



KERAJAAN MALAYSIA

**Piawaian Perakaunan Islam
bagi Baitulmal, Zakat dan Wakaf (PPIBZW)**

PPIBZW

Panduan Pelaksanaan – Aset

Seksyen 16, Pajakan

November 2023

Hak cipta terpelihara. Tiada bahagian daripada penerbitan ini boleh diterbitkan semula, disimpan dalam sistem penemuan kembali atau ditukar dalam sebarang bentuk atau dengan apa-apa cara sekalipun tanpa mendapatkan kebenaran secara bertulis daripada Jabatan Akauntan Negara Malaysia atau sebagaimana yang dibenarkan secara nyata oleh undang-undang atau di bawah terma yang dipersetujui dengan organisasi yang mempunyai hak reprografi.

Piawaian Perakaunan Islam bagi Baitulmal, Zakat dan Wakaf (PPIBZW) dikeluarkan oleh Jabatan Akauntan Negara Malaysia untuk diguna pakai oleh Institusi Baitulmal, Zakat dan Wakaf di Malaysia.

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

Tel. : 03-88821000
Web : <https://www.anm.gov.my>

KANDUNGAN

Muka Surat

Seksyen 16 – Pajak	1
Panduan Aplikasi	1
Aplikasi Portfolio Pajak.....	1
Kombinasi Kontrak	1
Takrif	1
Mengetahui Pasti Pajak.....	2
Pengasingan Komponen Kontrak	8
Tempoh Pajak	8
Inti Pati Bayaran Pajak Tetap	11
Pemberi Pajak.....	11
Penerima Pajak: Pengecualian Pengiktirafan Pajak bagi Aset Sandaran Nilai Rendah	12
Penglibatan Penerima Pajak dengan Aset Sandaran Sebelum Tarikh Permulaan	12
Penerima Pajak: Pendedahan.....	13
Pajak Semula	15
Panduan Pelaksanaan	16
Hubungan antara Pajak dan Transaksi Lain.....	16
Jenis Kawalan dalam Pajak dan Pemberian Perkhidmatan	17
Hubungan antara Jualan Aset Dikenal Pasti dan Pajak.....	18
Hubungan antara Pajak Utama dan Pajak Semula	19
Contoh Pajak	20
Mengetahui Pasti Pajak.....	20
Tempoh Pajak	28
Penerima pajak: Pajak Aset Bernilai Rendah dan Aplikasi Portfolio	29
Memperuntukkan Balasan kepada Komponen Kontrak	31
Pengukuran Pemberi Pajak.....	33
Bayaran Pajak Berubah-ubah.....	34
Pengukuran Penerima Pajak	35
Bayaran Pajak Berubah-ubah.....	38
Pembetulan Pajak	41
Pajak Semula	45
Penerima Pajak: Nota Pendedahan	46
Transaksi Jualan dan Pajak Balik	52

Seksyen 16 – Pajak

Panduan Aplikasi

Lampiran ini adalah sebahagian daripada Seksyen 16, Pajak.

Aplikasi Portfolio Pajak

PA1. Seksyen ini menentukan perakaunan untuk pajak individu. Walau bagaimanapun, secara praktikalnya, entiti boleh mengguna pakai Seksyen ini untuk portfolio pajak yang mempunyai ciri yang serupa sekiranya entiti menjangkakan kesan terhadap penyata kewangan yang mengguna pakai Seksyen ini kepada portfolio pajaknya tidak akan berbeza secara material kepada pajak individu dalam portfolio tersebut. Jika entiti mengakaunkan suatu portfolio pajak, entiti harus menggunakan anggaran dan andaian yang menggambarkan saiz dan komposisi portfolio.

Kombinasi Kontrak

PA2. Dalam mengguna pakai Seksyen ini, entiti akan menggabungkan dua atau lebih kontrak yang dimeterai pada atau hampir pada masa yang sama dengan pihak berlawanan yang sama (atau pihak yang berkaitan dengan pihak berlawanan), dan mengakaunkan kontrak sebagai kontrak tunggal jika satu atau lebih kriteria dipenuhi seperti berikut:

- (a) Kontrak dirundingkan sebagai pakej dengan objektif keseluruhan komersial yang tidak dapat difahami tanpa mempertimbangkan kontrak secara bersama;
- (b) Amaun balasan yang perlu dibayar dalam suatu kontrak bergantung pada harga atau prestasi kontrak yang lain; atau
- (c) Hak untuk menggunakan aset sandaran yang dinyatakan dalam kontrak (atau beberapa hak untuk menggunakan aset sandaran yang dinyatakan dalam setiap kontrak) membentuk suatu komponen sewa tunggal seperti yang dijelaskan dalam perenggan PA27.

Takrif

Seksyen 16.5

PA3. Suatu entiti mempertimbangkan inti pati dan bukan bentuk sah dari suatu pengaturan dalam menentukan sama ada ia adalah "kontrak" untuk tujuan Seksyen ini. Bagi tujuan Seksyen ini, kontrak boleh dibuktikan seperti yang berikut:

- (a) Kontrak melibatkan pihak yang bersedia membuat perjanjian;
- (b) Terma kontrak mewujudkan hak dan obligasi bagi pihak yang terlibat dalam kontrak, dan hak dan obligasi tersebut tidak perlu menghasilkan prestasi yang sama dengan setiap pihak. Sebagai contoh, suatu pengaturan yang mewujudkan obligasi antara entiti untuk memindahkan sumber kepada asnaf mengikut terma yang dipersetujui, dan menetapkan hak asnaf untuk menerima sumber tersebut. Pengaturan sebegini mungkin bersifat kontrak walaupun asnaf tersebut tidak memberikan balasan yang setimpal (sewaan bawah harga pasaran) sebagai ganti. Pengaturan tersebut tidak menghasilkan prestasi yang sama daripada kedua-dua pihak; dan

- (c) Remedi bagi kegagalan dikuatkuasakan oleh undang-undang.

Mengenal Pasti Pajak

Seksyen 16.6 – 16.9

- PA4. Untuk mentaksir sama ada kontrak menyatakan hak untuk mengawal penggunaan aset yang dikenal pasti (rujuk PA8 – PA15) untuk suatu jangka masa, entiti akan menilai sama ada, sepanjang tempoh penggunaan, pelanggan mempunyai kedua-dua perkara seperti berikut:
- (a) Hak untuk memperoleh sebahagian besar manfaat ekonomi dari penggunaan aset yang dikenal pasti (seperti yang dijelaskan dalam perenggan PA16 – PA18); dan
 - (b) Hak untuk menentukan penggunaan aset yang dikenal pasti (seperti yang dijelaskan dalam perenggan PA19 – PA25).
- PA5. Sekiranya pelanggan mempunyai hak untuk mengawal penggunaan aset yang dikenal pasti hanya bagi sebahagian daripada tempoh kontrak, kontrak tersebut mengandungi pajakan untuk sebahagian tempoh tersebut sahaja.
- PA6. Kontrak untuk menerima barang atau perkhidmatan dapat dimeterai oleh pengaturan bersama, atau bagi pihak pengaturan bersama, seperti yang ditentukan dalam Seksyen 35, Pengaturan Bersama. Dalam kes ini, pengaturan bersama dianggap sebagai pelanggan dalam kontrak. Sehubungan itu, dalam mentaksir sama ada kontrak tersebut mengandungi pajakan, entiti hendaklah mentaksir sama ada perjanjian bersama mempunyai hak untuk mengawal penggunaan aset yang dikenal pasti sepanjang tempoh penggunaan.
- PA7. Entiti hendaklah mentaksir sama ada suatu kontrak mengandungi pajakan untuk setiap pajakan yang berpotensi sebagai komponen pajakan yang berasingan. Rujuk perenggan PA27 untuk panduan mengenai komponen pajakan yang berasingan.

Aset yang dikenal pasti (rujuk Seksyen 16.7)

- PA8. Aset biasanya dikenal pasti dengan dinyatakan secara eksplisit dalam kontrak. Walau bagaimanapun, aset juga dapat dikenal pasti dengan dinyatakan secara tidak jelas pada masa aset tersebut tersedia untuk digunakan oleh pengguna. Sebagai contoh, terma kontrak yang menyatakan tanah sebagai aset yang dipajak dan termasuk apa-apa yang berada di atasnya.

Hak Penggantian Hakiki

- PA9. Walaupun sekiranya suatu aset telah ditentukan, pelanggan tidak mempunyai hak untuk menggunakan aset yang dikenal pasti jika pembekal mempunyai hak hakiki untuk mengganti aset tersebut sepanjang jangka masa penggunaan. Hak pembekal untuk mengganti aset adalah substantif hanya jika wujud kedua-dua syarat seperti berikut:
- (a) Pembekal mempunyai kemampuan praktikal untuk menggantikan dengan aset alternatif sepanjang jangka masa penggunaan (contohnya, pelanggan tidak boleh menghalang pembekal daripada menggantikan aset tersebut dan aset alternatif telah tersedia untuk pembekal atau boleh disediakan oleh pembekal dalam jangka masa yang munasabah); dan

- (b) Pembekal akan mendapat manfaat ekonomi dari pelaksanaan haknya untuk menggantikan aset (iaitu, manfaat ekonomi yang berkait dengan penggantian aset tersebut dijangka melebihi kos yang berkaitan dengan penggantian aset tersebut).
- PA10. Sekiranya pembekal mempunyai hak atau obligasi untuk menggantikan aset hanya pada atau selepas tarikh tertentu atau berlakunya peristiwa tertentu, hak penggantian pembekal tidak substantif kerana pembekal tidak mempunyai kemampuan praktikal untuk menggantikan aset alternatif sepanjang jangka masa penggunaan.
- PA11. Penilaian entiti mengenai sama ada hak penggantian pembekal ialah substantif adalah berdasarkan fakta dan keadaan pada permulaan kontrak dan hendaklah tidak termasuk balasan peristiwa masa hadapan yang tidak dianggap mungkin berlaku pada permulaan kontrak. Contoh peristiwa masa hadapan yang tidak dianggap mungkin berlaku pada permulaan kontrak dan harus dikecualikan dari penilaian termasuk:
- (a) Suatu perjanjian oleh pelanggan masa hadapan untuk membayar di atas kadar pasaran bagi menggunakan aset;
 - (b) Pengenalan teknologi baru yang sebahagian besarnya tidak dibangunkan pada permulaan kontrak;
 - (c) Perbezaan yang besar antara penggunaan aset oleh pelanggan atau prestasi aset, dan penggunaan atau prestasi aset yang dianggap berkemungkinan pada permulaan kontrak; dan
 - (d) Perbezaan yang besar antara harga pasaran aset pada tempoh penggunaan, dan harga pasaran yang dianggap berkemungkinan pada permulaan kontrak.
- PA12. Sekiranya aset tersebut terletak di premis pelanggan atau di tempat lain, kos yang berkaitan dengan penggantian pada amnya lebih tinggi daripada ketika berada di premis pembekal. Oleh itu, kos tersebut lebih cenderung melebihi manfaat yang berkaitan dengan penggantian aset tersebut.
- PA13. Hak atau obligasi pembekal bagi menggantikan aset untuk pembaikan dan penyelenggaraan, jika aset tersebut tidak beroperasi dengan baik atau jika naik taraf teknikal tersedia, ia tidak menghalang pelanggan daripada memiliki hak untuk menggunakan aset yang dikenal pasti.
- PA14. Jika pelanggan tidak dapat dengan mudah menentukan sama ada pembekal mempunyai hak penggantian substantif, pelanggan hendaklah menganggap bahawa sebarang hak penggantian adalah tidak substantif.

Bahagian Aset

- PA15. Bahagian kapasiti aset adalah aset yang dikenal pasti jika secara fizikalnya berbeza (contohnya, lantai bangunan). Kapasiti atau bahagian lain daripada suatu aset yang tidak berbeza secara fizikal (contohnya, bahagian kapasiti kabel gentian optik) adalah bukan aset yang dikenal pasti, melainkan ia mewakili keseluruhan kapasiti aset dan dengan itu memberikan pelanggan hak untuk memperoleh sebahagian besar manfaat ekonomi dari penggunaan aset tersebut.

Hak untuk Mendapat Manfaat Ekonomi dari Penggunaan

- PA16. Untuk mengawal penggunaan aset yang dikenal pasti, pelanggan perlu memiliki hak untuk memperoleh sebahagian besar manfaat ekonomi dari penggunaan aset tersebut sepanjang tempoh penggunaan (contohnya, dengan mempunyai penggunaan aset secara eksklusif sepanjang tempoh tersebut). Pelanggan dapat memperoleh manfaat ekonomi dari penggunaan aset secara langsung atau tidak langsung dalam pelbagai cara, seperti dengan menggunakan, memegang atau memajak semula aset tersebut. Manfaat ekonomi dari penggunaan aset termasuk output utamanya dan produk sampingan (termasuk potensi aliran tunai yang berasal dari item tersebut), dan manfaat ekonomi lain dari penggunaan aset yang dapat direalisasikan dari transaksi komersial dengan pihak ketiga.
- PA17. Semasa menilai hak untuk memperoleh sebahagian besar semua keuntungan ekonomi daripada penggunaan aset, entiti harus mempertimbangkan manfaat ekonomi hasil daripada penggunaan aset dalam skop hak pelanggan yang ditentukan untuk menggunakan aset tersebut (rujuk PA25). Sebagai contoh:
- (a) Sekiranya kontrak menghadkan penggunaan kenderaan bermotor hanya untuk satu wilayah tertentu selama tempoh penggunaan, entiti akan mempertimbangkan hanya manfaat ekonomi dari penggunaan kenderaan bermotor di dalam wilayah tersebut, dan tidak lebih dari itu.
 - (b) Sekiranya kontrak menyatakan bahawa pelanggan dapat memandu kenderaan bermotor hanya hingga beberapa kilometer tertentu dalam tempoh penggunaan, entiti akan mempertimbangkan hanya manfaat ekonomi dari penggunaan kenderaan bermotor untuk jarak yang dibenarkan, dan tidak lebih dari itu.
- PA18. Sekiranya kontrak memerlukan pelanggan untuk membayar pembekal atau pihak lain sebahagian daripada aliran tunai yang diperoleh daripada penggunaan aset sebagai balasan, aliran tunai yang dibayar sebagai balasan akan dianggap sebagai sebahagian daripada manfaat ekonomi yang diperoleh pelanggan daripada penggunaan aset tersebut. Sebagai contoh, jika pelanggan diminta untuk membayar pembekal peratus jualan daripada penggunaan ruang niaga sebagai balasan untuk penggunaan tersebut, keperluan tersebut tidak menghalang pelanggan daripada memiliki hak untuk memperoleh sebahagian besar manfaat ekonomi daripada penggunaan ruang niaga. Ini kerana aliran tunai yang timbul daripada jualan tersebut dianggap sebagai manfaat ekonomi yang diperoleh oleh pelanggan daripada penggunaan ruang niaga, yang sebahagiannya dibayar kepada pembekal sebagai balasan hak untuk menggunakan ruang niaga tersebut.

Hak untuk Menentukan Penggunaan

- PA19. Pelanggan mempunyai hak untuk menentukan penggunaan aset yang dikenal pasti sepanjang tempoh penggunaan hanya jika sama ada:
- (a) Pelanggan berhak untuk menentukan bagaimana dan untuk tujuan apa aset tersebut digunakan selama tempoh penggunaan (seperti yang dijelaskan dalam perenggan PA20 – PA25); atau

- (b) Keputusan yang relevan tentang bagaimana dan tujuan apa aset tersebut digunakan telah ditentukan dan:
 - (i) Pelanggan berhak untuk mengendalikan aset tersebut (atau mengarahkan pihak lain untuk mengendalikan aset tersebut dengan cara yang ditentukan) sepanjang tempoh penggunaan, tanpa pembekal mempunyai hak untuk mengubah arahan pengendalian tersebut; atau
 - (ii) Pelanggan merancang aset tersebut (atau aspek tertentu aset) dengan cara yang telah ditentukan bagaimana dan tujuan apa aset tersebut akan digunakan sepanjang tempoh penggunaan.

Bagaimana dan Tujuan Apa Aset Digunakan

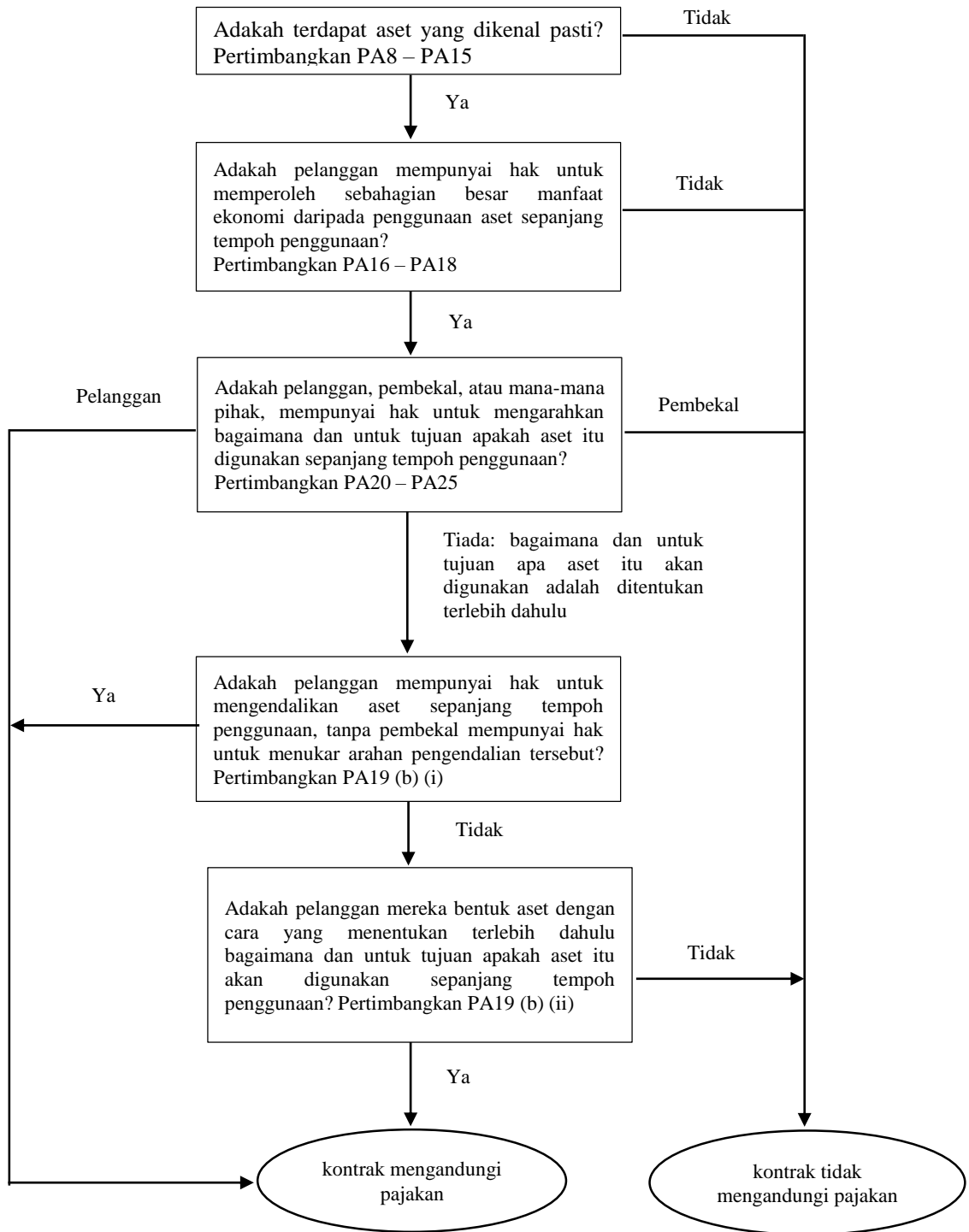
- PA20. Pelanggan berhak untuk menentukan bagaimana dan tujuan apa aset tersebut digunakan jika, dalam skop hak penggunaannya yang ditentukan dalam kontrak, ia dapat mengubah bagaimana dan tujuan apa aset tersebut digunakan sepanjang tempoh penggunaannya. Dalam membuat penaksiran ini, entiti mempertimbangkan hak membuat keputusan yang paling relevan untuk mengubah bagaimana dan tujuan apa aset tersebut digunakan sepanjang tempoh penggunaan. Hak membuat keputusan adalah relevan apabila ia mempengaruhi manfaat ekonomi yang akan diperoleh daripada penggunaannya. Hak membuat keputusan yang paling relevan kemungkinan berbeza untuk kontrak yang berbeza, bergantung pada sifat aset tersebut serta terma dan syarat kontrak.
- PA21. Contoh hak membuat keputusan yang bergantung pada keadaan serta memberikan hak untuk mengubah bagaimana dan tujuan apa aset tersebut digunakan, dalam skop hak pelanggan yang ditentukan, termasuk:
- (a) Hak untuk mengubah jenis output yang dihasilkan oleh aset (contohnya, untuk menentukan sama ada menggunakan-tanah untuk pertanian atau perikanan air tawar);
 - (b) Hak untuk mengubah bila output dihasilkan (contohnya, untuk menentukan bila suatu item bagi mesin atau loji jana kuasa akan digunakan);
 - (c) Hak untuk mengubah tempat output dihasilkan (contohnya, lokasi mesin dialisis digunakan); dan
 - (d) Hak untuk mengubah output yang dihasilkan, dan kuantiti output tersebut (contohnya, untuk memutuskan sama ada untuk mengeluarkan jenis batuan tertentu atau bilangan batuan yang dihasilkan daripada kuari).
- PA22. Contoh hak membuat keputusan yang tidak memberikan hak untuk mengubah bagaimana dan tujuan apa aset tersebut digunakan, termasuk hak yang terbatas pada pengendalian atau penyenggaraan aset tersebut. Hak tersebut boleh dipegang oleh pelanggan atau pembekal. Walaupun hak pengendalian atau penyenggaraan aset selalunya penting untuk penggunaan aset yang cekap, ia bukan hak untuk menentukan bagaimana dan tujuan apa aset tersebut digunakan dan selalunya bergantung pada keputusan tentang bagaimana dan untuk tujuan apa aset itu digunakan. Namun, hak untuk mengendalikan aset dapat memberikan pelanggan hak untuk menentukan penggunaan aset tersebut jika keputusan yang relevan tentang bagaimana dan tujuan apa aset tersebut telah ditentukan (rujuk PA19 (b) (ii)).

Keputusan yang Ditentukan Semasa dan Sebelum Tempoh Penggunaan

- PA23. Keputusan yang relevan mengenai bagaimana dan tujuan apa aset tersebut digunakan dapat ditentukan dalam beberapa cara. Sebagai contoh, keputusan yang relevan dapat ditentukan melalui reka bentuk aset atau sekatan kontrak atas penggunaan aset tersebut.
- PA24. Dalam menaksir sama ada pelanggan mempunyai hak untuk menentukan penggunaan aset, entiti hendaklah mempertimbangkan hanya hak untuk membuat keputusan mengenai penggunaan aset tersebut dalam tempoh penggunaan, kecuali jika pelanggan menentukan aset tersebut (atau aspek tertentu dari aset tersebut) seperti yang dijelaskan dalam perenggan PA19 (b) (ii). Oleh yang demikian, melainkan jika syarat di perenggan PA19 (b) (ii) wujud, entiti hendaklah tidak mempertimbangkan keputusan yang telah ditentukan sebelum tempoh penggunaan. Sebagai contoh, jika pelanggan hanya dapat menentukan output aset sebelum tempoh penggunaan, pelanggan tidak berhak menentukan penggunaan aset tersebut. Keupayaan untuk menentukan output dalam kontrak sebelum tempoh penggunaan, tanpa hak membuat keputusan lain yang berkaitan dengan penggunaan aset, memberikan pelanggan hak yang sama dengan mana-mana pelanggan yang membeli barang atau perkhidmatan.

Hak Perlindungan

- PA25. Suatu kontrak boleh merangkumi terma dan syarat yang ditentukan untuk melindungi kepentingan pembekal terhadap aset atau aset lain, untuk melindungi kakitangannya, atau untuk memastikan pematuhan terhadap undang-undang atau peraturan oleh pembekal. Contohnya, kontrak boleh (i) menentukan jumlah maksimum penggunaan suatu aset atau had di mana atau bila pelanggan dapat menggunakan aset tersebut, (ii) menghendaki pelanggan mengikuti amalan operasi tertentu, atau (iii) menghendaki pelanggan untuk memberitahu pembekal mengenai perubahan bagaimana aset akan digunakan. Hak perlindungan biasanya menentukan skop hak penggunaan bagi pelanggan tetapi tidak, secara terpisah, menghalang pelanggan daripada memiliki hak untuk menentukan penggunaan aset.
- PA26. Carta alir berikut boleh membantu entiti dalam membuat penilaian sama ada kontrak adalah, atau mengandungi, pajakan.



Pengasingan Komponen Kontrak

Seksyen 16.9 – 16.14

PA27. Hak untuk menggunakan aset sandaran adalah komponen sewa terpisah jika kedua-duanya:

- (a) Penerima pajak boleh mendapat keuntungan daripada penggunaan aset sandarannya sendiri atau bersama dengan sumber lain yang tersedia untuk penerima pajak. Sumber yang tersedia adalah barang atau perkhidmatan yang dijual atau dipajak secara berasingan (oleh penerima pajak atau pembekal lain) atau sumber yang telah diperolehi oleh penerima pajak (dari penerima pajak atau dari transaksi atau peristiwa lain); dan
- (b) Aset sandaran tidak terlalu bergantung pada, atau tidak saling terkait, dengan aset sandaran lain dalam kontrak. Sebagai contoh, hakikat bahawa penerima pajak boleh memutuskan untuk tidak menyewakan aset sandaran tanpa mempengaruhi haknya untuk menggunakan aset sandaran lain dalam kontrak mungkin menunjukkan bahawa aset sandaran tidak sangat bergantung pada, atau sangat berkaitan dengan, aset sandaran yang lain.

PA28. Kontrak boleh merangkumi jumlah yang perlu dibayar oleh penerima pajak untuk aktiviti dan kos yang tidak memindahkan barang atau perkhidmatan kepada penerima pajak. Sebagai contoh, penerima pajak boleh merangkumi jumlah keseluruhan yang perlu dibayar untuk tugas pentadbiran, atau kos lain yang dikenakan berkaitan dengan pajakan, yang tidak memindahkan barang atau perkhidmatan kepada penerima pajak. Jumlah yang perlu dibayar tidak menimbulkan komponen kontrak yang berasingan, tetapi dianggap sebagai sebahagian daripada keseluruhan balasan yang diperuntukkan kepada komponen kontrak yang dikenal pasti secara berasingan.

Tempoh Pajakan

Seksyen 16.16 – 16.19

PA29. Dalam mengenal pasti tempoh pajakan dan menaksir lamanya jangka masa pajakan yang tak boleh batal, entiti harus menggunakan takrif kontrak dan menentukan jangka masa kontrak itu boleh dikuatkuasakan. Pajakan tidak lagi boleh dikuatkuasakan apabila penerima pajak dan pemberi pajak masing-masing mempunyai hak untuk menamatkan pajakan tanpa izin daripada kedua-dua pihak sekiranya penalti yang dikenakan tidak signifikan.

PA30. Sekiranya penerima pajak sahaja yang berhak untuk menamatkan pajakan, hak tersebut dianggap sebagai opsyen untuk menamatkan pajakan sedia ada, yang perlu dipertimbangkan oleh entiti dalam penentuan tempoh pajakan. Sekiranya pemberi pajak sahaja yang berhak untuk menamatkan pajakan, jangka masa pajakan tak boleh batal merangkumi jangka masa yang dilindungi oleh opsyen untuk menamatkan pajakan.

PA31. Tempoh pajakan bermula pada tarikh permulaan dan termasuk jangka masa pengecualian sewa yang diberikan kepada penerima pajak oleh pemberi pajak.

PA32. Pada tarikh permulaan, entiti menaksir sama ada penerima pajak mempunyai kepastian yang munasabah untuk melaksanakan opsyen memanjangkan pajakan atau membeli aset sandaran, atau tidak melaksanakan opsyen menamatkan pajakan. Entiti tersebut mempertimbangkan semua fakta dan keadaan yang relevan yang mewujudkan suatu insentif ekonomi kepada penerima pajak untuk melaksanakan, atau tidak melaksanakan opsyen tersebut, termasuk perubahan yang dijangka pada fakta dan keadaan dari tarikh permulaan hingga tarikh pelaksanaan opsyen. Contoh faktor yang perlu dipertimbangkan termasuk, tetapi tidak terhad kepada:

- (a) Terma dan syarat kontrak untuk jangka masa pilihan berbanding kadar pasaran, seperti:
 - (i) Jumlah bayaran untuk pajakan dalam jangka masa opsyen;
 - (ii) Jumlah sebarang bayaran berubah-ubah untuk pajakan atau bayaran luar jangka lain, seperti bayaran yang disebabkan oleh penalti penamatan dan jaminan nilai sisa; dan
 - (iii) Terma dan syarat sebarang opsyen yang boleh dilaksanakan selepas tempoh awal opsyen (contohnya, opsyen pembelian yang boleh dilaksanakan di akhir jangka masa lanjutan dengan kadar yang pada masa ini berada bawah kadar pasaran).
- (b) Penambahbaikan pegangan pajakan yang signifikan dijalankan (atau dijangka akan dijalankan) di sepanjang tempoh kontrak yang dijangka akan mempunyai manfaat ekonomi yang signifikan kepada penerima pajak apabila opsyen untuk memanjangkan atau menamatkan pajakan, atau untuk membeli aset sandaran, menjadi boleh dilaksanakan;
- (c) Kos yang berkaitan dengan penamatan pajakan, seperti kos rundingan, kos penempatan semula, kos mengenal pasti aset sandaran lain yang sesuai dengan keperluan penerima pajak, kos pengintegrasian aset baru ke dalam operasi penerima pajak, atau penalti penamatan dan kos yang serupa, termasuk kos yang berkaitan dengan mengembalikan aset sandaran dalam keadaan yang ditentukan atau ke lokasi yang ditentukan dalam kontrak;
- (d) Kepentingan aset sandaran tersebut untuk operasi penerima pajak, dengan mempertimbangkan, contohnya, sama ada aset sandaran adalah aset khusus, lokasi aset sandaran dan ketersediaan alternatif yang bersesuaian; dan
- (e) Syarat yang berkaitan dengan pelaksanaan opsyen (iaitu, apabila opsyen tersebut dapat dilaksanakan hanya jika satu atau lebih syarat dipenuhi), dan kemungkinan syarat tersebut akan wujud.

PA33. Suatu opsyen untuk memanjangkan atau menamatkan pajakan mungkin boleh digabungkan dengan satu atau lebih ciri kontrak lain (contohnya, jaminan nilai sisa) sedemikian rupa sehingga penerima pajak menjamin pemberian pulangan tunai minimum atau tetap yang pada dasarnya sama tanpa mengira sama ada opsyen dijalankan. Dalam kes tersebut, dan walaupun terdapat panduan mengenai inti pati bayaran tetap dalam perenggan PA38, entiti hendaklah mengandaikan bahawa penerima pajak mempunyai kepastian yang munasabah untuk melaksanakan opsyen memanjangkan pajakan, atau tidak melaksanakan opsyen menamatkan pajakan.

- PA34. Semakin pendek tempoh pajakan tak boleh batal, semakin besar kemungkinan penerima pajak melaksanakan opsyen untuk memanjangkan pajakan atau tidak melaksanakan opsyen untuk menamatkan pajakan. Ini kerana kos yang berkaitan untuk mendapatkan aset pengganti berkemungkinan besar secara berkadar adalah lebih tinggi bagi tak boleh batal yang semakin pendek.
- PA35. Amalan lampau penerima pajak mengenai jangka masa yang biasanya digunakan bagi jenis aset tertentu (sama ada dipajak atau dimiliki), dan penyebab ekonominya untuk melakukannya, mungkin memberikan maklumat yang berguna dalam menaksir sama ada penerima pajak mempunyai kepastian yang munasabah untuk melaksanakan, atau tidak melaksanakan suatu opsyen. Sebagai contoh, jika penerima pajak biasanya menggunakan jenis aset tertentu untuk jangka masa tertentu atau jika penerima pajak mempunyai amalan untuk sering melaksanakan opsyen untuk pajakan jenis aset sandaran tertentu, penerima pajak akan mempertimbangkan penyebab ekonomi untuk amalan lampau tersebut dalam menaksir sama ada wajar untuk melaksanakan opsyen untuk pajakan aset tersebut.
- PA36. Seksyen 16.18 menetapkan bahawa, selepas tarikh permulaan, penerima pajak menaksir semula tempoh pajakan setelah berlaku peristiwa signifikan atau perubahan keadaan yang signifikan yang berada dalam kawalan penerima pajak dan memberi kesan sama ada penerima pajak mempunyai kepastian yang munasabah untuk melaksanakan opsyen yang sebelumnya tidak termasuk dalam penentuan tempoh pajakan, atau tidak melaksanakan opsyen yang sebelumnya termasuk dalam penentuan tempoh pajakan. Contoh peristiwa penting atau perubahan keadaan termasuk:
- (a) Penambahbaikan pegangan pajakan yang signifikan yang tidak dijangkakan pada tarikh permulaan yang dijangka mempunyai manfaat ekonomi yang signifikan bagi penerima pajak apabila opsyen untuk memanjangkan atau menamatkan pajakan, atau untuk membeli aset sandaran, dapat dilaksanakan;
 - (b) Pengubahsuaian atau penyesuaian yang signifikan terhadap aset sandaran yang tidak dijangkakan pada tarikh permulaan;
 - (c) Permulaan pajakan semula bagi aset sandaran untuk suatu jangka masa melebihi tempoh akhir pajakan yang telah ditentukan sebelumnya; dan
 - (d) Keputusan perniagaan penerima pajak secara langsung yang relevan untuk melaksanakan atau tidak melaksanakan suatu opsyen (contohnya, keputusan untuk memanjangkan pajakan aset pelengkap, untuk melupuskan aset alternatif atau untuk menamatkan operasi dalam mana aset hak-guna digunakan).
- PA37. Klausula pembatalan yang berkaitan dengan ketersediaan dana (contohnya, klausula yang membolehkan penerima pajak membatalkan perjanjian pajakan jika tiada peruntukan dana untuk bayaran pajakan) harus dipertimbangkan dalam menentukan tempoh pajakan hanya ketika mempunyai kepastian yang munasabah bahawa klausula akan dilaksanakan (iaitu, dana tidak akan diperuntukkan).

Inti Pati Bayaran Pajak Tetap

Seksyen 16.28 (a), Seksyen 16.67 (a) dan Seksyen 16.69

PA38. Bayaran pajak merangkumi sebarang inti pati bayaran pajak tetap. Inti pati bayaran pajak tetap adalah bayaran yang boleh, dalam bentuk, mengandungi kebolehubahan tetapi, pada inti patinya, tidak dapat dielakkan. Inti pati bayaran pajak tetap wujud, contohnya, jika:

- (a) Bayaran distrukturkan sebagai bayaran pajak berubah-ubah, tetapi tiada perubahan nyata dalam bayaran tersebut. Bayaran tersebut mengandungi klausa berubah-ubah yang tidak mempunyai inti pati ekonomi sebenar. Contoh jenis bayaran tersebut termasuk:
 - (i) Bayaran yang mesti dilakukan hanya jika aset terbukti mampu beroperasi semasa pajak, atau hanya jika suatu peristiwa berlaku yang tidak mempunyai kemungkinan yang nyata untuk tidak berlaku; atau
 - (ii) Bayaran yang pada awalnya distrukturkan sebagai bayaran pajak berubah-ubah yang berkaitan dengan penggunaan aset sandaran tetapi yang mana kebolehubahannya akan diselesaikan pada ketika selepas tarikh permulaan sehingga bayaran menjadi tetap untuk baki tempoh pajak. Bayaran tersebut menjadi inti pati bayaran tetap apabila kebolehubahan diselesaikan.
- (b) Terdapat lebih daripada satu set bayaran yang dapat dilakukan oleh penerima pajak, tetapi hanya satu set bayaran yang realistik. Dalam kes ini, entiti akan menganggap set bayaran yang realistik sebagai bayaran pajak.
- (c) Terdapat lebih daripada satu set bayaran yang realistik yang dapat dilakukan oleh penerima pajak, tetapi ia mesti membuat sekurang-kurangnya satu daripada set bayaran tersebut. Dalam kes ini, entiti akan menganggap set bayaran yang diagregatkan ke amaun terendah sebagai bayaran pajak.

Pemberi Pajak

Seksyen 16.20 – 16.26 dan Seksyen 16.39 – 16.40

Pengiktirafan dan Pengukuran Liabiliti (Hasil Belum Diperoleh)

PA39. Apabila pemberi pajak memenuhi kewajibannya untuk menyediakan aset sandaran yang tersedia untuk digunakan oleh penerima pajak, penerima pajak diberikan hak untuk memperoleh pendapatan sepanjang tempoh pajak kerana ia mengawal aset hak-guna. Begitu juga, pemberi pajak memperoleh faedah yang berkaitan dengan pajak belum terima sebagai pertukaran hak untuk menggunakan aset sandaran yang diberikan kepada penerima pajak sepanjang tempoh pajak. Sehubungan itu, hasilnya tidak diiktiraf dengan segera. Sebaliknya, liabiliti (hasil belum diperoleh) diiktiraf sebagai hasil yang belum diperoleh sesuai dengan Seksyen 16.39. Hasil diiktiraf dan liabiliti dikurangkan sesuai dengan Seksyen 16.40 berdasarkan inti pati ekonomi kontrak pajak, biasanya sebagai hak akses ke aset sandaran diberikan kepada penerima pajak sepanjang tempoh pajak.

Penerima Pajak: Pengecualian Pengiktirafan Pajak bagi Aset Sandaran Nilai Rendah**Seksyen 16.57 – 16.60**

- PA40. Kecuali sebagaimana yang ditentukan dalam perenggan PA44, piawaian ini membenarkan penerima pajak mengguna pakai Seksyen 16.58 untuk mengakaunkan pajakan yang aset sandarannya bernilai rendah. Penerima pajak akan menaksir nilai aset sandaran berdasarkan nilai aset ketika masih baru, tanpa mengira usia aset yang dipajak.
- PA41. Penaksiran sama ada aset sandaran bernilai rendah dilakukan secara mutlak, dengan mempertimbangkan kematangan transaksi pajakan berhubung dengan penyata kewangan penerima pajak.
- PA42. Aset sandaran hanya boleh bernilai rendah jika:
- (a) Penerima pajak boleh mendapat manfaat daripada penggunaan aset sandarannya sendiri atau bersama dengan sumber lain yang tersedia untuk penerima pajak; dan
 - (b) Aset sandaran tidak terlalu bergantung pada, atau sangat berkaitan dengan, aset lain.
- PA43. Pajakan aset sandaran tidak memenuhi syarat sebagai pajakan aset bernilai rendah jika sifat aset ketika baru biasanya tidak bernilai rendah. Contohnya, pajakan kereta tidak akan layak sebagai pajakan aset bernilai rendah kerana kereta baru biasanya tidak bernilai rendah.
- PA44. Sekiranya penerima pajak memajak semula aset, atau menjangka akan memajak semula aset, pajakan utama tidak memenuhi syarat sebagai pajakan aset bernilai rendah.
- PA45. Contoh aset sandaran bernilai rendah boleh merangkumi tablet dan komputer peribadi, item kecil perabot pejabat dan telefon.

Penglibatan Penerima Pajak dengan Aset Sandaran Sebelum Tarikh Permulaan*Kos Penerima Pajak Berkaitan dengan Pembinaan atau Reka Bentuk Aset Sandaran*

- PA46. Suatu entiti boleh merundingkan pajakan sebelum aset sandaran tersedia untuk digunakan oleh penerima pajak. Untuk sesetengah pajakan, aset sandaran mungkin perlu dibina atau direka semula untuk digunakan oleh penerima pajak. Bergantung pada terma dan syarat kontrak, penerima pajak mungkin diperlukan untuk membuat bayaran yang berkaitan dengan pembinaan atau reka bentuk aset.
- PA47. Sekiranya penerima pajak menanggung kos yang berkaitan dengan pembinaan atau reka bentuk aset sandaran, penerima pajak akan mengakaunkan kos tersebut yang mengguna pakai Piawaian lain yang bersesuaian, seperti Seksyen 12, Hartanah, Loji dan Peralatan. Kos yang berkaitan dengan pembinaan atau reka bentuk aset sandaran tidak termasuk bayaran yang dibuat oleh penerima pajak untuk hak menggunakan aset sandaran. Bayaran bagi hak untuk menggunakan aset sandaran adalah bayaran untuk pajakan, tanpa mengira waktu bayaran tersebut.

Hak Milik Sah kepada Aset Sandaran

- PA48. Penerima pajak boleh mendapatkan hak milik sah untuk aset sandaran sebelum hak milik itu dipindahkan kepada pemberi pajak dan aset tersebut dipajakkan kepada penerima pajak. Memperoleh hak milik sah tidak akan menentukan cara mengakaunkan transaksi tersebut.
- PA49. Sekiranya penerima pajak mengawal (atau memperoleh kawalan) aset sandaran sebelum aset tersebut dipindahkan kepada pemberi pajak, transaksi tersebut adalah transaksi jualan dan pajakan balik yang diakaunkan untuk mengguna pakai Seksyen 16.101 – 16.104.
- PA50. Walau bagaimanapun, jika penerima pajak tidak mendapat kawalan aset sandaran sebelum aset tersebut dipindahkan kepada pemberi pajak, transaksi tersebut bukanlah transaksi jualan dan pajakan balik.

Penerima Pajak: Pendedahan**Seksyen 16.91**

- PA51. Dalam menentukan sama ada maklumat tambahan mengenai aktiviti pajakan diperlukan untuk memenuhi objektif pendedahan dalam Seksyen 16.91, penerima pajak harus mempertimbangkan:
- (a) Sama ada maklumat itu relevan kepada pengguna penyata kewangan. Penerima pajak perlu memberikan maklumat tambahan yang dinyatakan dalam Seksyen 16.99 hanya jika maklumat tersebut dijangka relevan kepada pengguna penyata kewangan. Dalam konteks ini, ini mungkin berlaku sekiranya ia membantu pengguna untuk memahami:
 - (i) Fleksibiliti yang diberikan oleh pajakan. Pajakan dapat memberikan fleksibiliti jika, contohnya, penerima pajak dapat mengurangkan pendedahannya dengan melaksanakan opsyen penamatan atau memperbaharui pajakan dengan terma dan syarat yang menguntungkan.
 - (ii) Sekatan yang dikenakan oleh pajakan. Pajakan boleh mengenakan sekatan, contohnya, dengan menghendaki penerima pajak mengekalkan nisbah kewangan tertentu.
 - (iii) Sensitiviti maklumat yang dilaporkan terhadap pemboleh ubah utama. Sebagai contoh, maklumat yang dilaporkan mungkin sensitif kepada bayaran pajakan berubah-ubah masa hadapan.
 - (iv) Pendedahan kepada risiko lain yang timbul daripada pajakan.
 - (v) Perbezaan daripada amalan industri. Perbezaan tersebut mungkin termasuk, contohnya, terma dan syarat pajakan yang tidak lazim atau unik yang memberi kesan kepada portfolio pajakan penerima pajak.
 - (b) Sama ada maklumat itu jelas daripada maklumat yang dibentangkan dalam penyata kewangan utama atau dinyatakan dalam nota. Penerima pajak tidak perlu menyatakan semula maklumat yang telah dibentangkan di tempat lain dalam penyata kewangan.

- PA52. Maklumat tambahan yang berkaitan dengan bayaran pajakan berubah-ubah yang bergantung pada keadaan, mungkin diperlukan untuk memenuhi objektif pendedahan dalam Seksyen 16.99, merangkumi maklumat yang dapat membantu pengguna penyata kewangan untuk menaksir, contohnya:
- (a) Sebab-sebab penerima pajak menggunakan bayaran pajakan berubah-ubah dan kelaziman bayaran tersebut;
 - (b) Magnitud relatif bayaran pajakan berubah-ubah kepada bayaran tetap;
 - (c) Pemboleh ubah utama yang bergantung kepada bayaran pajakan berubah-ubah dan bagaimana bayaran dijangka berubah sebagai tindak balas terhadap perubahan dalam pemboleh ubah utama tersebut; dan
 - (d) Kesan operasi dan kewangan lain daripada bayaran pajakan berubah-ubah.
- PA53. Maklumat tambahan yang berkaitan dengan opsyen pelanjutan atau opsyen penamatan yang bergantung kepada keadaan, mungkin diperlukan untuk memenuhi objektif pendedahan dalam Seksyen 16.91, merangkumi maklumat yang dapat membantu pengguna penyata kewangan untuk menaksir, contohnya:
- (a) Sebab-sebab penerima pajak untuk menggunakan opsyen pelanjutan atau opsyen penamatan dan kelaziman opsyen tersebut;
 - (b) Magnitud relatif bayaran pajakan opsyen kepada bayaran pajakan;
 - (c) Kelaziman pelaksanaan opsyen yang tidak termasuk dalam pengukuran liabiliti pajakan; dan
 - (d) Kesan operasi dan kewangan lain daripada opsyen tersebut.
- PA54. Maklumat tambahan yang berkaitan dengan nilai sisa terjamin, bergantung pada keadaan, mungkin diperlukan untuk memenuhi objektif pendedahan dalam Seksyen 16.91, merangkumi maklumat yang membantu pengguna penyata kewangan untuk menaksir, contohnya:
- (a) Sebab penerima pajak untuk memberikan nilai sisa terjamin dan kelaziman jaminan tersebut;
 - (b) Magnitud pendedahan penerima pajak kepada risiko nilai sisa;
 - (c) Sifat aset sandaran yang jaminan tersebut diberikan; dan
 - (d) Kesan operasi dan kewangan lain daripada jaminan tersebut.
- PA55. Maklumat tambahan yang berkaitan dengan transaksi jualan dan pajakan balik yang bergantung kepada keadaan, mungkin diperlukan untuk memenuhi objektif pendedahan dalam Seksyen 16.91, merangkumi maklumat yang dapat membantu pengguna penyata kewangan untuk menaksir, contohnya:

- (a) Sebab-sebab transaksi jualan dan pajakan balik dan kelaziman transaksi tersebut;
- (b) Terma dan syarat utama transaksi jualan dan pajakan balik individu;
- (c) Bayaran yang tidak termasuk dalam pengukuran liabiliti pajakan; dan
- (d) Kesan aliran tunai transaksi jualan dan pajakan balik dalam tempoh pelaporan.

Pajakan Semula

- PA56. Pajakan semula melibatkan tiga pihak: pemberi pajak utama, pemberi pajak pengantara (yang merupakan penerima pajak dalam pajakan utama), dan pihak ketiga (penerima pajak yang baharu). Pemberi pajak utama perlu mengguna pakai syarat perakaunan pemberi pajak dalam piawaian ini. Pemberi pajak pengantara perlu mengakaunkan pajakan utama dan pajakan semula sebagai dua transaksi yang berasingan, sebagai penerima pajak dan sebagai pemberi pajak. Transaksi berasingan itu tidak boleh diofset antara satu sama lain. Penerima pajak yang baharu perlu mengguna pakai keperluan perakaunan penerima pajak dalam piawaian ini.
- PA57. Pemberi pajak pengantara perlu mendedahkan pengaturan pajakan semula secara berasingan daripada transaksinya sebagai penerima pajak yang berkaitan dengan pajakan utama.

Panduan Pelaksanaan

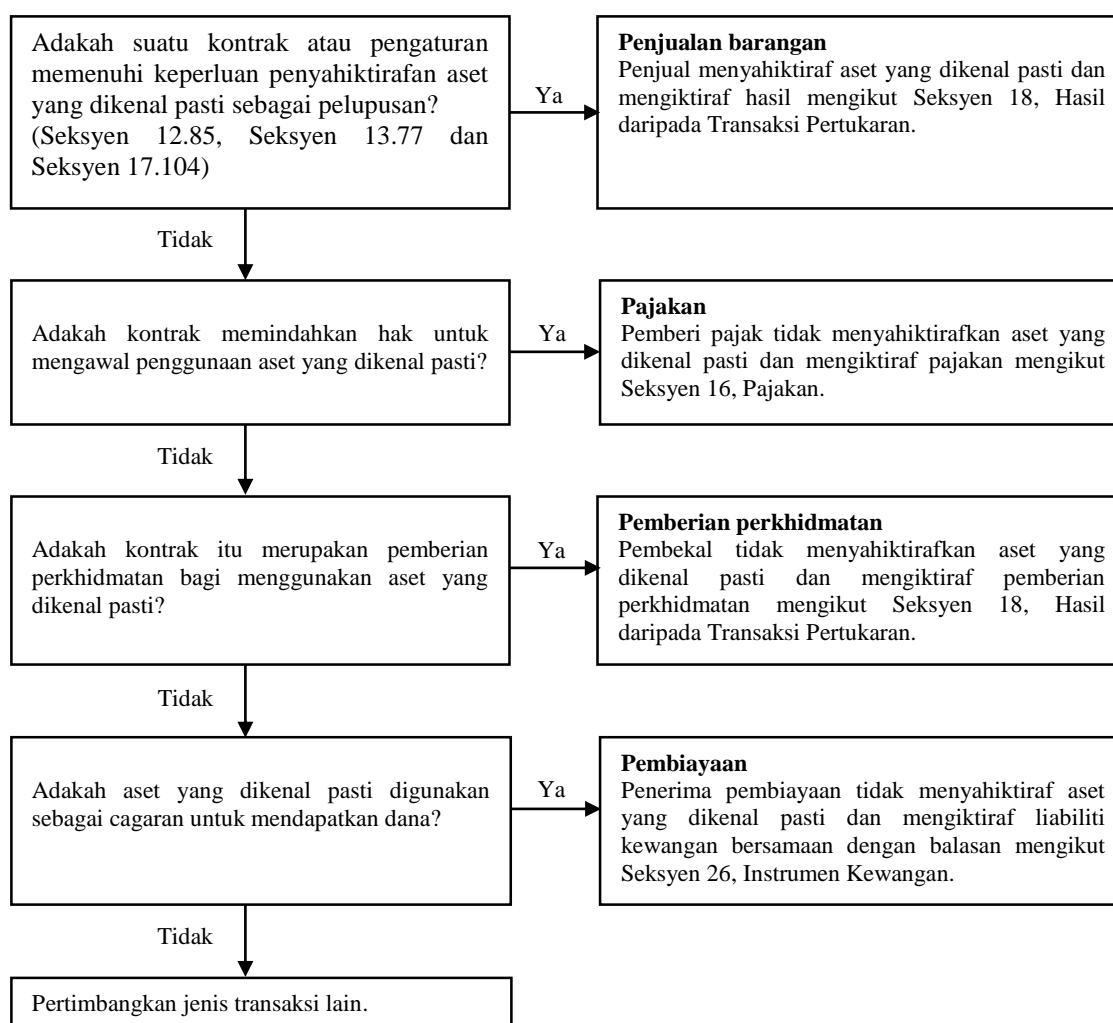
Panduan ini disertakan tetapi bukan sebahagian daripada Seksyen 16, Pajak.

- PP1. Tujuan Panduan Pelaksanaan ini adalah untuk memberikan ilustrasi aspek-aspek tertentu keperluan dalam Seksyen 16, Pajak.
- PP2. Beberapa gambar rajah di bawah menetapkan jenis transaksi yang melibatkan aset yang dikenal pasti dan menyediakan rujukan kepada seksyen-seksyen lain yang diguna pakai untuk transaksi tersebut. Gambar rajah lain mengenal pasti jenis pajakan dan menyediakan rujukan kepada perenggan dalam Seksyen 16, Pajak.
- PP3. Senarai transaksi yang disertakan tidak menyeluruh. Tujuan gambar rajah adalah untuk menekankan kesinambungan sesuatu transaksi. Gambar rajah ini bukan untuk menunjukkan terdapat batasan jelas yang wujud antara keperluan perakaunan bagi jenis transaksi tersebut. Seksyen yang sesuai perlu diambil kira untuk mengakaunkan setiap jenis transaksi.

Hubungan antara Pajak dan Transaksi Lain

- PP4. Rajah 1 di bawah memberikan ringkasan berkaitan hubungan antara pajak dan jenis transaksi lain yang mungkin melibatkan aset sedia ada yang dikenal pasti.

Rajah 1: Hubungan antara Pajak dan Transaksi Lain



Jenis Kawalan dalam Pajak dan Pemberian Perkhidmatan

PP5. Rajah 2 di bawah mengenal pasti pihak-pihak yang mengawal aset yang dikenal pasti dalam pajak dan pemberian perkhidmatan. Rajah tersebut turut mengenal pasti hak individu ke atas aset yang dikenal pasti yang dikawal oleh pihak-pihak tersebut untuk tujuan pengiktirafan aset yang dikenal pasti atau aset hak-guna.

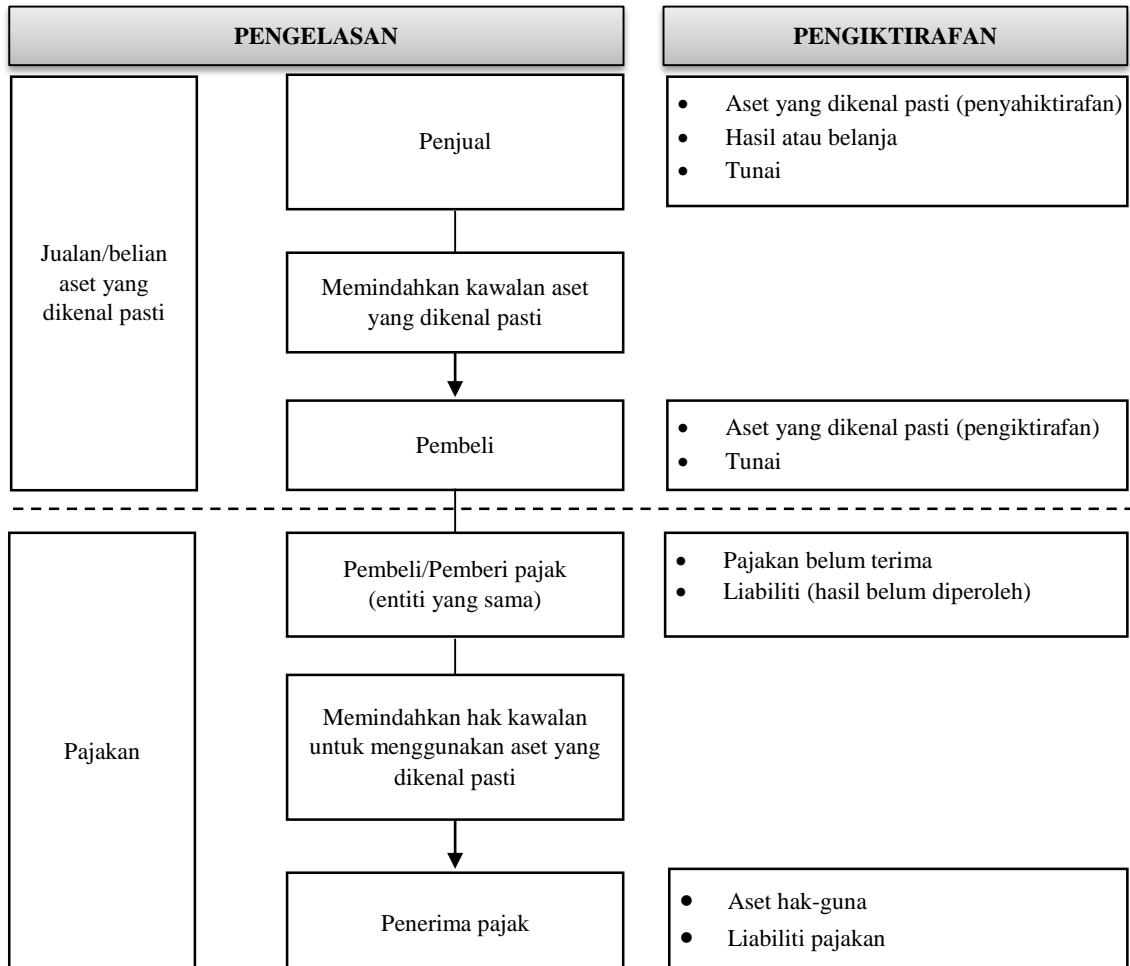
Rajah 2: Jenis Kawalan dalam Pajak dan Pemberian Perkhidmatan

<div style="text-align: right;">Pengelasan</div> <div style="text-align: left;">Jenis kawalan</div>	Pajakan	Pemberian Perkhidmatan
Kawalan aset yang dikenal pasti	Pemberi pajak: Ya Penerima pajak: Tidak	Pembekal: Ya Pelanggan: Tidak
Kawalan terhadap hak untuk menggunakan aset yang dikenal pasti	Pemberi pajak: Tidak Penerima pajak: Ya	Pembekal: Ya Pelanggan: Tidak
Kawalan terhadap hak mengakses untuk mengendalikan aset yang dikenal pasti	Pemberi pajak: Tidak Penerima pajak: Ya	Pembekal: Ya Pelanggan: Tidak

Hubungan antara Jualan Aset Dikenal Pasti dan Pajak

PP6. Rajah 3 di bawah memberikan ringkasan berkaitan hubungan antara jualan aset yang dikenal pasti dan pajak dengan tiga pihak dalam transaksi melata, apabila pembeli dan pemberi pajak adalah entiti yang sama, dan penerima pajak.

Rajah 3: Hubungan antara Jualan Aset Dikenal Pasti dan Pajak

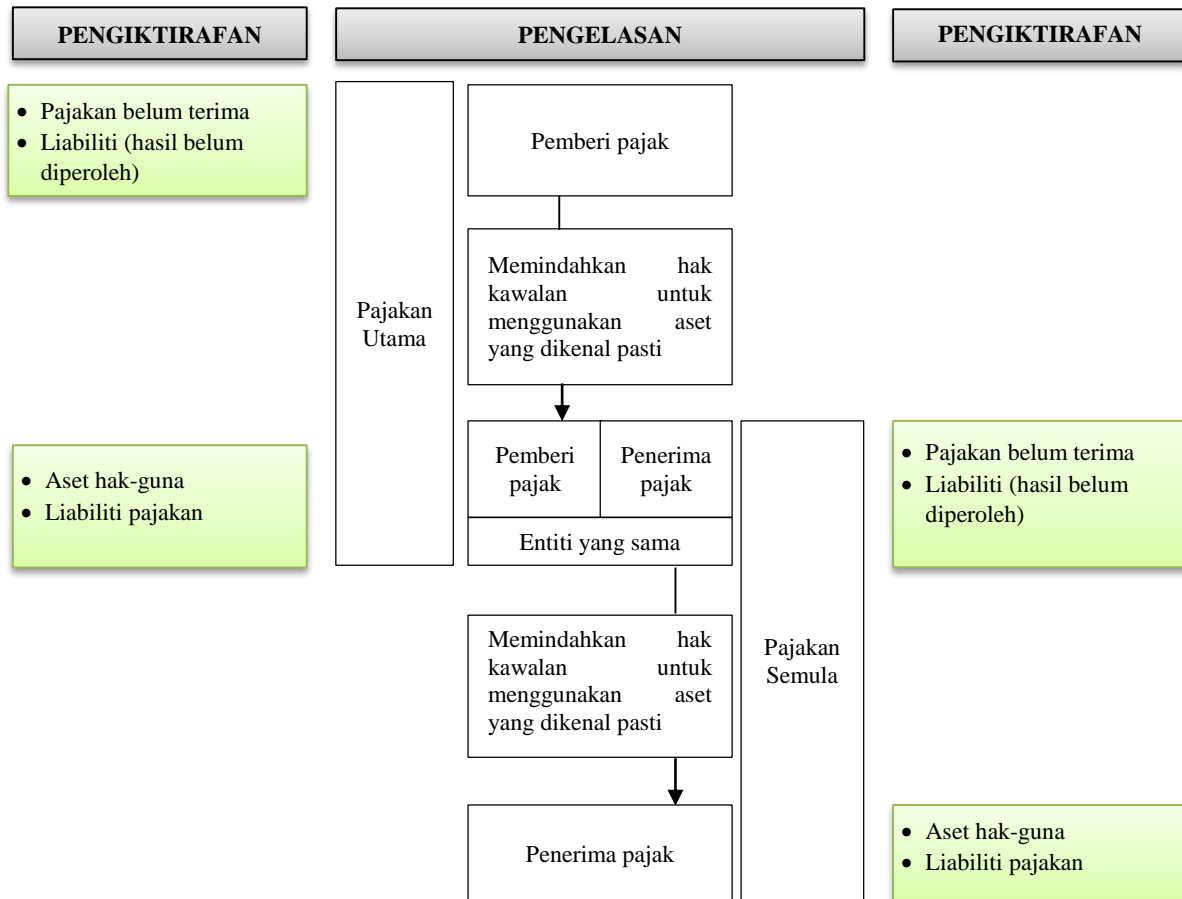


PP7. Bagi memudahkan pemahaman, rajah di atas menganggap bahawa penerima pajak tidak membuat bayaran pendahuluan secara tunai (keseluruhan atau sebahagian) untuk menerima aset hak-guna dan aset tak ketara.

Hubungan antara Pajak Utama dan Pajak Semula

PP8. Rajah 4 di bawah memberikan ringkasan berkaitan hubungan antara pajak utama dan pajak semula serta keperluan pengiktirafannya yang ditetapkan oleh Seksyen 16, Pajak.

Rajah 4: Hubungan antara Pajak Utama dan Pajak Semula



Contoh Pajak

Contoh-contoh ini disertakan tetapi bukan sebahagian daripada Seksyen 16, Pajak.

- C1. Contoh-contoh ini memberikan ilustrasi situasi hipotesis yang memberikan ilustrasi bagaimana entiti boleh mengguna pakai keperluan dalam Seksyen 16, Pajak kepada aspek tertentu pajak (atau kontrak lain) berdasarkan fakta terhad yang dikemukakan. Analisis dalam setiap contoh tidak bertujuan untuk mewakili satu-satunya cara untuk keperluan diguna pakai dan contoh yang disertakan juga tidak terbatas kepada operasi khusus yang digambarkan. Walaupun beberapa aspek contoh mungkin digambarkan dalam pola fakta sebenar, semua fakta dan keadaan yang berkaitan dengan pola fakta tertentu perlu dinilai apabila mengguna pakai Seksyen 16, Pajak.

Mengenal Pasti Pajak

Seksyen 16.6 – 16.9 dan PA4 – PA25

- C2. Contoh berikut memberikan ilustrasi cara suatu entiti menentukan sama ada kontrak adalah, atau mengandungi, pajak.

Contoh 1 – Ruang konsesi

Sebuah syarikat kopi (pelanggan) mengikat kontrak dengan operator hospital (pembekal) bagi penggunaan ruang di hospital untuk menjual barangannya bagi tempoh tiga tahun. Kontrak menyatakan jumlah ruang dan ruang itu mungkin terletak di mana-mana satu daripada beberapa kawasan hospital. Pembekal mempunyai hak untuk menukar lokasi ruang yang diperuntukkan kepada pelanggan pada bila-bila masa dalam tempoh penggunaan. Terdapat kos minimum kepada pembekal yang berkaitan dengan penukaran/pengalihan ruang untuk pelanggan kerana kiosk (yang dimiliki pelanggan) boleh dialihkan dengan mudah untuk menjual barangannya. Terdapat banyak kawasan di hospital yang tersedia dan boleh memenuhi spesifikasi untuk ruang tersebut dalam kontrak.

Kontrak tidak mengandungi pajak.

Justifikasi:

Walaupun jumlah ruang yang digunakan pelanggan telah dinyatakan dalam kontrak, tiada aset yang dikenal pasti kerana tiada ruang yang tetap/spesifik yang boleh dikenal pasti. Pelanggan mengawal kiosk yang dimilikinya. Walau bagaimanapun, kontrak adalah bagi ruang di hospital, dan ruang ini boleh berubah mengikut budi bicara pembekal. Pembekal mempunyai hak substantif untuk menggantikan ruang yang digunakan pelanggan kerana:

- (a) Pembekal mempunyai keupayaan praktikal untuk menukar ruang yang digunakan oleh pelanggan sepanjang tempoh penggunaan (rujuk PA9 (a)). Terdapat banyak kawasan di hospital yang memenuhi spesifikasi untuk ruang yang dinyatakan dalam kontrak dan pembekal mempunyai hak untuk menukar lokasi ruang ke ruang lain yang memenuhi spesifikasi pada bila-bila masa tanpa kebenaran pelanggan.

- (b) Pembekal akan mendapat manfaat dari segi ekonomi daripada penggantian ruang (rujuk PA9 (b)). Terdapat kos minimum yang berkaitan dengan penukaran ruang yang digunakan oleh pelanggan kerana kiosk boleh dialihkan dengan mudah. Pembekal mendapat manfaat daripada penggantian ruang di hospital kerana penggantian membolehkan pembekal menggunakan secara efektif di lobi hospital bagi menghadapi perubahan keadaan.

Contoh 2 – Unit pejabat

Unit Pejabat pelanggan mengikat kontrak dengan pemilik hartanah (pembekal) untuk menggunakan Unit Pejabat A dalam tempoh lima tahun. Unit Pejabat A adalah sebahagian daripada ruang pejabat yang lebih besar yang mempunyai banyak unit pejabat.

Pelanggan diberi hak untuk menggunakan Unit Pejabat A. Pembekal boleh meminta pelanggan berpindah ke unit pejabat lain. Dalam kes ini, pembekal dikehendaki menyediakan pelanggan dengan unit pejabat bagi kualiti dan spesifikasi yang serupa dengan Unit Pejabat A dan membayar kos penempatan semula pelanggan. Pembekal akan mendapat manfaat dari segi ekonomi daripada penempatan semula pelanggan hanya jika penerima pajak utama yang baharu membuat keputusan untuk menduduki sebahagian besar ruang pejabat pada kadar yang cukup menguntungkan untuk menampung kos penempatan semula pelanggan dan penerima pajak lain di ruang pejabat. Namun, walaupun ada kemungkinan keadaan tersebut akan timbul, keadaan tersebut mungkin tidak akan timbul pada permulaan kontrak.

Kontrak tersebut memerlukan pelanggan menggunakan Unit Pejabat A untuk mengendalikan kedainya yang berjenama terkenal bagi menjual barangannya pada waktu operasi ruang pejabat yang lebih besar dibuka. Pelanggan membuat semua keputusan tentang penggunaan unit pejabat sepanjang tempoh penggunaan. Sebagai contoh, pelanggan membuat keputusan tentang campuran barang yang dijual daripada unit, harga barang yang dijual dan kuantiti inventori yang dipegang. Pelanggan juga mengawal akses fizikal kepada unit sepanjang tempoh lima tahun penggunaan.

Kontrak memerlukan pelanggan membuat bayaran tetap kepada pembekal serta bayaran berubah-ubah yang merupakan peratusan jualan daripada Unit Pejabat A.

Pembekal menyediakan perkhidmatan pembersihan dan keselamatan serta perkhidmatan pengiklanan sebagai sebahagian daripada kontrak.

Kontrak mengandungi pajakan ruang pejabat. Pelanggan mempunyai hak untuk menggunakan Unit Pejabat A selama lima tahun.

Justifikasi:

Unit Pejabat A adalah aset yang dikenal pasti. Ia dinyatakan secara eksplisit dalam kontrak. Pembekal mempunyai keupayaan praktikal untuk menggantikan unit pejabat, tetapi boleh mendapat manfaat dari segi ekonomi daripada penggantian hanya dalam keadaan khusus. Hak penggantian pembekal adalah tidak substantif kerana, pada permulaan kontrak, keadaan tersebut tidak dianggap mungkin timbul (rujuk perenggan PA11).

Pelanggan mempunyai hak untuk mengawal penggunaan Unit Pejabat A sepanjang tempoh lima tahun penggunaan kerana:

- (a) Pelanggan mempunyai hak untuk memperoleh sebahagian besar manfaat ekonomi daripada penggunaan Unit Pejabat A sepanjang tempoh lima tahun penggunaan. Pelanggan mempunyai penggunaan eksklusif Unit Pejabat A sepanjang tempoh penggunaan. Walaupun sebahagian daripada aliran tunai diperoleh daripada jualan daripada Unit Pejabat A akan mengalir daripada pelanggan kepada pembekal, ini mewakili balasan iaitu pelanggan membayar pembekal untuk hak penggunaan unit pejabat. Ia tidak menghalang pelanggan daripada mempunyai hak untuk memperoleh sebahagian besar manfaat ekonomi daripada penggunaan Unit Pejabat A.
- (b) Pelanggan mempunyai hak untuk menentukan penggunaan Unit Pejabat A kerana syarat-syarat tersebut wujud dalam perenggan PA19 (a). Sekatan kontrak ke atas barangan yang boleh dijual dari Unit Pejabat A, dan apabila Unit Pejabat A dibuka, menentukan skop hak pelanggan untuk penggunaan Unit Pejabat A. Dalam skop hak penggunaannya yang ditakrifkan dalam kontrak, pelanggan membuat keputusan yang relevan tentang bagaimana dan untuk tujuan apa Unit Pejabat A digunakan, iaitu dengan dapat membuat keputusan, contohnya, kepelbagaian produk yang akan dijual di unit pejabat dan harga jualan untuk produk tersebut. Pelanggan mempunyai hak untuk mengubah keputusan ini dalam tempoh lima tahun penggunaan.

Walaupun perkhidmatan pembersihan, keselamatan dan pengiklanan adalah penting bagi penggunaan Unit Pejabat A yang cekap, keputusan pembekal dalam hal ini tidak memberikannya hak untuk menentukan bagaimana dan untuk tujuan apa Unit Pejabat A digunakan. Oleh yang demikian, pembekal tidak mengawal penggunaan Unit Pejabat A semasa tempoh penggunaan dan keputusan pembekal tidak menjejaskan kawalan pelanggan terhadap penggunaan Unit Pejabat A.

Contoh 3 – Penggunaan tanah untuk membina bangunan

Pemilik tanah memberi hak untuk menggunakan tanah kepada pelanggan selama 20 tahun. Pelanggan membina sebuah bangunan yang dijadikan sebagai hotel dan menjadi operator hotel tersebut. Balasan yang diterima adalah sebanyak RM12,000 setiap bulan dan pada akhir tempoh penggunaan tanah, bangunan hotel akan diserahkan kepada pemilik tanah.

Kontrak mengandungi pajakan tanah.

Justifikasi:

Tanah adalah aset yang dikenal pasti. Ia dinyatakan secara eksplisit dalam kontrak. Pemilik tanah boleh mendapat manfaat dari segi ekonomi daripada penggunaan tanah tersebut. Dalam kes ini, bayaran tetap sebanyak RM12,000 merupakan balasan daripada penggunaan tanah oleh pelanggan.

Pelanggan mempunyai hak untuk mengawal penggunaan tanah sepanjang tempoh 20 tahun penggunaan kerana pelanggan mempunyai hak menentukan penggunaan tanah untuk pembinaan bangunan hotel. Pelanggan boleh membuat keputusan yang relevan tentang bagaimana dan untuk tujuan apa tanah dan bangunan tersebut akan digunakan.

Contoh 4 – Penggunaan tanah untuk membina bangunan

Pemilik tanah memberikan hak menggunakan tanah kepada pelanggan selama 30 tahun. Pelanggan membina sebuah bangunan pejabat 10 tingkat untuk kegunaannya dengan memberikan 2 tingkat daripada bangunan tersebut kepada pembekal sebagai balasan. Pemilik tanah kemudiannya memberikan hak penggunaan 2 tingkat bangunan yang diterima daripada pelanggan kepada pelanggan lain dan pada akhir tempoh penggunaan tanah, keseluruhan bangunan tersebut akan diserahkan kepada pemilik tanah.

Kontrak mengandungi pajakan tanah.

Justifikasi:

Tanah adalah aset yang dikenal pasti. Ia dinyatakan secara eksplisit dalam kontrak. Pemilik tanah boleh mendapat manfaat dari segi ekonomi daripada penggunaan tanah tersebut. Dalam kes ini, 2 daripada 10 tingkat bangunan merupakan balasan daripada penggunaan tanah oleh pelanggan.

Pelanggan mempunyai hak untuk menentukan penggunaan tanah bagi membina bangunan dan menggunakan 8 tingkat bangunan tersebut sepanjang tempoh 30 tahun. Pelanggan boleh membuat keputusan yang relevan tentang bagaimana dan untuk tujuan apa tanah dan bangunan tersebut akan digunakan.

Contoh 5 – Sewa trak

Pelanggan membuat kontrak dengan pembekal untuk penggunaan trak selama 18 bulan untuk mengangkut kargo dari Kuala Lumpur ke Kelantan. Pembekal tidak mempunyai hak penggantian. Hanya kargo yang dinyatakan dalam kontrak dibenarkan untuk diangkut dengan menggunakan trak tersebut dalam tempoh kontrak. Kontrak tersebut menentukan jarak maksimum yang boleh dipandu oleh trak. Pelanggan boleh memilih butiran perjalanan (kelajuan, laluan, hentian rehat, dsb.) dalam parameter kontrak. Pelanggan tidak mempunyai hak untuk terus menggunakan trak selepas perjalanan yang ditentukan selesai.

Kargo yang akan diangkut, dan masa serta lokasi pengambilan di Kuala Lumpur dan penghantaran di Kelantan, dinyatakan dalam kontrak.

Pelanggan bertanggungjawab untuk memandu trak dari Kuala Lumpur ke Kelantan.

Kontrak mengandungi pajakan trak. Pelanggan mempunyai hak untuk menggunakan trak dalam tempoh perjalanan yang telah ditentukan.

Justifikasi:

Terdapat aset yang dikenal pasti. Trak dinyatakan secara eksplisit dalam kontrak, dan pembekal tidak mempunyai hak untuk menggantikan trak.

Pelanggan mempunyai hak untuk mengawal penggunaan trak sepanjang tempoh penggunaan kerana:

- (a) Pelanggan mempunyai hak untuk memperoleh sebahagian besar manfaat ekonomi daripada penggunaan trak sepanjang tempoh penggunaan. Pelanggan mempunyai penggunaan trak secara eksklusif sepanjang tempoh penggunaan tersebut.
- (b) Pelanggan mempunyai hak untuk menentukan penggunaan trak kerana syarat-syarat tersebut wujud dalam PA19 (b) (i). Bagaimana dan untuk tujuan apa trak itu akan digunakan (iaitu, pengangkutan yang ditentukan kargo dari Kuala Lumpur ke Kelantan dalam jangka masa tertentu) telah ditetapkan dalam kontrak. Pelanggan menentukan penggunaan trak kerana ia mempunyai hak untuk mengendalikan trak (contohnya, kelajuan, laluan, hentian rehat) sepanjang tempoh penggunaan. Pelanggan membuat semua keputusan tentang penggunaan trak yang boleh dibuat dalam tempoh penggunaan melalui kawalannya terhadap operasi trak.

Contoh 6 – Kontrak untuk baju

Pelanggan membuat kontrak dengan pengilang (pembekal) untuk membeli jenis tertentu, kualiti dan kuantiti baju untuk tempoh tiga tahun. Jenis, kualiti dan kuantiti baju ditetapkan dalam kontrak.

Pembekal hanya mempunyai satu kilang yang boleh memenuhi keperluan pelanggan. Pembekal tidak dapat membekalkan baju dari kilang lain atau sumber baju dari pembekal pihak ketiga. Kapasiti daripada kilang melebihi output yang telah dikontrak oleh pelanggan (iaitu, pelanggan tidak dikontrak untuk sebahagian besar daripada kapasiti kilang).

Pembekal membuat semua keputusan tentang operasi kilang, termasuk tahap pengeluaran yang mana kilang beroperasi dan kontrak pelanggan mana yang perlu dipenuhi dengan keluaran kilang yang tidak digunakan untuk memenuhi kontrak pelanggan.

Kontrak tidak mengandungi pajakan.

Justifikasi:

Kilang adalah aset yang dikenal pasti. Kilang dinyatakan secara implisit kerana pembekal boleh memenuhi kontrak hanya melalui penggunaan aset ini.

Pelanggan tidak mengawal penggunaan kilang kerana ia tidak mempunyai hak untuk mendapatkan sebahagian besar semua manfaat ekonomi daripada penggunaan kilang. Ini kerana pembekal boleh membuat keputusan untuk menggunakan kilang untuk memenuhi kontrak pelanggan lain dalam tempoh penggunaan.

Pelanggan juga tidak mengawal penggunaan kilang kerana tidak mempunyai hak untuk menentukan penggunaan kilang. Pelanggan tidak mempunyai hak untuk menentukan bagaimana dan untuk tujuan apa kilang itu digunakan dalam tempoh tiga tahun penggunaan. Hak pelanggan adalah terhad untuk menyatakan output dari kilang dalam kontrak dengan pembekal. Pelanggan mempunyai hak yang sama mengenai penggunaan kilang seperti pelanggan lain yang membeli baju dari kilang. Pembekal mempunyai hak untuk menentukan penggunaan kilang kerana pembekal boleh memutuskan bagaimana dan untuk tujuan apa kilang itu digunakan (iaitu, pembekal mempunyai hak untuk menentukan tahap pengeluaran untuk menjalankan kilang dan kontrak pelanggan yang perlu dipenuhi dengan keluaran yang dihasilkan).

Sama ada fakta bahawa pelanggan tidak mempunyai hak untuk mendapatkan sebahagian besar daripada keseluruhan manfaat ekonomi daripada penggunaan kilang, atau pelanggan tidak mempunyai hak untuk menentukan penggunaan kilang, adalah mencukupi secara berasingan untuk membuat kesimpulan bahawa pelanggan tidak mengawal penggunaan kilang.

Contoh 7 — Kontrak untuk perkhidmatan rangkaian

Contoh 7A:

Pelanggan mengikat kontrak dengan syarikat telekomunikasi (pembekal) untuk perkhidmatan rangkaian selama dua tahun. Kontrak memerlukan pembekal untuk membekalkan perkhidmatan rangkaian yang memenuhi tahap kualiti yang ditetapkan. Bagi menyediakan perkhidmatan, pembekal memasang dan mengkonfigurasi 'server' di premis pelanggan – pembekal menentukan kelajuan dan kualiti pengangkutan data dalam rangkaian menggunakan server. Pembekal boleh mengkonfigurasi semula atau menggantikan server apabila perlu untuk terus menyediakan kualiti perkhidmatan rangkaian yang ditakrifkan dalam kontrak. Pelanggan tidak mengendalikan server atau membuat sebarang keputusan penting tentang penggunaannya.

Kontrak tidak mengandungi pajakan. Sebaliknya, kontrak adalah kontrak perkhidmatan di mana pembekal menggunakan peralatan untuk memenuhi tahap perkhidmatan rangkaian yang ditentukan oleh pelanggan.

Justifikasi:

Tidak perlu menilai sama ada *server* yang dipasang di premis pelanggan merupakan aset yang dikenal pasti. Penilaian ini tidak akan mengubah analisis sama ada kontrak itu mengandungi pajakan kerana pelanggan tidak mempunyai hak untuk mengawal penggunaan *server*.

Pelanggan tidak mengawal penggunaan *server* kerana satu-satunya hak membuat keputusan pelanggan adalah berkaitan dengan memutuskan tahap perkhidmatan rangkaian (output *server*) sebelum tempoh penggunaan tersebut — tahap perkhidmatan rangkaian tidak boleh diubah dalam tempoh penggunaan tanpa mengubah suai kontrak. Sebagai contoh, walaupun pelanggan menghasilkan data untuk diangkut, aktiviti itu tidak menjejaskan secara langsung konfigurasi perkhidmatan rangkaian dan dengan itu, ia tidak menjejaskan cara dan untuk tujuan apa *server* digunakan.

Pembekal adalah satu-satunya pihak yang boleh membuat keputusan yang relevan tentang penggunaan *server* semasa tempoh penggunaan. Pembekal mempunyai hak untuk memutuskan cara data diangkut menggunakan *server*, sama ada untuk mengkonfigurasi semula *server* dan sama ada hendak menggunakan *server* untuk tujuan lain. Sehubungan itu, pembekal mengawal penggunaan *server* dalam menyediakan perkhidmatan rangkaian kepada pelanggan.

Contoh 7B:

Pelanggan mengikat kontrak dengan syarikat teknologi maklumat (pembekal) untuk penggunaan server yang dikenal pasti selama tiga tahun. Pembekal menghantar dan memasang server di premis pelanggan mengikut arahan pelanggan dan menyediakan pembaikan dan perkhidmatan penyelenggaraan untuk server, seperti yang diperlukan, sepanjang tempoh penggunaan. Pembekal menggantikan server hanya sekiranya berlaku kerosakan. Pelanggan memutuskan data mana yang hendak disimpan pada server dan bagaimana untuk mengintegrasikan server dalam operasinya. Pelanggan boleh mengubah keputusannya dalam hal ini sepanjang tempoh penggunaan.

Kontrak mengandungi pajakan. Pelanggan mempunyai hak untuk menggunakan *server* selama tiga tahun.

Justifikasi:

Terdapat aset yang dikenal pasti. *Server* dinyatakan secara eksplisit dalam kontrak. Pembekal boleh menggantikan *server* hanya jika ia tidak berfungsi (rujuk PA13).

Pelanggan mempunyai hak untuk mengawal penggunaan *server* sepanjang tempoh tiga tahun penggunaan kerana:

- (a) Pelanggan mempunyai hak untuk memperoleh sebahagian besar daripada manfaat ekonomi daripada penggunaan *server* sepanjang tempoh tiga tahun penggunaan. Pelanggan mempunyai penggunaan eksklusif *server* sepanjang tempoh penggunaan.
- (b) Pelanggan mempunyai hak untuk mengarahkan penggunaan *server* (kerana wujud syarat-syarat tersebut dalam perenggan PA19 (a)). Pelanggan membuat keputusan yang relevan tentang bagaimana dan untuk tujuan apa *server* digunakan kerana ia mempunyai hak untuk menentukan aspek operasinya untuk menggunakan *server* bagi menyokong dan menyimpan data dalam *server*. Pelanggan adalah satu-satunya pihak yang boleh membuat keputusan tentang penggunaan *server* semasa tempoh penggunaan.

Contoh 8 – Bayaran pajakan berubah-ubah bergantung kepada hasil jualan

Pemilik tanah memberikan penggunaan tanah wakaf kepada pelanggan selama 30 tahun yang mana pelanggan menguruskan tanah tersebut sebagai sebuah ladang kelapa sawit. Jenis tanaman dinyatakan secara eksplisit dalam kontrak. Balasan adalah sebanyak 20% daripada hasil jualan kelapa sawit. Kaedah bayaran ini digunakan sepanjang tempoh penggunaan aset tersebut.

Jadual Formula Pengiraan Nilai Peratusan Pulangan Tersebut Bagi CPO Yang Melebihi RM700 Tan Metrik Dan Kurang Daripada RM2000 Tan Metrik

<u>Unjuran Harga Lembaga Minyak Sawit Malaysia (MPOB) (RM)</u>	<u>Unjuran Harga Isirong (RM)</u>	<u>%</u>
700	350	7
799	399.5	
800	400	8
899	449.5	
900	450	9
999	499.5	
1000	500	10
1099	549.5	
1100	550	12
1199	599.5	
1200	600	13
1299	649.5	
1300	650	14
1399	699.5	
1400	700	15
1499	749.5	
1500	750	16
1599	799.5	
1600	800	17
1699	849.5	
1700	850	18
1799	899.5	
1800	900	19
1899	949.5	
1900	950	20
1999	999.5	

Nota: tanpa memprejudiskan apa pun yang terkandung di atas, penentuan nilai Peratusan Pulangan bagi Unjuran Harga MPOB yang kurang daripada RM700 dan Unjuran Harga Isirong yang kurang daripada RM350 dan juga Unjuran Harga MPOB yang lebih daripada RM1999 dan Unjuran Harga Isirong yang lebih daripada RM999.5, akan dirundingkan dan ditentukan oleh Jawatankuasa Pengurusan Projek.

Kontrak mengandungi pajakan tanah. Pelanggan mempunyai hak untuk mengawal penggunaan tanah selama 30 tahun.

Justifikasi:

Terdapat aset yang dikenal pasti. Jenis tanaman dinyatakan secara eksplisit dalam kontrak.

Pelanggan mempunyai hak untuk mengawal penggunaan tanah wakaf sepanjang tempoh 30 tahun penggunaan kerana:

- (a) Pelanggan mempunyai hak untuk mengendalikan tanah wakaf yang diuruskan sebagai ladang kelapa sawit. Pelanggan memperoleh sebahagian besar daripada manfaat ekonomi daripada penggunaan tanah sepanjang tempoh 30 tahun penggunaan. Pelanggan mempunyai penggunaan eksklusif tanah sepanjang tempoh penggunaan.

- (b) Pelanggan mempunyai hak untuk membuat keputusan yang relevan tentang bagaimana dan untuk tujuan apa tanah digunakan kerana ia mempunyai kawalan penuh untuk menentukan aspek operasi ladang kelapa sawit. Pelanggan adalah satu-satunya pihak yang boleh membuat keputusan tentang operasi kelapa sawit tersebut seperti waktu menanam dan menuai.

Walau bagaimanapun, tiada liabiliti pajakan dan aset hak-guna diiktiraf pada permulaan kontrak kerana tiada bayaran pajakan minimum yang ditentukan. Bayaran pajakan berubah-ubah direkodkan menggunakan formula “jualan kelapa sawit x jangkaan peratusan berdasarkan unjuran harga MPOB” dan diiktiraf dalam Penyata Prestasi Kewangan.

Tempoh Pajakan

Contoh 9 – Opsyen pembaharuan penerima pajak: Kepastian yang munasabah untuk memperbaharui

Penerima pajak A mengikat kontrak pajakan dengan pemberi pajak untuk memajak bangunan. Tempoh tak boleh batal ialah empat tahun dan penerima pajak A mempunyai opsyen untuk melanjutkan pajakan bagi tempoh empat tahun berikutnya dengan sewa yang sama. Untuk menentukan tempoh pajakan, penerima pajak A boleh mempertimbangkan faktor berikut:

- (a) Sewaan pasaran untuk bangunan sebanding di kawasan yang sama dijangka meningkat sebanyak 10% dalam tempoh lapan tahun yang boleh dikuatkuasakan. Pada permulaan pajakan, sewaan yang termaktub dalam kontrak menggambarkan kadar pasaran semasa.
- (b) Penerima pajak A berhasrat untuk kekal dalam perniagaan di kawasan yang sama selama sekurang-kurangnya 10 tahun.
- (c) Lokasi bangunan ideal untuk hubungan dengan pembekal dan pelanggan.
- (d) Penerima pajak A melaksanakan penambahbaikan signifikan yang tidak boleh ditanggalkan terhadap pegangan pajakan dengan anggaran usia guna selama lapan tahun.

Penerima pajak A membuat kesimpulan bahawa ia mempunyai insentif ekonomi yang signifikan untuk melanjutkan pajakan dan oleh itu, terdapat kepastian yang munasabah untuk melaksanakan opsyen lanjutannya selama empat tahun. Akhirnya, penerima pajak A menentukan bahawa tempoh pajakan adalah lapan tahun.

Contoh 10 – Opsyen pembaharuan penerima pajak: Ketidakpastian yang munasabah untuk memperbaharui

Penerima pajak S mengikat kontrak pajakan mesin yang berusia tiga tahun. Tempoh tak boleh batal adalah 10 tahun. Penerima pajak S mempunyai opsyen untuk melanjutkan pajakan selepas 10 tahun yang pertama untuk jangka masa pilihan setiap 12 bulan pada sewa pasaran. Untuk menentukan tempoh pajakan, penerima pajak mengambil kira faktor berikut:

- (a) Mesin ini akan digunakan dalam penghasilan beras yang penerima pajak S jangka akan kekal popular dengan pelanggan sehingga pembangunan dan ujian daripada model yang lebih baik siap dalam kira-kira 10 tahun.
- (b) Kos untuk memasang mesin di kemudahan pengilangan penerima pajak S adalah tidak signifikan.
- (c) Penerima pajak S tidak menjangkakan dapat menggunakan mesin dalam proses penghasilan tepung beras tanpa pengubahsuaian yang signifikan.
- (d) Jumlah baki usia ekonomi mesin ialah 25 tahun.

Penerima pajak S menyatakan bahawa syarat untuk opsyen pembaharuan tidak memberikan insentif ekonomi dan kos memasang adalah tidak signifikan. Penerima pajak S tidak mempunyai insentif untuk membuat pengubahsuaian signifikan pada mesin selepas tempoh 10 tahun yang pertama. Selepas tempoh pajakan tak boleh batal, penerima pajak S tidak menjangkakan mempunyai tujuan perniagaan untuk menggunakan mesin.

Oleh itu, penerima pajak S membuat kesimpulan bahawa ia tiada kepastian munasabah untuk melaksanakan opsyen pembaharuannya. Akhirnya, tempoh pajakan adalah 10 tahun tempoh tak boleh batal sahaja.

Penerima pajak: Pajakan Aset Bernilai Rendah dan Aplikasi Portfolio

Seksyen 16.57 – 16.58, PA1 dan PA40 – PA45

- C3. Contoh berikut memberikan ilustrasi cara penerima pajak mungkin (a) menggunakan perenggan PA40 – PA45 piawai kepada pajakan aset bernilai rendah; dan (b) menentukan portfolio pajakan yang akan menggunakan keperluan dalam Seksyen 16, Pajakan.

Contoh 11 — Pajakan aset bernilai rendah dan portfolio

Penerima pajak dengan pejabat di setiap daerah/cawangan mempunyai pajakan seperti berikut:

- (a) *Pajakan hartanah (bangunan pejabat).*
- (b) *Pajakan peralatan.*
- (c) *Pajakan kereta, kedua-dua untuk kakitangan dan pengurusan kanan dan kualiti yang berbeza-beza, spesifikasi dan nilai.*
- (d) *Pajakan peralatan IT untuk digunakan oleh pekerja individu (seperti komputer riba, komputer meja, peranti komputer mudah alih, pencetak dan telefon bimbit).*

- (e) *Pajakan pelayan, termasuk banyak modul individu yang meningkatkan kapasiti simpanan pelayan tersebut. Modul telah ditambahkan pada pelayan kerangka utama dari semasa ke semasa yang diperlukan oleh penerima pajak untuk meningkatkan kapasiti simpanan pelayan.*
- (f) *Pajakan peralatan pejabat:*
 - (i) *Perabot pejabat (seperti kerusi, meja dan pembahagi pejabat);*
 - (ii) *Mesin penapis air; dan*
 - (iii) *Mesin fotostat pelbagai fungsi berkapasiti tinggi.*

Pajakan Aset Bernilai Rendah

Penerima pajak menentukan bahawa pajakan berikut layak dikenal pasti sebagai pajakan aset bernilai rendah berasaskan kepada aset sandaran (yang baharu), secara individu mempunyai nilai rendah:

- (a) Pajakan peralatan IT untuk digunakan oleh pekerja individu; dan
- (b) Pajakan peralatan pejabat dan mesin penapis air.

Penerima pajak memilih untuk mengguna pakai keperluan dalam Seksyen 16.58 untuk semua pajakan tersebut.

Walaupun setiap modul dalam pelayan, jika dipertimbangkan secara individu, mungkin merupakan aset yang bernilai rendah, pajakan modul dalam pelayan tidak layak dikenal pasti sebagai pajakan aset bernilai rendah. Ini adalah kerana setiap modul sangat saling berkait dengan bahagian lain pelayan. Penerima pajak tidak akan memajak modul tanpa memajak pelayan.

Penggunaan Portfolio dalam Pajakan

Penerima pajak akan mengguna pakai keperluan pengiktirafan dan pengukuran dalam Seksyen 16, Pajakan kepada pajakan hartanah, peralatan, kereta dan van, pelayan dan mesin fotostat pelbagai fungsi berkapasiti tinggi. Dengan berbuat demikian, penerima pajak mengumpulkan kereta dan van syarikatnya ke dalam portfolio.

Kereta penerima pajak dipajak di bawah satu siri perjanjian pajakan utama. Penerima pajak menggunakan lapan kereta berbeza jenis, yang berbeza mengikut harga dan diberikan kepada kakitangan berdasarkan kekananan dan wilayah. Penerima pajak mempunyai perjanjian pajakan utama untuk setiap jenis kereta yang berbeza. Individu memajak dalam setiap perjanjian pajakan utama semuanya serupa (termasuk tarikh mula dan tamat yang serupa), tetapi syaratnya dan syarat secara umumnya berbeza dari satu perjanjian pajakan utama kepada yang lain kerana individu pajakan dalam setiap perjanjian pajakan utama adalah serupa antara satu sama lain. Penerima pajak menjangkakan dengan munasabah bahawa mengguna pakai keperluan Seksyen 16, Pajakan kepada setiap perjanjian pajakan utama tidak akan menghasilkan kesan yang berbeza secara material daripada mengguna pakai keperluan Seksyen 16, Pajakan kepada setiap pajakan individu dalam perjanjian pajakan utama.

Oleh yang demikian, penerima pajak membuat kesimpulan bahawa ia boleh menggunakan keperluan Seksyen 16, Pajak kepada setiap perjanjian pajakan utama sebagai portfolio. Di samping itu, penerima pajak membuat kesimpulan bahawa dua daripada lapan perjanjian pajakan utama adalah serupa dan meliputi jenis kereta yang hampir serupa di daerah yang serupa. Penerima pajak secara munasabah menjangkakan kesan mengguna pakai Seksyen 16, Pajak kepada gabungan portfolio pajakan dalam dua perjanjian pajakan utama tidak akan berbeza secara material daripada mengguna pakai Seksyen 16, Pajak kepada setiap pajakan dalam portfolio gabungan tersebut. Oleh itu, penerima pajak merumuskan bahawa dua perjanjian pajakan utama boleh digabungkan ke dalam satu portfolio pajakan.

Van penerima pajak dipajak di bawah perjanjian pajakan individu. Keseluruhannya terdapat 6,500 pajakan. Semua pajakan van mempunyai syarat yang sama. Pajakan van biasanya untuk lima tahun dan melibatkan model van yang serupa. Penerima pajak secara munasabah menjangkakan mengguna pakai keperluan daripada Seksyen 16, Pajak kepada portfolio pajakan van, dikumpulkan mengikut jenis aset asas, daerah dan suku tahun yang perjanjian pajakan dibuat, tidak akan menghasilkan kesan yang berbeza secara material daripada mengguna pakai keperluan tersebut kepada setiap pajakan van. Oleh yang demikian, penerima pajak mengguna pakai keperluan Seksyen 16, Pajak untuk portfolio pajakan van yang berbeza, bukannya kepada 6,500 pajakan individu.

Memperuntukkan Balasan kepada Komponen Kontrak

Seksyen 16.10 – 16.14 dan perenggan PA27 – PA28

- C4. Contoh berikut memberikan ilustrasi peruntukan balasan dalam kontrak untuk komponen pajakan dan bukan pajakan oleh penerima pajak.

Contoh 12 – Peruntukan balasan penerima pajak kepada komponen pajakan dan bukan pajakan bagi suatu kontrak

Pemberi pajak memajak pelayan, komputer meja dan mesin tomografi berkomputer kepada penerima pajak untuk digunakan dalam operasi hospital penerima pajak selama empat tahun. Pemberi pajak juga bersetuju untuk menyelenggara setiap item peralatan sepanjang tempoh pajakan. Jumlah balasan dalam kontrak ialah RM600,000, perlu dibayar secara ansuran tahunan sebanyak RM150,000 dan amaun berubah-ubah berdasarkan jam kerja dalam menyelenggara mesin tomografi berkomputer. Bayaran berubah-ubah dihadkan kepada 2% daripada kos penggantian mesin tomografi berkomputer. Balasan termasuk kos perkhidmatan penyelenggaraan untuk setiap item peralatan.

Penerima pajak mengambil kira komponen bukan pajakan (perkhidmatan penyelenggaraan) secara berasingan daripada setiap pajakan peralatan yang mengguna pakai Seksyen 16.10. Penerima pajak tidak memilih pendekatan praktikal dalam Seksyen 16.14. Penerima pajak mempertimbangkan keperluan dalam perenggan PA27 dan merumuskan bahawa pajakan pelayan, pajakan komputer meja dan pajakan mesin tomografi berkomputer adalah masing-masing komponen pajakan berasingan. Ini adalah kerana:

- (a) Penerima pajak boleh mendapat manfaat daripada penggunaan setiap tiga item peralatan secara sendiri atau bersama dengan sumber lain yang tersedia (contohnya, penerima pajak boleh memajak dengan mudah atau membeli komputer meja alternatif atau mesin tomografi berkomputer untuk digunakan dalam operasinya); dan
- (b) Walaupun penerima pajak memajak ketiga-tiga item peralatan untuk satu tujuan (iaitu, untuk melibatkan diri dalam operasi hospital), mesin-mesin tersebut tidak terlalu bergantung kepada dan tidak saling berkait dengan satu sama lain. Keupayaan penerima pajak untuk memperoleh manfaat daripada pajakan setiap item peralatan tidak terjejas dengan ketara oleh keputusannya untuk memajak atau tidak memajak peralatan lain daripada pemberi pajak.

Oleh yang demikian, penerima pajak membuat kesimpulan bahawa terdapat tiga komponen pajakan dan tiga komponen bukan pajakan (perkhidmatan penyelenggaraan) dalam kontrak. Penerima pajak mengguna pakai panduan dalam Seksyen 16.12–16.13 untuk memperuntukkan balasan dalam kontrak kepada tiga komponen pajakan dan komponen bukan pajakan.

Beberapa pembekal menyediakan perkhidmatan penyelenggaraan untuk pelayan yang serupa dan komputer meja yang serupa. Sehubungan itu, terdapat harga yang tersedia untuk setiap komponen bagi perkhidmatan penyelenggaraan untuk kedua-dua item peralatan yang dipajak. Penerima pajak dapat menetapkan harga tersendiri yang dapat diperhatikan untuk setiap komponen bagi penyelenggaraan pelayan dan komputer meja masing-masing sebanyak RM32,000 dan RM16,000, menganggap terma bayaran yang serupa seperti yang terdapat dalam kontrak dengan pemberi pajak. Mesin tomografi berkomputer adalah sangat khusus. Sehubungan itu, pembekal lain tidak memajak atau menyediakan penyelenggaraan perkhidmatan untuk mesin tomografi berkomputer yang serupa.

Walau bagaimanapun, pemberi pajak menyediakan empat tahun kontrak perkhidmatan penyelenggaraan kepada pelanggan yang membeli mesin tomografi berkomputer yang serupa daripada pemberi pajak. Balasan yang tersedia bagi kontrak perkhidmatan penyelenggaraan empat tahun tersebut adalah amaun tetap RM56,000, perlu dibayar dalam tempoh empat tahun, dan amaun berubah-ubah yang bergantung kepada jam kerja dalam menyelenggara mesin tomografi berkomputer jangkauan jauh. Bayaran berubah-ubah tersebut dihadkan pada 2% daripada kos penggantian mesin tomografi berkomputer. Oleh yang demikian, penerima pajak menganggarkan harga tersendiri yang dapat diperhatikan untuk perkhidmatan penyelenggaraan bagi mesin tomografi berkomputer adalah RM56,000 ditambah dengan sebarang amaun berubah-ubah. Penerima pajak mampu mewujudkan harga tersendiri yang dapat diperhatikan untuk pajakan pelayan, komputer meja dan mesin tomografi berkomputer sebanyak RM170,000, RM102,000 dan RM224,000, masing-masing.

Penerima pajak memperuntukkan balasan tetap dalam kontrak (RM600,000) kepada komponen pajakan dan bukan pajakan seperti berikut:

Komponen	Pelayan	Komputer Meja	Mesin Tomografi Berkomputer	Jumlah
Pajakan	RM170,000	RM102,000	RM224,000	RM496,000
Bukan Pajakan				RM104,000
Jumlah Balasan Tetap				RM600,000

Penerima pajak memperuntukkan semua balasan berubah-ubah kepada penyelenggaraan mesin tomografi berkomputer, dan dengan itu, kepada komponen bukan pajakan dalam kontrak. Penerima pajak kemudian mengambil kira setiap satu komponen pajakan mengguna pakai panduan dalam Seksyen 16, Pajakan, mengukur peruntukan balasan sebagai bayaran pajakan bagi setiap komponen pajakan.

Pengukuran Pemberi Pajak

Seksyen 16.27 – 16.43

- C5. Contoh berikut memberikan ilustrasi bagaimana cara pemberi pajak mengukur pajakan belum terima dan hasil pajakan belum diperoleh. Ia juga memberikan ilustrasi bagaimana pemberi pajak mengakaunkan perubahan dalam tempoh pajakan.

Contoh 13 – Pengukuran oleh pemberi pajak

Pengukuran pajakan belum terima dan hasil pajakan belum diperoleh

Pemberi pajak membuat pajakan bagi satu tingkat dalam bangunan selama 10 tahun dengan pilihan untuk melanjutkan selama lima tahun. Semasa tempoh awal, bayaran pajakan adalah RM50,000 setahun dan semasa tempoh pilihan sebanyak RM55,000 setahun. Kesemua bayaran perlu dibayar pada setiap awal tahun. Tempoh pajakan yang ditentukan adalah 10 tahun.

Kadar keuntungan implisit dalam pajakan tidak dapat ditentukan dengan mudah. Peningkatan kadar pembiayaan adalah 5% setahun untuk tempoh 10 tahun dengan cagaran yang serupa.

Pada tarikh permulaan, pemberi pajak menerima bayaran pajakan untuk tahun pertama dan mengukur pajakan belum terima pada nilai kini bagi baki sembilan kali bayaran sebanyak RM50,000, didiskaunkan pada kadar keuntungan 5% setahun, iaitu RM355,391.

Penerima pajak pada awalnya mengiktiraf aset dan liabiliti berkaitan pajakan seperti berikut:

Dt	Tunai	RM50,000	
Dt	Pajakan belum terima	RM355,391	
Kt	Hasil pajakan belum diperoleh		RM405,391

Bayaran Pajak Berubah-ubah**Seksyen 16.28, Seksyen 16.35, Seksyen 16.37 (b), dan Seksyen 16.38**

- C6. Contoh berikut memberikan ilustrasi cara pemberi pajak mengakaunkan bayaran pajak berubah-ubah yang bergantung pada indeks.

Contoh 14 — Bayaran pajak berubah-ubah bergantung pada indeks dan bayaran pajak berubah-ubah dikaitkan kepada jualan

Contoh 14A:

Pemberi pajak membuat pajakan hartanah selama 10 tahun dengan bayaran pajakan tahunan sebanyak RM50,000, perlu dibayar pada setiap awal tahun. Kontrak itu memperincikan bahawa bayaran pajakan akan meningkat setiap dua tahun berdasarkan kenaikan Indeks Harga Pengguna untuk 24 bulan sebelumnya. Indeks Harga Pengguna pada tarikh permulaan ialah 125. Contoh ini mengabaikan sebarang kos langsung awal. Kadar implisit dalam pajakan tidak mudah ditentukan. Peningkatan kadar pembiayaan adalah 5% setahun untuk tempoh 10 tahun dengan cagaran yang serupa.

Pada tarikh permulaan, pemberi pajak menerima bayaran pajak untuk tahun pertama dan mengukur pajak belum terima pada nilai kini bagi baki sembilan bayaran sebanyak RM50,000, didiskaunkan pada kadar keuntungan 5% setahun, iaitu RM355,391.

Pemberi pajak pada awalnya mengiktiraf aset dan liabiliti berkaitan pajak seperti berikut:

Dt	Tunai	RM50,000	
Dt	Pajakan belum terima	RM355,391	
Kt	Hasil pajakan belum diperoleh		RM405,391

Dalam tempoh dua tahun pertama pajakan, pemberi pajak mengiktiraf secara agregat perkara berkaitan pajak seperti berikut:

Dt	Pajakan belum terima	RM33,928	RM33,928
Kt	Hasil pembiayaan (Tahun 1)		RM17,770
Kt	Hasil pembiayaan (Tahun 2)		RM16,158

Pada awal Tahun 2, pemberi pajak menerima bayaran pajak dan mengiktiraf hasil untuk Tahun 2 seperti berikut:

Dt	Tunai	RM50,000	
Kt	Pajakan belum terima		RM50,000
Dt	Hasil pajakan belum diperoleh	RM33,842	
Kt	Hasil pajakan		RM33,842

Pada awal Tahun 3, sebelum mengakaunkan perubahan dalam bayaran pajakan masa hadapan hasil daripada perubahan dalam Indeks Harga Pengguna dan menerima bayaran pajakan untuk yang Tahun 3, pajakan belum terima sebanyak RM339,319 (nilai kini lapan bayaran sebanyak RM50,000 didiskaunkan pada kadar keuntungan 5% setahun = $RM355,391 + RM33,928 - RM50,000$).

Pada awal Tahun 3 pajakan, Indeks Harga Pengguna ialah 135.

Bayaran Tahun 3 diselaraskan untuk Indeks Harga Pengguna ialah RM54,000 ($RM50,000 \times 135 \div 125$) kerana terdapat perubahan dalam bayaran pajakan masa hadapan disebabkan perubahan dalam Indeks Harga Pengguna yang digunakan untuk menentukan bayaran tersebut, pemberi pajak mengukur semula pajakan belum terima bagi menggambarkan bayaran pajakan yang telah disemak, iaitu pajakan belum terima kini menggambarkan lapan bayaran pajakan tahunan sebanyak RM54,000.

Pada awal Tahun 3, pemberi pajak mengukur semula nilai kini pajakan belum terima bagi lapan bayaran sebanyak RM54,000 didiskaunkan pada kadar diskaun tidak berubah sebanyak 5% setahun iaitu RM366,464. Pemberi pajak meningkatkan pajakan belum terima sebanyak RM27,145, yang menunjukkan perbezaan antara pajakan belum terima yang diukur semula sebanyak RM366,464 dan amaun bawaan sebelumnya sebanyak RM339,319. Pelarasan yang sepadan dibuat kepada pajakan belum terima, diiktiraf seperti berikut:

Dt	Pajakan belum terima	RM27,145	
Kt	Hasil pajakan belum diperoleh		RM27,145

Pada awal Tahun 3, pemberi pajak menerima bayaran pajakan untuk Tahun 3 dan mengiktiraf seperti berikut:

Dt	Tunai	RM54,000	
Kt	Pajakan belum terima		RM54,000

Pengukuran Penerima Pajak

Seksyen 16.61 – 16.83 dan PA29 – PA36

- C7. Contoh berikut memberikan ilustrasi bagaimana cara penerima pajak mengukur aset hak-guna dan liabiliti pajakan. Ia juga memberikan ilustrasi bagaimana penerima pajak mengakaunkan perubahan dalam tempoh pajakan.

Contoh 15 – Pengukuran oleh penerima pajak dan perakaunan untuk perubahan dalam tempoh pajakan

Bahagian 1—Pengukuran awal aset hak-guna dan liabiliti pajakan

Penerima pajak membuat pajakan bagi satu tingkat dalam bangunan selama 10 tahun dengan pilihan untuk melanjutkan selama lima tahun. Semasa tempoh awal, bayaran pajakan adalah RM50,000 setahun dan semasa tempoh pilihan sebanyak RM55,000 setahun. Kesemua bayaran perlu dibayar pada setiap awal tahun. Untuk mendapatkan pajakan, penerima pajak menanggung kos langsung awal sebanyak RM20,000 (RM15,000 berkaitan dengan bayaran kepada penyewa terdahulu yang menghuni tingkat tersebut dalam bangunan dan RM5,000 berkaitan dengan komisen yang dibayar kepada ejen hartanah untuk mengatur pajakan). Sebagai insentif kepada penerima pajak untuk membuat pajakan, pemberi pajak bersetuju untuk membayar balik kepada penerima pajak komisen hartanah sebanyak RM5,000 dan penambahbaikan pegangan pajakan sebanyak RM7,000.

Pada tarikh permulaan, penerima pajak merumuskan bahawa tiada kepastian yang munasabah untuk melaksanakan opsyennya bagi melanjutkan pajakan. Oleh itu, tempoh pajakan yang ditentukan adalah 10 tahun.

Kadar keuntungan implisit dalam pajakan tidak dapat ditentukan dengan mudah. Peningkatan kadar pembiayaan penerima pajak adalah 5% setahun, yang menggambarkan kadar tetap penerima pajak boleh membiayai amaun yang sama dengan nilai aset hak-guna, dalam mata wang yang sama, untuk tempoh 10 tahun dengan cagaran yang serupa.

Pada tarikh permulaan, penerima pajak membuat bayaran pajakan untuk tahun pertama, dengan menanggung kos langsung awal, menerima insentif pajakan daripada pemberi pajak dan mengukur liabiliti pajakan pada nilai kini bagi baki sembilan kali bayaran sebanyak RM50,000, didiskaunkan pada kadar keuntungan 5% setahun, iaitu RM355,391.

Penerima pajak pada awalnya mengiktiraf aset dan liabiliti berkaitan pajakan seperti berikut:

Dt	Aset hak-guna	RM405,391	
Kt	Liabiliti pajakan		RM355,391
Kt	Tunai (bayaran pajakan untuk tahun pertama)		RM50,000

Dt	Aset hak-guna	RM20,000	
Kt	Tunai (kos langsung awal)		RM20,000

Dt	Tunai (insentif pajakan)	RM5,000	
Kt	Aset hak-guna		RM5,000

Penerima pajak mengakaunkan bayaran balik penambahbaikan pegangan pajak daripada pemberi pajak yang menggunakan piawai lain yang relevan dan bukan sebagai insentif pajakan yang mengguna pakai Seksyen 16, Pajakan. Ini adalah kerana kos yang ditanggung untuk penambahbaikan pegangan pajakan oleh penerima pajak tidak termasuk dalam kos aset hak-guna.

Bahagian 2 — Pengukuran berikutnya dan perakaunan untuk perubahan dalam tempoh pajakan

Pada Tahun 6 pajakan, penerima pajak mengambil alih Entiti A. Entiti A telah memajak satu tingkat di bangunan lain. Pajakan yang dibuat oleh Entiti A mengandungi opsyen penamatan yang boleh dilaksanakan oleh Entiti A. Berikutan pengambilalihan Entiti A, penerima pajak memerlukan dua tingkat dalam bangunan yang bersesuaian untuk tambahan tenaga kerja. Untuk meminimumkan kos, penerima pajak (a) membuat pajakan yang berasingan selama lapan tahun bagi satu lagi tingkat dalam bangunan yang dipajak yang boleh digunakan pada akhir Tahun 7 dan (b) menamatkan awal pajakan yang dibuat oleh Entiti A berkuat kuasa dari awal Tahun 8.

Memindahkan kakitangan Entiti A ke bangunan yang sama yang diduduki oleh penerima pajak mewujudkan insentif ekonomi untuk penerima pajak bagi melanjutkan pajakan asalnya pada akhir tahun ke-10 dalam tempoh tak boleh batal. Pengambilalihan Entiti A dan penempatan semula kakitangan Entiti A merupakan peristiwa signifikan yang dalam kawalan penerima pajak dan memberi kesan sama ada penerima pajak mempunyai kepastian yang munasabah untuk melaksanakan opsyen pelanjutan yang sebelum ini tidak termasuk dalam penentuan tempoh pajakannya. Ini kerana tingkat asal mempunyai utiliti yang lebih besar (yang memberikan manfaat lebih besar) kepada penerima pajak daripada aset alternatif yang boleh dipajak untuk jumlah yang serupa bagi bayaran pajakan untuk tempoh pilihan—penerima pajak akan menanggung kos tambahan jika memajak tingkat yang serupa di bangunan yang berbeza kerana tenaga kerja akan ditempatkan di bangunan yang berbeza. Oleh yang demikian, pada akhir Tahun 6, penerima pajak membuat rumusan bahawa ia mempunyai kepastian yang munasabah untuk melaksanakan opsyen bagi melanjutkan pajakan asalnya hasil daripada pengambilalihan dan perancangan penempatan semula Entiti A.

Kadar pembiayaan tambahan penerima pajak pada akhir Tahun 6 adalah 6% setahun, yang menggambarkan kadar tetap yang penerima pajak boleh membiayai amaun yang serupa dengan nilai aset hak-guna, dalam mata wang yang sama, untuk tempoh sembilan tahun dengan cagaran yang serupa. Penerima pajak menjangkakan untuk menggunakan manfaat ekonomi masa hadapan aset hak-guna sama rata sepanjang tempoh pajakan dan, oleh itu, susut nilai aset hak-guna menggunakan asas garis lurus.

Aset hak-guna dan liabiliti pajakan dari Tahun 1 hingga Tahun 6 adalah seperti berikut:

Tahun	Liabiliti Pajakan				Aset Hak-Guna		
	Baki Awal RM	Bayaran Pajakan RM	5% Caj Keuntungan RM	Baki Akhir RM	Baki Awal RM	Caj Susut Nilai RM	Baki Akhir RM
1	355,391	-	17,770	373,161	420,391	(42,039)	378,352
2	373,161	(50,000)	16,158	339,319	378,352	(42,039)	336,313
3	339,319	(50,000)	14,466	303,785	336,313	(42,039)	294,274
4	303,785	(50,000)	12,689	266,474	294,274	(42,039)	252,235
5	266,474	(50,000)	10,823	227,297	252,235	(42,039)	210,196
6	227,297	(50,000)	8,865	186,162	210,196	(42,039)	168,157

Pada akhir Tahun 6, sebelum mengakaunkan perubahan dalam tempoh pajakan, liabiliti pajakan adalah RM186,162 (nilai kini baki bagi empat bayaran sebanyak RM50,000, didiskaunkan pada kadar keuntungan asal 5% setahun). Caj pembiayaan sebanyak RM8,865 diiktiraf dalam Tahun 6. Aset hak-guna penerima pajak adalah RM168,157.

Penerima pajak mengukur semula liabiliti pajakan pada nilai kini bagi empat bayaran sebanyak RM50,000 diikuti dengan lima bayaran sebanyak RM55,000, semuanya didiskaunkan pada kadar diskaun yang telah disemak sebanyak 6% setahun, iaitu RM378,174. Penerima pajak meningkatkan liabiliti pajakan sebanyak RM192,012, yang mewakili perbezaan antara liabiliti yang diukur semula sebanyak RM378,174 dan amaun bawaan sebelumnya sebanyak RM186,162. Pelarasan yang sepadan dibuat kepada aset hak-guna untuk menggambarkan kos hak guna tambahan, diiktiraf seperti berikut:

Dt	Aset hak-guna	RM192,012	
Kt	Liabiliti pajakan		RM192,012

Berikutan pengukuran semula, amaun bawaan aset hak-guna penerima pajak ialah RM360,169 (RM168,157 + RM192,012). Dari awal Tahun 7, penerima pajak mengira caj pembiayaan ke atas liabiliti pajakan pada kadar diskaun yang telah disemak sebanyak 6% setahun.

Aset hak-guna dan liabiliti pajakan dari Tahun 7 hingga Tahun 15 adalah seperti berikut:

Tahun	Liabiliti Pajakan				Aset Hak-Guna		
	Baki Awal RM	Bayaran Pajakan RM	6% Caj Keuntungan RM	Baki Akhir RM	Baki Awal RM	Caj Susut Nilai RM	Baki Akhir RM
7	378,174	(50,000)	19,690	347,864	360,169	(40,019)	320,150
8	347,864	(50,000)	17,872	315,736	320,150	(40,019)	280,131
9	315,736	(50,000)	15,944	281,680	280,131	(40,019)	240,112
10	281,680	(50,000)	13,901	245,581	240,112	(40,019)	200,093
11	245,581	(55,000)	11,435	202,016	200,093	(40,019)	160,074
12	202,016	(55,000)	8,821	155,837	160,074	(40,019)	120,055
13	155,837	(55,000)	6,050	106,887	120,055	(40,019)	80,036
14	106,887	(55,000)	3,113	55,000	80,036	(40,018)	40,018
15	55,000	(55,000)	-	-	40,018	(40,018)	-

Bayaran Pajakan Berubah-ubah

Seksyen 16.67, Seksyen 16.79, Seksyen 16.82 (b), dan Seksyen 16.83

C8. Contoh berikut memberikan ilustrasi cara penerima pajak mengakaunkan bayaran pajakan berubah-ubah yang bergantung pada indeks dan bayaran pajakan berubah-ubah yang tidak termasuk dalam pengukuran liabiliti pajakan.

Contoh 16 — Bayaran pajakan berubah-ubah bergantung pada indeks dan bayaran pajakan berubah-ubah dikaitkan kepada jualan

Contoh 16A:

Penerima pajak membuat pajakan hartanah selama 10 tahun dengan bayaran pajakan tahunan sebanyak RM50,000, perlu dibayar pada setiap awal tahun. Kontrak itu memperincikan bahawa bayaran pajakan akan meningkat setiap dua tahun berdasarkan kenaikan Indeks Harga Pengguna untuk 24 bulan sebelumnya. Indeks Harga Pengguna pada tarikh permulaan ialah 125. Contoh ini mengabaikan sebarang kos langsung awal. Kadar implisit dalam pajakan tidak mudah ditentukan. Peningkatan kadar pembiayaan untuk penerima pajak adalah 5% setahun, yang menggambarkan kadar tetap penerima pajak boleh membiayai amaun yang serupa dengan nilai aset hak-guna, dalam mata wang yang sama, untuk tempoh 10 tahun dengan cagaran yang serupa.

Pada tarikh permulaan, penerima pajak membuat bayaran pajakan untuk tahun pertama dan mengukur liabiliti pajakan pada nilai kini bagi baki sembilan bayaran sebanyak RM50,000, didiskaunkan pada kadar keuntungan 5% setahun, iaitu RM355,391.

Penerima pajak pada awalnya mengiktiraf aset dan liabiliti berkaitan pajakan seperti berikut:

Dt	Aset hak-guna	RM405,391	
Kt	Liabiliti pajakan		RM355,391
Kt	Tunai (bayaran pajakan untuk tahun pertama)		RM50,000

Penerima pajak menjangkakan manfaat ekonomi masa hadapan aset hak-guna secara sama rata sepanjang terma pajakan. Oleh itu, aset hak-guna disusut nilai menggunakan asas garis lurus.

Dalam tempoh dua tahun pertama pajakan, penerima pajak mengiktiraf secara agregat perkara berkaitan pajakan seperti berikut:

Dt	Caj pembiayaan	RM33,928	
Kt	Liabiliti pajakan		RM33,928

Dt	Caj susut nilai (RM405,391 ÷ 10 × 2 tahun)	RM81,078	
Kt	Aset hak-guna		RM81,078

Pada awal Tahun 2, penerima pajak membuat bayaran pajakan untuk Tahun 2 dan mengiktiraf perkara seperti berikut:

Dt	Liabiliti pajakan	RM50,000	
Kt	Tunai		RM50,000

Pada awal Tahun 3, sebelum mengakaunkan perubahan dalam bayaran pajakan masa hadapan hasil daripada perubahan dalam Indeks Harga Pengguna dan membuat bayaran pajakan untuk yang Tahun 3, liabiliti pajakan ialah RM339,319 (nilai kini lapan bayaran sebanyak RM50,000 didiskaunkan pada kadar keuntungan 5% setahun = RM355,391 + RM33,928 – RM50,000).

Pada awal Tahun 3 pajakan, Indeks Harga Pengguna ialah 135.

Bayaran Tahun 3 diselaraskan untuk Indeks Harga Pengguna ialah RM54,000 ($RM50,000 \times 135 \div 125$) kerana terdapat perubahan dalam bayaran pajakan masa hadapan disebabkan perubahan dalam Indeks Harga Pengguna yang digunakan untuk menentukan bayaran tersebut, penerima pajak mengukur semula liabiliti pajakan bagi menggambarkan bayaran pajakan yang telah disemak, iaitu liabiliti pajakan kini menggambarkan lapan bayaran pajakan tahunan sebanyak RM54,000.

Pada awal Tahun 3, penerima pajak mengukur semula nilai kini liabiliti pajakan bagi lapan bayaran sebanyak RM54,000 didiskaunkan pada kadar diskaun tidak berubah sebanyak 5% setahun iaitu RM366,464. Penerima pajak meningkatkan liabiliti pajakan sebanyak RM27,145, yang menunjukkan perbezaan antara liabiliti yang diukur semula sebanyak RM366,464 dan amaun bawaan sebelumnya sebanyak RM339,319. Pelarasan yang sepadan dibuat kepada aset hak-guna, diiktiraf seperti berikut:

Dt	Aset hak-guna	RM27,145	
Kt	Liabiliti pajakan		RM27,145

Pada awal Tahun 3, penerima pajak membuat bayaran pajakan untuk Tahun 3 dan mengiktiraf seperti berikut:

Dt	Liabiliti pajakan	RM54,000	
Kt	Tunai		RM54,000

Contoh 16B:

Andaian yang sama seperti Contoh 14A digunakan kecuali penerima pajak juga dikehendaki membuat bayaran pajakan berubah-ubah bagi setiap tahun pajakan, yang ditentukan sebagai 1% daripada jualan penerima pajak yang dijana daripada hartanah yang dipajak.

Pada tarikh permulaan, penerima pajak mengukur aset hak-guna dan liabiliti pajakan yang diiktiraf pada amaun yang sama seperti dalam Contoh 14A. Ini adalah kerana peningkatan bayaran pajakan berubah-ubah dikaitkan dengan jualan masa hadapan, oleh itu, tidak memenuhi definisi bayaran pajakan. Oleh yang demikian, bayaran tersebut tidak termasuk dalam pengukuran aset dan liabiliti.

Dt	Aset hak-guna	RM405,391	
Kt	Liabiliti pajakan		RM355,391
Kt	Tunai (bayaran pajakan untuk tahun pertama)		RM50,000

Penerima pajak menyediakan penyata kewangan setiap tahun. Pada tahun pertama pajakan, penerima pajak menjana jualan sebanyak RM800,000 daripada hartanah yang dipajak.

Penerima pajak menanggung perbelanjaan tambahan berkaitan pajakan sebanyak RM8,000 ($RM800,000 \times 1\%$) yang diiktiraf oleh penerima pajak dalam untung atau rugi pada tahun pertama pajakan.

Pengubahsuaian Pajak

Seksyen 16.41 – 16.43

- C9. Contoh 17 – 21 memberikan ilustrasi pengubahsuaian pajakan untuk penerima pajak selaras dengan Seksyen 16, Pajak.

Contoh 17 — Pengubahsuaian yang merupakan pajakan berasingan

Penerima pajak membuat pajakan selama 10 tahun untuk 2,000 meter persegi ruang pejabat. Pada awal Tahun 6, penerima pajak dan pemberi pajak bersetuju untuk meminda pajakan asal yang berbaki lima tahun untuk memasukkan tambahan 3,000 meter persegi ruang pejabat di bangunan yang sama. Ruang tambahan disediakan untuk digunakan oleh penerima pajak pada penghujung suku kedua Tahun 6. Peningkatan jumlah balasan pajakan adalah sepadan dengan kadar pasaran semasa untuk ruang pejabat baharu seluas 3,000 meter persegi, diselaraskan untuk didiskaunkan bagi penerima pajak yang menggambarkan bahawa pemberi pajak tidak menanggung kos yang sepatutnya ditanggung jika memajakkan ruang yang sama kepada penyewa baharu (contohnya, kos pemasaran).

Penerima pajak mengakaunkan pengubahsuaian sebagai pajakan berasingan daripada pajakan asal selama 10 tahun. Ini kerana pengubahsuaian memberi penerima pajak hak tambahan untuk menggunakan aset sandaran dan peningkatan dalam balasan pajakan adalah sepadan dengan harga tersendiri bagi hak penggunaan tambahan yang diselaraskan untuk menggambarkan keadaan kontrak. Dalam contoh ini, aset sandaran tambahan ialah 3,000 meter persegi ruang pejabat baharu. Sehubungan itu, pada tarikh permulaan pajakan baharu (pada penghujung suku kedua Tahun 6), penerima pajak mengiktiraf aset hak-guna dan liabiliti pajakan berkaitan pajakan tambahan 3,000 meter persegi ruang pejabat. Penerima pajak tidak membuat sebarang pelarasan perakaunan untuk pajakan asal 2,000 meter persegi ruang pejabat kesan daripada pengubahsuaian ini.

Contoh 18 — Pengubahsuaian yang menambahkan skop pajakan dengan memanjangkan tempoh kontrak pajakan

Penerima pajak membuat pajakan selama 10 tahun untuk 5,000 meter persegi ruang pejabat. Bayaran pajakan tahunan ialah RM100,000 yang perlu dibayar pada akhir setiap tahun. Kadar keuntungan implisit dalam pajakan tidak mudah ditentukan. Kadar pembiayaan tambahan penerima pajak pada tarikh permulaan ialah 6% setahun. Pada awal Tahun 7, penerima pajak dan pemberi pajak bersetuju untuk meminda pajakan asal dengan melanjutkan tempoh pajakan kontrak selama empat tahun. Bayaran pajakan tahunan tidak berubah (iaitu, RM100,000 perlu dibayar pada akhir setiap tahun dari Tahun 7 hingga Tahun 14). Kadar pembiayaan tambahan penerima pajak pada awal Tahun 7 ialah 7% setahun.

Pada tarikh kuat kuasa pengubahsuaian (pada awal Tahun 7), penerima pajak mengukur semula liabiliti pajakan berdasarkan: (a) baki lapan tahun tempoh pajakan, (b) bayaran tahunan sebanyak RM100,000 dan (c) kadar pembiayaan tambahan penerima pajak sebanyak 7% setahun. Liabiliti pajakan yang diubah suai bersamaan dengan RM597,130. Liabiliti pajakan sebelum pengubahsuaian (termasuk pengiktirafan caj pembiayaan sehingga akhir Tahun 6) ialah RM346,511. Penerima pajak mengiktiraf perbezaan antara amaun bawaan liabiliti pajakan yang diubah suai dan amaun bawaan liabiliti pajakan sebelum pengubahsuaian (RM250,619) sebagai pelarasan kepada aset hak-guna.

Contoh 19 — Pengubahsuaian yang mengurangkan skop pajakan

Penerima pajak membuat pajakan selama 10 tahun untuk 5,000 meter persegi ruang pejabat. Bayaran pajakan tahunan ialah RM50,000 yang perlu dibayar pada akhir setiap tahun. Kadar keuntungan implisit dalam pajakan tidak mudah ditentukan. Kadar pembiayaan tambahan penerima pajak pada tarikh permulaan ialah 6% setahun. Pada awal Tahun 6, penerima pajak dan pemberi pajak bersetuju untuk meminda pajakan asal untuk mengurangkan ruang kepada 2,500 meter persegi ruang asal bermula dari penghujung suku pertama Tahun 6. Bayaran pajakan tetap tahunan (dari Tahun 6 hingga Tahun 10) ialah RM30,000. Kadar pembiayaan tambahan penerima pajak pada awal Tahun 6 ialah 5% setahun.

Pada tarikh pengubahsuaian berkuat kuasa (pada awal Tahun 6), penerima pajak mengukur semula liabiliti pajakan berdasarkan: (a) baki lima tahun tempoh pajakan, (b) bayaran tahunan sebanyak RM30,000 dan (c) kadar pembiayaan tambahan penerima pajak sebanyak 5% setahun. Ini bersamaan dengan RM129,884.

Penerima pajak menentukan penurunan berkadar dalam amaun bawaan aset hak-guna berdasarkan baki aset hak-guna (iaitu, 2,500 meter persegi bersamaan dengan 50% daripada aset hak-guna asal).

Sebanyak RM92,001 adalah 50% daripada aset hak-guna sebelum pengubahsuaian (RM184,002). Sebanyak RM105,309 adalah 50% daripada liabiliti pajakan sebelum pengubahsuaian (RM210,618). Oleh yang demikian, penerima pajak mengurangkan amaun bawaan aset hak-guna sebanyak RM92,001 dan amaun bawaan liabiliti pajakan sebanyak RM105,309. Penerima pajak mengiktiraf perbezaan antara pengurangan dalam liabiliti pajakan dan pengurangan dalam aset hak-guna ($RM105,309 - RM92,001 = RM13,308$) sebagai laba dalam surplus atau defisit pada tarikh berkuat kuasa pengubahsuaian (pada awal Tahun 6).

Penerima pajak mengiktiraf perbezaan antara baki liabiliti pajakan sebanyak RM105,309 dan liabiliti pajakan yang diubah suai sebanyak RM129,884 (yang bersamaan dengan RM24,575) sebagai pelarasan kepada aset hak-guna yang menggambarkan perubahan dalam balasan pajakan yang dibayar dan kadar diskaun yang telah disemak semula.

Contoh 20 — Pengubahsuaian yang kedua-duanya menambah dan mengurangkan skop pajakan

Penerima pajak membuat pajakan selama 10 tahun untuk 2,000 meter persegi ruang pejabat. Bayaran pajakan tahunan ialah RM100,000 yang perlu dibayar pada akhir setiap tahun. Kadar keuntungan implisit dalam pajakan tidak mudah ditentukan. Kadar pembiayaan tambahan penerima pajak pada tarikh permulaan ialah 6% setahun. Pada awal Tahun 6, penerima pajak dan pemberi pajak bersetuju untuk meminda pajakan asal untuk (a) memasukkan 1,500 meter persegi ruang tambahan dalam bangunan yang sama bermula dari awal Tahun 6 dan (b) mengurangkan tempoh pajakan daripada 10 tahun kepada lapan tahun. Bayaran tetap tahunan untuk 3,500 meter persegi ialah RM150,000, perlu dibayar pada akhir setiap tahun (dari Tahun 6 hingga Tahun 8). Kadar pembiayaan tambahan penerima pajak pada awal Tahun 6 ialah 7% setahun.

Balasan bagi pertambahan skop iaitu 1,500 meter persegi ruang tidak setara dengan harga tersendiri untuk penambahan skop terlaras bagi menggambarkan keadaan kontrak. Oleh yang demikian, penerima pajak tidak mengakaunkan pertambahan skop yang menambahkan hak untuk menggunakan 1,500 meter persegi ruang tambahan sebagai pajakan berasingan.

Aset hak-guna dan liabiliti pajakan sebelum pengubahsuaian berkaitan pajakan adalah seperti berikut:

Tahun	Liabiliti Pajakan				Aset Hak-Guna		
	Baki Awal RM	Bayaran Pajakan RM	6% Caj Keuntungan RM	Baki Akhir RM	Baki Awal RM	Caj Susut Nilai RM	Baki Akhir RM
1	736,009	44,160	(100,000)	680,169	736,009	(73,601)	662,408
2	680,169	40,810	(100,000)	620,979	662,408	(73,601)	588,807
3	620,979	37,259	(100,000)	558,238	588,807	(73,601)	515,206
4	558,238	33,494	(100,000)	491,732	515,206	(73,601)	441,605
5	491,732	29,504	(100,000)	421,236	441,605	(73,601)	368,004
6	421,236				368,004		

Pada tarikh kuat kuasa pengubahsuaian (pada awal Tahun 6), penerima pajak mengukur semula liabiliti pajakan berdasarkan: (a) baki tiga tahun tempoh pajakan, (b) bayaran tahunan sebanyak RM150,000 dan (c) kadar pembiayaan tambahan penerima pajak sebanyak 7% setahun. Liabiliti yang diubah suai bersamaan dengan RM393,647, iaitu (a) RM131,216 berkaitan peningkatan bayaran pajakan tahunan sebanyak RM50,000 dari Tahun 6 hingga Tahun 8 dan (b) RM262,431 berkaitan baki tiga bayaran pajakan tahunan sebanyak RM100,000 dari Tahun 6 hingga Tahun 8.

Pengurangan dalam tempoh pajakan

Pada tarikh kuat kuasa pengubahsuaian (pada awal Tahun 6), aset hak-guna sebelum pengubahsuaian ialah RM368,004. Penerima pajak menentukan pengurangan berkadar dalam amaun bawaan aset hak-guna berdasarkan baki aset hak-guna untuk 2,000 meter persegi ruang pejabat asal (iaitu, baki tiga tahun tempoh pajakan berbanding tempoh asal pajakan lima tahun).

Baki aset hak-guna untuk 2,000 meter persegi ruang pejabat asal ialah RM220,802 (iaitu, $RM368,004 \div 5 \times 3$ tahun).

Pada tarikh kuat kuasa pengubahsuaian (pada awal Tahun 6), liabiliti pajakan sebelum pengubahsuaian ialah RM421,236. Baki liabiliti pajakan untuk 2,000 meter persegi ruang pejabat asal ialah RM267,301 (iaitu, nilai kini tiga bayaran pajakan tahunan sebanyak RM100,000, didiskaunkan pada kadar diskaun asal 6% setahun).

Oleh yang demikian, penerima pajak mengurangkan jumlah bawaan aset hak-guna sebanyak RM147,202 ($RM368,004 - RM220,802$) dan amaun bawaan liabiliti pajakan sebanyak RM153,935 ($RM421,236 - RM267,301$). Penerima pajak mengiktiraf perbezaan antara pengurangan dalam liabiliti pajakan dan pengurangan dalam aset hak-guna ($RM153,935 - RM147,202 = RM6,733$) sebagai laba dalam surplus atau defisit pada tarikh berkuat kuasa pengubahsuaian (pada awal Tahun 6).

Dt	Liabiliti pajakan	RM153,935	
Kt	Aset hak-guna		RM147,202
Kt	Laba		RM6,733

Pada tarikh kuat kuasa pengubahsuaian (pada awal Tahun 6), penerima pajak mengiktiraf kesan pengukuran semula baki liabiliti pajakan yang menggambarkan kadar diskaun yang telah disemak semula sebanyak 7% setahun, iaitu RM4,870 ($RM267,301 - RM262,431$), sebagai pelarasan kepada aset hak-guna.

Dt	Liabiliti pajakan	RM4,870	
Kt	Aset hak-guna		RM4,870

Pertambahan dalam ruang yang dipajak

Pada tarikh permulaan pajakan untuk 1,500 meter persegi ruang tambahan (pada awal Tahun 6), penerima pajak mengiktiraf peningkatan dalam liabiliti pajakan berkaitan penambahan skop sebanyak RM131,216 (iaitu, nilai kini tiga bayaran pajakan tahunan sebanyak RM50,000, didiskaunkan pada kadar keuntungan yang telah disemak 7% setahun) sebagai pelarasan kepada aset hak-guna.

Dt	Aset hak-guna	RM131,216	
Kt	Liabiliti pajakan		RM131,216

Aset hak-guna yang diubah suai dan liabiliti pajakan yang diubah suai berkaitan pajakan yang diubah suai adalah seperti berikut:

Tahun	Liabiliti Pajak				Aset Hak-Guna		
	Baki Awal RM	Bayaran Pajak RM	7% Caj Keuntungan RM	Baki Akhir RM	Baki Awal RM	Caj Susut Nilai RM	Baki Akhir RM
6	393,647	27,556	(150,000)	271,203	347,148	(115,716)	231,432
7	271,203	18,984	(150,000)	140,187	231,432	(115,716)	115,716
8	140,187	9,813	(150,000)	-	115,716	(115,716)	-

Contoh 21 — Pengubahsuaian yang merupakan perubahan dalam balasan sahaja

Penerima pajak membuat pajakan selama 10 tahun untuk 5,000 meter persegi ruang pejabat. Pada awal Tahun 6, penerima pajak dan pemberi pajak bersetuju untuk meminda pajakan asal bagi baki lima tahun untuk mengurangkan bayaran pajakan daripada RM100,000 setahun kepada RM95,000 setahun. Kadar keuntungan implisit dalam pajakan tidak mudah ditentukan. Kadar pembiayaan tambahan penerima pajak pada tarikh permulaan ialah 6% setahun. Kadar pembiayaan tambahan penerima pajak pada awal Tahun 6 ialah 7% setahun. Bayaran pajakan tahunan perlu dibayar pada akhir setiap tahun.

Pada tarikh berkuat kuasa pengubahsuaian (pada awal Tahun 6), penerima pajak mengukur semula liabiliti pajakan berdasarkan: (a) baki lima tahun tempoh pajakan, (b) bayaran tahunan sebanyak RM95,000 dan (c) caj pembiayaan tambahan penerima pajak sebanyak 7% setahun. Penerima pajak mengiktiraf perbezaan antara amaun bawaan liabiliti diubah suai (RM389,519) dan liabiliti pajakan sebelum pengubahsuaian (RM421,236) sebanyak RM31,717 sebagai pelarasan kepada aset hak-guna.

Pajakan Semula

Perenggan PA56 – PA57

- C10. Contoh 22 memberikan ilustrasi mengguna pakai keperluan dalam Seksyen 16, Pajakan untuk pemberi pajak pengantara yang membuat pajakan utama dan pajakan semula bagi aset sandaran yang sama.

Contoh 22 — Pajakan semula

Pajakan utama — Pemberi pajak pengantara membuat pajakan selama lima tahun untuk 5,000 meter persegi ruang pejabat (pajakan utama) dengan Entiti A (pemberi pajak utama).

Pajakan semula — Pada permulaan pajakan utama, pemberi pajak pengantara memajak semula 5,000 meter persegi ruang pejabat selama dua tahun kepada penerima pajak kecil.

Apabila pemberi pajak pengantara membuat pajakan semula, pemberi pajak pengantara mengekalkan liabiliti pajakan dan aset hak-guna berkaitan pajakan utama dalam penyata kedudukan kewangannya.

Pada tarikh permulaan pajakan semula, pemberi pajak pengantara:

- (a) Mengiktiraf pajakan belum terima; dan
- (b) Mengiktiraf liabiliti (hasil belum diperoleh);

Sepanjang tempoh pajakan semula, pemberi pajak pengantara:

- (a) Mengiktiraf caj susut nilai untuk aset hak-guna dan caj pembiayaan ke atas liabiliti pajakan; dan
- (b) Mengiktiraf hasil pajakan (daripada pelepasan liabiliti (hasil belum diperoleh)) dan hasil pembiayaan daripada pajakan semula.

Penerima Pajak: Nota Pendedahan

Seksyen 16.99 dan perenggan PA52 – PA53

- C11. Contoh 23 memberikan ilustrasi bagaimana penerima pajak dengan pelbagai jenis portfolio pajakan boleh mematuhi keperluan pendedahan yang diterangkan dalam Seksyen 16.99 dan perenggan PA52 tentang bayaran pajakan berubah-ubah. Contoh ini hanya menunjukkan maklumat tempoh semasa. Walau bagaimanapun, Seksyen 4, Pembentangan Penyata Kewangan memerlukan entiti untuk membentangkan maklumat perbandingan.

Contoh 23 — Terma bayaran berubah-ubah

Penerima pajak dengan volum pajakan yang tinggi serta beberapa terma bayaran yang konsisten

Contoh 23A:

Bandar XYZ (Penerima pajak) mengendalikan empat kedai runcit yang menjual barangan pelancongan tentang bandar — A, B, C dan D. Penerima pajak mempunyai pajakan hartanah bervolum tinggi. Dasar kumpulan penerima pajak adalah untuk merundingkan syarat bayaran berubah-ubah untuk kedai yang baru ditubuhkan. Penerima pajak merumuskan bahawa maklumat tentang bayaran pajakan berubah-ubah adalah relevan kepada pengguna penyata kewangan dan tidak tersedia di tempat lain dalam penyata kewangannya. Khususnya, penerima pajak merumuskan bahawa maklumat tentang perkadaran jumlah bayaran pajakan yang timbul daripada bayaran berubah-ubah, dan kepekaan bayaran pajakan berubah-ubah tersebut kepada perubahan dalam jualan adalah maklumat yang relevan dengan pengguna penyata kewangannya. Maklumat ini serupa dengan yang dilaporkan kepada pengurusan kanan penerima pajak tentang bayaran pajakan berubah-ubah.

Beberapa pajakan hartanah dalam bandar mengandungi terma bayaran berubah-ubah yang dikaitkan dengan jualan yang dijana daripada kedai. Terma bayaran berubah-ubah digunakan, jika boleh, di kedai yang baru ditubuhkan untuk mengaitkan bayaran sewa kepada aliran tunai kedai dan meminimumkan kos tetap. Bayaran sewa tetap dan berubah-ubah mengikut kedai untuk tempoh berakhir 31 Disember 20X0 diringkaskan seperti di bawah:

	Kedai	Bayaran Tetap	Bayaran Berubah-ubah	Jumlah Bayaran	Kesan dianggarkan ke atas kedai
					jumlah sebanyak peningkatan jualan
	Bil.	RM	RM	RM	%
Kedai A	4,522	3,854	120	3,974	0.03
Kedai B	965	865	105	970	0.11
Kedai C	124	26	163	189	0.86
Kedai D	652	152	444	596	0.74
	6,263	4,897	832	5,729	0.15

Rujuk ulasan pengurusan untuk maklumat kedai yang dibentangkan atas dasar suka sama suka.

Contoh 23B:

Bandar XYZ (penerima pajak) mempunyai pajakan hartanah bervolum tinggi bagi kedai runcit yang menjual barangan pelancongan tentang bandar itu. Kebanyakan pajakan ini mengandungi terma bayaran berubah-ubah yang dikaitkan dengan jualan dari kedai. Dasar kumpulan penerima pajak menetapkan keadaan yang terma bayaran berubah-ubah digunakan dan semua rundingan pajakan mesti diluluskan secara berpusat. Bayaran pajakan dipantau secara berpusat. Penerima pajak merumuskan bahawa maklumat tentang bayaran pajakan berubah-ubah adalah relevan kepada pengguna penyata kewangan dan tidak tersedia di tempat lain dalam penyata kewangannya. Khususnya, penerima pajak merumuskan bahawa maklumat tentang jenis terma kontrak berbeza yang digunakannya berkaitan bayaran pajakan berubah-ubah, kesan daripada terma tersebut terhadap prestasi kewangannya dan sensitiviti bayaran pajakan berubah-ubah kepada perubahan dalam jualan adalah maklumat yang relevan kepada pengguna penyata kewangannya. Ini serupa dengan maklumat yang dilaporkan kepada pengurusan kanan penerima pajak tentang bayaran pajakan berubah-ubah.

Kebanyakan pajakan hartanah dalam bandar tersebut mengandungi terma bayaran berubah-ubah yang dikaitkan dengan volum jualan yang dijana daripada kedai yang dipajak. Terma ini boleh digunakan apabila memadankan bayaran pajakan dengan kedai yang menjana aliran tunai yang lebih tinggi. Bagi kedai individu, sehingga 100% bayaran pajakan adalah berdasarkan terma bayaran berubah-ubah dan terdapat pelbagai peratusan jualan diguna pakai. Dalam sesetengah kes, terma bayaran berubah-ubah juga mengandungi bayaran tahunan minimum dan hadnya/batasnya.

Bayaran pajakan dan terma bagi tempoh berakhir 31 Disember 20X0 diringkaskan di bawah:

	Kedai	Bayaran Tetap	Bayaran Berubah-ubah	Jumlah Bayaran
	No.	RM	RM	RM
Sewa tetap sahaja	1,490	1,153	-	1,153
Sewa berubah-ubah tanpa minimum	986	-	562	562
Sewa berubah-ubah dengan minimum	3,089	1,091	1,435	2,526
	5,565	2,244	1,997	4,241

Peningkatan 1% bagi jualan di semua kedai dalam bandar tersebut dijangka meningkatkan jumlah bayaran pajakan sebanyak 0.6 – 0.7%. Peningkatan 5% bagi jualan di semua kedai dalam bandar tersebut dijangka meningkatkan jumlah bayaran pajakan sebanyak 2.6 – 2.8%.

Penerima pajak dengan volum pajakan yang tinggi serta pelbagai terma bayaran berbeza

Contoh 23C:

Bandar XYZ (penerima pajak) mempunyai pajakan hartanah bervolum tinggi bagi kedai runcit yang menjual barangan pelancongan tentang bandar tersebut. Pajakan mengandungi julat lebar bagi terma bayaran berubah-ubah yang senjang. Terma pajakan dirundingkan dan dikawal selia oleh pengurusan tempatan. Penerima pajak merumuskan bahawa maklumat tentang bayaran pajakan berubah-ubah adalah relevan kepada pengguna penyata kewangan dan tidak tersedia di tempat lain dalam penyata kewangannya. Penerima pajak merumuskan bahawa maklumat tentang bagaimana portfolio pajakan hartanahnya diuruskan adalah maklumat yang relevan kepada pengguna penyata kewangannya. Penerima pajak juga merumuskan bahawa maklumat tentang tahap jangkaan bayaran pajakan berubah-ubah pada tahun hadapan (sama seperti yang dilaporkan secara dalaman kepada pengurusan kanan) juga relevan kepada pengguna penyata kewangannya.

Kebanyakan pajakan hartanah dalam bandar mengandungi terma bayaran berubah-ubah. Pengurusan tempatan bertanggungjawab untuk keuntungan kedai. Sehubungan itu, terma pajakan dirundingkan oleh pengurusan tempatan dan mengandungi julat lebar bagi terma bayaran. Terma bayaran berubah-ubah digunakan untuk pelbagai sebab, termasuk meminimumkan asas kos tetap untuk kedai yang baharu ditubuhkan atau atas sebab kawalan keuntungan dan operasi yang luwes. Terma bayaran pajakan berubah-ubah berbeza secara meluas merentasi kumpulan:

- (a) Majoriti terma bayaran berubah-ubah adalah berdasarkan julat peratusan daripada jualan kedai;
- (b) Bayaran pajakan berdasarkan terma berubah-ubah antara 0–20% daripada jumlah bayaran pajakan ke atas suatu hartanah; dan
- (c) Beberapa terma bayaran berubah-ubah termasuk klausa minimum atau had/batas.

Secara keseluruhan, kesan kewangan yang menggunakan terma bayaran berubah-ubah menyebabkan kos sewa yang lebih tinggi ditanggung oleh kedai yang mempunyai jualan lebih tinggi. Ini memudahkan pengurusan keuntungan bagi seluruh kedai dalam bandar.

Perbelanjaan sewa berubah-ubah dijangka akan terus mewakili perkadaran serupa daripada jualan kedai pada tahun-tahun mendatang.

- C12. Contoh 24 memberikan ilustrasi bagaimana penerima pajak dengan jenis portfolio pajakan yang berbeza mungkin mematuhi keperluan pendedahan yang diterangkan dalam Seksyen 16.99 dan perenggan PA53 tentang opsyen lanjutan dan opsyen penamatan. Contoh ini hanya menunjukkan maklumat tempoh semasa. Walau bagaimanapun, Seksyen 4, Pembentangan Penyata Kewangan memerlukan entiti untuk membentangkan maklumat perbandingan.

Contoh 24 — Opsyen lanjutan dan opsyen penamatan

Penerima pajak dengan volum pajakan yang tinggi mempunyai julat lebar bagi terma dan syarat yang berbeza, yang tidak diuruskan secara berpusat.

Contoh 24A:

Penerima pajak mempunyai pajakan peralatan bervolum tinggi dengan julat lebar bagi terma dan syarat yang berbeza. Terma pajakan dirundingkan dan dikawal selia oleh pengurusan tempatan. Penerima pajak merumuskan bahawa maklumat bagaimana menguruskan penggunaan opsyen penamatan dan opsyen lanjutan adalah maklumat yang relevan kepada pengguna penyata kewangan dan tidak tersedia di tempat lain dalam penyata kewangannya. Penerima pajak juga membuat rumusan bahawa maklumat tentang (a) kesan kewangan menilai semula opsyen dan (b) perkadaran portfolio pajakan jangka pendek yang terkesan daripada pajakan dengan klausa rehat tahunan juga relevan kepada pengguna penyata kewangannya.

Opsyen lanjutan dan penamatan dimasukkan dalam beberapa pajakan peralatan yang merentasi entiti ekonomi. Pasukan tempatan bertanggungjawab untuk menguruskan pajakan mereka. Sehubungan itu, terma pajakan dirundingkan secara individu dan mengandungi julat lebar bagi terma dan syarat yang berbeza. Opsyen lanjutan dan penamatan dimasukkan, jika boleh, untuk menyediakan pengurusan tempatan dengan luwes yang lebih besar bagi menjajarkan keperluannya untuk mengakses kepada peralatan dengan menunaikan kontrak pelanggan. Suatu terma dan syarat yang digunakan berbeza mengikut entiti ekonomi.

Majoriti opsyen lanjutan dan penamatan yang dipegang hanya boleh dilaksanakan oleh penerima pajak dan bukan pemberi pajak masing-masing. Dalam kes penerima pajak tiada kepastian secara munasabah untuk menggunakan opsyen bagi melanjutkan tempoh pajakan, bayaran berkaitan tempoh pilihan tidak termasuk dalam liabiliti pajakan.

Sepanjang 20X0, kesan kewangan daripada semakan terma pajakan untuk menggambarkan kesan pelaksanaan opsyen lanjutan dan penamatan adalah peningkatan dalam liabiliti pajakan diiktiraf sebanyak RM489.

Di samping itu, penerima pajak mempunyai beberapa pengaturan pajakan yang mengandungi klausa rehat tahunan tanpa penalti. Pajakan ini diklasifikasikan sebagai pajakan jangka pendek dan tidak termasuk dalam liabiliti pajakan. Perbelanjaan pajakan jangka pendek sebanyak RM30 yang diiktiraf pada 20X0 termasuk RM27 berkaitan pajakan yang mempunyai klausa rehat tahunan.

Penerima pajak dengan volum pajakan yang tinggi dengan beberapa terma dan opsyen yang konsisten.

Contoh 24B:

Bandar XYZ (penerima pajak) mempunyai pajakan hartanah bervolum tinggi yang mengandungi opsyen penamatan tanpa penalti yang boleh dilaksanakan mengikut opsyen penerima pajak. Polisi penerima pajak adalah untuk mempunyai opsyen penamatan dalam pajakan lebih daripada lima tahun, jika boleh. Penerima pajak mempunyai pasukan hartanah berpusat yang merundingkan pajakan. Penerima pajak merumuskan bahawa maklumat tentang opsyen penamatan adalah relevan kepada pengguna penyata kewangan dan tidak tersedia di tempat lain dalam penyata kewangannya. Khususnya, penerima pajak merumuskan bahawa maklumat tentang (a) potensi pendedahan bayaran pajakan masa hadapan yang tidak termasuk dalam pengukuran liabiliti pajakan dan (b) perkadaran opsyen penamatan yang telah dilaksanakan berdasarkan sejarah adalah maklumat yang relevan kepada pengguna penyata kewangannya. Penerima pajak juga menyatakan bahawa membentangkan maklumat ini berdasarkan operasi yang sama yang maklumat tersebut adalah relevan kepada pengguna penyata kewangannya. Ini serupa dengan maklumat yang dilaporkan kepada pengurusan kanan penerima pajak tentang opsyen penamatan.

Kebanyakan pajakan hartanah di seluruh bandar mengandungi opsyen penamatan. Opsyen ini digunakan untuk mengehadkan tempoh yang bandar komited kepada suatu kontrak pajakan dan untuk memaksimumkan operasi yang luwes dari segi membuka dan menutup suatu pejabat. Bagi kebanyakan pejabat pajakan, liabiliti pajakan diiktiraf tidak termasuk potensi bayaran sewa masa hadapan selepas tarikh pelaksanaan opsyen penamatan kerana penerima pajak tiada kepastian yang munasabah untuk melanjutkan pajakan melebihi tarikh tersebut. Ini adalah kes bagi kebanyakan pajakan yang tempoh pajakannya lebih panjang hanya boleh dikuat kuasakan oleh penerima pajak dan bukan oleh tuan tanah, dan tiada penalti yang berkaitan dengan opsyen. Potensi bayaran sewa masa hadapan yang berkaitan tempoh pelaksanaan opsyen penamatan berikutan diringkaskan seperti di bawah:

	Liabiliti pajakan diiktiraf (didiskaunkan)	Belum bayar semasa 20X1–20X5	Belum bayar semasa 20X6–20Y0	Jumlah
	RM	RM	RM	RM
Operasi A	569	71	94	165
Operasi B	2,455	968	594	1,562
Operasi C	269	99	55	154
Operasi D	1,002	230	180	410
Operasi E	914	181	321	502
	5,209	1,549	1,244	2,793

Jadual di bawah adalah ringkasan kadar pelaksanaan opsyen penamatan semasa 20X0 seperti berikut:

Segmen	Opsyen penamatan boleh dilaksanakan semasa 20X0	Opsyen penamatan tidak dilaksanakan	Opsyen penamatan dilaksanakan
	Bilangan pajakan	Bilangan pajakan	Bilangan pajakan
Operasi A	33	30	3
Operasi B	86	69	17
Operasi C	19	18	1
Operasi D	30	5	25
Operasi E	66	40	26
	234	162	72

Contoh 24C:

Penerima pajak mempunyai pajakan peralatan besar bervolum tinggi yang mengandungi opsyen pelanjutan yang boleh dilaksanakan oleh penerima pajak semasa pajakan. Dasar penerima pajak adalah menggunakan opsyen pelanjutan untuk menjajarkan (jika boleh) terma pajakan bagi peralatan besar yang telah dipersetujui dengan terma kontrak awal yang berkaitan dengan kontrak pelanggan, dan pada masa yang sama mengekalkan luwes untuk menguruskan peralatan besarnya dan mengagihkan semula aset merentasi kontrak. Penerima pajak merumuskan bahawa maklumat tentang opsyen pelanjutan adalah relevan kepada pengguna penyata kewangan dan tidak tersedia di tempat lain dalam penyata kewangannya. Khususnya, penerima pajak merumuskan bahawa (a) maklumat tentang potensi pendedahan kepada bayaran pajakan masa hadapan yang tidak termasuk dalam pengukuran liabiliti pajakan dan (b) maklumat tentang sejarah kadar pelaksanaan opsyen pelanjutan adalah maklumat yang relevan kepada pengguna penyata kewangannya. Ini serupa dengan maklumat yang dilaporkan kepada pengurusan kanan penerima pajak tentang opsyen pelanjutan.

Kebanyakan pajakan peralatan besar merentasi entiti ekonomi mengandungi opsyen pelanjutan. Terma ini digunakan untuk memaksimumkan operasi yang luwes dari segi pengurusan kontrak. Dalam banyak kes, terma ini tidak digambarkan dalam pengukuran liabiliti pajakan kerana tiada kepastian yang munasabah untuk melaksanakan opsyen tersebut. Ini biasanya berlaku apabila peralatan besar sandaran tidak diagihkan untuk digunakan terhadap kontrak pelanggan tertentu selepas tarikh pelaksanaan opsyen pelanjutan. Jadual di bawah memberi ringkasan potensi bayaran sewa masa hadapan yang berkaitan dengan tempoh mengikut tarikh pelaksanaan opsyen pelanjutan.

Segmen	Liabiliti pajakan diiktiraf (didiskaunkan)	Bayaran pajakan masa depan berpotensi yang tidak termasuk dalam liabiliti pajakan (didiskaunkan)	Kadar sejarah bagi melaksanakan opsyen pelanjutan
	RM	RM	%
Operasi A	569	799	52
Operasi B	2,455	269	69
Operasi C	269	99	75
Operasi D	1,002	111	41
Operasi E	914	312	76
	5,209	1,590	67

Transaksi Jualan dan Pajakan Balik

Seksyen 16.101 – 16.104

- C13. Contoh 25 memberikan ilustrasi mengguna pakai keperluan dalam Seksyen 16.102 – 16.103 untuk penjual-penerima pajak dan pembeli-pemberi pajak.

Contoh 25 – Transaksi jualan dan pajakan balik (pembiayaan tambahan)

Suatu entiti (penjual-penerima pajak) menjual bangunan kepada entiti lain (pembeli-pemberi pajak) secara tunai sebanyak RM2,000,000. Sebelum transaksi, amaun bawaan bangunan adalah pada kos sebanyak RM1,000,000. Pada masa yang sama, penjual-penerima pajak membuat terma kontrak atas pasaran dengan pembeli-pemberi pajak, hak untuk menggunakan bangunan selama 18 tahun, dengan bayaran tahunan sebanyak RM120,000 yang perlu dibayar pada akhir setiap tahun. Terma dan syarat transaksi adalah bagi pemindahan bangunan oleh penjual-penerima pajak memenuhi keperluan Seksyen 18, Hasil daripada Transaksi Pertukaran. Sehubungan itu, penjual-penerima pajak dan pembeli-pemberi pajak mengakaunkan transaksi sebagai jualan dan pajakan balik. Contoh ini mengabaikan sebarang kos langsung awal.

Nilai saksama bangunan pada tarikh jualan ialah RM1,800,000. Oleh kerana balasan untuk penjualan bangunan itu bukan pada nilai saksama, penjual-penerima pajak dan pembeli-pemberi pajak membuat pelarasan untuk mengukur hasil jualan pada nilai saksama. Amaun lebihan harga jualan sebanyak RM200,000 (RM2,000,000 – RM1,800,000) diiktiraf sebagai pembiayaan tambahan yang disediakan oleh pembeli-pemberi pajak kepada penjual-penerima pajak.

Kadar keuntungan implisit dalam pajakan ialah 4.5% setahun yang boleh ditentukan dengan mudah oleh penjual-penerima pajak. Nilai kini bayaran tahunan (18 bayaran sebanyak RM120,000, didiskaunkan pada 4.5% setahun) berjumlah RM1,459,200 yang RM200,000 berkaitan dengan pembiayaan tambahan dan RM1,259,200 berkaitan dengan pajakan — bersamaan dengan 18 bayaran tahunan sebanyak RM16,447 dan RM103,553, masing-masing.

Penjual-penerima pajak

Pada tarikh permulaan, penjual-penerima pajak mengukur aset hak-guna yang wujud daripada pajakan balik bangunan pada perkadaran amaun bawaan bangunan sebelumnya yang berkaitan dengan hak-guna yang dikekalkan oleh penjual-penerima pajak, iaitu RM699,555. Ini dikira sebagai: $RM1,000,000$ (amaun bawaan bangunan) \div $RM1,800,000$ (nilai saksama bangunan) \times $RM1,259,200$ (bayaran pajakan terdiskaun untuk aset hak-guna selama 18 tahun).

Penjual-penerima pajak hanya mengiktiraf jumlah laba berkaitan hak yang dipindahkan kepada pembeli-penerima pajak sebanyak RM240,355 dikira seperti berikut. Laba daripada penjualan bangunan berjumlah RM800,000 ($RM1,800,000 - RM1,000,000$), iaitu:

- (a) $RM559,645$ ($RM800,000 \div RM1,800,000 \times RM1,259,200$) berkaitan hak untuk menggunakan bangunan yang dikekalkan oleh penjual-penerima pajak; dan
- (b) $RM240,355$ ($RM800,000 \div RM1,800,000 \times (RM1,800,000 - RM1,259,200)$) berkaitan dengan hak yang dipindahkan kepada pembeli-penerima pajak.

Pada tarikh permulaan, penjual-penerima pajak mengakaunkan transaksi seperti berikut:

Dt	Tunai	RM2,000,000	
Dt	Aset hak-guna	RM699,555	
Kt	Bangunan		RM1,000,000
Kt	Liabiliti pajakan		RM1,259,200
Kt	Liabiliti kewangan		RM200,000
Kt	Laba atas hak yang dipindahkan		RM240,355

Pembeli-pemberi pajak

Pada tarikh permulaan, pembeli-pemberi pajak mengakaunkan transaksi seperti berikut:

Dt	Bangunan	RM1,800,000	
Dt	Pajakan belum terima	RM1,259,200	
Dt	Aset kewangan (18 bayaran sebanyak RM16,447 didiskaunkan pada 4.5% setahun)	RM200,000	
Kt	Liabiliti (hasil belum diperoleh)		RM1,259,200
Kt	Tunai		RM2,000,000

Selepas tarikh permulaan, pembeli-pemberi pajak mengakaunkan pajakan dengan mengolah RM103,553 daripada bayaran tahunan berjumlah RM120,000 sebagai bayaran pajakan. Baki RM16,447 daripada bayaran tahunan yang diterima daripada penjual-penerima pajak diakaunkan sebagai (a) bayaran yang diterima untuk menyelesaikan aset kewangan sebanyak RM200,000 dan (b) hasil pembiayaan.