



KERAJAAN MALAYSIA

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

MPSAS 27

Pertanian

Mac 2015

MPSAS 27 - Pertanian

Penghargaan

Piawaian Perakaunan Sektor Awam Malaysia (MPSAS) disediakan berdasarkan Piawaian Perakaunan Sektor Awam Antarabangsa (IPSAS) 27, *Agriculture* daripada *Handbook of International Public Sector Accounting Pronouncements*, Lembaga Piawaian Perakaunan Sektor Awam Antarabangsa, diterbitkan oleh Persekutuan Akauntan Antarabangsa (*International Federation of Accountants*, IFAC) pada Jun 2013 dan digunakan dengan kebenaran IFAC.

Handbook of International Public Sector Accounting Pronouncements© 2013 terbitan Persekutuan Akauntan Antarabangsa (IFAC). Hak cipta terpelihara.

Disediakan oleh:

Jabatan Akauntan Negara Malaysia

No. 1, Persiaran Perdana

Kompleks Kementerian Kewangan

Presint 2, Pusat Pentadbiran Kerajaan Persekutuan

62594 Putrajaya

Tel : 03-88821000

Faks: 03-88821765

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

MPSAS 27- PERTANIAN

KANDUNGAN

	Perenggan
Objektif	1
Skop	2-8
Takrif	9-12
Takrif berkaitan Pertanian	9-11
Takrif Umum	12
Pengiktirafan dan Pengukuran	13-37
Untung dan Rugi.....	30-33
Ketidakupayaan Mengukur Nilai Saksama Dengan Pasti	34-37
Pendedahan	38-54
Umum	38-51
Pendedahan Tambahan untuk Aset Biologi Jika Nilai Saksamanya Tidak Boleh Diukur Dengan Pasti	52-54
Peruntukan Peralihan	55
Pemakaian Awal Perakaunan Akruan	55
Tarikh Kuat Kuasa.....	56-57
Contoh Ilustrasi	
Perbandingan dengan IPSAS 27	

Piawaian Perakaunan Sektor Awam Malaysia (MPSAS) 27, *Pertanian* dinyatakan dalam perenggan 1-57. Semua perenggan mempunyai kuasa yang setara. MPSAS 27 hendaklah dibaca mengikut konteks objektifnya, Asas bagi Kesimpulan dan *Prakata Piawaian Perakaunan Sektor Awam Malaysia*. MPSAS 3, *Dasar Perakaunan, Perubahan dalam Anggaran Perakaunan dan Kesilapan*, menyediakan asas untuk memilih dan menggunakan dasar perakaunan apabila tiada panduan yang jelas.

Objektif

1. Objektif Piawaian ini adalah untuk menentukan pengolahan perakaunan dan pendedahan untuk aktiviti pertanian.

Skop

2. **Entiti yang menyediakan dan membentangkan penyata kewangan mengikut perakaunan asas akruan hendaklah mengguna pakai Piawaian ini untuk perkara berikut jika ia berkaitan dengan aktiviti pertanian:**
 - (a) **Aset biologi; dan**
 - (b) **Keluaran pertanian pada masa penuaian.**
3. Piawaian ini tidak terpakai kepada:
 - (a) Tanah yang berkaitan dengan aktiviti pertanian (lihat MPSAS 16, *Hartanah Pelaburan* dan MPSAS 17, *Hartanah, Loji dan Peralatan*);
 - (b) Aset tak ketara yang berkaitan dengan aktiviti pertanian (lihat MPSAS 31, *Aset Tak Ketara*); dan
 - (c) Aset biologi yang dipegang untuk penyediaan atau pembekalan perkhidmatan.
4. Aset biologi digunakan dalam pelbagai aktiviti yang dijalankan oleh entiti sektor awam. Apabila aset biologi digunakan untuk penyelidikan, pendidikan, pengangkutan, hiburan, rekreasi, kawalan kastam atau dalam apa-apa aktiviti lain yang bukan aktiviti pertanian sebagaimana yang ditakrifkan dalam perenggan 9 Piawaian ini, aset biologi tersebut tidak diakaunkan mengikut Piawaian ini. Jika aset biologi tersebut memenuhi takrif aset, MPSAS lain perlu dipertimbangkan dalam menentukan perakaunan yang sesuai (contohnya, MPSAS 12, *Inventori* dan MPSAS 17).
5. Piawaian ini digunakan untuk keluaran pertanian, iaitu produk tuaian bagi aset biologi entiti, hanya pada masa penuaian. Selepas itu, MPSAS 12, atau Piawaian lain yang bersesuaian, digunakan. Oleh itu, Piawaian ini tidak membincangkan pemprosesan keluaran pertanian selepas penuaian; sebagai contoh, pemprosesan anggur menjadi wain oleh saudagar wain yang telah menanam anggur itu. Walaupun pemprosesan itu mungkin secara logik dan semula jadi merupakan lanjutan kepada aktiviti pertanian, dan peristiwa yang berlaku mungkin mempunyai beberapa persamaan dengan transformasi biologi, pemprosesan tersebut tidak termasuk dalam takrif aktiviti pertanian dalam Piawaian ini.
6. Jadual di bawah memberikan contoh aset biologi, keluaran pertanian, dan produk yang terhasil daripada pemprosesan selepas penuaian:

Aset biologi	Keluaran pertanian	Produk yang terhasil daripada pemprosesan selepas penuaian
Kambing biri-biri	Bulu biri-biri	Benang, permaidani
Pokok dalam ladang hutan	Pokok yang ditebang	Balak, kayu
Tumbuh-tumbuhan	Kapas	Benang, pakaian
	Tebu yang dituai	Gula
Lembu tenusu	Susu	Keju
Khinzir	Karkas	Sosej, ham diawet
Pokok renek	Daun	Teh, tembakau diawet
Pokok anggur	Anggur	Wain
Pokok buah-buahan	Buah-buahan yang dipetik	Buah-buahan yang diproses

7. Piawaian ini terpakai bagi semua entiti sektor awam selain Perusahaan Perniagaan Kerajaan (*Government Business Enterprise, GBE*).
8. *Prakata Piawaian Perakaunan Sektor Awam Malaysia* yang dikeluarkan oleh Jabatan Akauntan Negara menjelaskan bahawa GBE mengguna pakai piawaian perakaunan diluluskan yang dikeluarkan oleh Lembaga Piawaian Perakaunan Malaysia (MASB). GBE ditakrifkan dalam MPSAS 1, *Pembentangan Penyata Kewangan*.

Takrif

Takrif berkaitan Pertanian

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

Aktiviti pertanian ialah pengurusan transformasi biologi dan penuaian aset biologi oleh entiti untuk:

- Penjualan;
- Pengagihan tanpa dikenakan caj atau dengan caj yang nominal; atau
- Penukaran kepada keluaran pertanian atau kepada aset biologi lain untuk dijual atau pengagihan tanpa dikenakan caj atau dengan caj yang nominal.

Keluaran pertanian ialah produk tuaian bagi aset biologi entiti.

Aset biologi ialah haiwan atau tumbuh-tumbuhan hidup.

Transformasi biologi terdiri daripada proses pertumbuhan, pemerosotan, pengeluaran, dan pembiakan yang menyebabkan perubahan kualitatif atau kuantitatif pada aset biologi.

Kos untuk menjual ialah kos tambahan yang berkaitan secara langsung dengan pelupusan aset, tidak termasuk kos kewangan dan cukai pendapatan. Pelupusan boleh berlaku melalui penjualan atau melalui pengagihan tanpa dikenakan caj atau dengan caj yang nominal.

Sekumpulan aset biologi ialah sekumpulan haiwan atau tumbuh-tumbuhan hidup yang serupa.

Penuaian ialah pemisahan keluaran daripada aset biologi atau pemberhentian proses hidup aset biologi.

10. Aktiviti pertanian meliputi pelbagai jenis aktiviti; contohnya, menternak haiwan ternakan, perhutanan, tanaman tahunan atau tanaman saka, mengusahakan kebun dan ladang, florikultur dan akuakultur (termasuk ternakan ikan). Ciri-ciri umum tertentu wujud dalam kepelbagaian ini:
 - (a) *Kemampuan untuk berubah*. Haiwan dan tumbuh-tumbuhan hidup berupaya mengalami transformasi biologi;
 - (b) *Pengurusan perubahan*. Pengurusan memudahkan transformasi biologi dengan meningkatkan, atau sekurang-kurangnya menstabilkan keadaan yang perlu bagi membolehkan proses itu berlaku (contohnya, tahap nutrien, kelembapan, suhu, kesuburan, dan cahaya). Pengurusan tersebut membezakan aktiviti pertanian daripada beberapa aktiviti lain. Misalnya, penuaian daripada sumber yang tidak terurus (seperti memancing di laut dan pembasmian hutan) bukanlah aktiviti pertanian; dan
 - (c) *Pengukuran perubahan*. Perubahan kualiti (contohnya, merit genetik, ketumpatan, kematangan, lapisan lemak, kandungan protein, dan kekuatan gentian) atau kuantiti (contohnya, progeni, berat, meter padu, panjang atau diameter gentian, dan bilangan tunas) yang disebabkan oleh transformasi biologi atau penuaian diukur dan dipantau sebagai fungsi pengurusan yang rutin.
11. Transformasi biologi akan menyebabkan beberapa jenis keberhasilan berikut:
 - (a) Perubahan aset melalui (i) pertumbuhan (peningkatan kuantiti atau penambahbaikan kualiti haiwan atau tumbuhan), (ii) pemerosotan (pengurangan kuantiti atau penurunan kualiti haiwan atau tumbuhan), atau (iii) pembiakan (pewujudan haiwan atau tumbuh-tumbuhan hidup yang lain); atau
 - (b) Penghasilan keluaran pertanian seperti susu getah, daun teh, bulu, dan susu.

Takrif umum

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

Pengiktirafan dan Pengukuran

13. **Entiti hendaklah mengiktiraf aset biologi atau keluaran pertanian apabila dan hanya apabila:**
 - (a) **Entiti mengawal aset itu hasil daripada peristiwa lampau;**
 - (b) **Terdapat kemungkinan bahawa manfaat ekonomi masa hadapan atau potensi perkhidmatannya yang dikaitkan dengan aset itu akan mengalir ke dalam entiti**

tersebut; dan

- (c) **Nilai saksama atau kos aset boleh diukur dengan pasti.**
14. Nilai saksama sesuatu aset didasarkan kepada lokasi dan keadaan semasanya. Hasilnya, sebagai contoh, nilai saksama lembu di ladang ialah harga lembu itu dalam pasaran yang relevan tolak kos pengangkutan dan kos lain untuk membawa lembu itu sama ada ke pasaran itu atau ke lokasi, tempat lembu itu akan diedarkan, tanpa caj atau dengan caj yang nominal.
 15. Dalam aktiviti pertanian, kawalan boleh dibuktikan dengan, sebagai contoh, pemilikan sah lembu dan penyelaratan ataupun penandaan lembu itu pada masa pemerolehan, kelahiran, atau penyapihan. Manfaat masa hadapan atau potensi perkhidmatan biasanya dinilai dengan mengukur sifat fizikal yang signifikan.
 16. **Aset biologi hendaklah diukur pada pengiktirafan awal dan pada setiap tarikh pelaporan pada nilai saksamanya tolak kos untuk menjual, kecuali untuk kes yang dinyatakan dalam perenggan 34 apabila nilai saksama tidak boleh diukur dengan pasti.**
 17. **Apabila entiti memperoleh aset biologi melalui urus niaga bukan pertukaran, aset biologi tersebut diukur pada pengiktirafan awal dan pada setiap tarikh pelaporan mengikut perenggan 16.**
 18. **Keluaran pertanian yang dituai daripada aset biologi entiti hendaklah diukur pada nilai saksama tolak kos untuk menjual pada masa penuaian. Pengukuran tersebut ialah kos pada tarikh penggunaan MPSAS 12, atau Piawai lain yang bersesuaian.**
 19. Penentuan nilai saksama untuk aset biologi atau keluaran pertanian boleh dipermudahkan dengan cara mengumpulkan aset biologi atau keluaran pertanian mengikut beberapa sifat yang signifikan; contohnya, mengikut umur atau kualiti. Entiti memilih sifat yang bersamaan dengan sifat yang digunakan dalam pasaran sebagai asas bagi penentuan harga.
 20. Entiti biasanya mengikat kontrak untuk menjual aset biologi atau keluaran pertanian mereka pada suatu tarikh di masa hadapan. Harga kontrak tidak semestinya relevan dalam menentukan nilai saksama, kerana nilai saksama menggambarkan pasaran semasa apabila pembeli dan penjual bersetuju untuk memulakan urus niaga. Kesannya, nilai saksama aset biologi atau keluaran pertanian tidak diselaraskan kerana wujudnya kontrak. Dalam sesetengah kes, kontrak bagi penjualan aset biologi atau keluaran pertanian dalam urus niaga pertukaran mungkin merupakan kontrak yang membebaskan, sebagaimana yang ditakrifkan dalam MPSAS 19, *Peruntukan, Liabiliti Luar Jangka dan Aset Luar Jangka*. MPSAS 19 terpakai bagi kontrak yang membebaskan.
 21. Jika pasaran aktif wujud untuk sesuatu aset biologi atau keluaran pertanian di lokasi dan dalam keadaan semasanya, harga yang disebut dalam pasaran itu merupakan asas yang sesuai untuk menentukan nilai saksama aset tersebut. Jika entiti mempunyai akses kepada pasaran aktif yang berbeza, entiti boleh menggunakan harga yang paling relevan. Contohnya, jika entiti mempunyai akses kepada dua pasaran aktif, entiti akan menggunakan harga yang sedia ada dalam pasaran yang dijangka akan digunakan.
 22. Jika pasaran aktif tidak wujud, entiti menggunakan satu atau lebih daripada yang berikut, jika ada, untuk menentukan nilai saksama:

- (a) Harga urus niaga pasaran yang terkini, dengan syarat bahawa tidak ada perubahan yang signifikan dalam keadaan ekonomi antara tarikh urus niaga itu dengan tarikh pelaporan;
 - (b) Harga pasaran bagi aset yang serupa dengan pelarasan untuk menggambarkan perbezaan; dan
 - (c) Tanda aras sektor seperti nilai sebuah dusun yang dinyatakan bagi setiap dulang eksport, busyel, atau hektar, dan nilai lembu dinyatakan bagi setiap kilogram daging.
23. Dalam sesetengah kes, sumber maklumat yang disenaraikan dalam perenggan 22 mungkin menunjukkan kesimpulan yang berbeza tentang nilai saksama bagi sesuatu aset biologi atau keluaran pertanian. Entiti mempertimbangkan alasan bagi perbezaan tersebut agar memperoleh anggaran nilai saksama yang paling boleh dipercayai dalam julat anggaran munasabah yang agak kecil.
24. Dalam sesetengah keadaan, harga atau nilai ditentukan pasaran mungkin tidak tersedia untuk aset biologi dalam keadaan semasanya. Dalam keadaan ini, entiti menggunakan nilai kini bagi jangkaan aliran tunai bersih daripada aset yang didiskaunkan pada kadar ditentukan pasaran semasa untuk menentukan nilai saksama.
25. Objektif pengiraan nilai kini bagi jangkaan aliran tunai bersih adalah untuk menentukan nilai saksama aset biologi di lokasi dan dalam keadaan semasanya. Entiti mempertimbangkan perkara ini untuk menentukan kadar diskaun yang sesuai digunakan dan untuk menganggarkan jangkaan aliran tunai bersih. Bagi menentukan nilai kini jangkaan aliran tunai bersih, entiti mengambil kira aliran tunai bersih yang mengikut jangkaan peserta pasaran akan dijana oleh aset dalam pasarannya yang paling relevan.
26. Entiti tidak memasukkan apa-apa aliran tunai untuk membiayai aset, cukai, atau mewujudkan semula aset biologi selepas penuaian (contohnya, kos penanaman semula pokok di hutan ladang selepas penuaian).
27. Dalam mempersetujui harga urus niaga tulus, pembeli dan penjual yang berpengetahuan dan bersedia akan mempertimbangkan kemungkinan adanya variasi dalam aliran tunai. Hal ini menunjukkan bahawa nilai saksama menggambarkan kemungkinan adanya variasi sedemikian. Oleh itu, entiti menggabungkan jangkaan tentang kemungkinan adanya variasi dalam aliran tunai ke dalam sama ada jangkaan aliran tunai, atau kadar diskaun, atau gabungan kedua-duanya. Dalam menentukan kadar diskaun, entiti menggunakan andaian yang konsisten dengan andaian yang digunakan untuk menganggarkan jangkaan aliran tunai, bagi mengelakkan kesan daripada pengiraan dua kali atau pengabaian sesetengah andaian.
28. Kadangkala kos lebih kurang sama dengan nilai saksama, terutamanya apabila:
- (a) Berlaku sedikit transformasi biologi sejak kemasukan kos permulaan (contohnya, bagi benih pokok buah-buahan yang ditanam betul-betul sebelum tarikh pelaporan); atau
 - (b) Impak transformasi biologi terhadap harga tidak dijangka menjadi material (contohnya, untuk pertumbuhan awal dalam kitaran pengeluaran ladang pain selama 30 tahun).
29. Lazimnya, dari segi fizikal, aset biologi melekat pada tanah (contohnya, pokok di hutan ladang). Pasaran berasingan mungkin tidak ada bagi aset biologi yang melekat pada tanah tetapi pasaran aktif mungkin wujud bagi aset gabungan, iaitu, untuk aset biologi, tanah asal, dan pembaikan

tanah, sebagai satu pakej. Entiti boleh menggunakan maklumat tentang aset gabungan untuk menentukan nilai saksama bagi aset biologi itu. Contohnya, nilai saksama tanah asal dan pembaikan tanah boleh ditolak daripada nilai saksama aset gabungan untuk mendapatkan nilai saksama aset biologi.

Untung dan Rugi

30. **Untung atau rugi yang timbul pada pengiktirafan awal aset biologi pada nilai saksama tolak kos untuk menjual dan daripada perubahan dalam nilai saksama tolak kos untuk menjual aset biologi hendaklah dimasukkan dalam lebihan atau kurangan dalam tempoh ia berlaku.**
31. Rugi mungkin berlaku pada pengiktirafan awal sesuatu aset biologi kerana kos untuk menjual ditolak bagi menentukan nilai saksama tolak kos untuk menjual sesuatu aset biologi. Untung mungkin berlaku pada pengiktirafan awal sesuatu aset biologi, contohnya, apabila anak lembu dilahirkan.
32. **Untung atau rugi yang berlaku pada pengiktirafan awal keluaran pertanian pada nilai saksama tolak kos untuk menjual hendaklah dimasukkan dalam lebihan atau kurangan dalam tempoh ia berlaku.**
33. Untung atau rugi mungkin berlaku pada pengiktirafan awal keluaran pertanian kesan daripada penuaian.

Ketidakupayaan Mengukur Nilai Saksama Dengan Pasti

34. **Terdapat anggapan bahawa nilai saksama boleh diukur dengan pasti untuk aset biologi. Walau bagaimanapun, anggapan tersebut hanya boleh disangkal pada pengiktirafan awal aset biologi apabila tidak ada harga atau nilai ditentukan pasaran, dan apabila diputuskan bahawa anggaran alternatif nilai saksama jelas tidak boleh dipercayai. Dalam kes sedemikian, aset biologi tersebut hendaklah diukur pada kosnya tolak susut nilai terkumpul dan kerugian penjejasan terkumpul. Apabila nilai saksama bagi aset biologi tersebut boleh diukur dengan pasti, entiti hendaklah mengukurnya pada nilai saksama tolak kos untuk menjual. Apabila aset biologi yang bukan semasa memenuhi kriteria untuk dikelaskan sebagai dipegang untuk jualan (atau termasuk dalam kumpulan pelupusan yang dikelaskan sebagai dipegang untuk jualan) mengikut piawaian perakaunan antarabangsa atau kebangsaan yang bersesuaian, yang membincangkan aset bukan semasa dipegang untuk jualan dan penamatan operasi, maka nilai saksama dianggap boleh diukur dengan pasti.**
35. Anggapan dalam perenggan 34 hanya boleh disangkal pada pengiktirafan awal. Entiti yang sebelum ini telah mengukur aset biologi pada nilai saksama tolak kos untuk menjual akan terus mengukur aset biologi pada nilai saksama tolak kos untuk menjual sehingga pelupusan.
36. Dalam semua kes, entiti mengukur keluaran pertanian pada masa penuaian pada nilai saksamanya tolak kos untuk menjual. Piawaian ini menggambarkan pandangan bahawa nilai saksama keluaran pertanian pada masa penuaian sentiasa boleh diukur dengan pasti.
37. Bagi menentukan kos, susut nilai terkumpul dan kerugian penjejasan terkumpul, entiti mempertimbangkan MPSAS 12, MPSAS 17, MPSAS 21, *Penjejasan Nilai Aset Tidak Menjana Tunai* dan MPSAS 26, *Penjejasan Nilai Aset Menjana Tunai*.

Pendedahan

Umum

38. **Entiti hendaklah mendedahkan agregat untung atau rugi yang terhasil sepanjang tempoh semasa pada pengiktirafan awal aset biologi dan keluaran pertanian, dan agregat untung atau rugi daripada perubahan pada nilai saksama tolak kos untuk menjual aset biologi.**
39. **Entiti hendaklah memberikan perihalan tentang aset biologi yang membezakan antara aset biologi guna habis dengan aset biologi penghasil dan antara aset biologi dipegang untuk jualan dengan aset biologi dipegang untuk diedarkan tanpa dikenakan caj atau dengan caj yang nominal.**
40. Aset biologi guna habis merupakan aset yang dipegang untuk dituai sebagai keluaran pertanian atau untuk dijual atau diedarkan tanpa caj atau dengan caj yang nominal sebagai aset biologi. Contoh aset biologi guna habis ialah haiwan dan tumbuh-tumbuhan untuk kegunaan sekali, seperti ternakan yang dirancang untuk penghasilan daging, ternakan dipelihara untuk jualan, ikan di kawasan ternakan, tanaman seperti jagung dan gandum, dan pokok-pokok yang ditanam untuk kayu. Aset biologi penghasil ialah aset biologi yang digunakan berulang kali atau berterusan selama lebih daripada satu tahun dalam aktiviti pertanian. Aset biologi penghasil bukan keluaran pertanian, tetapi lebih kepada penjana semula sendiri. Contoh jenis haiwan yang merupakan aset biologi penghasil termasuk stok pembiakan (termasuk ikan dan ayam), ternakan yang menghasilkan susu, dan biri-biri atau haiwan lain yang digunakan untuk pengeluaran bulu. Contoh jenis tumbuh-tumbuhan aset biologi penghasil termasuk pokok-pokok, anggur dan pokok renek yang ditanam untuk buah-buahan, kacang, sap, damar, kulit kayu dan daun produk dan pokok yang daripadanya kayu api diperolehi, manakala pokok itu terus kekal.
41. Pendedahan yang dikehendaki oleh perenggan 39 adalah dalam bentuk perihalan kuantiti. Perihalan kuantiti boleh disertakan dengan perihalan naratif.
42. Dalam membuat pendedahan yang dikehendaki oleh perenggan 39, entiti juga digalakkan untuk membezakan antara aset biologi matang dengan aset biologi belum matang, sebagaimana sewajarnya. Perbezaan ini menyediakan maklumat yang mungkin berguna dalam menilai pengatur masa bagi aliran tunai masa hadapan dan potensi perkhidmatan. Entiti mendedahkan asas untuk membezakan kedua-duanya.
43. Aset biologi matang ialah aset yang telah mencapai spesifikasi boleh dituai (untuk aset biologi guna habis) atau dapat mengekalkan hasil tuaian biasa (bagi aset biologi penghasil).
44. **Jika tidak dinyatakan dalam mana-mana bahagian maklumat yang diterbitkan dalam penyata kewangan, entiti hendaklah menerangkan:**
 - (a) **Sifat aktiviti bagi setiap kumpulan aset biologi ; dan**
 - (b) **Pengukuran bukan kewangan atau anggaran berkaitan kuantiti fizikal bagi:**
 - (i) **Setiap kumpulan aset biologi entiti pada akhir tempoh; dan**
 - (ii) **Output keluaran pertanian sepanjang tempoh itu.**

45. Entiti hendaklah mendedahkan kaedah dan andaian penting yang digunakan dalam menentukan nilai saksama bagi setiap kumpulan keluaran pertanian pada masa penuaian dan setiap kumpulan aset biologi.
46. Entiti hendaklah mendedahkan nilai saksama tolak kos untuk menjual keluaran pertanian yang dituai sepanjang tempoh itu, yang ditentukan pada masa penuaian.
47. Entiti hendaklah mendedahkan:
- (a) Kewujudan dan amaun bawaan aset biologi yang hakmiliknya adalah terhad, dan amaun bawaan aset biologi yang dicagarkan sebagai jaminan untuk liabiliti;
 - (b) Sifat dan tahap sekatan ke atas penggunaan atau keupayaan entiti untuk menjual aset biologi;
 - (c) Jumlah komitmen untuk pembangunan atau pemerolehan aset biologi; dan
 - (d) Strategi pengurusan risiko kewangan yang berkaitan dengan aktiviti pertanian.
48. Entiti hendaklah membentangkan penyesuaian bagi perubahan dalam amaun bawaan aset biologi antara permulaan dengan akhir tempoh semasa. Penyesuaian tersebut hendaklah termasuk:
- (a) Untung atau rugi yang terhasil daripada perubahan pada nilai saksama tolak kos untuk menjual, didedahkan secara berasingan bagi aset biologi penghasil dan aset biologi guna habis;
 - (b) Pertambahan disebabkan oleh pembelian;
 - (c) Pertambahan disebabkan aset yang diperolehi melalui urus niaga bukan pertukaran;
 - (d) Pengurangan disebabkan jualan dan aset biologi yang dikelaskan sebagai dipegang untuk jualan (atau termasuk dalam kumpulan pelupusan yang dikelaskan sebagai dipegang untuk jualan) menurut piawaian antarabangsa atau piawaian kebangsaan yang berkaitan yang relevan dengan aset bukan semasa dipegang untuk jualan dan penamatan operasi;
 - (e) Pengurangan kerana diedarkan tanpa dikenakan caj atau dikenakan caj yang nominal;
 - (f) Pengurangan kerana penuaian;
 - (g) Pertambahan yang terhasil daripada gabungan entiti;
 - (h) Perbezaan pertukaran bersih yang timbul daripada terjemahan penyata kewangan kepada mata wang pembentangan yang berbeza, dan daripada terjemahan operasi asing kepada mata wang pembentangan bagi entiti pelapor; dan
 - (i) Perubahan lain.
49. Nilai saksama tolak kos untuk menjual aset biologi boleh berubah disebabkan oleh perubahan fizikal dan perubahan harga pasaran. Pendedahan berasingan perubahan fizikal dan harga

adalah berguna dalam menilai prestasi tempoh semasa dan prospek masa hadapan, terutamanya apabila terdapat satu kitaran pengeluaran lebih daripada satu tahun. Dalam kes sedemikian, entiti digalakkan untuk mendedahkan, secara kumpulan atau sebaliknya, jumlah perubahan dalam nilai saksama tolak kos untuk menjual termasuk dalam lebih atau kurang disebabkan oleh perubahan fizikal dan disebabkan oleh perubahan harga. Maklumat ini biasanya kurang berguna apabila kitaran pengeluaran adalah kurang daripada satu tahun (contohnya, apabila menternak ayam atau menanam tanaman bijirin).

50. Transformasi biologi menghasilkan beberapa jenis perubahan fizikal - pertumbuhan, pemerosotan, pengeluaran, dan pembiakan, setiap daripadanya boleh diperhatikan dan diukur. Setiap perubahan fizikal tersebut mempunyai hubungan langsung dengan manfaat ekonomi masa hadapan atau potensi perkhidmatan. Perubahan dalam nilai saksama aset biologi yang disebabkan oleh penuaian juga merupakan perubahan fizikal.
51. Aktiviti pertanian sering terdedah kepada risiko iklim, penyakit dan risiko alam yang lain. Jika berlaku peristiwa yang menimbulkan item yang material bagi hasil atau belanja, sifat dan jumlah item tersebut didedahkan mengikut MPSAS 1. Contoh peristiwa seperti itu termasuk wabak penyakit mudarat, banjir, kemarau atau fros yang teruk, dan wabak serangga.

Pendedahan Tambahan untuk Aset Biologi Jika Nilai Saksama Tidak Dapat Diukur Dengan Pasti

52. **Jika entiti mengukur aset biologi pada kos tolak apa-apa kerugian susut nilai terkumpul dan apa-apa kerugian penjejasan terkumpul (lihat perenggan 34) pada akhir tempoh, entiti hendaklah mendedahkan perkara berikut untuk aset biologi tersebut:**
 - (a) **Perihal tentang aset biologi tersebut;**
 - (b) **Penjelasan tentang sebab nilai saksama tidak boleh diukur dengan pasti;**
 - (c) **Jika boleh, julat anggaran yang berkemungkinan besar terletaknya nilai saksama;**
 - (d) **Kaedah susut nilai yang digunakan;**
 - (e) **Usia guna atau kadar susut nilai yang digunakan; dan**
 - (f) **Amaun bawaan kasar dan susut nilai terkumpul (diagregatkan dengan kerugian penjejasan terkumpul) pada awal dan akhir tempoh itu.**
53. **Jika dalam tempoh semasa, entiti mengukur aset biologi pada kos tolak apa-apa susut nilai terkumpul dan apa-apa kerugian penjejasan terkumpul (lihat perenggan 34), entiti hendaklah mendedahkan apa-apa untung atau rugi yang diiktiraf sewaktu pelupusan aset biologi dan penyesuaian yang diperlukan oleh perenggan 48 hendaklah mendedahkan jumlah yang dikaitkan dengan aset biologi tersebut secara berasingan. Selain itu, penyesuaian tersebut hendaklah memasukkan amaun yang berikut termasuk lebih atau kurang yang berkaitan dengan aset biologi:**
 - (a) **Kerugian penjejasan;**
 - (b) **Penarikbalikan kerugian penjejasan; dan**
 - (c) **Susut nilai.**

54. Jika nilai saksama aset biologi yang diukur sebelumnya pada kos tolak apa-apa kerugian susut nilai terkumpul dan apa-apa kerugian penjejasan terkumpul boleh diukur dengan pasti dalam tempoh semasa, entiti hendaklah mendedahkan perkara berikut untuk aset biologi itu:
- (a) Perihal tentang aset biologi tersebut;
 - (b) Penjelasan tentang sebab nilai saksama boleh diukur dengan pasti; dan
 - (c) Kesan perubahan itu.

Peruntukan Peralihan

Pemakaian Awal Perakaunan Akruan

55. Apabila entiti mulanya mengiktiraf aset biologi atau keluaran pertanian pada pemakaian kali pertama asas perakaunan akruan, entiti hendaklah melaporkan kesan pengiktirafan awal aset dan akan menyebabkan pelarasan kepada baki awal lebih atau kurang terkumpul bagi tempoh yang Piawaian ini mula-mula diterima pakai.

Tarikh Kuat Kuasa

56. Entiti hendaklah mengguna pakai Piawaian ini untuk penyata kewangan tahunan yang meliputi tempoh bermula pada atau selepas 1 Januari 2017. Penggunaan lebih awal amat digalakkan. Jika entiti mengguna pakai Piawaian ini untuk tempoh yang bermula sebelum 1 Januari 2017, entiti hendaklah mendedahkan fakta tersebut.
57. Apabila entiti menerima pakai asas perakaunan akruan seperti yang ditakrifkan oleh MPSAS bagi tujuan laporan kewangan selepas tarikh kuat kuasa ini, Piawaian ini terpakai untuk penyata kewangan tahunan entiti yang merangkumi tempoh bermula pada atau selepas tarikh diterima pakai.

Contoh Ilustrasi

Contoh berikut disertakan tetapi bukan sebahagian daripada MPSAS 27.

Petikan daripada penyata prestasi kewangan dan penyata kedudukan kewangan diberikan untuk menunjukkan kesan urus niaga yang dinyatakan di bawah. Petikan ini tidak semestinya mematuhi semua keperluan pendedahan dan pembentangan bagi Piawaian lain.

Contoh yang pertama menunjukkan cara keperluan pendedahan Piawaian ini boleh dilaksanakan untuk entiti perladangan tenusu. Piawaian ini menggalakkan pengasingan perubahan, dalam nilai saksama tolak kos untuk menjual aset biologi entiti, kepada perubahan fizikal dan perubahan harga. Pengasingan ini digambarkan dalam contoh pertama. Contoh kedua menunjukkan cara untuk mengasingkan perubahan fizikal dan perubahan harga.

Keperluan Pendedahan*Penyata Kedudukan Kewangan*

Entiti XYZ	Nota	31 Disember 20X8 (RM)	31 Disember 20X7 (RM)
ASET			
Aset semasa			
Tunai		10,000	10,000
Belum terima		88,000	65,000
Inventori		82,950	70,650
Jumlah aset semasa		180,950	145,650
Aset bukan semasa			
Aset biologi penghasil			
Ternakan tenusu - tidak matang ¹		52,060	47,730
Ternakan tenusu - matang ¹		372,990	411,840
Jumlah kecil - Aset biologi penghasil	3	425,050	459,570
Hartanah, loji dan peralatan		1,462,650	1,409,800
Jumlah aset bukan semasa		1,887,700	1,869,370
Jumlah aset		2,068,650	2,015,020
LIABILITI			
Liabiliti semasa			
Belum bayar		122,628	150,020
Jumlah liabiliti bukan semasa		122,628	150,020
ASET BERSIH/EKUITI			
Modal tercarum		1,000,000	1,000,000
Lebihan terkumpul		946,022	865,000
Jumlah aset bersih/ekuiti		1,946,022	1,865,000
Jumlah aset bersih/ekuiti dan liabiliti		2,068,650	2,015,020

¹ Entiti dikehendaki untuk memberikan perihalan tentang aset biologi yang membezakan antara aset biologi guna habis dengan aset biologi penghasil dan antara aset biologi yang dipegang untuk jualan dengan aset biologi yang dipegang untuk pengedaran tanpa dikenakan caj atau dengan caj yang nominal. Pendedahan tersebut adalah dalam bentuk perihalan kuantiti yang boleh disertakan dengan perihalan naratif. Entiti juga digalakkan, tetapi tidak dikehendaki, membezakan antara aset biologi matang dan aset biologi belum matang, sebagaimana yang sewajarnya. Entiti mendedahkan asas untuk membezakan kedua-duanya. Contoh ini menunjukkan pendedahan aset biologi penghasil pada muka penyata kedudukan kewangan. Maklumat untuk memenuhi keperluan pendedahan lain dinyatakan dalam nota kepada penyata kewangan, seperti yang dibenarkan.

Penyata Prestasi Kewangan

		RM
Entiti XYZ	Nota	Tahun berakhir 31 Disember, 20X8
Nilai saksama susu yang dihasilkan		518,240
Untung yang timbul daripada perubahan dalam nilai saksama tolak kos untuk menjual ternakan tenusu dipegang untuk jualan	3	39,930
		558,170
Inventori yang digunakan		(137,523)
Kos kakitangan		(127,283)
Belanja susut nilai		(15,250)
Belanja operasi lain		(197,092)
		<u>(477,148)</u>
Lebihan bagi tempoh ini		<u>81,022</u>

Penyata Perubahan dalam Aset Bersih/Ekuiti

	Tahun berakhir 31 Disember, 20X8		
	RM	RM	RM
	Modal Berbayar	Lebihan Terkumpul	Jumlah
Baki pada 1 Januari 20X8	1,000,000	865,000	1,865,000
Lebihan bagi tempoh ini	-	81,022	81,022
Baki pada 31 Disember, 20X8	<u>1,000,000</u>	<u>946,022</u>	<u>1,946,022</u>

Penyata Aliran Tunai²

Entiti XYZ	Tahun berakhir 31 Disember, 20X8
	RM
Aliran tunai daripada aktiviti operasi	
Penerimaan tunai daripada jualan susu	498,027
Penerimaan tunai daripada jualan ternakan	97,913
Bayaran tunai untuk bekalan dan kepada para pekerja	(504,025)
Bayaran tunai untuk pembelian ternakan	(23,815)
Tunai bersih daripada aktiviti operasi	68,100
Aliran tunai daripada aktiviti pelaburan	
Pembelian hartanah, loji dan peralatan	(68,100)
Penggunaan tunai bersih dalam aktiviti pelaburan	(68,100)
Peningkatan bersih dalam tunai	0
Tunai pada awal tahun	10,000
Tunai pada akhir tahun	10,000

*Nota***1. Operasi dan Aktiviti Utama**

Entiti XYZ ("Entiti") terlibat dalam pengeluaran susu. Pada 31 Disember, 20X8, Entiti memiliki 419 lembu yang dapat menghasilkan susu (aset penghasil matang) dan 137 lembu betina yang diternak untuk menghasilkan susu pada masa hadapan (aset penghasil tidak matang). Entiti menghasilkan 157,584kg susu dengan nilai saksama tolak kos untuk menjual sebanyak RM518,240 (nilai saksama keluaran pertanian ini ditentukan pada masa memerah susu) bagi tahun berakhir 31 Disember 20X8. Entiti tidak memiliki apa-apa aset biologi guna habis.

2. Dasar Perakaunan*Ternakan dan susu*

Ternakan diukur pada nilai saksama tolak kos untuk menjual. Nilai saksama ternakan ditentukan berdasarkan harga pasaran ternakan dengan umur, baka, dan merit genetik yang sama. Pada mulanya susu diukur pada nilai saksamanya tolak kos untuk menjual pada masa memerah susu. Nilai saksama susu ditentukan berdasarkan harga pasaran di kawasan setempat.

² Penyata aliran tunai ini melaporkan aliran tunai daripada aktiviti operasi dengan menggunakan kaedah langsung. MPSAS 2, "Penyata Aliran Tunai" menghendaki supaya entiti melaporkan aliran tunai daripada aktiviti operasi dengan menggunakan sama ada kaedah langsung atau kaedah tidak langsung. MPSAS 2 menggalakkan penggunaan kaedah langsung.

3. Aset biologi

	20X8
Penyesuaian Amaun Bawaan bagi Ternakan Susu	RM
Amaun bawaan pada 1 Januari 20X8	459,570
Peningkatan disebabkan oleh pembelian	26,250
Untung yang terhasil daripada perubahan dalam nilai saksama tolak kos untuk menjual disebabkan oleh perubahan fizikal ³	15,350
Untung yang terhasil daripada perubahan dalam nilai saksama tolak kos untuk menjual disebabkan oleh perubahan harga ⁴	24,580
Pengurangan disebabkan oleh jualan	(100,700)
Amaun bawaan pada 31 Disember, 20X8	425,050

4. Strategi Pengurusan Risiko Kewangan

Entiti terdedah kepada risiko kewangan yang berpunca daripada perubahan dalam harga susu. Entiti tidak menjangkakan bahawa harga susu akan berkurangan dengan ketara pada masa akan datang, dan oleh itu, tidak mengikat kontrak derivatif atau kontrak lain untuk menguruskan risiko penurunan harga susu. Entiti menyemak semula prospek untuk harga susu secara tetap dalam mempertimbangkan keperluan bagi pengurusan risiko kewangan yang aktif.

Perubahan Fizikal dan Perubahan Harga

Contoh berikut menunjukkan cara untuk mengasingkan perubahan fizikal dan perubahan harga. Pengasingan perubahan dalam nilai saksama tolak kos untuk menjual antara bahagian yang dianggap berpunca daripada perubahan fizikal dengan bahagian yang dianggap berpunca daripada perubahan harga digalakkan tetapi tidak dikehendaki oleh Piawaian ini.

Sekumpulan sepuluh ekor haiwan berumur 2 tahun telah dipelihara pada 1 Januari 20X8. Seekor haiwan berumur 2.5 tahun telah dibeli pada 1 Julai 20X8 dengan harga RM108, dan seekor haiwan dilahirkan pada 1 Julai 20X8. Tidak ada haiwan yang dijual atau dilupuskan dalam tempoh tersebut. Nilai saksama setiap unit tolak kos untuk menjual adalah seperti yang berikut:

	RM	RM
Haiwan berumur 2 tahun pada 1 Januari 20X8	100	
Haiwan baru lahir pada 1 Julai 20X8	70	
Haiwan berumur 2.5 tahun pada 1 Julai 20X8	108	
Haiwan baru lahir pada 31 Disember, 20X8	72	
Haiwan berumur 0.5 tahun pada 31 Disember, 20X8	80	
Haiwan berumur 2 tahun pada 31 Disember, 20X8	105	
Haiwan berumur 2.5 tahun pada 31 Disember, 20X8	111	
Haiwan berumur 3 tahun pada 31 Disember, 20X8	120	

³ Pengasingan peningkatan dalam nilai saksama tolak kos untuk menjual antara bahagian yang dianggap berpunca daripada perubahan fizikal dengan bahagian yang dianggap berpunca daripada perubahan harga digalakkan tetapi tidak dikehendaki oleh Piawaian ini.

⁴ Lihat Nota kaki 3.

MPSAS 27 - Pertanian

Nilai saksama tolak kos untuk menjual haiwan pada 1 Januari 20X8 (10 x 100)		1,000	
Pembelian pada 1 Julai 20X8 (1 x 108)			108
Peningkatan dalam nilai saksama tolak kos jualan disebabkan oleh perubahan harga			
10 × (105-100)	50		
1× (111-108)	3		
1× (72-70)	2	55	
Peningkatan dalam nilai saksama tolak kos untuk menjual disebabkan oleh perubahan fizikal:			
10 × (120-105)	150		
1× (120-111)	9		
1× (80 - 72)	8		
1× 70	70	237	
Nilai saksama tolak kos untuk menjual haiwan pada 31 Disember, 20X8			
11 × 120	1,320		
1× 80	80	1,400	

Perbandingan dengan IPSAS 27

MPSAS 27 *Pertanian* disediakan berasaskan IPSAS 27. Perbezaan utama antara MPSAS 27 dengan IPSAS 27 adalah seperti yang berikut:

- Pada perenggan 8, MPSAS 27 menjelaskan bahawa GBE mengguna pakai piawaian perakaunan diluluskan yang dikeluarkan oleh MASB, manakala IPSAS 27 menjelaskan bahawa GBE mengguna pakai IFRS yang dikeluarkan oleh IASB.