



KERAJAAN MALAYSIA

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

**MPSAS 36**

Pelaburan dalam Entiti Bersekutu dan Usaha Sama

Jun 2016

## **MPSAS 36 – PELABURAN DALAM ENTITI BERSEKUTU DAN USAHA SAMA**

### **Pengiktirafan**

Piawaian Perakaunan Sektor Awam Malaysia (MPSAS) 36 adalah berdasarkan Piawaian Perakaunan Sektor Awam Antarabangsa (IPSAS) 36, *Investments in Associates and Joint Ventures* 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 tahun 2015 dan digunakan dengan kebenaran IFAC.

*Handbook of International Public Sector Accounting Pronouncements* © 2015 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 36 – PELABURAN DALAM ENTITI BERSEKUTU DAN  
USAHA SAMA**

**KANDUNGAN**

---

	Perenggan
Objektif .....	1
Skop .....	2–7
Takrif .....	8–9
Pengaturan Mengikat .....	9
Pengaruh Signifikan.....	10–15
Kaedah Ekuiti .....	16–21
Penggunaan Kaedah Ekuiti .....	22–48
Pengecualian daripada Menggunakan Kaedah Ekuiti .....	23–25
Menghentikan Penggunaan Kaedah Ekuiti.....	26–27
Perubahan dalam Kepentingan Pemilikan.....	28
Prosedur Kaedah Ekuiti .....	29–42
Kerugian Penjejasan Nilai .....	43–48
Penyata Kewangan Berasingan .....	49
Peruntukan Peralihan .....	50
Tarikh Kuat Kuasa .....	51–52
Penarikan dan Penggantian MPSAS 7.....	53
Perbandingan dengan IPSAS 36	

---

Piawaian Perakaunan Sektor Awam Malaysia (MPSAS) 36, *Pelaburan dalam Entiti Bersekutu dan Usaha Sama*, dinyatakan dalam perenggan 1–53. Semua perenggan mempunyai kuasa yang setara. MPSAS 36 haruslah dibaca mengikut konteks objektifnya dan *Prakata kepada Piawaian Perakaunan Sektor Awam Malaysia*. MPSAS 3, *Dasar Perakaunan, Perubahan dalam Anggaran Perakaunan dan Kesilapan*, menyediakan asas untuk memilih dan menggunakan dasar perakaunan apabila tiada panduan yang jelas.

## Objektif

1. Objektif Piawaian ini adalah untuk menetapkan perakaunan bagi pelaburan dalam entiti bersekutu dan usaha sama serta untuk menyatakan keperluan penggunaan kaedah ekuiti dalam perakaunan pelaburan dalam entiti bersekutu dan usaha sama.

## Skop

2. **Entiti yang menyediakan dan membentangkan penyata kewangan di bawah asas perakaunan akruan hendaklah mengguna pakai Piawaian ini untuk perakaunan bagi pelaburan dalam entiti bersekutu dan usaha sama.**
3. **Piawaian ini hendaklah diguna pakai oleh semua entiti yang merupakan pelabur dengan pengaruh signifikan ke atas, atau kawalan bersama ke atas, penerima pelaburan yang mana pelaburan tersebut membawa kepada pegangan kepentingan pemilikan yang dapat diukur.**
4. Piawaian ini menyediakan asas perakaunan bagi kepentingan pemilikan dalam entiti bersekutu dan usaha sama. Iaitu, pelaburan dalam entiti lain yang memberikan risiko dan ganjaran yang berkaitan dengan kepentingan pemilikan kepada entiti. Piawaian ini hanya terpakai untuk kepentingan pemilikan yang dapat diukur. Ini termasuk kepentingan pemilikan yang timbul daripada pelaburan dalam struktur ekuiti formal entiti lain. Struktur ekuiti formal bermaksud modal saham atau bentuk modal yang setara, seperti unit dalam amanah harta tanah. Kepentingan pemilikan yang dapat diukur juga boleh merangkumi kepentingan pemilikan yang timbul daripada pelaburan lain yang mana kepentingan pemilikan entiti dapat diukur dengan pasti (sebagai contoh, kepentingan dalam perkongsian). Sekiranya struktur ekuiti bagi entiti lain ditakrif secara tidak jelas, pengukuran kepentingan pemilikan yang boleh dipercayai mungkin tidak boleh diperolehi.
5. Sesetengah sumbangan yang dibuat oleh entiti sektor awam mungkin dirujuk sebagai "pelaburan", tetapi mungkin tidak menimbulkan kepentingan pemilikan. Sebagai contoh, entiti sektor awam boleh membuat pelaburan yang besar dalam pembangunan hospital yang dimiliki dan dikendalikan oleh badan amal. Walaupun sumbangan sedemikian bersifat bukan pertukaran, mereka membenarkan entiti sektor awam tersebut untuk mengambil bahagian dalam operasi hospital itu, dan badan amal tersebut bertanggungjawab kepada entiti sektor awam tersebut atas penggunaan wang awamnya. Walau bagaimanapun, sumbangan yang dibuat oleh entiti sektor awam tersebut tidak membentuk kepentingan pemilikan, kerana badan amal tersebut boleh mencari pembiayaan alternatif dan dengan itu menghalang entiti sektor awam tersebut daripada mengambil bahagian dalam operasi hospital itu. Oleh sebab itu, entiti sektor awam tersebut tidak terdedah kepada risiko, dan juga tidak menikmati ganjaran, yang berkaitan dengan kepentingan pemilikan.
6. **Piawaian ini terpakai untuk semua entiti sektor awam selain Perusahaan Perniagaan Kerajaan (*Government Business Enterprises, GBE*).**

7. *Prakata kepada Piawaian Perakaunan Sektor Awam Malaysia* yang dikeluarkan oleh Jabatan Akauntan Negara menjelaskan bahawa GBE menggunakan piawaian perakaunan diluluskan yang dikeluarkan oleh Lembaga Piawaian Perakaunan Malaysia (MASB). GBE ditakrifkan dalam MPSAS 1, *Pembentangan Penyata Kewangan*.

## **Takrif**

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

**Entiti bersekutu** ialah entiti yang mana pelabur mempunyai pengaruh signifikan.

**Pengaturan mengikat**: Untuk tujuan Piawaian ini, pengaturan mengikat ialah pengaturan yang memberikan hak dan obligasi yang boleh dikuatkuasakan kepada pihak yang berkaitan seolah-olah pengaturan tersebut adalah dalam bentuk kontrak. Ini termasuk hak daripada kontrak atau hak undang-undang lain.

**Penyata kewangan disatukan** ialah penyata kewangan entiti ekonomi yang mana aset, liabiliti, aset bersih/ekuiti, hasil, belanja dan aliran tunai entiti mengawal dan entiti dikawal dibentangkan sebagai entiti ekonomi tunggal.

**Kaedah ekuiti** ialah kaedah perakaunan yang mana pelaburan pada mulanya diiktiraf pada harga kos dan diselaraskan selepas itu untuk perubahan pasca-pemerolehan bagi bahagian pelabur daripada aset bersih/ekuiti penerima pelaburan dalam entiti bersekutu atau usaha sama. Lebihan atau kurangan pelabur termasuk bahagiannya daripada lebihan atau kurangan penerima pelaburan dan aset bersih/ekuiti pelabur termasuk bahagiannya dalam perubahan dalam aset bersih/ekuiti penerima pelaburan yang belum diiktiraf dalam lebihan atau kurangan penerima pelaburan.

**Pengaturan bersama** ialah pengaturan yang mana dua atau lebih pihak mempunyai kawalan bersama.

**Kawalan bersama** ialah perkongsian kawalan dalam pengaturan yang dipersetujui dengan cara pengaturan mengikat, yang wujud hanya apabila keputusan tentang aktiviti berkaitan memerlukan persetujuan sebulat suara daripada pihak yang berkongsi kawalan.

**Usaha sama** ialah pengaturan bersama yang mana pihak yang mempunyai kawalan bersama ke atas pengaturan tersebut mempunyai hak ke atas aset bersih pengaturan tersebut.

**Pengusaha niaga bersama** ialah pihak dalam usaha sama yang mempunyai kawalan bersama ke atas usaha sama tersebut.

**Pengaruh signifikan** ialah kuasa untuk mengambil bahagian dalam keputusan dasar kewangan dan operasi entiti lain tetapi tidak mengawal atau mempunyai kawalan bersama ke atas dasar tersebut.

Istilah yang ditakrifkan dalam MPSAS lain digunakan dalam Piawaian ini dengan maksud yang sama seperti dalam Piawaian berkenaan, dan diterbitkan semula dalam *Glosari Istilah yang Ditakrifkan* yang diterbitkan secara berasingan. Istilah-istilah berikut ditakrifkan sama ada dalam MPSAS 34, *Penyata Kewangan Berasingan*, MPSAS 35, *Penyata Kewangan Disatukan*, atau MPSAS 37, *Pengaturan Bersama*: manfaat, kawalan, entiti dikawal, entiti mengawal, entiti ekonomi, entiti pelaburan, operasi bersama, kuasa dan penyata kewangan berasingan.

### **Pengaturan Mengikat**

9. Pengaturan mengikat boleh dibuktikan melalui beberapa cara. Pengaturan mengikat selalunya, tetapi tidak semestinya, secara bertulis, dalam bentuk kontrak atau perbincangan yang didokumenkan antara pihak. Mekanisme berkanun seperti badan perundangan atau badan eksekutif juga boleh mewujudkan pengaturan yang dapat dikuatkuasakan, serupa dengan pengaturan kontrak, sama ada dengan sendirinya, atau bersama dengan kontrak antara pihak.

### **Pengaruh Signifikan**

10. Sama ada pelabur mempunyai pengaruh signifikan ke atas penerima pelaburan adalah soal pertimbangan berdasarkan sifat hubungan antara pelabur dan penerima pelaburan, dan takrifan pengaruh signifikan dalam Piawaian ini. Piawaian ini hanya terpakai bagi entiti bersekutu yang mana entiti memegang kepentingan pemilikan yang dapat diukur sama ada dalam bentuk pegangan saham atau struktur ekuiti formal lain atau dalam bentuk lain yang mana kepentingan entiti tersebut boleh diukur dengan pasti.
11. Jika entiti memegang kepentingan pemilikan yang dapat diukur dan entiti tersebut memegang, secara langsung atau tidak langsung (sebagai contoh, melalui entiti dikawal), 20 peratus atau lebih daripada kuasa mengundi penerima pelaburan, adalah dianggap bahawa entiti tersebut mempunyai pengaruh signifikan, melainkan dapat ditunjukkan dengan jelas bahawa keadaan tersebut bukannya begitu. Sebaliknya, jika entiti memegang, secara langsung atau tidak langsung (sebagai contoh, melalui entiti dikawal), kurang daripada 20 peratus kuasa mengundi penerima pelaburan, adalah dianggap bahawa entiti tersebut tidak mempunyai pengaruh signifikan, melainkan pengaruh sedemikian dapat ditunjukkan dengan jelas. Pemilikan yang besar atau majoriti oleh pelabur lain tidak semestinya menghalang entiti daripada mempunyai pengaruh signifikan.
12. Kewujudan pengaruh signifikan oleh entiti biasanya dibuktikan dengan satu atau lebih daripada cara berikut:
  - (a) Perwakilan dalam lembaga pengarah atau badan pentadbir yang setara dengan penerima pelaburan;
  - (b) Penyertaan dalam proses pembuatan dasar, termasuk penyertaan dalam keputusan mengenai dividen atau pengagihan serupa;
  - (c) Urus niaga penting antara entiti dan penerima pelaburannya;

- (d) Pertukaran kakitangan pengurusan; atau
  - (e) Penyediaan maklumat teknikal penting.
13. Entiti boleh memiliki waran saham, opsyen panggilan saham, instrumen hutang atau ekuiti yang boleh ditukar kepada saham biasa, atau instrumen lain yang serupa yang mempunyai potensi, jika dilaksanakan atau ditukarkan, untuk memberi entiti tersebut kuasa mengundi tambahan atau untuk mengurangkan kuasa mengundi pihak lain ke atas dasar kewangan dan operasi entiti lain (iaitu, hak mengundi berpotensi). Kewujudan dan kesan hak mengundi berpotensi pada masa ini boleh dilaksanakan atau ditukarkan, termasuk hak mengundi berpotensi yang dipegang oleh entiti lain, akan dipertimbangkan apabila menilai sama ada sesuatu entiti mempunyai pengaruh signifikan. Hak mengundi berpotensi tidak dapat dilaksanakan atau ditukarkan pada masa ini melainkan, sebagai contoh, sehingga suatu tarikh yang akan datang atau sehingga berlakunya suatu peristiwa pada masa akan datang.
14. Semasa menilai sama ada hak mengundi berpotensi menyumbang kepada pengaruh signifikan, entiti meneliti semua fakta dan keadaan (termasuk terma-terma untuk melaksanakan hak mengundi berpotensi dan sebarang pengaturannya mengikat yang lain, sama ada dipertimbangkan secara individu atau kombinasi) yang mempengaruhi potensi hak, kecuali niat pengurusan dan keupayaan kewangan untuk melaksanakan atau menukarkan potensi hak tersebut.
15. Entiti hilang pengaruh signifikan ke atas penerima pelaburan apabila entiti tersebut kehilangan kuasa untuk mengambil bahagian dalam keputusan dasar kewangan dan operasi penerima pelaburan tersebut. Kehilangan pengaruh signifikan boleh berlaku dengan atau tanpa perubahan pada tahap pemilikan mutlak atau relatif. Ini boleh berlaku, sebagai contoh, apabila entiti bersekutu menjadi tertakluk kepada kawalan kerajaan lain, mahkamah atau pentadbir. Ini juga boleh berlaku diakibatkan oleh pengaturannya mengikat.

## **Kaedah Ekuiti**

16. Di bawah kaedah ekuiti, pengiktirafan awal pelaburan dalam entiti bersekutu atau usaha sama diiktiraf pada harga kos. Amaun bawaan ditambah atau dikurangkan untuk mengiktiraf bahagian pelabur daripada lebih atau kurangan penerima pelaburan selepas tarikh pemerolehan. Bahagian pelabur daripada lebih atau kurangan penerima pelaburan diiktiraf dalam lebih atau kurangan pelabur. Pengagihan yang diterima daripada penerima pelaburan mengurangkan amaun bawaan pelaburan. Pelarasan kepada amaun bawaan mungkin juga diperlukan bagi perubahan kadar kepentingan pelabur dalam penerima pelaburan yang timbul daripada perubahan ekuiti penerima pelaburan yang belum diiktiraf untuk lebih atau kurangan penerima pelaburan. Perubahan sedemikian termasuk yang timbul daripada penilaian semula hartanah, loji dan peralatan dan daripada perbezaan pertukaran asing. Bahagian pelabur daripada perubahan tersebut diiktiraf dalam aset bersih/ekuiti pelabur.
17. Pengiktirafan hasil berasaskan pengagihan yang diterima mungkin bukan ukuran yang mencukupi ke atas hasil yang diperolehi oleh pelabur dalam pelaburan dalam entiti bersekutu atau usaha sama kerana pengagihan yang diterima mungkin mempunyai sedikit kaitan dengan prestasi entiti bersekutu atau usaha sama. Oleh kerana pelabur mempunyai kawalan bersama atau pengaruh



signifikan ke atas penerima pelaburan, pelabur mempunyai kepentingan dalam prestasi entiti bersekutu atau usaha sama dan sebagai hasilnya adalah pulangan atas pelaburan. Pelabur memperakaikan kepentingan ini dengan memperluaskan skop penyata kewangan pelabur untuk merangkumi bahagian lebih atau kurang penerima pelaburan. Hasilnya, penggunaan kaedah ekuiti memberikan pelaporan yang lebih bermaklumat mengenai aset bersih/ekuiti dan lebih atau kurang pelabur.

18. Apabila hak mengundi berpotensi atau derivatif lain yang mempunyai hak mengundi berpotensi wujud, kepentingan entiti dalam entiti bersekutu atau usaha sama ditentukan semata-mata atas dasar kepentingan pemilikan yang sedia ada dan tidak menggambarkan kemungkinan pelaksanaan atau penukaran hak mengundi berpotensi dan instrumen derivatif lain, melainkan perenggan 19 terpakai.
19. Dalam sesetengah keadaan, pada asasnya, entiti mempunyai kepentingan pemilikan sedia ada yang terhasil daripada urusan niaga pada masa ini yang memberikannya akses kepada manfaat berkaitan dengan kepentingan pemilikan. Dalam keadaan sedemikian, kadar yang diperuntukkan kepada entiti ditentukan dengan mengambil kira pelaksanaan akhir hak mengundi berpotensi dan instrumen derivatif lain yang memberikan entiti tersebut akses kepada manfaat.
20. MPSAS 29, *Instrumen Kewangan: Pengiktirafan dan Pengukuran* tidak terpakai ke atas kepentingan dalam entiti bersekutu dan usaha sama yang diakaun menggunakan kaedah ekuiti. Apabila instrumen yang mempunyai hak mengundi berpotensi secara asasnya pada masa ini memberikan akses kepada manfaat yang berkaitan dengan kepentingan pemilikan dalam entiti bersekutu atau usaha sama, instrumen tersebut tidak tertakluk kepada MPSAS 29. Dalam semua kes lain, instrumen yang mempunyai hak mengundi berpotensi dalam entiti bersekutu atau usaha sama diakaun menurut MPSAS 29.
21. **Pelaburan dalam entiti bersekutu atau usaha sama yang diakaun menggunakan kaedah ekuiti hendaklah diklasifikasikan sebagai aset bukan semasa.**

## **Penggunaan Kaedah Ekuiti**

22. **Entiti dengan kawalan bersama, atau pengaruh signifikan, ke atas penerima pelaburan hendaklah mengakaunkan pelaburan dalam entiti bersekutu atau usaha sama menggunakan kaedah ekuiti kecuali apabila pelaburan tersebut memenuhi syarat untuk pengecualian menurut perenggan 23–25.**

## **Pengecualian daripada Menggunakan Kaedah Ekuiti**

23. Entiti tidak perlu menggunakan kaedah ekuiti untuk pelaburan dalam entiti bersekutu atau usaha sama jika entiti tersebut ialah entiti mengawal yang dikecualikan daripada penyediaan penyata kewangan disatukan mengikut skop pengecualian dalam perenggan 5 dalam MPSAS 35 atau jika semua yang berikut terpakai:
  - (a) Entiti itu sendiri ialah entiti dikawal dan keperluan maklumat pengguna dipenuhi oleh penyata kewangan disatukan entiti mengawalnya, dan dalam kes entiti pemilikan separa,

semua pemilik lainnya, termasuk mereka yang tidak berhak untuk mengundi telah dimaklumkan dan tidak membantah bahawa entiti tersebut tidak menggunakan kaedah ekuiti.

- (b) Instrumen hutang atau ekuiti entiti tidak diperdagangkan di pasaran awam (bursa saham domestik atau asing atau pasaran atas kaunter, termasuk pasaran tempatan dan serantau).
  - (c) Entiti tidak memfailkan, mahupun dalam proses memfailkan, penyata kewangannya dengan suruhanjaya sekuriti atau organisasi kawal selia lain, untuk tujuan mengeluarkan mana-mana kelas instrumen di pasaran awam.
  - (d) Entiti mengawal utama atau pertengahan mengeluarkan penyata kewangan yang tersedia untuk kegunaan awam yang mematuhi MPSAS, yang mana entiti dikawal disatukan atau diukur pada nilai saksama menurut MPSAS 35.
24. Apabila pelaburan dalam entiti bersekutu atau usaha sama dipegang oleh, atau dipegang secara tidak langsung melalui, entiti yang merupakan organisasi modal usaha niaga, atau dana bersama, amanah saham dan entiti yang serupa termasuk dana insurans berkaitan pelaburan, entiti tersebut boleh memilih untuk mengukur pelaburan dalam entiti bersekutu dan usaha sama pada nilai saksama melalui lebih atau kurang menurut MPSAS 29. Entiti pelaburan, mengikut definisi, akan membuat pemilihan ini.
25. Apabila entiti mempunyai pelaburan dalam entiti bersekutu, yang suatu bahagian daripadanya dipegang secara tidak langsung melalui organisasi modal usaha niaga, atau dana bersama, amanah saham dan entiti yang serupa termasuk dana insurans berkaitan pelaburan, entiti tersebut boleh memilih untuk mengukur bahagian pelaburan tersebut dalam entiti bersekutu pada nilai saksama melalui lebih atau kurang menurut MPSAS 29 tidak kira sama ada organisasi modal usaha niaga, atau dana bersama, amanah saham dan entiti yang serupa termasuk dana insurans berkaitan pelaburan itu, mempunyai pengaruh signifikan ke atas bahagian pelaburan tersebut. Jika entiti tersebut membuat pemilihan itu, entiti tersebut hendaklah menggunakan kaedah ekuiti bagi mana-mana bahagian pelaburan yang selebihnya dalam entiti bersekutu yang tidak dipegang melalui organisasi modal usaha niaga, atau dana bersama, amanah saham dan entiti yang serupa termasuk dana insurans berkaitan pelaburan. Apabila entiti mempunyai pelaburan dalam entiti bersekutu, yang suatu bahagian daripadanya dipegang secara tidak langsung melalui entiti pelaburan, entiti tersebut hendaklah mengukur bahagian pelaburan tersebut pada nilai saksama melalui lebih atau kurang menurut MPSAS 29.

### **Menghentikan Penggunaan Kaedah Ekuiti**

26. **Entiti hendaklah menghentikan penggunaan kaedah ekuiti dari tarikh pelaburannya tidak lagi menjadi entiti bersekutu atau usaha sama seperti berikut:**
- (a) **Jika pelaburan tersebut menjadi entiti dikawal, entiti hendaklah mengakaunkan pelaburannya menurut pernyataan kebangsaan atau antarabangsa yang berkaitan dengan gabungan sektor awam dan MPSAS 35.**

- (b) **Jika kepentingan tertahan dalam entiti bersekutu atau usaha sama terdahulu ialah aset kewangan, entiti hendaklah mengukur kepentingan tertahan tersebut pada nilai saksama. Nilai saksama kepentingan tertahan hendaklah dianggap sebagai nilai saksamanya pada pengiktirafan awal sebagai aset kewangan menurut MPSAS 29. Jika sesuatu entiti dihalang oleh MPSAS 29, perenggan PA113 dan PA114 daripada mengukur kepentingan tertahan pada nilai saksama, entiti hendaklah mengukur kepentingan tertahan tersebut pada amaun bawaan pelaburan pada tarikh entiti tersebut tidak lagi menjadi entiti bersekutu atau usaha sama dan amaun bawaan tersebut hendaklah dianggap sebagai kosnya pada pengiktirafan awal sebagai aset kewangan menurut MPSAS 29. Entiti tersebut hendaklah mengiktiraf dalam lebihan atau kurangan bagi sebarang perbezaan antara:**
- (i) **Nilai saksama (atau, jika berkaitan, amaun bawaan) bagi sebarang kepentingan tertahan dan hasil daripada pelupusan sebahagian kepentingan dalam entiti bersekutu atau usaha sama; dan**
  - (ii) **Amaun bawaan pelaburan pada tarikh kaedah ekuiti dihentikan.**
- (c) **Apabila entiti menghentikan penggunaan kaedah ekuiti, entiti tersebut hendaklah mengakaunkan semua amaun yang sebelumnya diiktiraf secara langsung dalam aset bersih/ekuiti entiti berhubung dengan pelaburan atas asas yang sama seperti yang diperlukan jika penerima pelaburan tersebut telah melupuskan secara langsung aset atau liabiliti yang berkaitan.**
27. **Jika pelaburan dalam entiti bersekutu menjadi pelaburan dalam usaha sama atau pelaburan dalam usaha sama menjadi pelaburan dalam entiti bersekutu, entiti hendaklah terus menggunakan kaedah ekuiti dan tidak mengukur semula kepentingan tertahan.**

### **Perubahan dalam Kepentingan Pemilikan**

28. Jika kepentingan pemilikan entiti dalam entiti bersekutu atau usaha sama dikurangkan, tetapi pelaburan tersebut terus diklasifikasikan sama ada sebagai entiti bersekutu atau usaha sama, entiti tersebut hendaklah memindahkan secara langsung bahagian laba atau rugi yang sebelumnya diiktiraf dalam aset bersih/ekuiti yang berhubung dengan pengurangan dalam kepentingan pemilikan tersebut kepada lebihan atau kurangan terkumpul, jika laba atau rugi tersebut diperlukan untuk dipindahkan secara langsung kepada lebihan atau kurangan terkumpul semasa pelupusan aset atau liabiliti yang berkaitan.

### **Prosedur Kaedah Ekuiti**

29. Banyak prosedur yang sesuai untuk penggunaan kaedah ekuiti adalah serupa dengan prosedur penyatuan yang dijelaskan dalam MPSAS 35. Tambahan pula, konsep yang mendasari prosedur yang digunakan dalam perakaunan untuk pemerolehan entiti dikawal juga diterima pakai dalam perakaunan untuk pemerolehan pelaburan dalam entiti bersekutu atau usaha sama.
30. Bahagian entiti ekonomi dalam entiti bersekutu atau usaha sama ialah agregat pegangan dalam entiti bersekutu atau usaha sama tersebut oleh entiti mengawal dan entiti dikawalnya. Pegangan

entiti bersekutu atau usaha sama lain bagi entiti ekonomi tersebut diabaikan untuk tujuan ini. Apabila entiti bersekutu atau usaha sama mempunyai entiti dikawal, entiti bersekutu atau usaha sama, lebihan atau kurangan dan aset bersih yang diambil kira semasa menggunakan kaedah ekuiti adalah apa yang diiktiraf dalam penyata kewangan entiti bersekutu atau usaha sama tersebut (termasuk bahagian lebihan atau kurangan dan aset bersih entiti bersekutu atau usaha sama tersebut dalam entiti bersekutu atau usaha samanya), selepas sebarang pelarasan yang diperlukan untuk melaksanakan dasar perakaunan yang seragam (lihat perenggan 37–39).

31. Laba dan rugi yang terhasil daripada urus niaga "huluan" dan "hiliran" antara entiti (termasuk entiti dikawal yang disatukannya) dan entiti bersekutu atau usaha samanya diiktirafkan dalam penyata kewangan entiti hanya setakat kepentingan pelabur yang tidak berkaitan dalam entiti bersekutu atau usaha sama tersebut. Urus niaga "huluan", sebagai contoh, ialah jualan aset daripada entiti bersekutu atau usaha sama kepada pelabur. Urus niaga "hiliran", sebagai contoh, ialah jualan atau sumbangan aset daripada pelabur kepada entiti bersekutu atau usaha samanya. Bahagian pelabur dalam laba dan rugi entiti bersekutu atau usaha sama yang terhasil daripada urus niaga sedemikian dihapuskan.
32. Apabila urus niaga hiliran menunjukkan bukti pengurangan dalam nilai realisasi bersih aset yang akan dijual atau disumbangkan, atau kerugian penjejasan nilai aset tersebut, rugi tersebut hendaklah diiktiraf sepenuhnya oleh pelabur. Apabila urus niaga huluan menunjukkan bukti pengurangan dalam nilai realisasi bersih aset yang akan dibeli atau kerugian penjejasan nilai aset tersebut, pelabur hendaklah mengiktiraf bahagiannya dalam kerugian tersebut.
33. Sumbangan aset bukan monetari kepada entiti bersekutu atau usaha sama sebagai pertukaran untuk kepentingan ekuiti dalam entiti bersekutu atau usaha sama tersebut hendaklah diakaunkan menurut perenggan 31, kecuali apabila sumbangan tersebut tidak mempunyai inti pati komersial, seperti istilah tersebut yang dijelaskan dalam MPSAS 17, *Hartanah, Loji dan Peralatan*. Jika sumbangan sedemikian tidak mempunyai inti pati komersial, laba atau rugi dianggap sebagai tidak direalisasikan dan tidak diiktiraf, melainkan perenggan 34 juga terpakai. Laba dan rugi yang tidak direalisasikan sedemikian hendaklah dihapuskan atas pelaburan yang diakaunkan menggunakan kaedah ekuiti dan hendaklah tidak dibentangkan sebagai laba dan rugi tertunda dalam penyata kedudukan kewangan disatukan entiti atau dalam penyata kedudukan kewangan entiti yang mana pelaburannya diakaunkan menggunakan kaedah ekuiti.
34. Jika, sebagai tambahan kepada penerimaan kepentingan ekuiti dalam entiti bersekutu atau usaha sama, entiti menerima aset monetari atau bukan monetari, entiti tersebut mengiktiraf sepenuhnya dalam lebihan atau kurangan bahagiannya daripada laba atau rugi atas sumbangan yang berkaitan dengan aset monetari atau bukan monetari yang diterima.
35. Pelaburan diakaunkan menggunakan kaedah ekuiti dari tarikh ia menjadi entiti bersekutu atau usaha sama. Semasa pemerolehan pelaburan, sebarang perbezaan antara kos pelaburan dan bahagian entiti daripada nilai saksama bersih bagi aset dan liabiliti penerima pelaburan yang boleh dikenal pasti diakaunkan seperti berikut:

- (a) Apabila entiti telah memasukkan muhibah yang berkaitan dengan entiti bersekutu atau usaha sama dalam amaun bawaan pelaburan, pelunasan muhibah tersebut tidak dibenarkan.
- (b) Sebarang lebihan bahagian entiti daripada nilai saksama bersih bagi aset dan liabiliti penerima pelaburan yang boleh dikenal pasti ke atas kos pelaburan dimasukkan sebagai hasil dalam penentuan bahagian entiti daripada lebihan atau kurangan entiti bersekutu atau usaha sama dalam tempoh pelaburan diperoleh.

Pelarasan yang sewajarnya terhadap bahagian entiti daripada lebihan atau kurangan entiti bersekutu atau usaha sama selepas pemerolehan dibuat untuk mengakaunkan, sebagai contoh, susut nilai bagi aset boleh susut nilai berdasarkan nilai saksamanya pada tarikh pemerolehan. Begitu juga, pelarasan yang sewajarnya terhadap bahagian entiti daripada lebihan atau kurangan entiti bersekutu atau usaha sama selepas pemerolehan dibuat untuk kerugian penjejasan nilai seperti untuk hartanah, loji dan peralatan atau, muhibah jika berkaitan.

- 36. **Penyata kewangan entiti bersekutu atau usaha sama tersedia yang terkini digunakan oleh entiti semasa menggunakan kaedah ekuiti. Apabila akhir tempoh pelaporan entiti berbeza daripada akhir tempoh pelaporan entiti bersekutu atau usaha sama, entiti tersebut, sama ada:**
  - (a) **Mendapatkan maklumat kewangan tambahan pada tarikh yang sama dengan penyata kewangan entiti tersebut untuk tujuan menggunakan kaedah ekuiti; atau**
  - (b) **Menggunakan penyata kewangan entiti bersekutu atau usaha sama yang terkini yang dilaraskan dengan kesan urus niaga atau peristiwa signifikan yang berlaku antara tarikh penyata kewangan tersebut dan tarikh penyata kewangan entiti.**
- 37. **Penyata kewangan entiti hendaklah disediakan menggunakan dasar perakaunan yang seragam untuk urus niaga dan peristiwa dalam keadaan yang sama.**
- 38. Kecuali seperti yang dijelaskan dalam perenggan 39, jika entiti bersekutu atau usaha sama menggunakan dasar perakaunan yang lain daripada yang digunakan oleh entiti untuk urus niaga dan peristiwa dalam keadaan yang sama, pelarasan hendaklah dibuat supaya dasar perakaunan entiti bersekutu atau usaha sama mematuhi dasar perakaunan entiti apabila penyata kewangan entiti bersekutu atau usaha sama digunakan oleh entiti semasa menggunakan kaedah ekuiti.
- 39. **Walaupun terdapat keperluan dalam perenggan 38, jika entiti mempunyai kepentingan dalam entiti bersekutu atau usaha sama yang merupakan entiti pelaburan, entiti tersebut hendaklah, apabila menggunakan kaedah ekuiti, mengekalkan pengukuran nilai saksama yang digunakan oleh entiti pelaburan (entiti bersekutu atau usaha sama) tersebut untuk kepentingannya dalam entiti dikawal.**
- 40. Jika entiti bersekutu atau usaha sama mempunyai saham keutamaan terkumpul yang belum jelas yang dipegang oleh pihak selain entiti dan diklasifikasikan sebagai ekuiti, entiti mengira bahagian lebihan atau kurangnya setelah melaraskan dividen ke atas saham tersebut, sama ada dividen tersebut telah diisytiharkan atau tidak.

41. Jika bahagian entiti daripada kurangan entiti bersekutu atau usaha sama menyamai atau melebihi kepentingannya dalam entiti bersekutu atau usaha sama tersebut, entiti tersebut menghentikan daripada terus mengiktiraf bahagiannya dalam kurangan selanjutnya. Kepentingan dalam entiti bersekutu atau usaha sama ialah amaun bawaan pelaburan dalam entiti bersekutu atau usaha sama yang ditentukan menggunakan kaedah ekuiti bersama-sama dengan sebarang kepentingan jangka panjang yang pada intinya, membentuk sebahagian daripada pelaburan bersih entiti dalam entiti bersekutu atau usaha sama. Sebagai contoh, item yang penyelesaiannya tidak dirancang atau tidak mungkin berlaku pada masa akan datang yang boleh dijangka adalah, pada intinya, perlanjutan pelaburan entiti dalam entiti bersekutu atau usaha sama. Item sedemikian boleh termasuk saham keutamaan dan belum terima jangka panjang atau pinjaman, tetapi tidak termasuk belum terima dagangan, belum bayar dagangan atau sebarang belum terima jangka panjang yang mempunyai cagaran yang mencukupi, seperti pinjaman bercagar. Kurangan yang diiktiraf menggunakan kaedah ekuiti yang melebihi pelaburan entiti dalam saham biasa digunakan untuk komponen lain dalam kepentingan entiti dalam entiti bersekutu atau usaha sama dalam tertib terbalik daripada kekananan mereka (iaitu keutamaan dalam pembubaran).
42. Selepas kepentingan entiti dikurangkan kepada sifar, kurangan tambahan disediakan, dan liabiliti diiktiraf, hanya setakat mana entiti tersebut telah menanggung obligasi undang-undang atau konstruktif atau telah membuat pembayaran bagi pihak entiti bersekutu atau usaha sama. Jika entiti bersekutu atau usaha sama seterusnya melaporkan lebihan, entiti tersebut mengiktiraf semula bahagiannya daripada lebihan tersebut hanya selepas bahagian lebihannya menyamai bahagian kurangan yang tidak diiktiraf.

### **Kerugian Penjejasan Nilai**

43. Selepas penggunaan kaedah ekuiti, termasuk mengiktiraf kurangan entiti bersekutu atau usaha sama menurut perenggan 41, entiti mengguna pakai MPSAS 29 untuk menentukan sama ada perlu untuk mengiktiraf sebarang kerugian penjejasan nilai tambahan berhubung dengan pelaburan bersihnya dalam entiti bersekutu atau usaha sama.
44. Entiti juga mengguna pakai MPSAS 29 untuk menentukan sama ada sebarang kerugian penjejasan nilai tambahan diiktiraf berhubung dengan kepentingannya dalam ~~syarikat~~ entiti bersekutu atau usaha sama yang bukan sebahagian daripada pelaburan bersih dan amaun kerugian penjejasan nilai tersebut.
45. Apabila penggunaan MPSAS 29 menunjukkan bahawa pelaburan dalam entiti bersekutu atau usaha sama mungkin terjejas, entiti hendaklah mengguna pakai MPSAS 26, *Penjejasan Nilai Aset Menjana Tunai*, dan mungkin, MPSAS 21, *Penjejasan Nilai Aset Tidak Menjana Tunai*.
46. MPSAS 26 memberi panduan kepada entiti untuk menentukan nilai sedang digunakan bagi pelaburan yang menjana tunai. Semasa menentukan nilai sedang digunakan bagi pelaburan yang menjana tunai menurut MPSAS 26, entiti menganggarkan:
  - (a) Bahagiannya daripada nilai kini anggaran aliran tunai masa hadapan yang dijangka akan dijana oleh entiti bersekutu atau usaha sama, termasuk aliran tunai daripada operasi entiti bersekutu atau usaha sama dan hasil daripada pelupusan akhir pelaburan; atau

- (b) Nilai kini anggaran aliran tunai masa hadapan yang dijangka timbul daripada dividen atau pengagihan serupa yang akan diterima daripada pelaburan, dan daripada pelupusan akhir pelaburan.

Dengan menggunakan andaian yang sesuai, kedua-dua kaedah ini memberikan hasil yang sama.

47. MPSAS 21 menghendaki bahawa, jika amaun perkhidmatan boleh pulih aset kurang daripada amaun bawaannya, amaun bawaan tersebut hendaklah dikurangkan kepada amaun perkhidmatan boleh pulihnya. Amaun perkhidmatan boleh pulih ialah nilai saksama aset yang lebih tinggi, tolak kos untuk menjual dan nilai sedang digunakan. Nilai sedang digunakan aset tidak menjana tunai ditakrifkan sebagai nilai kini bagi baki potensi perkhidmatan aset. Nilai kini bagi baki potensi perkhidmatan boleh dinilai menggunakan pendekatan kos penggantian disusut nilai, pendekatan kos baik pulih atau pendekatan unit perkhidmatan, mengikut kesesuaian.
48. **Amaun boleh pulih daripada pelaburan dalam entiti bersekutu atau usaha sama hendaklah dinilai bagi setiap entiti bersekutu atau usaha sama, melainkan entiti bersekutu atau usaha sama itu tidak menjana aliran masuk tunai daripada penggunaan berterusan yang sebahagian besarnya tidak bergantung kepada aset lain entiti.**

## **Penyata Kewangan Berasingan**

49. **Pelaburan dalam entiti bersekutu atau usaha sama hendaklah diakaunkan dalam penyata kewangan berasingan entiti menurut perenggan 12 dalam MPSAS 34, *Penyata Kewangan Berasingan*.**

## **Peruntukan Peralihan**

50. Peruntukan peralihan untuk perubahan daripada penyatuan berkadar kepada kaedah ekuiti, atau daripada kaedah ekuiti kepada perakaunan bagi aset dan liabiliti berkaitan dengan operasi bersama dinyatakan dalam MPSAS 37, *Pengaturan Bersama*.

## **Tarikh Kuat Kuasa**

51. **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 sesuatu entiti mengguna pakai Piawaian ini untuk tempoh yang bermula sebelum 1 Januari, 2017, entiti tersebut hendaklah mendedahkan fakta tersebut dan mengguna pakai MPSAS 34, *Penyata Kewangan Berasingan*, MPSAS 35, *Penyata Kewangan Disatukan*, MPSAS 37, *Pengaturan Bersama* dan MPSAS 38, *Pendedahan Kepentingan dalam Entiti Lain*, pada masa yang sama.**
52. Apabila entiti menggunakan asas akruan IPSAS seperti yang ditakrifkan dalam MPSAS 33, *Pemakaian Kali Pertama Piawaian Perakaunan Sektor Awam Malaysia (MPSAS) Berasaskan Akruan* untuk tujuan pelaporan kewangan selepas tarikh kuat kuasa ini, Piawaian ini terpakai untuk penyata kewangan tahunan entiti yang merangkumi tempoh bermula pada atau selepas tarikh pemakaian MPSAS.

## **Penarikan dan Penggantian MPSAS 7**

53. Piawaian ini menggantikan MPSAS 7, *Pelaburan dalam Entiti Bersekutu*. MPSAS 7 masih terpakai sehingga **MPSAS 36, *Pelaburan dalam Entiti Bersekutu dan Usaha Sama*** digunakan atau dikuatkuasakan, mana yang lebih awal.



**Perbandingan dengan IPSAS 36**

MPSAS 36, *Pelaburan dalam Entiti Bersekutu dan Usaha Sama* diambil terutamanya daripada IPSAS 36. Perbezaan utama antara MPSAS 36 dan IPSAS 36 adalah seperti berikut:

- Dalam perenggan 7, MPSAS 36 menjelaskan bahawa GBE mengguna pakai piawaian perakaunan diluluskan yang dikeluarkan oleh MASB, manakala IPSAS 36 menjelaskan bahawa GBE mengguna pakai IFRS yang dikeluarkan oleh IASB.