu ditunda ke tarikh tertentu, projek masih boleh dianggap sebagai kerja dalam proses, dan tidak dianggap sebagai dihentikan.
- (f) Bukti daripada Pelaporan Dalaman yang Menunjukkan Prestasi Perkhidmatan Aset adalah Teruk atau Akan Menjadi Lebih Teruk daripada Jangkaan.**
- PP7 Laporan dalaman boleh menunjukkan bahawa aset tidak menunjukkan prestasi seperti yang dijangkakan, atau prestasinya merosot dari semasa ke semasa. Sebagai contoh, laporan dalaman jabatan kesihatan terhadap operasi klinik desa boleh menunjukkan mesin x-ray yang digunakan

MPSAS 21 –Penjelasan Nilai Aset Tidak Menjana Tunai

oleh klinik tersebut telah terjejas disebabkan kos menyelenggara mesin tersebut adalah jauh lebih tinggi daripada anggaran asal.

Contoh Ilustrasi

Contoh ini hanyalah sebagai lampiran, tetapi bukan sebahagian daripada MPSAS 21.

Pengukuran Kerugian Penjejasan Nilai

Nota: Dalam contoh yang berikut, diandaikan bahawa nilai saksama tolak kos untuk menjual bagi aset yang diuji untuk penjejasan nilai adalah lebih rendah daripada nilai sedang digunakan atau tidak dapat ditentukan, kecuali dinyatakan sebaliknya. Oleh itu, amaun perkhidmatan boleh pulih aset adalah sama dengan nilai sedang digunakan. Dalam contoh ini, kaedah garis lurus digunakan bagi tujuan susut nilai .

Pendekatan Kos Penggantian Disusut Nilai

Perubahan Jangka Panjang yang Signifikan dengan Kesan Buruk Terhadap Entiti dalam Persekitaran Teknologi – Komputer Kerangka Utama yang Kurang Digunakan

CI1. Pada tahun 1999, Bandaraya Petaling Jaya membeli komputer kerangka utama yang baharu pada kos RM10 juta. Bandaraya Petaling Jaya menganggarkan usia guna komputer tersebut ialah tujuh tahun dan secara puratanya 80 peratus daripada kapasiti unit pemprosesan pusat (CPU) akan digunakan oleh pelbagai jabatan. Penimbal bagi lebihan masa CPU sebanyak 20 peratus dijangka dan diperlukan untuk menampung kerja yang dijadualkan bagi menepati tarikh akhir dalam tempoh puncak. Dalam tempoh beberapa bulan selepas pemerolehan, penggunaan CPU telah mencapai 80 peratus, tetapi merosot kepada 20 peratus pada tahun 2003 berikutan banyak larian aplikasi di jabatan ditukar penggunaannya kepada komputer meja atau pelayan. Komputer tersebut boleh didapati di pasaran pada harga RM500,000 yang dapat menyediakan baki potensi perkhidmatan komputer kerangka utama tersebut dengan menggunakan baki aplikasi.

Penilaian Penjejasan Nilai

CI2. Petunjuk penjejasan nilai ialah perubahan jangka panjang yang signifikan dalam persekitaran teknologi akibat perubahan aplikasi daripada kerangka utama kepada platform lain, dan oleh itu mengurangkan penggunaan komputer kerangka utama. (Dengan kata lain, penurunan yang signifikan dari segi had penggunaan kerangka utama tersebut menunjukkan berlakunya penjejasan nilai). Kerugian penjejasan nilai ditentukan dengan menggunakan pendekatan kos penggantian disusut nilai seperti yang berikut:

a	Kos pemerolehan, 1999	10,000,000
	Susut nilai terkumpul, 2003 (a × 4 ÷ 7)	5,714,286
b	Amaun bawaan, 2003	4,285,714
c	Kos penggantian	500,000
	Susut nilai terkumpul (c × 4 ÷ 7)	285,714
d	Amaun Perkhidmatan Boleh Pulih	214,286
	Kerugian penjejasan nilai (b - d)	4,071,428

Permintaan yang Hampir Terhenti terhadap Perkhidmatan yang Disediakan oleh Aset Tidak Menjana Tunai – Aplikasi Perisian Kerangka Utama yang Kurang Digunakan

MPSAS 21 –Penjejasan Nilai Aset Tidak Menjana Tunai

- CI3. Pada tahun 1999, Bandaraya Petaling Jaya membeli lesen perisian untuk aplikasi komputer kerangka utamanya yang baharu dengan harga RM350,000. Bandaraya Petaling Jaya menganggarkan usia guna perisian tersebut ialah tujuh tahun, dan ia akan mendapat manfaat ekonomi dan potensi perkhidmatan daripada perisian tersebut pada asas garis lurus sepanjang hayat perisian tersebut. Pada tahun 2003, penggunaan aplikasi merosot 15 peratus daripada jangkaan permintaan asal. Lesen untuk aplikasi perisian bagi menggantikan baki potensi perkhidmatan aplikasi perisian yang terjejas berharga RM70,000.

Penilaian Penjejasan Nilai

- CI4. Petunjuk penjejasan nilai ialah perubahan teknologi, yang disebabkan oleh kerugian kapasiti komputer kerangka utama.

a	Kos pemerolehan, 1999	350,000
	Susut nilai terkumpul, 2003 (a × 4 ÷ 7)	200,000
		150,000
b	Amaun bawaan, 2003	150,000
c	Kos penggantian	70,000
	Pelunasan terkumpul (c × 4 ÷ 7)	40,000
d	Amaun Perkhidmatan Boleh Pulih	30,000
	Kerugian penjejasan nilai (b - d)	120,000

Perubahan Signifikan Jangka Panjang dengan Kesan Buruk Terhadap Entiti Melalui Cara Penggunaan – Sekolah Digunakan sebagai Gudang

- CI5. Pada tahun 1997, Daerah Subang Jaya telah membina sekolah rendah pada kos RM10 juta. Usia guna yang dianggarkan bagi sekolah tersebut ialah 50 tahun. Pada tahun 2003, sekolah tersebut ditutup kerana pendaftaran di Daerah Subang Jaya telah merosot tanpa dijangka, berpunca daripada perpindahan penduduk berikutan kebangkrutan majikan utama di kawasan itu. Sekolah tersebut diubah penggunaannya sebagai gudang penyimpanan, dan Daerah Subang Jaya tidak menjangkakan pendaftaran akan meningkat pada masa hadapan sehingga menyebabkan bangunan tersebut dibuka semula untuk digunakan sebagai sekolah. Kos penggantian semasa untuk gudang dengan kapasiti penyimpanan yang sama seperti sekolah tersebut ialah RM4.2 juta.

Penilaian Penjejasan Nilai

- CI6. Petunjuk penjejasan nilai wujud berikutan tujuan penggunaan bangunan telah berubah dengan signifikan daripada tempat pendidikan pelajar kepada kemudahan penyimpanan, dan penggunaannya tidak dijangka akan berubah pada masa akan datang. Kerugian penjejasan nilai menggunakan pendekatan kos penggantian disusut nilai akan ditentukan seperti yang berikut:

a	Kos Sejarah, 1997	10,000,000
	Susut nilai terkumpul, 2003 (a × 6 ÷ 50)	1,200,000
		8,800,000
b	Amaun bawaan, 2003	8,800,000

MPSAS 21 –Penjejasan Nilai Aset Tidak Menjana Tunai

c Kos penggantian kemudahan penyimpanan dengan kapasiti yang sama	4,200,000
Susut nilai terkumpul ($c \times 6 \div 50$)	504,000
d Amaun Perkhidmatan Boleh Pulih	3,696,000
Kerugian penjejasan nilai (b - d)	5,104,000

Perubahan Jangka Panjang yang Signifikan dengan Kesan Buruk Terhadap Entiti dari segi Had Penggunaan – Sekolah Ditutup Separa Berikutan Kemerostan Pendaftaran

CI7. Pada tahun 1983, Daerah Subang Jaya telah membina sekolah pada kos RM2.5 juta. Entiti tersebut menganggarkan sekolah tersebut akan digunakan selama 40 tahun. Pada tahun 2003, pendaftaran telah merosot daripada 1000 pelajar kepada 200 pelajar berikutan perpindahan penduduk yang berpunca daripada kebangkrapan majikan utama di kawasan tersebut. Pihak pengurusan membuat keputusan untuk menutup dua tingkat teratas bangunan sekolah tiga tingkat tersebut. Daerah Subang Jaya tidak menjangkakan pendaftaran akan meningkat pada masa hadapan sehingga menyebabkan tingkat atas bangunan akan dibuka semula. Kos penggantian semasa bagi sekolah satu tingkat dianggarkan RM1.3 juta.

Penilaian Penjejasan Nilai

CI8. Petunjuk penjejasan nilai wujud berikutan had penggunaan sekolah telah berubah daripada tiga tingkat kepada satu tingkat akibat penurunan bilangan pelajar daripada 1000 orang kepada 200 orang. Pengurangan dalam had penggunaan adalah signifikan, dan pendaftaran dijangka kekal pada tahap yang rendah pada masa akan datang. Kerugian penjejasan nilai menggunakan pendekatan kos penggantian disusut nilai akan ditentukan seperti yang berikut:

a Kos pemerolehan, 1983	2,500,000
Susut nilai terkumpul, 2003 ($a \times 20 \div 40$)	1,250,000
b Amaun bawaan, 2003	1,250,000
c Kos penggantian	1,300,000
Susut nilai terkumpul ($c \times 20 \div 40$)	650,000
d Amaun Perkhidmatan Boleh Pulih	650,000
Kerugian penjejasan nilai (b - d)	600,000

Pendekatan Kos Baik Pulih

Kerosakan Fizikal – Kerosakan Bas Sekolah di Jalan Raya

CI9. Pada tahun 1998, Sekolah Rendah Bukit Bintang memperoleh sebuah bas pada kos RM200,000 bagi membantu pelajar dari kampung berdekatan berulang-alik secara percuma. Sekolah menganggarkan usia guna bas tersebut ialah 10 tahun. Pada tahun 2003, bas mengalami kerosakan dalam kemalangan jalan raya, dan memerlukan kos sebanyak RM40,000 untuk memulihkannya kepada keadaan boleh guna. Pembaikpulihan tersebut tidak akan menjejaskan usia guna aset. Kos untuk bas baharu memberikan perkhidmatan yang serupa ialah sebanyak RM250,000 pada tahun 2003.

MPSAS 21 –Penjejasan Nilai Aset Tidak Menjana Tunai

Penilaian Penjejasan Nilai

CI10. Petunjuk penjejasan nilai wujud kerana bas mengalami kerosakan fizikal dalam kemalangan jalan raya. Kerugian penjejasan nilai menggunakan pendekatan kos baik pulih akan ditentukan seperti yang berikut:

a	Kos pemerolehan, 1998	200,000
	Susut nilai terkumpul, 2003 (a × 5 ÷ 10)	100,000
b	Amaun bawaan, 2003	100,000
c	Kos penggantian	250,000
	Susut nilai terkumpul (c × 5 ÷ 10)	125,000
d	Kos penggantian disusut nilai (keadaan tidak rosak)	125,000
	Tolak: kos baik pulih	40,000
e	Amaun Perkhidmatan Boleh Pulih	85,000
	Kerugian penjejasan nilai (b - e)	15,000

Kerosakan Fizikal – Bangunan rosak akibat kebakaran

CI11. Pada tahun 1984, Bandaraya Johor Bahru membina bangunan pejabat pada kos RM50 juta. Bangunan tersebut dijangka dapat menyediakan perkhidmatan selama 40 tahun. Pada tahun 2003, selepas 19 tahun digunakan, kebakaran telah mengakibatkan masalah struktur yang teruk. Atas sebab keselamatan, bangunan pejabat tersebut telah ditutup, dan pembaikan struktur yang melibatkan kos sebanyak RM35.5 juta perlu dilakukan untuk memulihkan bangunan pejabat tersebut kepada keadaan boleh dihuni. Kos penggantian bagi bangunan pejabat baharu ialah RM100 juta.

Penilaian Penjejasan Nilai

CI12. Petunjuk penjejasan nilai wujud kerana bangunan pejabat telah mengalami kerosakan fizikal akibat kebakaran. Kerugian penjejasan nilai yang menggunakan pendekatan kos baik pulih akan ditentukan seperti yang berikut:

a	Kos pemerolehan, 1984	50,000,000
	Susut nilai terkumpul, 2003 (a × 19 ÷ 40)	23,750,000
b	Amaun bawaan, 2003	26,250,000
c	Kos penggantian (bagi bangunan baharu)	100,000,000
	Susut nilai terkumpul (c × 19 ÷ 40)	47,500,000
d	Kos penggantian disusut nilai (keadaan tidak rosak)	52,500,000
	Tolak: kos baik pulih	35,500,000
e	Amaun Perkhidmatan Boleh Pulih	17,000,000
	Kerugian penjejasan nilai (b-e)	9,250,000

Pendekatan Unit Perkhidmatan

Perubahan Jangka Panjang yang Signifikan dengan Kesan Buruk Terhadap Entiti dari segi Had Penggunaan – Bangunan Tinggi Tidak Dihuni Sepenuhnya Pada Masa Akan Datang

CI13. Pada tahun 1988, Majlis Perbandaran Subang Jaya telah membina bangunan pejabat 20 tingkat untuk kegunaan Majlis di bandar Subang Jaya pada kos RM80 juta. Bangunan dijangka mempunyai usia guna selama 40 tahun. Pada tahun 2003, Peraturan Keselamatan Negara menghendaki empat tingkat teratas bangunan tinggi dibiarkan kosong pada masa akan datang. Bangunan tersebut mempunyai nilai saksama tolak kos untuk menjual bernilai RM45 juta pada tahun 2003 selepas peraturan berkenaan dikuatkuasakan. Kos penggantian semasa untuk bangunan 20 tingkat yang serupa ialah RM85 juta.

Penilaian Penjejasan Nilai

CI14. Petunjuk penjejasan nilai wujud berikutan had penggunaan bangunan pejabat telah berubah daripada 20 tingkat kepada 16 tingkat akibat pelaksanaan Peraturan Keselamatan Negara yang baharu. Pengurangan had penggunaan adalah signifikan, dan penghunian bangunan dijangka kekal pada jumlah tingkat yang dikurangkan (16 tingkat) pada masa akan datang. Kerugian penjejasan nilai yang menggunakan pendekatan unit perkhidmatan akan ditentukan seperti yang berikut:

a	Kos pemerolehan, 1988	80,000,000
	Susut nilai terkumpul, 2003 ($a \times 15 \div 40$)	30,000,000
b	Amaun bawaan, 2003	50,000,000
c	Kos penggantian (bangunan 20 tingkat)	85,000,000
	Susut nilai terkumpul ($c \times 15 \div 40$)	31,875,000
d	Kos penggantian disusut nilai sebelum pelarasan bagi baki unit perkhidmatan	53,125,000
e	Nilai sedang digunakan bangunan selepas peraturan dikuatkuasakan ($d \times 16 \div 20$)	42,500,000
f	Nilai saksama tolak kos untuk menjual-bangunan selepas peraturan dikuatkuasakan	45,000,000
g	Amaun perkhidmatan boleh pulih (yang lebih tinggi di antara e dan f)	45,000,000
	Kerugian penjejasan nilai (b - g)	5,000,000

Bukti daripada Pelaporan Dalaman – Kos yang Lebih Tinggi bagi Mengendalikan Mesin Pencetak

CI15. Pada tahun 1998, Jabatan Pendidikan Negara X telah membeli mesin cetak yang baharu pada kos RM40 juta. Jabatan tersebut menganggarkan usia guna mesin tersebut ialah 40 juta salinan buku akan dicetak dalam tempoh 10 tahun untuk kegunaan pelajar sekolah rendah. Pada tahun 2003, dilaporkan ciri automatik fungsi mesin tersebut tidak beroperasi seperti yang dijangkakan, mengakibatkan tahap output tahunan mesin menurun 25 peratus sepanjang baki tempoh lima tahun usia guna aset tersebut. Kos penggantian mesin cetak yang baharu ialah RM45 juta pada tahun 2003.

MPSAS 21 –Penjejasan Nilai Aset Tidak Menjana Tunai

Penilaian Penjejasan Nilai

CI16. Petunjuk penjejasan nilai wujud melalui bukti daripada pelaporan dalaman bahawa prestasi perkhidmatan mesin cetak lebih teruk daripada jangkaan. Keadaan mencadangkan kemerosotan potensi perkhidmatan aset adalah signifikan dan berbentuk jangka panjang. Kerugian penjejasan nilai yang menggunakan pendekatan unit perkhidmatan akan ditentukan seperti yang berikut:

a	Kos pemerolehan, 1998	40,000,000
	Susut nilai terkumpul ($a \times 5 \div 10$)	20,000,000
b	Amaun bawaan, 2003	20,000,000
c	Susut nilai terkumpul ($c \times 5 \div 10$)	22,500,000
d	Kos penggantian disusut nilai sebelum pelarasan baki unit perkhidmatan	22,500,000
e	Amaun Perkhidmatan Boleh Pulih ($d \times 75\%$)	16,875,000
	Kerugian penjejasan nilai (b - e)	3,125,000

Perbandingan dengan IPSAS 21

MPSAS 21 *Penjelasan Nilai Aset Tidak Menjana Tunai* disediakan berasaskan IPSAS 21 (2011). Perbezaan utama antara MPSAS 21 dengan IPSAS 21 adalah seperti yang berikut:

- Dalam perenggan 5, MPSAS 21 menjelaskan bahawa GBE mengguna pakai piawaian perakaunan yang diluluskan dan yang dikeluarkan oleh MSAB, manakala IPSAS 21 menjelaskan bahawa GBE mengguna pakai IFRS yang dikeluarkan oleh IASB.