



**KERAJAAN MALAYSIA**

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

**MPSAS 32**

Pengaturan Konsensei Perkhidmatan: Grantor

Mac 2016

**MPSAS 32 - PENGATURAN KONSESI PERKHIDMATAN:  
GRANTOR**

**Pengiktirafan**

Piawaian Perakaunan Sektor Awam Malaysia (MPSAS) 32 disediakan berdasarkan Piawaian Perakaunan Sektor Awam Antarabangsa (*International Public Sector Accounting Standard, IPSAS*) 32, *Service Concession Arrangements: Grantor* daripada *Handbook of International Public Sector Accounting Pronouncements* oleh 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 32 –PENGATURAN KONSESI PERKHIDMATAN: GRANTOR**

**KANDUNGAN**

---

	Perenggan
Objektif.....	1
Skop.....	2-7
Takrif.....	8
Pengiktirafan dan Pengukuran Aset Konsesi Perkhidmatan.....	9-13
Pengiktirafan dan Pengukuran Liabiliti.....	14-28
Model Liabiliti Kewangan.....	18-23
Model Pemberian Hak kepada Operator .....	24-26
Membahagikan Pengaturan .....	27-28
Liabiliti Lain, Komitmen, Liabiliti Luar Jangka dan Aset Luar Jangka .....	29
Hasil Lain.....	30
Pembentangan dan Pendedahan .....	31-33
Peralihan.....	34-35
Tarikh Kuat Kuasa.....	36-37
Perbandingan dengan IPSAS 32	
Lampiran A: Panduan Aplikasi	
Panduan Pelaksanaan	
Contoh Ilustrasi	

---

Piawaian Perakaunan Sektor Awam Malaysia (MPSAS) 32, *Pengaturan Konsesi Perkhidmatan: Grantor*, dinyatakan dalam perenggan 1-37. Semua perenggan mempunyai kuasa yang setara. MPSAS 32 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 bagi pengaturan konsesi perkhidmatan oleh grantor, iaitu entiti sektor awam.

## Skop (lihat perenggan PA1-PA2)

2. Entiti<sup>1</sup> yang menyediakan dan membentangkan penyata kewangan berasaskan perakaunan akruan hendaklah mengguna pakai Piawaian ini bagi perakaunan pengaturan konsesi perkhidmatan.
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. Pengaturan dalam skop Piawaian ini melibatkan operator menyediakan perkhidmatan awam yang berkaitan dengan aset konsesi perkhidmatan bagi pihak grantor.
6. Pengaturan di luar skop Piawaian ini adalah pengaturan yang tidak melibatkan penyampaian perkhidmatan awam dan pengaturan yang melibatkan komponen perkhidmatan dan pengurusan yang asetnya tidak dikawal oleh grantor (contohnya, penyumberluaran, kontrak perkhidmatan, atau penswastan).
7. Piawaian ini tidak menyatakan perakaunan bagi operator (panduan tentang perakaunan bagi pengaturan konsesi perkhidmatan oleh operator boleh didapati dalam piawaian perakaunan antarabangsa atau kebangsaan yang relevan tentang pengaturan konsesi perkhidmatan).

## Takrif (lihat perenggan PA3-PA4)

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

**Pengaturan yang mengikat**, bagi tujuan Piawaian ini, merujuk kepada kontrak dan pengaturan lain yang memberikan hak dan obligasi yang serupa kepada pihak yang terlibat seolah-olah ia dalam bentuk kontrak.

**Grantor**, bagi tujuan Piawaian ini, ialah entiti yang memberikan hak kepada operator untuk menggunakan aset konsesi perkhidmatan.

**Operator**, bagi tujuan Piawaian ini, ialah entiti yang menggunakan aset konsesi perkhidmatan untuk menyediakan perkhidmatan awam, tertakluk kepada kawalan terhadap aset tersebut oleh grantor.

**Pengaturan konsesi perkhidmatan** ialah pengaturan yang mengikat antara grantor dengan operator di mana :

---

<sup>1</sup> Entiti, bagi tujuan Piawaian ini, dirujuk sebagai grantor.

- (a) Operator menggunakan aset konsesi perkhidmatan untuk menyediakan perkhidmatan awam bagi pihak grantor dalam tempoh masa yang ditetapkan; dan
- (b) Operator diberi pampasan untuk perkhidmatannya sepanjang tempoh pengaturan konsesi perkhidmatan.

**Aset konsesi perkhidmatan** ialah aset yang digunakan untuk menyediakan perkhidmatan awam dalam pengaturan konsesi perkhidmatan yang:

- (a) disediakan oleh operator sama ada:
  - (i) dibina, dibangunkan, atau diperoleh daripada pihak ketiga oleh operator; atau
  - (ii) merupakan aset operator yang sedia ada; atau
- (b) disediakan oleh grantor sama ada:
  - (i) merupakan aset grantor yang sedia ada; atau
  - (ii) merupakan penaiktarafan aset grantor yang sedia ada.

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

## **Pengiktirafan dan Pengukuran Aset Konsesi Perkhidmatan (lihat perenggan PA5-PA35)**

- 9. Grantor hendaklah mengiktiraf aset yang disediakan oleh operator dan menaiktaraf aset grantor yang sedia ada sebagai aset konsesi perkhidmatan jika:
  - (a) Grantor mengawal atau mengawal selia jenis perkhidmatan yang mesti disediakan oleh operator dengan aset tersebut, kepada siapa ia mesti disediakan, dan pada harga berapa; dan
  - (b) Grantor mengawal menerusi pemilikan, hak benefisial atau selainnya terhadap apa-apa faedah sisa yang signifikan dalam aset pada akhir tempoh pengaturan.
- 10. Piawaian ini terpakai untuk aset yang digunakan dalam pengaturan konsesi perkhidmatan sepanjang usia gunanya (aset “seluruh hidup” (*whole-of-life*)) jika syarat dalam perenggan 9(a) dipenuhi.
- 11. Grantor hendaklah pada awalnya mengukur aset konsesi perkhidmatan yang diiktiraf menurut perenggan 9 (atau perenggan 10 bagi aset “seluruh hidup”) pada nilai saksamanya, kecuali seperti yang dinyatakan dalam perenggan 12.
- 12. Jika aset grantor yang sedia ada memenuhi syarat yang dinyatakan dalam perenggan 9(a) dan 9(b) (atau perenggan 10 bagi aset “seluruh hidup”), grantor hendaklah mengelaskan semula aset sedia ada tersebut sebagai aset konsesi perkhidmatan. Aset konsesi

perkhidmatan yang dikelaskan semula tersebut hendaklah diperakaunkan menurut MPSAS 17, Hartanah, Loji dan Peralatan atau MPSAS 31, Aset Tak Ketara, mengikut kesesuaian.

13. Selepas pengiktirafan awal atau pengelasan semula, aset konsesi perkhidmatan hendaklah diperakaunkan sebagai kelas aset yang berasingan menurut MPSAS 17 atau MPSAS 31, mengikut kesesuaian.

### **Pengiktirafan dan Pengukuran Liabiliti (lihat perenggan PA36-PA50)**

14. Jika grantor mengiktiraf aset konsesi perkhidmatan menurut perenggan 9 (atau perenggan 10 bagi aset “seluruh hidup”), grantor juga hendaklah mengiktiraf liabiliti. Grantor tidak boleh mengiktiraf liabiliti apabila aset grantor yang sedia ada dikelaskan semula sebagai aset konsesi perkhidmatan menurut perenggan 12, kecuali dalam keadaan yang ganjaran tambahan disediakan oleh operator, seperti yang dinyatakan dalam perenggan 15.
15. Liabiliti yang diiktiraf menurut perenggan 14 hendaklah pada awalnya diukur dalam amaun yang sama seperti aset konsesi perkhidmatan yang diukur menurut perenggan 11, diselaraskan dengan amaun bagi apa-apa ganjaran lain (contohnya, wang tunai) daripada grantor kepada operator, atau daripada operator kepada grantor.
16. Jenis liabiliti yang diiktiraf berdasarkan kepada jenis ganjaran yang ditukarkan antara grantor dengan operator. Jenis ganjaran yang diberikan oleh grantor kepada operator ditentukan dengan merujuk kepada terma pengaturan yang mengikat dan, jika relevan, merujuk undang-undang kontrak.
17. Sebagai pertukaran bagi aset konsesi perkhidmatan, grantor mungkin memberikan pampasan kepada operator untuk aset konsesi perkhidmatan menerusi apa-apa kombinasi yang berikut:
  - (a) Membuat bayaran kepada operator(model “liabiliti kewangan”);
  - (b) Memberikan pampasan kepada operator dengan cara lain (model “pemberian hak kepada operator”), seperti:
    - (i) Memberi operator hak untuk menjana hasil daripada penggunaan aset konsesi perkhidmatan oleh pihak ketiga; atau
    - (ii) Memberi operator akses kepada aset menjanaan hasil yang lain untuk kegunaan operator(contohnya, sayap swasta di sebuah hospital yang bahagian selebihnya digunakan oleh grantor untuk merawat pesakit awam atau kemudahan tempat letak kereta swasta yang bersebelahan dengan kemudahan awam).

### **Model Liabiliti Kewangan (lihat perenggan PA37-PA46)**

18. Apabila grantor mempunyai obligasi tanpa syarat untuk membayar wang tunai atau aset kewangan yang lain kepada operator bagi pembinaan, pembangunan, pemerolehan atau penaiktarafan aset konsesi perkhidmatan, grantor hendaklah mengambil kira liabiliti yang diiktiraf menurut perenggan 14 sebagai liabiliti kewangan.

19. Grantor mempunyai obligasi tanpa syarat untuk membayar wang tunai jika ia telah memberikan jaminan untuk membayar kepada operator:
  - (a) Amaun yang dinyatakan atau boleh ditentukan; atau
  - (b) Kekurangan, jika ada, antara amaun yang diterima oleh operator daripada pengguna perkhidmatan awam tersebut dan apa-apa amaun yang dinyatakan atau boleh ditentukan yang dirujuk dalam perenggan 19(a), walaupun bayaran tersebut luar jangka kepada operator bagi memastikan aset konsesi perkhidmatan memenuhi keperluan yang ditetapkan berhubung kualiti atau kecekapan.
20. MPSAS 28, *Instrumen Kewangan: Pembentangan*, keperluan penyahiktirafan dalam MPSAS 29, *Instrumen Kewangan: Pengiktirafan dan Pengukuran*, dan MPSAS 30, *Instrumen Kewangan: Pendedahan* terpakai untuk liabiliti kewangan yang diiktiraf di bawah perenggan 14, kecuali jika Piawai ini menyediakan keperluan dan panduan.
21. **Grantor hendaklah memperuntukkan bayaran tersebut kepada operator dan mengakaunkan bayaran tersebut mengikut inti patinya sebagai pengurangan dalam liabiliti yang diiktiraf menurut perenggan 14, caj pembiayaan, dan caj perkhidmatan yang disediakan oleh operator.**
22. **Caj pembiayaan dan caj perkhidmatan yang disediakan oleh operator dalam pengaturan konsesi perkhidmatan, yang ditentukan menurut perenggan 21, hendaklah diakaunkan sebagai belanja.**
23. **Apabila komponen aset dan perkhidmatan dalam pengaturan konsesi perkhidmatan boleh dikenal pasti secara berasingan, bayaran bagi komponen perkhidmatan daripada grantor kepada operator hendaklah diperuntukkan dengan merujuk kepada nilai saksama relatif bagi aset konsesi perkhidmatan dan perkhidmatannya. Apabila komponen aset dan perkhidmatan tidak boleh dikenal pasti secara berasingan, bayaran bagi komponen perkhidmatan daripada grantor kepada operator ditentukan menggunakan teknik penganggaran.**

#### **Model Pemberian Hak kepada Operator (lihat perenggan PA47-PA49)**

24. **Apabila grantor tidak mempunyai obligasi tanpa syarat untuk membayar wang tunai atau aset kewangan yang lain kepada operator bagi pembinaan, pembangunan, pemerolehan atau penaiktarafan aset konsesi perkhidmatan, dan memberi operator hak untuk menjana hasil daripada penggunaan pihak ketiga atau aset penjana hasil yang lain, grantor hendaklah memperakaunkan liabiliti yang diiktiraf menurut perenggan 14 sebagai bahagian yang belum diperoleh daripada hasil yang timbul daripada pertukaran aset antara grantor dengan operator.**
25. **Grantor hendaklah mengiktiraf hasil dan mengurangkan liabiliti yang diiktiraf menurut perenggan 24 mengikut inti pati ekonomi pengaturan konsesi perkhidmatan.**
26. Apabila grantor memberi pampasan kepada operator untuk aset konsesi perkhidmatan dan penyediaan perkhidmatan dengan memberi operator hak untuk menjana hasil daripada penggunaan aset konsesi perkhidmatan oleh pihak ketiga atau aset menjana hasil yang lain,



pertukaran tersebut dianggap sebagai urus niaga yang menjana hasil. Oleh sebab hak yang diberikan kepada operator berkuat kuasa sepanjang tempoh pengaturan konsesi perkhidmatan, grantor tidak mengiktiraf hasil daripada pertukaran itu dengan serta-merta. Sebaliknya, liabiliti diiktiraf bagi mana-mana bahagian hasil yang belum lagi diperoleh. Hasil tersebut diiktiraf mengikut inti pati ekonomi pengaturan konsesi perkhidmatan, dan liabiliti dikurangkan dengan pengiktirafan hasil.

#### **Membahagikan Pengaturan (lihat perenggan PA50)**

27. **Jika grantor membayar bagi pembinaan, pembangunan, pemerolehan atau penaiktarafan aset konsesi perkhidmatan sebahagiannya dengan menanggung liabiliti kewangan dan sebahagian lagi dengan memberikan hak kepada operator, maka ia perlu diperakaunkan secara berasingan bagi setiap bahagian jumlah liabiliti yang diiktiraf menurut perenggan 14. Jumlah amaun liabiliti pada pengiktirafan awal hendaklah sama dengan amaun yang dinyatakan dalam perenggan 15.**
28. **Grantor hendaklah memperakaunkan setiap bahagian liabiliti yang dirujuk dalam perenggan 27 menurut perenggan 18-26.**

#### **Liabiliti Lain, Komitmen, Liabiliti Luar Jangka dan Aset Luar Jangka (lihat perenggan PA51-PA54)**

29. **Grantor hendaklah memperakaunkan liabiliti lain, komitmen, liabiliti luar jangka dan aset luar jangka yang timbul daripada pengaturan konsesi perkhidmatan menurut MPSAS 19, *Peruntukan, Liabiliti Luar Jangka dan Aset Luar Jangka*, MPSAS 28, MPSAS 29 dan MPSAS 30.**

#### **Hasil Lain (lihat perenggan PA55-PA64)**

30. **Grantor hendaklah memperakaunkan hasil daripada pengaturan konsesi perkhidmatan, selain hasil yang dinyatakan dalam perenggan 24-26, menurut MPSAS 9, *Hasil daripada Urus Niaga Pertukaran*.**

#### **Pembentangan dan Pendedahan (lihat perenggan PA65-PA67)**

31. **Grantor hendaklah membentangkan maklumat menurut MPSAS 1.**
32. **Semua aspek pengaturan konsesi perkhidmatan hendaklah dipertimbangkan dalam menentukan pendedahan yang bersesuaian dalam nota. Grantor hendaklah mendedahkan maklumat berikut berhubung dengan pengaturan konsesi perkhidmatan dalam setiap tempoh pelaporan:**
  - (a) **Penerangan tentang pengaturan tersebut;**
  - (b) **Terma pengaturan yang signifikan yang mungkin mempengaruhi amaun, pemsasaan dan kepastian aliran tunai pada masa hadapan (contohnya, penentuan tempoh konsesi tersebut, tarikh penetapan semula harga, dan asas penetapan semula harga atau rundingan semula);**

- (c) **Jenis dan takat (contohnya, kuantiti, tempoh masa, atau amaun, mengikut kesesuaian):**
    - (i) **Hak untuk menggunakan aset yang ditentukan;**
    - (ii) **Hak untuk menjangka operator untuk menyediakan perkhidmatan yang ditentukan berhubung dengan pengaturan konsesi perkhidmatan;**
    - (iii) **Aset konsesi perkhidmatan yang diiktiraf sebagai aset dalam tempoh pelaporan, termasuk aset grantor sedia ada yang dikelaskan semula sebagai aset konsesi perkhidmatan;**
    - (iv) **Hak untuk menerima aset yang ditentukan pada akhir pengaturan konsesi perkhidmatan;**
    - (v) **Pilihan pembaharuan dan penamatan;**
    - (vi) **Hak dan obligasi lain (contohnya, membaik pulih utama aset konsesi perkhidmatan); dan**
    - (vii) **Obligasi untuk memberi operator akses kepada aset konsesi perkhidmatan atau aset menjana hasil yang lain; dan**
  - (d) **Perubahan dalam pengaturan yang berlaku semasa tempoh pelaporan.**
33. Pendedahan yang dikehendaki menurut perenggan 32 diperuntukkan secara individu bagi setiap pengaturan konsesi perkhidmatan yang material atau secara agregat bagi setiap kelas pengaturan konsesi perkhidmatan. Kelas merupakan sekumpulan pengaturan konsesi perkhidmatan yang melibatkan jenis perkhidmatan yang serupa (contohnya, perkhidmatan kutipan tol, telekomunikasi atau perkhidmatan rawatan air). Pendedahan mengikut kelas aset konsesi perkhidmatan ini adalah tambahan kepada pendedahan mengikut kelas aset yang dikehendaki dalam perenggan 13. Sebagai contoh, bagi tujuan perenggan 13, sebuah jambatan bertol mungkin dikelompokkan dengan jambatan lain. Bagi tujuan perenggan ini, jambatan bertol tersebut mungkin dikelompokkan dengan jalan raya bertol.

### **Peralihan (lihat perenggan PA68-PA73)**

34. **Grantor yang sebelum ini telah mengiktiraf aset konsesi perkhidmatan dan liabiliti yang berkaitan, hasil dan belanja hendaklah mengguna pakai Piawaian ini secara retrospektif menurut MPSAS 3, *Dasar Perakaunan, Perubahan dalam Anggaran Perakaunan dan Kesilapan*.**
35. **Grantor yang sebelum ini tidak mengiktiraf aset konsesi perkhidmatan serta liabiliti yang berkaitan, hasil dan belanja hendaklah sama ada:**
- (a) **Mengguna pakai Piawaian ini secara retrospektif menurut MPSAS 3; atau**
  - (b) **Memilih untuk mengiktiraf dan mengukur aset konsesi perkhidmatan dan liabiliti yang berkaitan pada permulaan tempoh yang paling awal yang baginya maklumat perbandingan dibentangkan dalam penyata kewangan.**

Apabila grantor membuat pilihan ini, ia hendaklah mendedahkan fakta ini, berserta pendedahan berkaitan pengukuran aset dan liabiliti itu.

### **Tarikh Kuat Kuasa**

36. Entiti hendaklah mengguna pakai Piawaian ini untuk penyata kewangan tahunan yang meliputi tempoh bermula pada atau selepas 1 Januari 2017. Penggunaan lebih awal adalah digalakkan. Jika entiti mengguna pakai Piawaian ini untuk tempoh bermula sebelum 1 Januari 2017, entiti hendaklah mendedahkan fakta tersebut serta menggunakan MPSAS 5, *Kos Pinjaman*, MPSAS 13, *Pajakan*, MPSAS 17, MPSAS 29 dan MPSAS 31 pada masa yang sama.
37. Apabila entiti menerima pakai perakaunan asas akruan, seperti yang ditakrifkan oleh MPSAS, untuk tujuan pelaporan kewangan selepas tarikh kuat kuasa ini, maka Piawaian ini terpakai untuk penyata kewangan tahunan entiti yang merangkumi tempoh bermula pada atau selepas tarikh diterima pakai.

## Lampiran A

### Panduan Aplikasi (PA)

Lampiran ini merupakan bahagian penting MPSAS 32.

#### Skop (lihat perenggan 2-7)

PA1. Piawaian ini bertujuan untuk “refleksi” Interpretasi 12 Jawatankuasa Interpretasi Pelaporan Kewangan Antarabangsa, *Pengaturan Konsesi Perkhidmatan (International Financial Reporting Interpretations Committee, IFRIC 12)*, yang menyatakan keperluan perakaunan bagi operator sektor swasta dalam pengaturan konsesi perkhidmatan. Untuk berbuat demikian, skop, prinsip bagi pengiktirafan aset dan terminologi adalah tekal dengan panduan yang terpakai dalam IFRIC 12. Walau bagaimanapun, disebabkan Piawaian ini membincangkan isu perakaunan grantor, Piawaian ini menangani isu yang dikenal pasti dalam IFRIC 12 dari sudut pandangan grantor, seperti yang berikut:

- (a) Grantor mengiktiraf liabiliti kewangan apabila ia mempunyai obligasi membuat satu siri bayaran kepada operator untuk penyediaan aset konsesi perkhidmatan (iaitu dibina, dibangunkan, diperolehi, atau dinaik taraf). Menggunakan keperluan pengukuran yang dinyatakan dalam Piawaian ini di bawah perenggan 12, 14 dan 20 dalam IFRIC 12, operator mengiktiraf hasil bagi pembinaan, pembangunan, pemerolehan, penaiktarafan dan pengoperasian perkhidmatan yang disediakan. Di bawah perenggan 8 dalam IFRIC 12, operator menyahiktiraf aset yang dipegang dan mengiktiraf sebagai hartanah, loji dan peralatan sebelum memulakan pengaturan konsesi perkhidmatan tersebut.
- (b) Grantor mengiktiraf liabiliti apabila ia memberi operator hak untuk menjana hasil daripada penggunaan aset konsesi perkhidmatan oleh pihak ketiga atau aset menjana hasil yang lain. Di bawah perenggan 26 dalam IFRIC 12, operator mengiktiraf aset tak ketara.
- (c) Grantor menyahiktiraf aset yang diberikan kepada operator kerana ia tidak lagi mempunyai kawalan keatasnya. Di bawah perenggan 27 dalam IFRIC 12, operator mengiktiraf aset tersebut dan liabiliti yang berkaitan dengan apa-apa obligasi yang dijangka sebagai pertukaran bagi aset tersebut.

PA2. Perenggan 9 Piawaian ini menyatakan syarat bagi aset, selain aset seluruh hidup, adalah dalam skop Piawaian ini. Perenggan 10 Piawaian ini menyatakan syarat bagi aset seluruh hidup adalah dalam skop Piawaian ini.

#### Takrif (lihat perenggan 8)

PA3. Perenggan 8 mentakrifkan pengaturan konsesi perkhidmatan. Ciri biasa bagi pengaturan konsesi perkhidmatan adalah:

- (a) Grantor merupakan entiti sektor awam;
- (b) Operator bertanggungjawab terhadap sekurang-kurangnya sebahagian daripada pengurusan aset konsesi perkhidmatan dan perkhidmatan yang berkaitan, dan tidak hanya bertindak sebagai ejen bagi pihak grantor;

- (c) Pengaturan tersebut menetapkan harga permulaan yang akan dikenakan oleh operator dan mengawal selia semakan harga sepanjang tempoh pengaturan konsesi perkhidmatan;
- (d) Operator mempunyai obligasi untuk menyerahkan aset konsesi perkhidmatan kepada grantor dalam keadaan yang ditentukan pada akhir tempoh pengaturan tersebut, untuk sedikit atau tiada kenaikan ganjaran, tanpa mengira pihak yang membiayainya pada awalnya; dan
- (e) Aturan tersebut tertakluk di bawah pengaturan yang mengikat yang menyatakan piawai prestasi, mekanisme bagi melaraskan harga, dan pengaturan bagi menimbang tara pertikaian.

PA4. Perenggan 8 mentakrifkan aset konsesi perkhidmatan. Contoh aset konsesi perkhidmatan ialah: jalan raya, jambatan, terowong, penjara, hospital, lapangan terbang, kemudahan pengagihan air, rangkaian bekalan tenaga dan telekomunikasi, pemasangan kekal untuk operasi ketenteraan dan operasi lain, serta aset ketara atau tak ketara bukan semasa yang lain yang digunakan untuk tujuan pentadbiran dalam menyampaikan perkhidmatan awam.

### **Pengiktirafan dan Pengukuran Awal Aset Konsesi Perkhidmatan (lihat perenggan 9-13)**

#### *Pengiktirafan Aset Konsesi Perkhidmatan*

- PA5. Penilaian tentang sama ada aset konsesi perkhidmatan patut diiktiraf menurut perenggan 9 (atau perenggan 10 bagi aset seluruh hidup) dibuat berasaskan semua fakta dan keadaan pengaturan tersebut.
- PA6. Kawalan atau pengawal seliaan yang dirujuk dalam perenggan 9(a) mungkin menerusi pengaturan yang mengikat, atau selainnya (seperti menerusi pengawal selia pihak ketiga yang mengawal selia entiti lain yang beroperasi dalam industri atau sektor yang sama dengan grantor), dan termasuk keadaan apabila grantor membeli kesemua output atau keadaan apabila sesetengah atau kesemua output dibeli oleh pengguna lain. Keupayaan untuk menyekat atau mengawal selia akses oleh pihak lain kepada manfaat aset tersebut merupakan elemen kawalan yang penting bagi membezakan aset entiti daripada barangan awam yang boleh diakses dan dimanfaatkan oleh semua entiti. Pengaturan yang mengikat itu menetapkan harga permulaan yang akan dikenakan oleh operator dan mengawal selia semakan harga sepanjang tempoh pengaturan konsesi perkhidmatan. Apabila pengaturan yang mengikat itu memberikan hak untuk mengawal penggunaan aset konsesi perkhidmatan kepada grantor, aset tersebut memenuhi syarat yang dinyatakan dalam perenggan 9(a) tentang kawalan berhubung dengan pihak yang kepadanya operator mesti menyediakan perkhidmatan.
- PA7. Bagi tujuan perenggan 9(a), grantor tidak semestinya mempunyai kawalan sepenuhnya terhadap harga: adalah memadai harga dikawal selia oleh grantor, pengaturan yang mengikat, atau pengawal selia pihak ketiga yang mengawal selia entiti lain yang beroperasi dalam industri atau sektor yang sama (contohnya, hospital, sekolah, atau universiti) seperti grantor (contohnya, menerusi mekanisme penentuan paras siling). Walau bagaimanapun, syarat tersebut terpakai untuk inti pati perjanjian. Ciri tak substantif, seperti paras siling yang hanya akan diguna pakai dalam keadaan yang terpencil, perlu diabaikan. Sebaliknya, jika, sebagai contoh, pengaturan bertujuan untuk memberi operator kebebasan untuk menetapkan harga, tetapi apa-apa keuntungan berlebihan dikembalikan kepada grantor, pulangan operator dihadkan dan elemen harga dalam ujian kawalan dipenuhi.

- PA8. Kebanyakan kerajaan mempunyai kuasa untuk mengawal selia tingkah laku entiti yang beroperasi dalam sektor ekonomi tertentu, sama ada secara langsung atau menerusi agensi khusus yang diwujudkan. Bagi tujuan perenggan 9(a), kuasa kawal selia yang luas yang diterangkan di atas tidak membentuk kawalan. Dalam Piawaian ini, istilah “mengawal selia” berhasrat untuk digunakan hanya dalam konteks terma dan syarat khusus bagi pengaturan konsesi perkhidmatan. Sebagai contoh, pengawal selia perkhidmatan kereta api boleh menentukan kadar yang terpakai untuk keseluruhan industri kereta api. Bergantung pada rangka kerja undang-undang dalam bidang kuasa, kadar tersebut mungkin tersirat dalam pengaturan yang mengikat yang menentukan pengaturan konsesi perkhidmatan bagi penyediaan pengangkutan kereta api, atau ia mungkin dirujuk secara khusus di dalamnya. Walau bagaimanapun, dalam kedua-dua kes, kawalan terhadap aset konsesi perkhidmatan diperoleh daripada sama ada melalui kontrak, atau pengaturan yang mengikat serupa, atau peraturan khusus yang terpakai untuk perkhidmatan kereta api dan bukannya daripada hakikat bahawa grantor merupakan entiti sektor awam yang berkait dengan pengawal selia perkhidmatan kereta api.
- PA9. Bagi tujuan perenggan 9(b), kawalan grantor terhadap apa-apa faedah sisa yang signifikan hendaklah menyekat keupayaan biasa operator untuk menjual atau mencagarkan aset dan memberi grantor hak penggunaan berterusan sepanjang tempoh pengaturan konsesi perkhidmatan. Faedah sisa dalam aset ialah anggaran nilai semasa aset seolah-olah ia sudah pun mencapai usia dan dalam keadaan yang dijangka pada akhir tempoh pengaturan konsesi perkhidmatan.
- PA10. Kawalan hendaklah dibezakan daripada pengurusan. Jika grantor mengekalkan tahap kawalan yang diterangkan dalam perenggan 9(a) dan apa-apa faedah sisa yang signifikan dalam aset, operator hanya mengurus aset bagi pihak grantor – walaupun, dalam banyak kes, ia mungkin mempunyai budi bicara pengurusan yang luas.
- PA11. Syarat dalam perenggan 9(a) dan 9(b) dikenal pasti bersama apabila aset, termasuk apa-apa penggantian yang diperlukan, dikawal oleh grantor sepanjang hayat ekonominya. Sebagai contoh, jika operator perlu menggantikan bahagian aset semasa tempoh pengaturan (contohnya, lapisan atas jalan atau bumbung bangunan), aset tersebut dipertimbangkan secara keseluruhan. Oleh itu, syarat dalam perenggan 9(b) dipenuhi bagi keseluruhan aset, termasuk bahagian yang digantikan, jika grantor mengawal apa-apa faedah sisa yang signifikan dalam penggantian terakhir bahagian tersebut.
- PA12. Kadangkala, penggunaan aset konsesi perkhidmatan sebahagiannya dikawal selia dengan cara yang diterangkan dalam perenggan 9(a) dan sebahagiannya tidak dikawal selia. Walau bagaimanapun, pengaturan ini mempunyai pelbagai bentuk:
- (a) Mana-mana aset yang boleh dipisahkan secara fizikal dan dikendalikan secara berasingan serta menepati takrif unit menjana tunai, seperti yang ditakrifkan dalam MPSAS 26, *Penjelasan Nilai Aset Menjana Tunai*, dianalisis secara berasingan bagi menentukan sama ada syarat yang dinyatakan dalam perenggan 9(a) dipenuhi jika ia di gunakan sepenuhnya untuk tujuan yang tidak dikawal selia (contohnya, sayap swasta di sebuah hospital yang bahagian selebihnya digunakan oleh grantor untuk merawat pesakit awam atau kemudahan tempat letak kereta swasta yang bersebelahan dengan kemudahan awam); dan

- (b) Apabila aktiviti yang bersifat sampingan semata-mata (seperti kedai di hospital) tidak dikawal selia, ujian kawalan digunakan seolah-olah perkhidmatan tersebut tidak wujud kerana dalam kes apabila grantor mengawal perkhidmatan tersebut dengan cara yang diterangkan dalam perenggan 9(a), kewujudan aktiviti sampingan tidak mengurangkan kawalan grantor terhadap aset konsesi perkhidmatan.

PA13. Operator mungkin mempunyai hak untuk menggunakan aset boleh pisah yang diterangkan dalam perenggan PA12(a), atau kemudahan yang digunakan untuk menyediakan perkhidmatan sampingan yang tidak dikawal selia yang diterangkan dalam perenggan PA12(b). Dalam mana-mana kes, mungkin terdapat, pada amnya, pajakan daripada grantor kepada operator; jika demikian, ia diambil kira menurut MPSAS 13.

#### **Aset Grantor yang Sedia Ada**

PA14. Pengaturan tersebut mungkin melibatkan aset grantor yang sedia ada:

- (a) Apabila grantor memberi operator akses untuk tujuan pengaturan konsesi perkhidmatan; atau
- (b) Apabila grantor memberi operator akses untuk tujuan menjana hasil sebagai pampasan untuk aset konsesi perkhidmatan.

PA15. Keperluan dalam perenggan 11 adalah untuk mengukur aset yang diiktiraf menurut perenggan 9 (atau perenggan 10 bagi aset seluruh hidup) pada nilai saksama pada awalnya. Aset grantor yang sedia ada yang digunakan dalam pengaturan konsesi perkhidmatan dikelaskan semula dan bukannya diiktiraf di bawah Piawaian ini. Hanya penaiktarafan aset grantor yang sedia ada (contohnya, yang meningkatkan keupayaannya) diiktiraf sebagai aset konsesi perkhidmatan menurut perenggan 9 (atau perenggan 10 bagi aset seluruh hidup).

PA16. Dalam mengguna pakai ujian penjejasan nilai dalam MPSAS 17 atau MPSAS 31, mengikut kesesuaian, grantor tidak semestinya menganggap pemberian konsesi perkhidmatan kepada operator sebagai keadaan yang menyebabkan penjejasan nilai, melainkan terdapat perubahan dalam penggunaan aset yang menjejaskan manfaat ekonomi pada masa hadapan atau potensi perkhidmatannya. Grantor merujuk kepada MPSAS 21, *Penjejasan Nilai Aset Tidak Menjana Tunai* atau MPSAS 26, mengikut kesesuaian, bagi menentukan sama ada mana-mana petunjuk penjejasan nilai telah dicetuskan dalam keadaan tersebut.

PA17. Jika aset tidak lagi memenuhi syarat pengiktirafan dalam perenggan 9 (atau perenggan 10 bagi aset seluruh hidup), grantor mematuhi prinsip penyahiktirafan dalam MPSAS 17 atau MPSAS 31, mengikut kesesuaian. Sebagai contoh, jika aset dipindahkan kepada operator secara tetap, ia dinyahiktiraf. Jika aset dipindahkan buat sementara waktu, grantor mempertimbangkan inti pati terma pengaturan konsesi perkhidmatan ini dalam menentukan sama ada aset patut dinyahiktiraf. Dalam kes tersebut, grantor juga mempertimbangkan sama ada pengaturan tersebut merupakan urus niaga pajakan atau urus niaga jualan dan pajakan balik yang harus diperakaunkan menurut MPSAS 13.

PA18. Apabila pengaturan konsesi perkhidmatan melibatkan usaha menaik taraf aset grantor yang sedia ada supaya manfaat ekonomi pada masa hadapan atau potensi perkhidmatan yang akan diberikan oleh aset ditingkatkan, penaiktarafan tersebut dinilai bagi menentukan sama ada ia

memenuhi syarat pengiktirafan dalam perenggan 9 (atau perenggan 10 bagi aset seluruh hidup). Jika syarat tersebut dipenuhi, penaiktarafan tersebut diiktiraf dan diukur menurut Piawaian ini.

**Aset Operator yang Sedia Ada**

PA19. Operator boleh menyediakan aset yang tidak dibina, dibangunkan atau diperolehnya untuk digunakan dalam pengaturan konsesi perkhidmatan. Jika pengaturan melibatkan aset operator yang sedia ada yang digunakan oleh operator untuk tujuan pengaturan konsesi perkhidmatan, grantor menentukan sama ada aset tersebut memenuhi syarat dalam perenggan 9 (atau perenggan 10 bagi aset seluruh hidup). Jika syarat pengiktirafan dipenuhi, grantor mengiktiraf aset tersebut sebagai aset konsesi perkhidmatan dan mengakaunkan aset tersebut menurut Piawaian ini.

**Aset yang Dibina atau Dibangunkan**

PA20. Apabila aset yang dibina atau dibangunkan memenuhi syarat dalam perenggan 9 (atau perenggan 10 bagi aset seluruh hidup), grantor mengiktiraf dan mengukur aset tersebut menurut Piawaian ini. MPSAS 17 atau MPSAS 31, mengikut kesesuaian, menyatakan kriteria bilamana aset konsesi perkhidmatan harus diiktiraf. Kedua-dua MPSAS 17 dan MPSAS 31 menghendaki supaya aset diiktiraf hanya, dan hanya jika:

- (a) Terdapat kemungkinan bahawa manfaat ekonomi pada masa hadapan atau potensi perkhidmatan yang berkait dengan item akan mengalir kepada entiti; dan
- (b) Kos atau nilai saksama item boleh diukur dengan pasti.

PA21. Kriteria tersebut, berserta terma dan syarat khusus bagi pengaturan yang mengikat, perlu dipertimbangkan dalam menentukan sama ada untuk aset konsesi perkhidmatan harus diiktiraf semasa tempoh aset tersebut dibina atau dibangunkan. Bagi hartanah, loji dan peralatan serta aset tak ketara, kriteria pengiktirafan mungkin dipenuhi semasa tempoh pembinaan atau pembangunan, dan, jika demikian, grantor biasanya akan mengiktiraf aset konsesi perkhidmatan semasa tempoh tersebut.

PA22. Kriteria pengiktirafan pertama menghendaki supaya manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan mengalir kepada grantor. Dari sudut pandangan grantor, tujuan utama aset konsesi perkhidmatan adalah untuk memberikan potensi perkhidmatan bagi pihak grantor sektor awam. Serupa dengan aset yang dibina atau dibangunkan oleh grantor untuk kegunaannya sendiri, grantor akan menilai, pada masa kos pembinaan atau pembangunan ditanggung, terma pengaturan yang mengikat bagi menentukan sama ada potensi perkhidmatan aset konsesi perkhidmatan akan mengalir kepada grantor pada masa tersebut.

PA23. Kriteria pengiktirafan kedua menghendaki supaya kos awal atau nilai saksama aset boleh diukur dengan pasti. Oleh sebab itu, bagi memenuhi kriteria pengiktirafan dalam MPSAS 17 atau MPSAS 31, mengikut kesesuaian, grantor mestilah mempunyai maklumat yang pasti tentang kos atau nilai saksama aset semasa pembinaan atau pembangunannya. Sebagai contoh, jika pengaturan konsesi perkhidmatan menghendaki operator menyediakan grantor laporan kemajuan semasa pembinaan atau pembangunan aset, kos yang ditanggung mungkin boleh diukur, dan oleh itu memenuhi prinsip pengiktirafan dalam MPSAS 17 bagi aset yang



dibina atau MPSAS 31 bagi aset yang dibangunkan. Juga, jika grantor kurang berupaya untuk mengelak daripada menerima aset yang dibina atau dibangunkan bagi memenuhi spesifikasi kontrak, atau pengaturan yang mengikat yang serupa, kos diiktiraf apabila kemajuan dicapai dalam menyiapkan aset. Oleh itu, grantor mengiktiraf aset konsesi perkhidmatan dan liabiliti yang berkaitan.

*Pengukuran Aset Konsesi Perkhidmatan*

PA24. Perenggan 11 menghendaki supaya aset konsesi perkhidmatan yang diiktiraf menurut perenggan 9 (atau perenggan 10 bagi aset seluruh hidup) diukur, pada awalnya, pada nilai saksama. Nilai saksama, terutamanya, digunakan untuk menentukan kos aset konsesi perkhidmatan yang dibina atau dibangunkan, atau kos apa-apa penaiktarafan aset sedia ada, pada pengiktirafan awal. Keperluan dalam perenggan 11 tidak terpakai untuk aset grantor yang sedia ada yang dikelaskan semula sebagai aset konsesi perkhidmatan menurut perenggan 12 Piawaian ini. Penggunaan nilai saksama pada pengiktirafan awal tidak membentuk penilaian semula di bawah MPSAS 17 atau MPSAS 31.

PA25. Jenis pertukaran pampasan antara grantor dengan operator mempengaruhi cara nilai saksama aset konsesi perkhidmatan ditentukan pada pengiktirafan awal. Perenggan berikut menggariskan cara menentukan nilai saksama aset tersebut pada pengiktirafan awal berdasarkan jenis pertukaran pampasan:

- (a) Jika bayaran dibuat oleh grantor kepada operator, nilai saksama pada pengiktirafan awal aset tersebut merupakan bahagian bayaran yang dibayar kepada operator untuk aset tersebut.
- (b) Jika grantor tidak membuat bayaran kepada operator untuk aset tersebut, aset tersebut diperakaunkan dengan cara yang sama seperti pertukaran aset bukan monetari dalam MPSAS 17 dan MPSAS 31.

**Jenis Pampasan**

PA26. Pengaturan konsesi perkhidmatan jarang sekali sama, jika sama, sekalipun; keperluan teknikal adalah berbeza mengikut sektor dan bidang kuasa. Selain itu, terma pengaturan juga mungkin bergantung pada ciri khusus keseluruhan rangka kerja undang-undang bagi bidang kuasa tertentu. Undang-undang kontrak, jika ia wujud, mungkin mengandungi terma yang tidak perlu diulang dalam kontrak individu.

PA27. Bergantung pada terma pengaturan konsesi perkhidmatan, grantor boleh memberi pampasan kepada operator untuk aset konsesi perkhidmatan dan penyediaan perkhidmatan menerusi apa-apa kombinasi yang berikut:

- (a) Membuat bayaran (contohnya, tunai) kepada operator;
- (b) Memberikan pampasan kepada operator menerusi cara lain, seperti:
  - (i) Memberi operator hak untuk menjana hasil daripada penggunaan aset konsesi perkhidmatan oleh pihak ketiga; atau
  - (ii) Memberi operator akses kepada aset menjana hasil yang lain untuk kegunaannya.

PA28. Apabila grantor memberi pampasan kepada operator untuk aset konsesi perkhidmatan dengan membuat bayaran kepada operator, komponen aset dan perkhidmatan bayaran mungkin boleh dipisahkan (contohnya, pengaturan yang mengikat itu menetapkan amaun siri bayaran pratentu yang akan diperuntukkan kepada aset konsesi perkhidmatan) atau tidak boleh dipisahkan.

**Bayaran yang Boleh Dipisahkan**

PA29. Pengaturan konsesi perkhidmatan mungkin boleh dipisahkan dalam pelbagai keadaan, termasuk, tetapi tidak terhad kepada, yang berikut:

- (a) Bahagian aliran bayaran yang berubah-ubah mengikut ketersediaan aset konsesi perkhidmatan itu sendiri dan bahagian lain yang berubah-ubah mengikut penggunaan atau prestasi perkhidmatan tertentu dapat dikenal pasti;
- (b) Komponen pengaturan konsesi perkhidmatan yang berbeza dijalankan untuk tempoh yang berbeza atau boleh ditamatkan secara berasingan. Sebagai contoh, setiap komponen perkhidmatan boleh ditamatkan tanpa menjejaskan kesinambungan pengaturan yang selebihnya; atau
- (c) Komponen pengaturan konsesi perkhidmatan yang berbeza boleh dirunding semula secara berasingan. Sebagai contoh, suatu komponen perkhidmatan diuji di pasaran, dan sesetengah atau semua peningkatan atau pengurangan kos dipindahkan kepada grantor dengan sedemikian rupa sehingga bahagian bayaran oleh grantor yang berkait secara khusus dengan perkhidmatan tersebut boleh dikenal pasti.

PA30. MPSAS 17 dan MPSAS 31 menghendaki supaya pengukuran awal aset yang diperoleh dalam urus niaga pertukaran adalah pada kos, yang merupakan kesetaraan harga tunai aset tersebut. Bagi urus niaga pertukaran, harga pertukaran dianggap sebagai nilai saksama, melainkan dinyatakan sebaliknya. Apabila bayaran bagi komponen aset dan perkhidmatan boleh diasingkan, kesetaraan harga tunai bagi aset konsesi perkhidmatan ialah nilai kini bayaran komponen bagi aset konsesi perkhidmatan. Walau bagaimanapun, jika nilai kini bayaran bagi bahagian aset adalah lebih tinggi daripada nilai saksama, aset konsesi perkhidmatan, pada awalnya diukur, pada nilai saksamanya.

**Bayaran yang Tidak Boleh Dipisahkan**

PA31. Jika bayaran bagi komponen aset dan perkhidmatan oleh grantor kepada operator tidak boleh diasingkan, nilai saksama dalam perenggan 11 ditentukan menggunakan teknik penganggaran.

PA32. Bagi tujuan pemakaian keperluan Piawai ini, bayaran dan pertimbangan lain yang diperlukan oleh pengaturan diperuntukkan pada permulaan pengaturan atau semasa penilaian semula dibuat terhadap pengaturan bagi aset konsesi perkhidmatan dan komponen lain dalam pengaturan konsesi perkhidmatan (contohnya, perkhidmatan penyenggaraan dan pengendalian) pada asas nilai saksama relatifnya. Nilai saksama bagi aset konsesi perkhidmatan hanya termasuk amaun yang berkaitan dengan aset tersebut dan tidak termasuk amaun bagi komponen lain dalam pengaturan konsesi perkhidmatan. Dalam sesetengah kes, peruntukan bayaran untuk aset tersebut daripada bayaran untuk komponen lain dalam pengaturan konsesi perkhidmatan memerlukan grantor menggunakan teknik penganggaran.

Sebagai contoh, grantor boleh menganggarkan bayaran yang berkaitan dengan aset tersebut dengan merujuk kepada nilai saksama aset yang boleh dibandingkan dalam perjanjian yang tidak mengandungi komponen lain, atau dengan menganggarkan bayaran untuk komponen lain dalam pengaturan konsesi perkhidmatan dengan merujuk kepada pengaturan yang boleh dibandingkan dan kemudiannya menolak bayaran ini daripada jumlah bayaran di bawah pengaturan.

### **Operator Menerima Pampasan dalam Bentuk yang Lain**

- PA33. Jenis urus niaga yang dirujuk dalam perenggan 17(b) ialah urus niaga pertukaran bukan monetari. Perenggan 38 dalam MPSAS 17 dan perenggan 44 dalam MPSAS 31, mengikut kesesuaian, memberikan panduan tentang keadaan ini.
- PA34. Apabila operator diberi hak untuk menjana hasil daripada penggunaan aset konsesi perkhidmatan oleh pihak ketiga, atau aset menjana hasil yang lain, atau menerima pampasan bukan tunai daripada grantor, grantor tidak menanggung kos secara langsung untuk memperoleh aset konsesi perkhidmatan. Bentuk pampasan kepada operator ini adalah bertujuan untuk memberi pampasan kepada operator bagi kos aset konsesi perkhidmatan dan pengendaliannya semasa tempoh pengaturan konsesi perkhidmatan. Oleh itu, grantor perlu mengukur, pada awalnya komponen aset, dengan cara yang konsisten mengikut perenggan 11.

#### *Pengukuran Berikutnya*

- PA35. Selepas pengiktirafan awal, grantor mengguna pakai MPSAS 17 dan MPSAS 31 untuk pengukuran berikutnya dan penyahiktirafan aset konsesi perkhidmatan. Bagi tujuan mengguna pakai MPSAS 17 dan MPSAS 31, aset konsesi perkhidmatan hendaklah diolah sebagai kelas aset yang berasingan. MPSAS 21 dan MPSAS 26 juga diguna pakai dalam mempertimbangkan sama ada terdapat apa-apa petunjuk bahawa aset konsesi perkhidmatan telah terjejas. Keperluan dalam Piawaian ini terpakai kepada semua aset yang diiktiraf atau dikelaskan sebagai aset konsesi perkhidmatan menurut Piawaian ini.

### **Pengiktirafan dan Pengukuran Liabiliti (lihat perenggan 14-28)**

- PA36. Grantor mengiktiraf liabiliti menurut perenggan 14 hanya apabila aset konsesi perkhidmatan diiktiraf menurut perenggan 9 (atau perenggan 10 bagi aset seluruh hidup). Jenis liabiliti yang diiktiraf menurut perenggan 14 berbeza dalam setiap keadaan yang diterangkan dalam perenggan PA25 mengikut inti patinya.

#### *Model Liabiliti Kewangan (lihat perenggan 18-23)*

- PA37. Apabila grantor mempunyai obligasi tanpa syarat untuk membuat beberapa siri bayaran pratentu kepada operator, liabiliti tersebut merupakan liabiliti kewangan, seperti yang ditakrifkan dalam MPSAS 29. Grantor mempunyai obligasi tanpa syarat jika ia mempunyai sedikit, jika ada, budi bicara bagi mengelakkan obligasi tersebut biasanya kerana pengaturan yang mengikat dengan operator boleh dikuatkuasakan di sisi undang-undang.
- PA38. Apabila grantor memberikan pampasan kepada operator untuk kos aset konsesi perkhidmatan dan penyediaan perkhidmatan dalam bentuk beberapa siri bayaran pratentu, amaun yang

mencerminkan bahagian siri bayaran pratentu yang berkaitan dengan aset tersebut diiktiraf sebagai liabiliti menurut perenggan 14. Liabiliti ini tidak termasuk komponen caj kewangan dan perkhidmatan bagi bayaran yang dinyatakan dalam perenggan 21.

- PA39. Apabila grantor membuat apa-apa bayaran pendahuluan kepada operator bagi aset konsesi perkhidmatan diiktiraf, grantor memperakaunkan bayaran tersebut sebagai bayaran balik.
- PA40. Caj kewangan yang dinyatakan dalam perenggan 21 ditentukan berdasarkan kos modal operator yang khusus kepada aset konsesi perkhidmatan berkenaan, jika ini boleh ditentukan.
- PA41. Jika kos modal operator yang khusus kepada aset konsesi perkhidmatan tidak boleh ditentukan, kadar yang tersirat dalam pengaturan khusus kepada aset konsesi perkhidmatan, kadar pinjaman tambahan grantor, atau kadar lain yang bersesuaian dengan terma dan syarat pengaturan, digunakan.
- PA42. Apabila maklumat tidak mencukupi, kadar yang digunakan untuk menentukan caj kewangan boleh dianggarkan dengan merujuk kepada kadar yang dijangka apabila memperoleh aset yang serupa (contohnya, pajakan aset yang serupa, di lokasi yang sama dan untuk tempoh yang sama). Anggaran kadar tersebut hendaklah disemak semula bersama dengan:
- (a) Nilai kini bayaran;
  - (b) Nilai saksama aset yang diandaikan; dan
  - (c) Nilai sisa yang diandaikan, bagi memastikan semua angka adalah munasabah dan saling tekal.
- PA43. Dalam kes apabila grantor terlibat dalam pembiayaan (contohnya, dengan memberikan pinjaman kepada operator untuk membiayai pembinaan, pembangunan, pemerolehan atau penaiktarafan aset konsesi perkhidmatan, atau menerusi jaminan), kadar pinjaman tambahan grantor mungkin sesuai digunakan untuk menentukan caj kewangan.
- PA44. Kadar faedah yang digunakan untuk menentukan caj kewangan tidak boleh diubah selepas itu, melainkan komponen aset atau keseluruhan pengaturan dirunding semula.
- PA45. Caj kewangan yang berkaitan dengan liabiliti dalam pengaturan konsesi perkhidmatan dibentangkan secara tekal dengan caj kewangan yang lain menurut MPSAS 28, MPSAS 29 dan MPSAS 30.
- PA46. Komponen bagi bayaran perkhidmatan yang ditentukan menurut perenggan 21 biasanya diiktiraf sama rata sepanjang tempoh pengaturan konsesi perkhidmatan kerana pola pengiktirafan ini paling sepadan dengan penyediaan perkhidmatan. Dalam kes apabila belanja tertentu perlu diberi pampasan secara berasingan, dan pemaannya diketahui, belanja tersebut diiktiraf semasa ditanggung.

*Model Pemberian Hak kepada Operator (lihat perenggan 24-26)*

- PA47. Apabila grantor memberi pampasan kepada operator untuk aset konsesi perkhidmatan dan penyediaan perkhidmatan dengan memberi operator hak untuk menjana hasil daripada penggunaan pihak ketiga atas aset konsesi perkhidmatan, operator diberi hak untuk menjana

hasil sepanjang tempoh pengaturan konsesi perkhidmatan. Begitu juga, grantor mendapat manfaat yang berkaitan dengan aset yang diterima dalam pengaturan konsesi perkhidmatan sebagai tukaran hak yang diberikan kepada operator sepanjang tempoh pengaturan. Oleh sebab itu, hasil tidak diiktiraf serta-merta. Sebaliknya, liabiliti diiktiraf bagi mana-mana bahagian hasil yang belum lagi diperolehi. Hasil diiktiraf dan liabiliti dikurangkan menurut perenggan 25 berdasarkan inti pati ekonomi pengaturan konsesi perkhidmatan, biasanya kerana akses kepada aset konsesi perkhidmatan diberikan kepada operator sepanjang tempoh pengaturan konsesi perkhidmatan. Seperti yang diterangkan dalam perenggan PA27, grantor boleh memberi pampasan kepada operator menerusi kombinasi bayaran dan pemberian hak untuk menjana hasil secara langsung daripada pengguna pihak ketiga. Dalam kes tersebut, jika hak operator untuk menjana hasil daripada pihak ketiga mengurangkan atau menghapuskan dengan signifikan siri bayaran oleh grantor kepada operator pratentu, asas lain mungkin lebih sesuai untuk mengurangkan liabiliti (contohnya, tempoh sepanjang siri bayaran pratentu pada masa hadapan oleh grantor dikurangkan atau dihapuskan).

PA48. Apabila grantor memberi pampasan kepada operator untuk aset konsesi perkhidmatan dan perkhidmatan dengan menyediakan aset menjana hasil, selain aset konsesi perkhidmatan, hasil diiktiraf dan liabiliti yang diiktiraf menurut perenggan 24 dikurangkan dengan cara yang sama seperti cara yang diterangkan dalam perenggan PA47. Dalam kes tersebut, grantor juga mempertimbangkan keperluan penyahiktirafan dalam MPSAS 17 atau MPSAS 31, mengikut kesesuaian.

PA49. Dalam sesetengah kes di bawah model pemberian hak kepada operator, mungkin terdapat “tol bayangan (*shadow toll*)”. Sesetengah tol bayangan dibayar untuk pembinaan, pembangunan, pemerolehan atau penaiktarafan aset konsesi perkhidmatan, dan pengendaliannya oleh operator. Dalam kes yang grantor membayar operator semata-mata untuk penggunaan aset konsesi perkhidmatan oleh pengguna pihak ketiga, bayaran tersebut merupakan pampasan sebagai tukaran penggunaan dan bukannya pemerolehan aset konsesi perkhidmatan. Oleh sebab itu, bayaran tersebut tidak berkaitan dengan liabiliti yang dinyatakan dalam perenggan PA48. Grantor memberi pampasan kepada operator hanya setakat penggunaan aset konsesi perkhidmatan, dan mengakaunkan bayaran tersebut sebagai belanja menurut MPSAS 1.

*Membahagikan Pengaturan (lihat perenggan 27-28)*

PA50. Jika operator diberi pampasan untuk aset konsesi perkhidmatan sebahagiannya menerusi satu siri bayaran pratentu dan sebahagian lagi menerusi penerimaan hak untuk menjana hasil oleh pihak ketiga daripada penggunaan sama ada aset konsesi perkhidmatan atau aset menjana hasil yang lain, setiap bahagian liabiliti yang berkaitan dengan ganjaran grantor perlu diperakaunkan secara berasingan. Dalam keadaan ini, ganjaran kepada operator terbahagi kepada bahagian liabiliti kewangan untuk siri bayaran pratentu dan bahagian liabiliti untuk hak yang diberikan kepada operator untuk menjana hasil daripada pengguna pihak ketiga atas penggunaan aset konsesi perkhidmatan atau aset menjana hasil yang lain. Setiap bahagian liabiliti diiktiraf pada mulanya pada nilai saksama ganjaran yang telah dibayar atau belum dibayar.

**Liabiliti lain, Komitmen, Liabiliti Luar Jangka dan Aset Luar Jangka (lihat perenggan 29)**

- PA51. Pengaturan konsesi perkhidmatan mungkin termasuk pelbagai bentuk jaminan kewangan (contohnya, jaminan, sekuriti atau tanggung rugi yang berkait dengan hutang yang ditanggung oleh operator untuk membiayai pembinaan, pembangunan, pemerolehan atau naiktaraf aset konsesi perkhidmatan), atau jaminan prestasi (contohnya, jaminan aliran hasil minimum, termasuk pampasan untuk kekurangan).
- PA52. Jaminan tertentu yang dibuat oleh grantor mungkin menepati takrif kontrak jaminan kewangan. Grantor menentukan sama ada jaminan yang dibuat oleh grantor sebagai sebahagian daripada pengaturan konsesi perkhidmatan menepati takrif kontrak jaminan kewangan serta mengguna pakai MPSAS 28, MPSAS 29 dan MPSAS 30 dalam perakaunan untuk jaminan tersebut. Jika jaminan tersebut merupakan kontrak insurans, grantor boleh memilih untuk mengguna pakai piawaian perakaunan antarabangsa atau kebangsaan yang relevan dengan kontrak insurans. Lihat MPSAS 28, perenggan PA3-PA9 untuk panduan lanjut.
- PA53. Jaminan dan komitmen yang tidak memenuhi keperluan dalam MPSAS 28 dan MPSAS 29 berkaitan kontrak jaminan kewangan atau bukan merupakan kontrak insurans diperakaunkan menurut MPSAS 19.
- PA54. Aset atau liabiliti luar jangka mungkin timbul daripada pertikaian tentang terma pengaturan konsesi perkhidmatan. Luar Jangka tersebut diperakaunkan menurut MPSAS 19.

**Hasil Lain (lihat perenggan 30)**

- PA55. Operator boleh memberi pampasan kepada grantor untuk akses kepada aset konsesi perkhidmatan dengan memberi grantor satu siri aliran masuk sumber yang ditentukan terlebih dahulu, termasuk yang berikut:
- (a) Bayaran pendahuluan atau aliran beberapa bayaran;
  - (b) Peruntukan perkongsian hasil;
  - (c) Pengurangan dalam satu siri bayaran pratentu yang perlu dibuat oleh grantor kepada operator; dan
  - (d) Bayaran sewa kerana memberi operator akses kepada aset menjana hasil.
- PA56. Apabila operator memberikan bayaran pendahuluan, aliran beberapa bayaran atau ganjaran lain kepada grantor bagi hak untuk menggunakan aset konsesi perkhidmatan sepanjang tempoh pengaturan konsesi perkhidmatan, grantor memperakaunkan bayaran ini menurut MPSAS 9. Pemasakan pengiktirafan hasil ditentukan oleh terma dan syarat pengaturan konsesi perkhidmatan yang menetapkan obligasi grantor untuk memberi operator akses kepada aset konsesi perkhidmatan.
- PA57. Jika operator memberikan bayaran pendahuluan, aliran beberapa bayaran atau ganjaran lain kepada grantor sebagai tambahan kepada aset konsesi perkhidmatan, bagi hak untuk menjana hasil oleh pihak ketiga atas penggunaan aset konsesi perkhidmatan, atau aset menjana hasil yang lain, mana-mana bahagian bayaran yang diterima daripada operator yang tidak diperoleh dalam tempoh perakaunan diiktiraf sebagai liabiliti sehingga syarat pengiktirafan hasil

dipenuhi.

- PA58. Apabila syarat pengiktirafan hasil dipenuhi, liabiliti dikurangkan kerana hasil diiktiraf menurut perenggan 30.
- PA59. Walau bagaimanapun, memandangkan jenis aset yang mungkin digunakan dalam pengaturan konsesi perkhidmatan berbeza-beza, dan bilangan tahun pengaturan tersebut beroperasi, mungkin terdapat kaedah alternatif yang lebih sesuai untuk mengiktiraf hasil yang berkait dengan aliran masuk yang dinyatakan dalam pengaturan yang mengikat itu bagi mencerminkan penggunaan ekonomi dengan lebih baik oleh operator terhadap aksesnya kepada aset konsesi perkhidmatan dan/atau nilai masa wang. Sebagai contoh, kaedah anuiti yang menggunakan faktor faedah kompaun yang mengiktiraf hasil dengan lebih sama rata secara asas terdiskaun, dan bukannya secara asas nominal, mungkin lebih sesuai untuk pengaturan konsesi perkhidmatan yang tempohnya berlanjutan selama beberapa dekad.
- PA60. Apabila bayaran pendahuluan diterima daripada operator, hasil tersebut diiktiraf dengan cara terbaik yang mencerminkan penggunaan ekonomi oleh operator terhadap aksesnya kepada aset konsesi perkhidmatan dan/atau nilai masa wang. Sebagai contoh, apabila operator dikehendaki membayar ansuran tahunan sepanjang tempoh pengaturan konsesi perkhidmatan, atau jumlah yang ditentukan terlebih dahulu bagi tahun tertentu, hasil tersebut diiktiraf sepanjang tempoh yang ditetapkan.
- PA61. Bagi pengaturan konsesi perkhidmatan yang di bawahnya operator diberi hak untuk menjana hasil daripada penggunaan pihak ketiga atas penggunaan aset konsesi perkhidmatan, hasil berkait dengan aliran masuk manfaat ekonomi yang diterima apabila perkhidmatan disediakan dan oleh itu diiktiraf atas asas yang sama kerana liabiliti dikurangkan. Dalam kes ini, grantor selalunya akan berunding untuk memasukkan peruntukan perkongsian hasil dalam pengaturan dengan operator. Perkongsian hasil sebagai sebahagian daripada pengaturan konsesi perkhidmatan mungkin diasaskan pada semua hasil yang diperolehi operator, atau hasil yang melebihi ambang nilai tertentu, atau hasil yang melebihi keperluan operator untuk mencapai kadar pulangan yang ditetapkan.
- PA62. Grantor mengiktiraf hasil yang dijana daripada peruntukan perkongsian hasil dalam pengaturan konsesi perkhidmatan apabila ia diperolehi, menurut inti pati perjanjian yang relevan, selepas apa-apa peristiwa luar jangka (contohnya, pencapaian ambang nilai hasil) dianggap telah berlaku. Grantor mengguna pakai MPSAS 19 untuk menentukan bila peristiwa luar jangka tersebut berlaku.
- PA63. Pengurangan dalam siri bayaran pratentu pada masa hadapan, sebaliknya grantor mengkehendaki operator memberikan pendahuluan pertimbangan bukan tunai kepada grantor. Hasil tersebut diiktiraf kerana liabiliti dikurangkan.
- PA64. Apabila operator membayar sewa nominal untuk akses kepada aset menjana hasil, hasil sewaan diiktiraf menurut MPSAS 23, *Hasil daripada Urus Niaga Bukan Pertukaran (Cukai dan Pindahan)*.

### **Pembentangan dan Pendedahan (lihat perenggan 31-33)**

- PA65. Pendedahan berkaitan pelbagai aspek pengaturan konsesi perkhidmatan mungkin

dibincangkan dalam Piawaian sedia ada. Piawaian ini hanya membincangkan pendedahan tambahan berkaitan pengaturan konsesi perkhidmatan. Apabila perakaunan untuk aspek tertentu pengaturan konsesi perkhidmatan dibincangkan dalam Piawaian lain, grantor mematuhi keperluan pendedahan Piawaian tersebut di samping keperluan pendedahan yang ditetapkan dalam perenggan 32.

- PA66. MPSAS 1 menghendaki kos kewangan dibentangkan secara berasingan dalam penyata prestasi kewangan. Caj kewangan yang ditentukan menurut perenggan 21 termasuk dalam item ini.
- PA67. Sebagai tambahan kepada pendedahan yang dinyatakan dalam perenggan 31-33, grantor juga mengguna pakai keperluan pembentangan dan pendedahan yang relevan dalam MPSAS lain kerana ia merupakan sebahagian daripada aset, liabiliti, hasil dan belanja yang diiktiraf di bawah Piawaian ini.

**Peralihan (lihat perenggan 34-35)**

- PA68. Apabila sebelum ini grantor belum mengiktiraf aset konsesi perkhidmatan, ia boleh memilih untuk, mengikut perenggan 35(b) untuk mengiktiraf dan mengukur aset konsesi perkhidmatan dan liabiliti yang berkaitan secara prospektif menggunakan kos anggaran. Kos anggaran ditentukan pada permulaan tempoh paling awal maklumat perbandingan dibentangkan dalam penyata kewangan.
- PA69. Kos anggaran bagi aset konsesi perkhidmatan hendaklah ditentukan menggunakan asas pengukuran berikut:
- (a) Bagi hartanah, loji dan peralatan pada nilai saksama, atau kos penggantian disusut nilai sebagai cara menganggarkan nilai saksama apabila tiada pasaran. MPSAS 17 membenarkan penilaian semula dibuat menggunakan nilai saksama atau kos penggantian disusut nilai (lihat MPSAS 17, perenggan 46-48); dan
  - (b) Bagi aset tak ketara pada nilai saksama. MPSAS 31 hanya membenarkan nilai saksama untuk penilaian semula, dengan itu, kos anggaran terhad kepada nilai saksama.
- PA70. Liabiliti yang berkaitan hendaklah ditentukan menggunakan pendekatan berikut:
- (a) Bagi liabiliti di bawah model liabiliti kewangan, baki aliran tunai kontraktual yang dinyatakan dalam pengaturan yang mengikat dan kadar yang diterangkan dalam perenggan PA41-PA46.
  - (b) Bagi liabiliti di bawah model pemberian hak kepada operator, nilai saksama aset tolak apa-apa liabiliti kewangan, yang dilaraskan untuk mencerminkan baki tempoh pengaturan konsesi perkhidmatan.
- PA71. Susut nilai atau pelunasan adalah berdasarkan kos anggaran tersebut dan bermula dari tarikh apabila entiti menetapkan kos anggaran.

*Penggunaan Kos Anggaran di bawah Model Liabiliti Kewangan*

- PA72. Apabila grantor menggunakan kos anggaran di bawah model liabiliti kewangan, ia mengukur:



- (a) Aset konsesi perkhidmatan pada nilai saksama (lihat perenggan 11); dan
- (b) Liabiliti kewangan menggunakan baki aliran tunai kontraktual yang dinyatakan dalam pengaturan yang mengikat dan kadar yang diterangkan dalam perenggan PA41-PA46 pada permulaan tempoh paling awal maklumat perbandingan dibentangkan dalam penyata kewangan.

Apa-apa perbezaan antara nilai aset dengan liabiliti kewangan diiktiraf terus dalam aset bersih/ekuiti. Jika entiti memilih model penilaian semula dalam MPSAS 17 atau MPSAS 31 sebagai dasar perakaunannya, perbezaan ini termasuk dalam apa-apa lebihan penilaian semula.

*Penggunaan Kos Anggaran di bawah Model Pemberian Hak kepada Operator*

PA73. Apabila grantor menggunakan kos anggaran di bawah model pemberian hak kepada operator, ia mengukur:

- (a) Aset konsesi perkhidmatan pada nilai saksama (lihat perenggan 11); dan
- (b) Liabiliti yang mewakili bahagian belum peroleh bagi apa-apa hasil yang timbul daripada terimaan aset konsesi perkhidmatan. Amaun ini hendaklah ditentukan sebagai nilai saksama aset tolak apa-apa liabiliti kewangan, yang dilaraskan untuk mencerminkan baki tempoh pengaturan konsesi perkhidmatan.

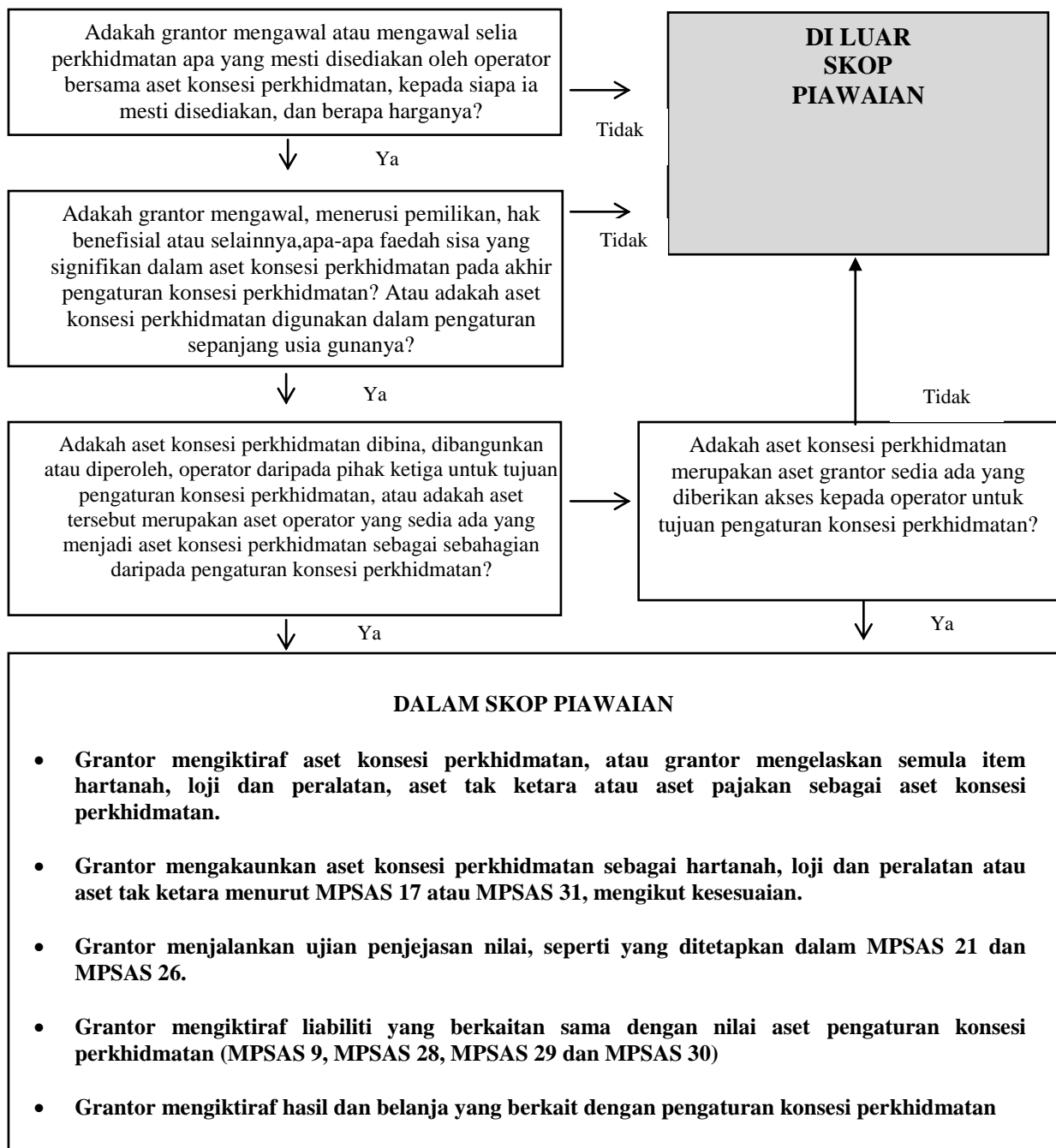
## Panduan Pelaksanaan (PP)

Panduan ini hanyalah sebagai lampiran, tetapi bukan sebahagian daripada MPSAS 32.

PP1. Tujuan Panduan Pelaksanaan ini adalah untuk menerangkan aspek tertentu keperluan MPSAS 32.

## Rangka Kerja Perakaunan untuk Pengaturan Konsesi Perkhidmatan

PP2. Gambar rajah di bawah meringkaskan perakaunan untuk pengaturan konsesi perkhidmatan yang ditetapkan oleh MPSAS 32.



**Rujukan kepada MPSAS yang Terpakai untuk Jenis Pengaturan yang Tipikal yang Melibatkan Gabungan Aset dan Penyediaan Perkhidmatan**

PP3. Jadual di bawah menetapkan jenis pengaturan yang tipikal bagi pelibatan sektor swasta dalam penyediaan perkhidmatan sektor awam dan memberikan rujukan kepada MPSAS yang terpakai untuk pengaturan tersebut. Senarai jenis pengaturan tidak menyeluruh. Tujuan jadual ini adalah untuk menekankan kontinum pengaturan. Bukanlah niat penggubal piawaian untuk memberikan tanggapan bahawa batas yang jelas wujud antara keperluan perakaunan untuk pelbagai jenis pengaturan.

PP4. Teks yang digelapkan menunjukkan pengaturan dalam skop MPSAS 32.

Kategori	Penerima Pajak	Penyedia Perkhidmatan			Pemilik	
		Kontrak perkhidmatan dan/atau penyenggaraan (tugas khusus, contohnya, pungutan hutang dan pengurusan kemudahan)	Pulih-kendali-pindah	Bina-kendali-pindah	Bina-milik-kendali	Nyahlabur 100% / Penswastaan / Perbadanan
Jenis pengaturan yang tipikal	Pajakan (contohnya, operator memajak aset daripada grantor)					
Pemilikan aset		Grantor				operator
Pelaburan modal		Grantor		operator		
Risiko permintaan	Dikongsi	Grantor	Grantor dan/atau Operator			Operator
Tempoh tipikal	8-20 tahun	1-5 tahun	25-30 tahun			Tidak boleh ditentukan (atau mungkin dihadkan oleh pengaturan yang mengikat atau lesen)
Faedah sisa		Grantor				Operator
MPSAS yang relevan	MPSAS 13	MPSAS 1	MPSAS ini/MPSAS 17/MPSAS 31		MPSAS 17/MPSAS 31 (penyahiktirafan)	MPSAS 9 (pengiktirafan hasil)

## Contoh Ilustrasi

*Contoh ini disertakan bersama hanyalah sebagai lampiran, tetapi bukan sebahagian daripada, MPSAS 32.*

CI1. Contoh ini hanya membincangkan tiga daripada banyak jenis pengaturan konsesi perkhidmatan yang mungkin. Tujuannya adalah untuk menjelaskan pengolahan perakaunan untuk beberapa ciri yang biasanya diamalkan. Bagi memastikan penjelasan tersebut adalah sejelas mungkin, diandaikan bahawa tempoh pengaturan konsesi perkhidmatan ialah sepuluh tahun sahaja dan terimaan tahunan operator adalah tetap sepanjang tempoh tersebut. Pada praktiknya, tempoh mungkin jauh lebih panjang dan hasil tahunan mungkin meningkat dengan peredaran masa.

### Terma Pengaturan (Sama untuk Ketiga-tiga Contoh)

CI2. Dalam contoh ini, amaun monetari disebut dalam “Ringgit Malaysia” (RM).

CI3. Terma ini adalah sama untuk ketiga-tiga contoh berikut:

CI4. Terma pengaturan menghendaki operator membina sebuah jalan – menyiapkan pembinaan dalam tempoh dua tahun – serta menyenggara dan mengendalikan jalan tersebut menurut piawaian yang ditetapkan selama lapan tahun (iaitu tahun ke-3-10). Pengaturan tersebut adalah dalam skop Piawaian ini dan jalan tersebut memenuhi syarat pengiktirafan aset konsesi perkhidmatan dalam perenggan 9 (atau perenggan 10 bagi aset seluruh hidup).

CI5. Terma pengaturan juga menghendaki operator menurap semula jalan tersebut apabila permukaan asal telah menjadi rosak, di bawah spesifikasi yang ditetapkan. Operator menganggarkan bahawa ia perlu membuat penurapan semula pada akhir tahun ke-8 pada nilai saksama, iaitu RM110. Pampasan kepada operator untuk perkhidmatan ini termasuk dalam siri bayaran pratentu dan/atau hasil yang berhak diperoleh operator daripada aset konsesi perkhidmatan atau aset penjana hasil yang lain yang diberikan kepada operator oleh grantor.

CI6. Diandaikan bahawa permukaan asal jalan merupakan komponen aset konsesi perkhidmatan yang berasingan dan memenuhi kriteria pengiktirafan yang dinyatakan dalam MPSAS 17 apabila aset konsesi perkhidmatan diiktiraf pada awalnya. Seterusnya diandaikan bahawa terdapat kepastian yang mencukupi berhubung tempoh dan jumlah kerja-kerja penurapan semula bagi membolehkannya diiktiraf sebagai komponen yang berasingan apabila penurapan semula dilakukan.<sup>2</sup> Diandaikan bahawa kos penurapan semula yang dijangka boleh digunakan untuk menganggarkan kos permulaan lapisan permukaan yang diiktiraf sebagai komponen aset konsesi perkhidmatan yang berasingan. Oleh itu, permukaan jalan diiktiraf sebagai komponen yang berasingan bagi nilai saksama awal aset konsesi perkhidmatan dan diukur pada anggaran nilai saksama penurapan semula serta disusut nilai sepanjang tahun 3-8. Tempoh susut nilai ini adalah lebih pendek daripada tempoh susut nilai bagi asas jalan dan mengambil kira bahawa penurapan semula biasanya dilakukan dalam tempoh enam tahun, dan bukannya 25 tahun. Semasa fasa pembinaan, diandaikan bahawa hanya asas jalan sahaja

---

<sup>2</sup> Jika tiada kepastian yang mencukupi (contohnya, apabila operator mungkin melakukan penurapan semula pada masa hadapan, atau mungkin menanggung penyenggaraan tambahan sepanjang tempoh pengaturan konsesi perkhidmatan), pengiktirafan komponen mungkin tidak wajar dibuat.

dibina pada tahun pertama, dan jalan hanya sedia digunakan pada akhir tahun ke-2.

- CI7. Pengiktirafan komponen penggantian permukaan jalan sebagai komponen aset konsesi perkhidmatan yang berasingan pada tahun ke-8 juga menyebabkan peningkatan dalam liabiliti yang diiktiraf oleh grantor. Jika liabiliti berkait dengan model pemberian hak kepada operator, hasil tambahan berhubung dengan peningkatan ini diiktiraf sama rata sepanjang tempoh pengaturan. Walau bagaimanapun, jika perbelanjaan mewakili peningkatan dalam potensi perkhidmatan, seperti lorong lalu lintas baharu dan bukannya pengembalian kemampuan perkhidmatan asal, maka, adalah wajar untuk mengiktiraf hasil yang relevan dengan peningkatan tersebut hanya apabila ia telah berlaku.
- CI8. Pada permulaan tahun ke-3, jumlah nilai saksama jalan ialah RM1,050 yang terdiri daripada RM940 bagi pembinaan lapisan asas dan RM110 bagi pembinaan lapisan permukaan. Nilai saksama lapisan permukaan digunakan untuk menganggarkan nilai saksama penurapan semula (yang dianggap sebagai komponen ganti menurut MPSAS 17). Anggaran usia lapisan permukaan (iaitu 6 tahun) juga digunakan untuk menganggarkan susut nilai komponen ganti pada tahun ke-9 dan ke-10. Jumlah nilai saksama awal jalan adalah lebih rendah daripada nilai kini siri bayaran pratentu yang berkaitan dengan aset tersebut, jika berkenaan.
- CI9. Usia ekonomi asas jalan ialah 25 tahun. Susut nilai tahunan diambil oleh grantor menggunakan asas garis lurus. Oleh itu, susut nilai tahunan bagi lapisan asas ialah RM38 (RM940/25). Lapisan permukaan disusut nilai dalam tempoh enam tahun (tahun ke-3-8 bagi komponen asal, dan bermula pada tahun ke-9 bagi komponen ganti). Susut nilai tahunan yang berkait dengan lapisan permukaan ialah RM18 (RM110/6). Tiada penjejasan dalam nilai jalan sepanjang tempoh pengaturan konsesi perkhidmatan.
- CI10. Kos modal operator tidak praktikal untuk ditentukan. Kadar yang tersirat dalam pengaturan konsesi perkhidmatan yang khusus bagi aset tersebut ialah 6.18%.
- CI11. Diandaikan bahawa semua aliran tunai berlaku pada akhir tahun.
- CI12. Diandaikan bahawa nilai masa wang adalah tidak signifikan. Perenggan PP59 memberikan panduan tentang kaedah yang mungkin sesuai digunakan jika nilai masa wang adalah signifikan.
- CI13. Pengaturan akan tamat pada akhir tahun ke-10. Pada akhir pengaturan, operator akan memindahkan pengoperasian jalan kepada grantor.
- CI14. Jumlah pampasan kepada operator di bawah ketiga-tiga contoh termasuk setiap komponen pengaturan konsesi perkhidmatan dan mencerminkan nilai saksama bagi setiap perkhidmatan yang ditetapkan dalam Ekshibit 1.
- CI15. Dasar perakaunan grantor bagi hartanah, loji dan peralatan adalah mengiktiraf aset tersebut menggunakan model kos yang dinyatakan dalam MPSAS 17.

**Ekshibit 1: Nilai Saksama Komponen Pengaturan (RM)**

<b>Komponen Kontak</b>	<b>Nilai Saksama</b>
Jalan – lapisan asas	940
Jalan – lapisan permukaan asal	110
Jumlah nilai saksama jalan	1,050
Komponen perkhidmatan tahunan	12
Kadar faedah berkesan	6.18%

**Contoh 1: Grantor membuat satu Siri Bayaran kepada Operator Pratentu**

*Terma Tambahan*

CI16. Terma pengaturan menghendaki grantor membayar kepada operator RM200 setahun pada tahun ke-3-10 kerana menyediakan jalan untuk orang ramai. Jumlah ganjaran (bayaran sebanyak RM200 pada setiap tahun ke-3-10) mencerminkan nilai saksama bagi setiap perkhidmatan yang dinyatakan dalam Ekshibit 1. Bayaran ini bertujuan untuk menampung kos membina jalan, kos pengoperasian tahunan sebanyak RM12 dan pembayaran balik kepada operator sebanyak RM110 untuk kos penurapan semula jalan pada tahun ke-8.

*Impak Penyata Kewangan*

CI17. Pada mulanya, grantor mengiktiraf aset konsesi perkhidmatan sebagai hartanah, loji dan peralatan pada nilai saksamanya (sejumlah RM1,050, yang terdiri daripada RM940 bagi pembinaan lapisan asas dan RM110 bagi pembinaan lapisan permukaan asal). Aset tersebut diiktiraf semasa ia dibina (RM525 pada tahun pertama dan ke-2). Susut nilai diambil setiap tahun (RM56, yang terdiri daripada RM38 adalah untuk lapisan asas dan RM18 adalah untuk lapisan permukaan), bermula dari tahun ke-3.

CI18. Pada awalnya, grantor mengiktiraf liabiliti kewangan pada nilai saksama bersamaan dengan nilai saksama aset yang sedang dibina pada akhir tahun pertama (RM525). Liabiliti ditingkatkan pada akhir tahun ke-2 bagi mencerminkan nilai saksama binaan tambahan tersebut (RM525) dan caj kewangan atas liabiliti kewangan yang belum dijelaskan. Oleh sebab amaun bayaran pratentu yang berkait dengan komponen perkhidmatan bagi pengaturan konsesi perkhidmatan diketahui, grantor boleh menentukan amaun bayaran yang mengurangkan liabiliti. Caj kewangan pada kadar tersirat, iaitu 6.18%, diiktiraf setiap tahun. Liabiliti kemudiannya diukur pada kos terlunas, iaitu amaun yang diiktiraf pada mulanya campur caj kewangan atas amaun tersebut, yang dikira menggunakan kaedah faedah berkesan, tolak bayaran balik.

CI19. Pampasan untuk penurapan semula jalan termasuk dalam siri bayaran pratentu. Tiada impak aliran tunai langsung yang berkait dengan penurapan semula jalan; walau bagaimanapun, grantor mengiktiraf penurapan semula sebagai aset apabila kerja dijalankan dan mengiktiraf belanja susut nilai sebanyak  $RM110/6 = RM18$ , bermula pada tahun ke-9.

CI20. Pampasan untuk penyenggaraan dan pengoperasian jalan (RM12) termasuk dalam siri bayaran

**MPSAS 32 - Pengaturan Konsesi Perkhidmatan: Grantor**

pratentu. Tiada impak aliran tunai yang berkait dengan belanja perkhidmatan ini; walau bagaimanapun, grantor mengiktiraf belanja setiap tahun.

CI21. Kos perkhidmatan diperakaunkan menurut MPSAS 1.

*Gambaran Keseluruhan Aliran Tunai, Penyata Prestasi Kewangan dan Penyata Kedudukan Kewangan*

CI22. Aliran tunai, penyata prestasi kewangan dan penyata kedudukan kewangan grantor sepanjang tempoh pengaturan adalah seperti yang ditunjukkan dalam Jadual 1.1 hingga 1.3. Sebagai tambahan, Jadual 1.4 menunjukkan perubahan dalam liabiliti kewangan.

**Jadual 1.1 Aliran Tunai (RM)**

Tahun	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Jumlah
Siri bayaran pratentu	-	-	(200)	(200)	(200)	(200)	(200)	(200)	(200)	(200)	(1,600)
Aliran masuk/(aliran keluar) bersih	-	-	(200)	(200)	(200)	(200)	(200)	(200)	(200)	(200)	(1,600)

**Jadual 1.2 Penyata Prestasi Kewangan (RM)**

Tahun	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Jumlah
Belanja perkhidmatan	-	-	(12)	(12)	(12)	(12)	(12)	(12)	(12)	(12)	(96)
Caj kewangan	-	(32)	(67)	(59)	(51)	(43)	(34)	(25)	(22)	(11)	(344)
Susut nilai – lapisan asas	-	-	(38)	(38)	(38)	(38)	(38)	(38)	(38)	(38)	(304)
Susut nilai – lapisan permukaan asal	-	-	(18)	(19)	(18)	(18)	(19)	(18)	-	-	(110)
Susut nilai – Penggantian lapisan permukaan	-	-	-	-	-	-	-	-	(18)	(19)	(37)
Jumlah susut nilai	-	-	(56)	(57)	(56)	(56)	(57)	(56)	(56)	(57)	(451)
Lebihan/(kurangan) tahunan	-	(32)	(135)	(128)	(119)	(111)	(103)	(93)	(90)	(80)	(891)

**NOTA:**

- Susut nilai pada tahun ke-3-8 mencerminkan susut nilai atas permukaan jalan asal yang dibina. Ia disusut nilai sepenuhnya sepanjang tempoh tersebut. Susut nilai pada tahun ke-9-10 mencerminkan susut nilai atas komponen aset konsesi perkhidmatan baharu (permukaan) yang diiktiraf pada tahun ke-8.
- Walaupun Contoh Ilustrasi ini menggunakan kaedah susut nilai garis lurus, kaedah ini bukan bertujuan untuk digunakan dalam semua kes. Perenggan 76 MPSAS 17 menghendaki supaya “Kaedah susut nilai hendaklah mencerminkan jangkaan corak penggunaan manfaat ekonomi atau potensi perkhidmatan aset oleh entiti pada masa hadapan.” Begitu juga, bagi aset tak ketara, perenggan 96 MPSAS 31 menghendaki supaya “Amaun boleh susut nilai bagi aset tak ketara yang mempunyai usia guna yang dapat ditentukan hendaklah diperuntukkan secara sistematik sepanjang usia gunanya.”

**Jadual 1.3 Penyata Kedudukan Kewangan (RM)**

Tahun	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Aset konsesi perkhidmatan– lapisan asas	525	940	902	864	826	788	750	712	674	636
Aset konsesi perkhidmatan – lapisan permukaan asal	–	110	92	73	55	37	18	–	–	–
Aset konsesi perkhidmatan – Penggantian lapisan permukaan	–	–	–	–	–	–	–	110	92	73
Jumlah aset konsesi perkhidmatan	525	1,050	994	937	881	825	768	822	766	709
Tunai	–	–	(200)	(400)	(600)	(800)	(1,000)	(1,200)	(1,400)	(1,600)
Liabiliti kewangan	(525)	(1,082)	(961)	(832)	(695)	(550)	(396)	(343)	(177)	–
Lebihan/(kurangan) terkumpul	–	32	167	295	414	525	628	721	811	891

**NOTA:**

1. Dalam contoh ini, penurapan semula dijangka berlaku pada tahun ke-8, apabila permukaan jalan yang dibina pada awalnya disusut nilai sepenuhnya. Jika penurapan semula berlaku lebih awal, permukaan jalan yang dibina pada mulanya tidak akan disusut nilai sepenuhnya, dan perlu dinyahiktiraf menurut MPSAS 17 sebelum komponen baharu aset konsesi perkhidmatan yang berkaitan dengan penurapan semula diiktiraf.
2. Komponen baharu aset konsesi perkhidmatan yang berkaitan dengan penurapan semula diiktiraf pada tahun ke-8. Tahun ke-9-10 mencerminkan susut nilai atas komponen tambahan ini (Jadual 1.2).
3. Liabiliti kewangan ditambahkan pada tahun ke-8 bagi pengiktirafan komponen baharu aset konsesi perkhidmatan tersebut.

**Jadual 1.4 Perubahan dalam Liabiliti Kewangan (RM)**

Tahun	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Baki bawa ke bawah	–	525	1,082	961	832	695	550	396	343	177
Liabiliti yang diiktiraf bersama dengan aset konsesi perkhidmatan awal	525	525	–	–	–	–	–	–	–	–
Caj kewangan yang ditambah pada liabiliti sebelum bayaran dibuat	–	32	–	–	–	–	–	–	–	–
Bahagian siri bayaran pratentu yang mengurangkan liabiliti	–	–	(121)	(129)	(137)	(145)	(154)	(163)	(166)	(177)
Liabiliti yang diiktiraf bersama dengan penggantian lapisan permukaan	–	–	–	–	–	–	–	110	–	–
Baki hantar ke bawah	525	1,082	961	832	695	550	396	343	177	–



## **Contoh 2: Grantor Memberi Hak kepada Operator untuk Mengenakan Tol terhadap Pengguna bagi Penggunaan Jalan**

### *Terma Pengaturan Tambahan*

CI23. Terma pengaturan membenarkan operator mengutip tol daripada pemandu yang menggunakan jalan. Operator meramalkan bahawa bilangan kenderaan akan kekal malar sepanjang tempoh pengaturan dan ia akan menerima tol sebanyak RM200 pada setiap tahun ke-3-10. Jumlah ganjaran (tol sebanyak RM200 pada setiap tahun ke-3-10) mencerminkan nilai saksama bagi setiap perkhidmatan yang dinyatakan dalam Ekshibit 1, dan bertujuan untuk menampung kos membina jalan, kos operasi tahunan sebanyak RM12 dan pembayaran ganti kepada operator sebanyak RM110 untuk kos menurap semula jalan pada tahun ke-8.

### *Impak Penyata Kewangan*

CI24. Pada awalnya, grantor mengiktiraf aset konsesi perkhidmatan sebagai hartanah, loji dan peralatan pada nilai saksamanya (sejumlah RM1,050, terdiri daripada RM940 berkaitan dengan pembinaan lapisan asas dan RM110 berkaitan dengan pembinaan lapisan permukaan asal). Aset tersebut diiktiraf semasa ia dibina (RM525 pada tahun pertama dan ke-2). Susut nilai diambil setiap tahun (RM56, terdiri daripada RM38 adalah untuk lapisan asas dan RM18 adalah untuk lapisan permukaan, bermula dari tahun ke-3).

CI25. Sebagai ganjaran untuk aset konsesi perkhidmatan, grantor mengiktiraf liabiliti di bawah model pemberian hak kepada operator kerana memberi hak kepada operator untuk mengutip tol sebanyak RM200 pada tahun ke-3-10. Liabiliti diiktiraf kerana aset tersebut diiktiraf.

CI26. Liabiliti dikurangkan sepanjang tahun ke-3-10, dan grantor mengiktiraf hasil atas asas tersebut kerana akses kepada aset konsesi perkhidmatan dijangka akan diberikan secara sama rata sepanjang tempoh pengaturan konsesi perkhidmatan dari titik aset tersebut berupaya memberikan manfaat ekonomi.

CI27. Pampasan untuk penurapan semula jalan termasuk dalam tol yang dijangka akan diperoleh operator sepanjang tempoh pengaturan konsesi perkhidmatan. Tiada impak aliran tunai langsung yang berkaitan dengan penurapan semula jalan; walau bagaimanapun, grantor mengiktiraf penurapan semula sebagai aset apabila kerja dilaksanakan dan mengiktiraf belanja susut nilai sebanyak  $RM110/6 = RM18$ , bermula pada tahun ke-9.

CI28. Pampasan untuk penyenggaraan dan operasi jalan (RM12) termasuk dalam tol yang dijangka akan diperoleh oleh operator sepanjang tempoh pengaturan konsesi perkhidmatan. Tiada impak penyata kewangan yang berkaitan dengan belanja perkhidmatan ini. Ia tidak menjejaskan aliran tunai kerana grantor tidak mempunyai aliran keluar tunai. Ia tidak diiktiraf sebagai belanja operasi kerana nilai saksama aset tersebut dan liabiliti yang diiktiraf pada awalnya tidak termasuk sebarang kos perkhidmatan yang mungkin ditanggung oleh operator.

### *Gambaran Keseluruhan Aliran Tunai, Penyata Prestasi Kewangan dan Penyata Kedudukan Kewangan*

CI29. Aliran tunai, penyata prestasi kewangan dan penyata kedudukan kewangan grantor sepanjang tempoh pengaturan adalah seperti yang ditunjukkan dalam Jadual 2.1 hingga 2.3. Sebagai

tambahan, Jadual 2.4 menunjukkan perubahan dalam liabiliti.

**Aliran Tunai**

CI30. Oleh sebab tiada bayaran dibuat kepada operator, tiada impak aliran tunai bagi contoh ini.

**Jadual 2.2 Penyata Prestasi Kewangan (RM)**

<b>Tahun</b>	<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>	<b>5</b>	<b>6</b>	<b>7</b>	<b>8</b>	<b>9</b>	<b>10</b>	<b>Jumlah</b>
Hasil (pengurangan liabiliti)	-	-	145	145	145	145	145	145	145	145	1,160
Susut nilai – lapisan asas	-	-	(38)	(38)	(38)	(38)	(38)	(38)	(38)	(38)	(304)
Susut nilai – lapisan permukaan asal	-	-	(18)	(19)	(18)	(18)	(19)	(18)	-	-	(110)
Susut nilai – Penggantian lapisan permukaan	-	-	-	-	-	-	-	-	(18)	(19)	(37)
Jumlah susut nilai	-	-	(56)	(57)	(56)	(56)	(57)	(56)	(56)	(57)	(451)
Lebihan/(kurangan) tahunan	-	-	89	88	89	89	88	89	89	88	709

**NOTA:**

1. Susut nilai pada tahun ke-3-8 mencerminkan susut nilai atas permukaan jalan yang dibina pada awalnya. Ia disusut nilai sepenuhnya sepanjang tempoh tersebut.
2. Susut nilai pada tahun ke-9-10 mencerminkan susut nilai atas komponen baharu aset konsesi perkhidmatan (permukaan) yang diiktiraf pada tahun ke-8.
3. Hasil (pengurangan liabiliti) termasuk hasil daripada liabiliti tambahan (Jadual 2.3).
4. Semua hasil diiktiraf sama rata sepanjang tempoh pengaturan.

**Jadual 2.3 Penyata Kedudukan Kewangan (RM)**

Tahun	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Aset konsesi perkhidmatan – lapisan asas	525	940	902	864	826	788	750	712	674	636
Aset konsesi perkhidmatan – lapisan permukaan asal	–	110	92	73	55	37	18	–	–	–
Aset konsesi perkhidmatan – Penggantian lapisan permukaan	–	–	–	–	–	–	–	110	92	73
Jumlah aset konsesi perkhidmatan	525	1,050	994	937	881	825	768	822	766	709
Tunai	–	–	–	–	–	–	–	–	–	–
Liabiliti	(525)	(1,050)	(905)	(760)	(615)	(470)	(325)	(290)	(145)	–
Lebihan/(kurangan) terkumpul	–	–	(89)	(177)	(266)	(355)	(443)	(532)	(621)	(709)

**NOTA:**

1. Dalam contoh ini, penurapan semula berlaku seperti yang dijangka pada tahun ke-8, apabila permukaan jalan yang dibina pada awalnya disusut nilai sepenuhnya. Jika penurapan semula dilakukan lebih awal, permukaan jalan yang dibina pada awalnya tidak akan disusut nilai sepenuhnya, dan perlu dinyahiktiraf menurut MPSAS 17 sebelum komponen baharu aset konsesi perkhidmatan yang berkaitan dengan penurapan semula diiktiraf.
2. Komponen baharu aset konsesi perkhidmatan yang berkaitan dengan penurapan semula diiktiraf pada tahun ke-8. Tahun ke-9-10 mencerminkan susut nilai atas komponen tambahan ini (Jadual 2.2).
3. Liabiliti ditambahkan pada tahun ke-8 bagi pengiktirafan komponen baharu aset konsesi perkhidmatan tersebut.

**Jadual 2.4 Perubahan dalam Liabiliti (RM)**

Tahun	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Baki bawa ke bawah	–	525	1,050	905	760	615	470	325	290	145
Liabiliti yang diiktiraf bersama dengan aset konsesi perkhidmatan awal	525	525	–	–	–	–	–	–	–	–
Hasil (pengurangan liabiliti)	–	–	(145)	(145)	(145)	(145)	(145)	(145)	(145)	(145)
Liabiliti yang diiktiraf bersama dengan penggantian lapisan permukaan	–	–	–	–	–	–	–	110	–	–
Baki hantar ke bawah	525	1,050	905	760	615	470	325	290	145	–

**Contoh 3: Grantor Membuat satu Siri Bayaran Pratentu kepada Operator dan Juga Memberi Hak kepada Operator untuk Mengenakan Tol terhadap Pengguna untuk Menggunakan Jalan**

*Terma Pengaturan Tambahan*

CI31. Terma pengaturan membenarkan operator mengutip tol daripada pemandu yang menggunakan jalan. Operator meramalkan bahawa bilangan kenderaan akan kekal malar sepanjang tempoh pengaturan dan ia akan menerima tol sebanyak RM100 pada setiap tahun ke-3-10. Pengaturan juga menghendaki grantor membuat satu siri bayaran pratentu kepada operator sebanyak RM100 setiap tahun. Nilai saksama bagi hak untuk mengutip tol dan siri bayaran pratentu diambil kira bagi memberi pampasan kepada operator secara sama rata (iaitu 50% daripada setiap bentuk pampasan kepada operator).

*Impak Penyata Kewangan*

CI32. Pada awalnya, grantor mengiktiraf aset konsesi perkhidmatan sebagai hartanah, loji dan peralatan pada nilai saksamanya (sejumlah RM1,050, yang terdiri daripada RM940 berkaitan dengan pembinaan lapisan asas dan RM110 berkaitan dengan pembinaan lapisan permukaan asal). Aset tersebut diiktiraf semasa ia dibina (RM525 pada tahun pertama dan ke-2). Susut nilai diambil setiap tahun (RM56, yang terdiri daripada RM38 adalah untuk lapisan asas dan RM18 adalah untuk lapisan permukaan).

CI33. Sebagai ganjaran untuk aset konsesi perkhidmatan, grantor mengiktiraf kedua-dua liabiliti di bawah model pemberian hak kepada operator dengan memberi hak kepada operator untuk mengutip tol sebanyak RM100 pada tahun ke 3-10, dan model liabiliti kewangan untuk membuat bayaran sebanyak RM100 pada tahun ke 3-10. Liabiliti dan liabiliti kewangan diiktiraf kerana aset tersebut diiktiraf pada akhir tahun pertama (RM525). Liabiliti dan liabiliti kewangan ditambah pada akhir tahun ke-2 bagi mencerminkan kedua-dua nilai saksama bagi pembinaan tambahan tersebut (RM525) dan caj kewangan atas liabiliti kewangan belum jelas.

CI34. Obligasi grantor yang berkaitan dengan hak yang diberikan kepada operator untuk mengenakan tol dan bayaran pratentu dianggap sebagai dua item yang berasingan. Oleh itu, dalam pengaturan ini, adalah perlu untuk membahagikan ganjaran grantor kepada operator kepada dua bahagian – liabiliti dan liabiliti kewangan.

CI35. Liabiliti sebanyak RM525 (yang diiktiraf sama rata pada akhir tahun pertama dan ke-2) dikurangkan sepanjang tahun ke-3-10, dan grantor mengiktiraf hasil atas asas yang sama kerana tol dijangka akan diperoleh sama rata sepanjang tempoh pengaturan konsesi perkhidmatan dari titik aset tersebut berupaya memberikan manfaat perkhidmatan.

CI36. Pada awalnya, grantor mengiktiraf liabiliti kewangan pada nilai saksama yang bersamaan dengan separuh nilai saksama aset tersebut (RM525), yang diiktiraf sama rata pada akhir tahun pertama dan ke-2; liabiliti di bawah model pemberian hak kepada operator diiktiraf pada amaun yang bersamaan dengan separuh lagi nilai saksama aset tersebut. Liabiliti kewangan juga ditambah pada akhir tahun ke-2 disebabkan oleh caj kewangan atas liabiliti kewangan belum jelas. Oleh sebab amaun bayaran pratentu yang berkaitan dengan komponen perkhidmatan bagi pengaturan konsesi perkhidmatan diketahui, grantor boleh menentukan amaun bayaran yang mengurangkan liabiliti tersebut. Caj kewangan pada kadar tersirat, iaitu

6.18%, diiktiraf setiap tahun. Liabiliti berikutnya diukur pada kos terlunas, iaitu amaun yang diiktiraf pada awalnya ditambah caj kewangan atas amaun tersebut, yang dikira menggunakan kaedah faedah berkesan, tolak bayaran balik.

- CI37. Operator diberi pampasan untuk penurapan semula jalan (RM110) secara sama rata menerusi tol yang dijangka akan diperoleh operator sepanjang tempoh pengaturan konsesi perkhidmatan dan siri bayaran pratentu (iaitu 50% daripada setiap satu). Tiada impak aliran tunai langsung yang berkait dengan penurapan semula jalan; walau bagaimanapun, grantor mengiktiraf penurapan semula sebagai aset apabila kerja dilaksanakan dan mengiktiraf belanja susut nilai sebanyak  $RM110/6 = RM18$ , bermula pada tahun ke-9.
- CI38. Operator diberi pampasan untuk penyenggaraan dan pengoperasian jalan (RM12) secara sama rata menerusi tol yang dijangka akan diperoleh operator sepanjang tempoh pengaturan konsesi perkhidmatan dan bayaran pratentu (iaitu 50% daripada setiap satu). Tiada impak aliran tunai langsung yang berkait dengan belanja perkhidmatan ini kerana grantor tidak mempunyai aliran keluar tunai. Walau bagaimanapun, grantor mengiktiraf belanja setiap tahun untuk bahagian pampasan yang berkait dengan siri bayaran pratentu (RM6). Tiada impak penyata kewangan bagi baki RM6 daripada belanja perkhidmatan ini. Ia tidak diiktiraf sebagai belanja operasi kerana nilai saksama aset tersebut dan liabiliti yang diiktiraf pada awalnya tidak termasuk sebarang kos perkhidmatan yang mungkin ditanggung oleh operator.
- CI39. Aliran tunai, penyata prestasi kewangan dan penyata kedudukan kewangan grantor sepanjang tempoh pengaturan adalah seperti yang ditunjukkan dalam Jadual 3.1 hingga 3.3. Sebagai tambahan, Jadual 3.4 menunjukkan perubahan dalam liabiliti dan Jadual 3.5 menunjukkan perubahan dalam liabiliti kewangan.

*Gambaran Keseluruhan Aliran Tunai, Penyata Prestasi Kewangan dan Penyata Kedudukan Kewangan*

**Jadual 3.1 Aliran Tunai (RM)**

<b>Tahun</b>	<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>	<b>5</b>	<b>6</b>	<b>7</b>	<b>8</b>	<b>9</b>	<b>10</b>	<b>Jumlah</b>
Siri bayaran pratentu	-	-	(100)	(100)	(100)	(100)	(100)	(100)	(100)	(100)	(800)
Aliran masuk/ (aliran keluar) bersih	-	-	(100)	(100)	(100)	(100)	(100)	(100)	(100)	(100)	(800)

**Jadual 3.2 Penyata Prestasi Kewangan (RM)**

<b>Tahun</b>	<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>	<b>5</b>	<b>6</b>	<b>7</b>	<b>8</b>	<b>9</b>	<b>10</b>	<b>Jumlah</b>
Hasil (pengurangan liabiliti)	-	-	73	72	73	72	73	72	73	72	580
Belanja perkhidmatan	-	-	(6)	(6)	(6)	(6)	(6)	(6)	(6)	(6)	(48)
Caj kewangan	-	(16)	(33)	(30)	(26)	(22)	(17)	(12)	(11)	(5)	(172)
Susut nilai – lapisan asas	-	-	(38)	(38)	(38)	(38)	(38)	(38)	(38)	(38)	(304)
Susut nilai – lapisan permukaan asal	-	-	(18)	(19)	(18)	(18)	(19)	(18)	-	-	(110)
Susut nilai – penggantian lapisan permukaan	-	-	-	-	-	-	-	-	(18)	(19)	(37)
Jumlah susut nilai	-	-	(56)	(57)	(56)	(56)	(57)	(56)	(56)	(57)	(451)
Lebihan/(kurangan) tahunan	-	(16)	(22)	(21)	(15)	(12)	(7)	(2)	-	4	(91)

**NOTA:**

1. Susut nilai pada tahun ke-3-8 mencerminkan susut nilai atas permukaan jalan yang dibina pada awalnya. Ia disusut nilai sepenuhnya sepanjang tempoh tersebut.
2. Susut nilai pada tahun ke-9-10 mencerminkan susut nilai atas komponen baharu aset konsesi perkhidmatan (permukaan) yang diiktiraf pada tahun ke-8.
3. Hasil (pengurangan liabiliti) termasuk hasil daripada liabiliti tambahan (Jadual 3.3).
4. Semua hasil diiktiraf sama rata sepanjang tempoh pengaturan.

**Jadual 3.3 Penyata Kedudukan Kewangan (RM)**

Tahun	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Aset konsesi perkhidmatan – lapisan asas	525	940	902	864	826	788	750	712	674	636
Aset konsesi perkhidmatan – lapisan permukaan	–	110	92	73	55	37	18	–	–	–
Aset konsesi perkhidmatan – penggantian lapisan permukaan	–	–	–	–	–	–	–	110	92	73
Jumlah aset konsesi perkhidmatan	525	1,050	994	937	881	825	768	822	766	709
Tunai	–	–	(100)	(200)	(300)	(400)	(500)	(600)	(700)	(800)
Liabiliti	(262)	(525)	(452)	(380)	(307)	(235)	(162)	(145)	(72)	–
Liabiliti kewangan	(263)	(541)	(480)	(416)	(348)	(276)	(199)	(172)	(89)	–
Lebihan/(kurangan) terkumpul	–	16	38	59	74	86	93	95	95	91

**NOTA:**

1. Dalam contoh ini, penurapan semula dilakukan seperti yang dijangka pada tahun ke-8, apabila permukaan jalan yang dibina pada awalnya disusut nilai sepenuhnya. Jika penurapan semula dilakukan lebih awal, permukaan jalan yang dibina pada awalnya tidak akan disusut nilai sepenuhnya, dan perlu dinyahiktiraf menurut MPSAS 17 sebelum komponen baharu aset konsesi perkhidmatan yang berkait dengan penurapan semula diiktiraf.
2. Komponen baharu aset konsesi perkhidmatan yang berkait dengan penurapan semula diiktiraf pada tahun ke-8. Tahun 9-10 mencerminkan susut nilai atas komponen tambahan ini (Jadual 3.2).
3. Liabiliti ditambah pada tahun ke-8 bagi pengiktirafan 50% daripada komponen baharu aset konsesi perkhidmatan tersebut.
4. Liabiliti kewangan ditambah pada tahun ke-8 bagi pengiktirafan 50% daripada komponen baharu aset konsesi perkhidmatan tersebut.

**Jadual 3.4 Perubahan dalam Liabiliti (RM)**

Tahun	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Baki bawa ke bawah	–	262	525	452	380	307	235	162	145	72
Liabiliti yang diiktiraf bersama dengan aset konsesi perkhidmatan awal	262	263	–	–	–	–	–	–	–	–
Hasil (pengurangan liabiliti)	–	–	(73)	(72)	(73)	(72)	(73)	(72)	(73)	(72)
Liabiliti yang diiktiraf bersama dengan penggantian lapisan permukaan	–	–	–	–	–	–	–	55	–	–
Baki hantar ke bawah	262	525	452	380	307	235	162	145	72	–

**Jadual 3.5 Perubahan dalam Liabiliti Kewangan (RM)**

<b>Tahun</b>	<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>	<b>5</b>	<b>6</b>	<b>7</b>	<b>8</b>	<b>9</b>	<b>10</b>
Baki bawa ke bawah	–	263	541	480	416	348	276	199	172	89
Liabiliti yang diiktiraf bersama dengan aset konsesi perkhidmatan awal	263	262	–	–	–	–	–	–	–	–
Caj kewangan yang ditambah pada liabiliti sebelum bayaran dibuat	–	16	–	–	–	–	–	–	–	–
Bahagian siri bayaran pratentu yang mengurangkan liabiliti	–	–	(61)	(64)	(68)	(72)	(77)	(82)	(83)	(89)
Liabiliti yang diiktiraf bersama dengan penggantian lapisan permukaan	–	–	–	–	–	–	–	55	–	–
Baki hantar ke bawah	263	541	480	416	348	276	199	172	89	–



**Perbandingan dengan IPSAS 32**

MPSAS 32, *Pengaturan Konsesi Perkhidmatan: Grantor* disediakan berasaskan IPSAS 32. Perbezaan utama antara MPSAS 32 dengan IPSAS 32 adalah seperti yang berikut:

- Dalam perenggan 4, MPSAS 32 menjelaskan bahawa GBE mengguna pakai piawaian perakaunan yang diluluskan dan dikeluarkan oleh MASB, manakala IPSAS 32 menjelaskan bahawa GBE mengguna pakai IPSAS yang dikeluarkan oleh IFAC.