



IKATAN AKUNTAN INDONESIA
Institute of Indonesia Chartered Accountants



DENGAR PENDAPAT PUBLIK & SOSIALISASI SAK

**Dewan Standar Akuntansi Keuangan
Ikatan Akuntan Indonesia**

Grha Akuntan, Menteng | 16 Oktober 2017

*Materi ini dipersiapkan sebagai bahan pembahasan isu terkait, dan tidak merepresentasikan posisi DSAK IAI atas isu tersebut.
Posisi DSAK IAI hanya ditentukan setelah melalui due process procedure and proses pembahasan sebagaimana dipersyaratkan oleh IAI www.iaiglobal.or.id*



SEKILAS UPDATE PERKEMBANGAN SAK

No	IFRS Standards	Status Adopsi di Indonesia	Tanggal Efektif
1	IFRS 9: Financial Instruments	PSAK 71: Instrumen Keuangan	1 Januari 2020, opsi penerapan dini diperkenankan.
2	IFRS 15: Revenue from Contracts with Customers	PSAK 72: Pendapatan dari Kontrak dengan Pelanggan	1 Januari 2020, opsi penerapan dini diperkenankan.
3	IFRS 16: Leases	PSAK 73: Sewa (termasuk mencabut ISAK 25: Hak atas Tanah)	1 Januari 2020, opsi penerapan diperkenankan.
4	IFRS 17: Insurance Contracts	Telah masuk dalam Program Kerja DSAK IAI	N/A

DRAF EKSPOSUR ISAK 34

Ketidakpastian dalam Perlakuan Pajak Penghasilan

Sekilas tentang DE ISAK 34

- DE ISAK 34
 - ✓ Disahkan pada tanggal 18 September 2017
 - ✓ Hasil adopsi IFRIC 23.
 - ✓ Interpretasi atas IAS 12 (eqv. PSAK 46: *Pajak Penghasilan*)
- DE ISAK 34 mengklarifikasi penerapan persyaratan pengakuan dan pengukuran dalam PSAK 46 ketika terdapat ketidakpastian dalam perlakuan pajak penghasilan.
- Tanggal efektif diusulkan pada **1 Januari 2019**, dengan penerapan dini diperkenankan.



RUANG LINGKUP DE ISAK 34

- DE ISAK 34 paragraf 04 mengklarifikasi penerapan persyaratan pengakuan dan pengukuran dalam PSAK 46: *Pajak Penghasilan* ketika terdapat ketidakpastian dalam perlakuan pajak penghasilan.

PERMINTAAN TANGGAPAN – 1

Apakah Anda setuju dengan pengaturan tentang ruang lingkup sebagaimana diusulkan dalam DE ISAK 34 paragraf 04?

Jika tidak, apa alasan Anda?

INTERPRETASI DE ISAK 34

- DE ISAK 34 paragraf 06–07 mensyaratkan agar entitas menentukan apakah akan mempertimbangkan setiap perlakuan pajak tidak pasti **secara terpisah** atau **bersamaan** dengan satu atau lebih perlakuan pajak tidak pasti lainnya *berdasarkan pendekatan yang lebih baik dalam memprediksi penyelesaian ketidakpastian*.

PERMINTAAN TANGGAPAN – 2

Apakah Anda setuju dengan interpretasi sebagaimana diusulkan dalam DE ISAK 34 paragraf 06–07?
Jika tidak, apa alasan Anda?

PENGUJIAN UTAMA...

DE ISAK 34
Par 09–12

Apakah otoritas pajak kemungkinan besar akan menerima perlakuan pajak tidak pasti yang diajukan oleh entitas?

Asumsi: otoritas pajak memiliki pengetahuan penuh atas seluruh informasi yang relevan ketika melakukan pemeriksaan (Paragraf 08)

YA

Jumlah dalam laporan keuangan **SAMA DENGAN** jumlah yang diajukan dalam penyampaian SPT

TIDAK

Jumlah dalam laporan keuangan **TIDAK SAMA DENGAN** jumlah yang diajukan dalam penyampaian SPT



IKATAN AKUNTAN INDONESIA
Institute of Indonesia Chartered Accountants



Member of
International
Federation
of Accountants



MENGUKUR KETIDAKPASTIAN...

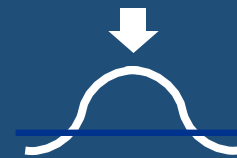
DE ISAK 34

Par 09–12



Jumlah yang paling
mungkin

atau



Nilai ekspektasian

... bergantung pada metode mana yang diperkirakan entitas ***dapat memprediksi penyelesaian ketidakpastian dengan lebih baik.***



PENGAKUAN KETIDAKPASTIAN...



**Ketidakpastian
direfleksikan dalam
pengukuran pajak
secara keseluruhan
sesuai PSAK 46**



**Provisi terpisah tidak
diperkenankan**

PERMINTAAN TANGGAPAN – 3 & 4

**Apakah Anda setuju dengan pengaturan tentang asumsi pemeriksaan oleh otoritas pajak sebagaimana diusulkan dalam DE ISAK 34 paragraf 08?
Jika tidak, apa alasan Anda?**

**Apakah Anda setuju dengan pengaturan tentang pengukuran ketidakpastian sebagaimana diusulkan dalam DE ISAK 34 paragraf 09–12?
Jika tidak, apa alasan Anda?**



IKATAN AKUNTAN INDONESIA
Institute of Indonesia Chartered Accountants



Member of
International
Federation
of Accountants



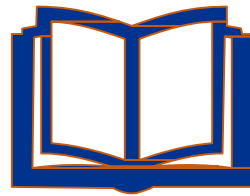
PERUBAHAN FAKTA & KEADAAN...

DE ISAK 34

Par 13–14 dan Par A01–A03



Pemeriksaan atau tindakan yang dilakukan oleh otoritas pajak



Perubahan peraturan yang ditetapkan oleh otoritas pajak



Berakhirnya hak otoritas pajak untuk memeriksa atau memeriksa kembali perlakuan pajak



PENGUNGKAPAN (PAR A04–A05)

DE ISAK 34 tidak mengatur ketentuan pengungkapan baru, selain yang telah diatur di bawah ini:



Pertimbangan
(PSAK 1 par 122)



Asumsi & estimasi
(PSAK 1 par 125–129)



Dampak potensial atas ketidakpastian sebagai kontinjensi terkait pajak (PSAK 46 par 88)

PERMINTAAN TANGGAPAN – 5

**Apakah Anda setuju bahwa entitas menilai kembali pertimbangan atau estimasinya sesuai perubahan fakta dan keadaan sebagaimana diusulkan dalam DE ISAK 34 paragraf 13–14 dan A01–A03?
Jika tidak, apa alasan Anda?**

TANGGAL EFEKTIF & KETENTUAN TRANSISI...

Secara retrospektif sesuai PSAK 25, jika memungkinkan tanpa penggunaan peninjauan ke belakang

ATAU

Dampak kumulatif awal penerapan DE ISAK 34 disajikan sebagai penyesuaian terhadap saldo awal saldo laba, tanpa menyajikan kembali informasi komparatif

1 January 2018

1 January 2019

PERMINTAAN TANGGAPAN – 6

**Apakah Anda setuju dengan tanggal efektif dan ketentuan transisi sebagaimana diusulkan dalam DE ISAK 34 paragraf B01–B02?
Jika tidak, apa alasan Anda?**

INFORMASI LEBIH LANJUT DE ISAK 34

- **Berita pengesahan DE ISAK 34:** <http://www.iaiglobal.or.id/v03/berita-kegiatan/detailberita-1024-pengesahan-psak-73-sewa-dan-draf-eksposur-isak-34-ketidakpastian-dalam-perlakuan-pajak-penghasilan>
- **Tanggapan tertulis dapat disampaikan sebelum 17 November 2017 melalui email ke dsak@iaiglobal.or.id.**
- **Materi PPT dan Draf Eksposur ISAK 34 dapat diunduh melalui situs web IAI (link ketika melakukan registrasi online):**
http://www.iaiglobal.or.id/v03/public_hearing/detail_ph-8.html

TERIMA KASIH

DEWAN STANDAR AKUNTANSI KEUANGAN IKATAN AKUNTAN INDONESIA

Jalan Sindanglaya No 1 Menteng, Jakarta 10310
Email: dsak@iaiglobal.or.id; Telp: 021-31904232

SOSIALISASI PSAK 73: *Sewa*

**Dewan Standar Akuntansi Keuangan
Ikatan Akuntan Indonesia**

Grha Akuntan, Menteng | 16 Oktober 2017



Sekilas tentang PSAK 73 Sewa

- DE PSAK 73 disahkan pada tanggal 26 April 2017.
- PSAK 73
 - ✓ Hasil adopsi IFRS 16 *Leases*.
 - ✓ DE PSAK 73 disahkan menjadi PSAK 73 pada tanggal 18 September 2017.
 - ✓ Menggantikan PSAK 30: *Sewa*, ISAK 8: *Penentuan Apakah Suatu Perjanjian Mengandung Suatu Sewa*, ISAK 23: *Sewa Operasi – Insentif*, ISAK 24: *Evaluasi Substansi Beberapa Transaksi yang Melibatkan Suatu Bentuk Legal Sewa*, dan **ISAK 25: Hak atas Tanah**.
- PSAK 73 mengubah **secara substansial akuntansi untuk penyewa (lessee)**
 - ✓ hampir seluruh sewa diperlakukan sebagai sewa pembiayaan (*on balance sheet*).
- Tanggal efektif ditetapkan pada **1 Januari 2020**, dengan penerapan dini diperkenankan hanya jika menerapkan PSAK 72: *Pendapatan dari Kontrak dengan Pelanggan*).

RUANG LINGKUP PSAK 73

**PENGECUALIAN
RUANG LINGKUP
PSAK 73
(Paragraf 03)**

- a) Sewa dalam rangka eksplorasi atau penambangan mineral, minyak, gas alam, dan sumber daya serupa yang tidak dapat diperbarui → lihat PSAK 64: *Aktivitas Eksplorasi dan Evaluasi pada Pertambangan Sumber Daya Mineral*;
- b) Sewa aset biologis dalam ruang lingkup PSAK 69: *Agrikultur* yang dimiliki oleh penyewa (*lessee*);
- c) Perjanjian konsesi jasa dalam ruang lingkup ISAK 16: *Perjanjian Konsesi Jasa*;
- d) Lisensi kekayaan intelektual yang diberikan oleh pesewa (*lessor*) dalam ruang lingkup PSAK 72: *Pendapatan dari Kontrak dengan Pelanggan*;
- e) Hak yang dimiliki oleh penyewa (*lessee*) dalam perjanjian lisensi dalam ruang lingkup PSAK 19: *Aset Takberwujud* untuk *item* seperti film, rekaman video, karya panggung, manuskrip (karya tulis), hak paten, dan hak cipta.

BERSIFAT OPSIONAL (paragraf 04): Sewa atas aset takberwujud lain (selain daripada (e) di atas) diperkenankan, namun tidak disyaratkan, untuk menerapkan PSAK 73.

Pengecualian Ruang Lingkup – Bersifat Opsional

(Paragraf 05–08 dan PP03–PP08)

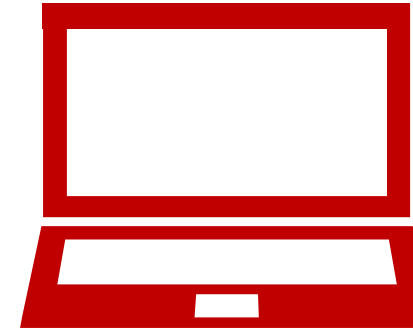
Penentuan
masa sewa
→ **cukup
pasti**



Berdasarkan
kelas aset
pendasar

Sewa jangka-pendek

≤ 12 bulan dan tidak
mengandung opsi
beli



Berdasarkan
sewa-per-
sewa

Sewa aset bernilai-rendah

Contoh: **laptop,
HP, furnitur
kantor**

Aset pendasar tidak
memiliki ketergantungan
atau interelasi yang tinggi
dengan aset lain

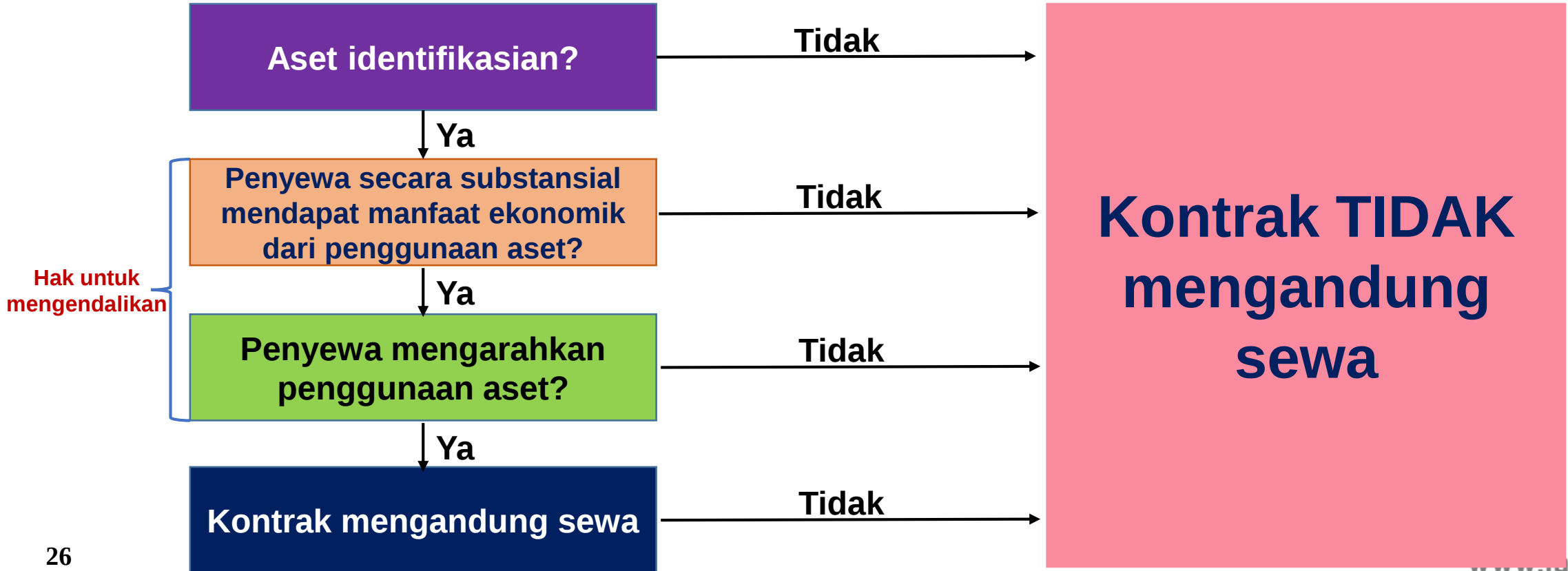
**Bernilai-rendah ketika
baru, tanpa
memperhatikan
materialitas**

Jika menerapkan opsi pengecualian ini, maka sewa diperlakukan serupa dengan **SEWA operasi** dan menerapkan **persyaratan pengungkapan** dalam paragraf 53(c) dan 53(d).

MENGIDENTIFIKASI SEWA

Mengidentifikasi Sewa

Kontrak merupakan, atau mengandung, sewa, jika memberikan **hak untuk mengendalikan** penggunaan **aset identifikasian** selama suatu jangka waktu untuk dipertukarkan dengan imbalan.



Aset Identifikasian

Ditetapkan secara eksplisit atau secara implisit

Misalnya: adanya nomor serial yang telah ditetapkan.

Pemasok (*supplier*) tidak memiliki hak substitusi substantif

Misalnya: tidak ada aset alternatif yang tersedia dan manfaat mensubstitusi tidak melebihi biaya

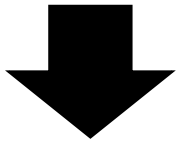
Bagian kapasitas aset secara fisik dapat dibedakan

Misalnya: lantai dari suatu gedung

MEMISAHKAN KOMPONEN KONTRAK

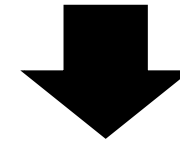
Sewa vs. Jasa

Sewa



Pelanggan

Jasa



Pemasok

PENGENDALIAN

mengarahkan penggunaan dan secara substansial mendapatkan manfaat dari penggunaan aset



Jika suatu kontrak mengandung sewa dan juga jasa, maka penyewa:

- ✓ Memisahkan komponen sewa dan nonsewa;
- ✓ Mengalokasikan imbalan dengan menggunakan harga tersendiri relative (atau dengan menggunakan estimasi);
- ✓ **OPSI:** Menggunakan cara praktis (paragraf 15) untuk dicatat sebagai komponen sewa tunggal.

MASA SEWA

Masa Sewa

Periode yang tidak dapat dibatalkan (*non-cancellable periods*) dan juga periode yang dicakup oleh opsi untuk:

1. Mengeksekusi opsi memperpanjang sewa;
2. Tidak mengeksekusi opsi mengakhiri sewa

Jika cukup pasti
(*reasonably certain*)
PP37–PP40

Faktor Insentif Ekonomik

- Syarat dan ketentuan kontraktual dibandingkan dengan harga pasar
- Perbaikan aset sewaan yang signifikan
- Biaya terkait penghentian sewa

Faktor Lain

- Interaksi dengan syarat kontrak lain
- Praktik masa lalu
- Lama periode yang tidak dapat dibatalkan

AKUNTANSI PENYEWA (*Lessee*)

Pengukuran Awal – Aset Hak-Guna

Aset Hak-Guna

=

Liabilitas
Sewa

+

Pembayaran
sewa dibayar
di muka

+

Biaya
langsung
awal

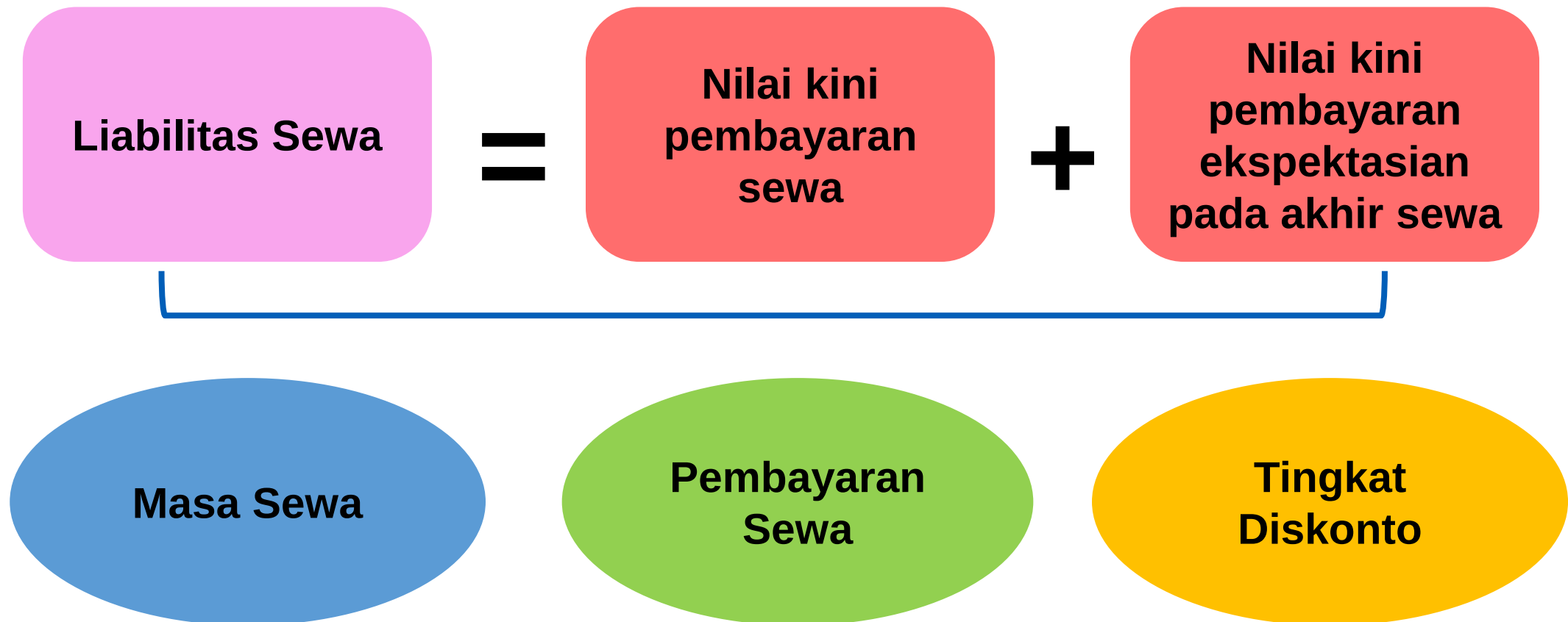
+

Estimasi biaya
pembongkaran
dan restorasi

-

Insentif sewa

Pengukuran Awal – Liabilitas Sewa



Masa Sewa

Periode yang tidak dapat dibatalkan (*non-cancellable periods*), termasuk:

1. Mengeksekusi opsi memperpanjang sewa;
2. Tidak mengeksekusi opsi mengakhiri sewa

Jika cukup pasti

Pembayaran Sewa

Pembayaran tetap

Pembayaran variabel berdasarkan indeks atau suku bunga

Perkiraan jaminan atas nilai residu

Harga eksekusi opsi beli

Penalti karena mengakhiri sewa

Jika cukup pasti

Tingkat Diskonto

Jika dapat ditentukan

Suku bunga implisit dalam sewa

ATAU

Suku bunga pinjaman inkremental

Jika tidak dapat ditentukan

Pengukuran Selanjutnya

**Aset Hak-Guna
(model biaya)**

1. Penyusutan sesuai PSAK 16: *Aset Tetap*
2. Periode penyusutan: mana yang lebih pendek antara masa sewa dan umur manfaat
3. Uji penurunan nilai sesuai PSAK 48: *Penurunan Nilai Aset*

**Aset Hak-Guna
(model alternatif)**

1. Model revaluasi sesuai PSAK 16: *Aset Tetap*
2. Model nilai wajar sesuai PSAK 13: *Properti Investasi*

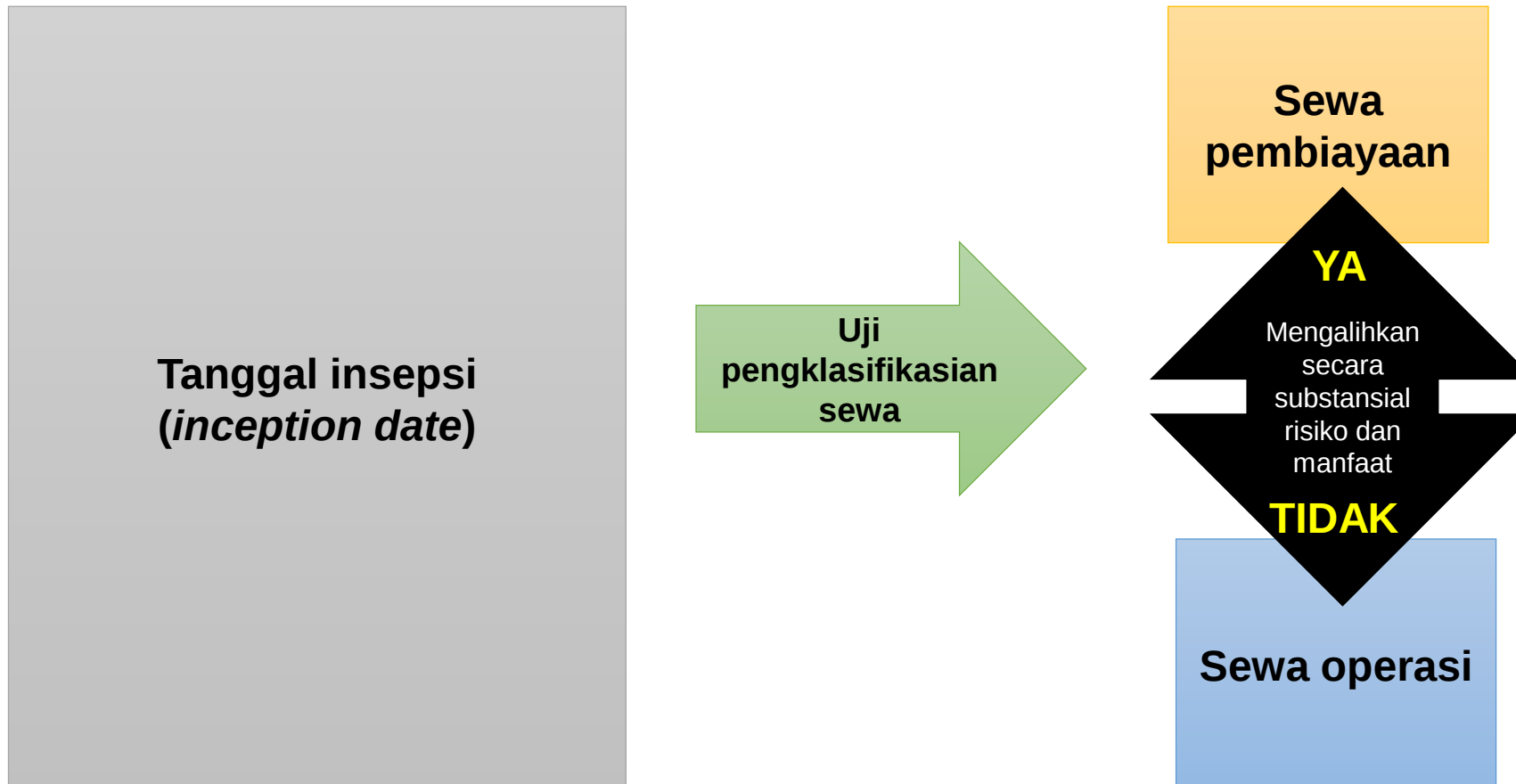
Liabilitas Sewa

Biaya perolehan diamortisasi dengan menggunakan metode bunga efektif

AKUNTANSI PESEWA *(Lessor)*

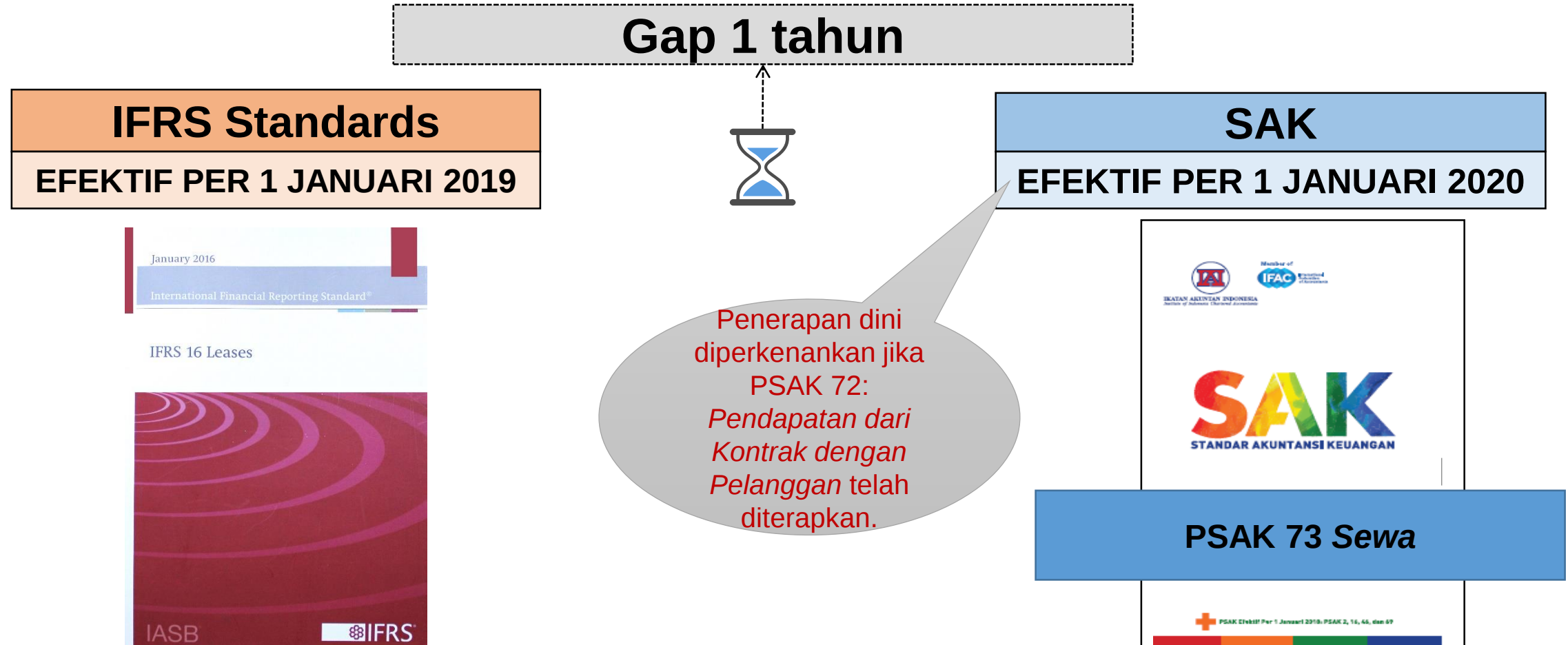
Akuntansi Pesewa (*Lessor*)

Secara substansial perlakuan akuntansi *lessor* masih mengikuti prinsip pengaturan dalam PSAK 30: Sewa.



TANGGAL EFEKTIF DAN KETENTUAN TRANSISI

KONVERGENSI IFRS KE SAK



KETENTUAN TRANSISI

Langkah 1: Mengidentifikasi Populasi Kontrak

1. Menilai kembali definisi sewa (pada seluruh kontrak yang ada saat ini atau hanya untuk kontrak yang disepakati pada/setelah tanggal penerapan awal).
2. Menerapkan pengecualian pengakuan (untuk sewa jangka-pendek atau sewa aset bernilai-rendah).

Langkah 2: Menentukan Ketentuan Transisi

Retrospektif Penuh

ATAU

Retrospektif Modifikasian

Tanpa menerapkan cara praktis

PSAK 25:
Kebijakan
Akuntansi,
Perubahan
Estimasi
Akuntansi, dan
Kesalahan

Aset Hak-Guna

Mengecualikan biaya
langsung awal pada
tanggal penerapan awal.

Mengandalkan penilaian sewa
yang bersifat memberatkan
(*onerous*) sebagai alternatif
tinjauan penurunan nilai.

Liabilitas Sewa

Tingkat diskonto tunggal
untuk portofolio dengan
karakteristik cukup serupa.

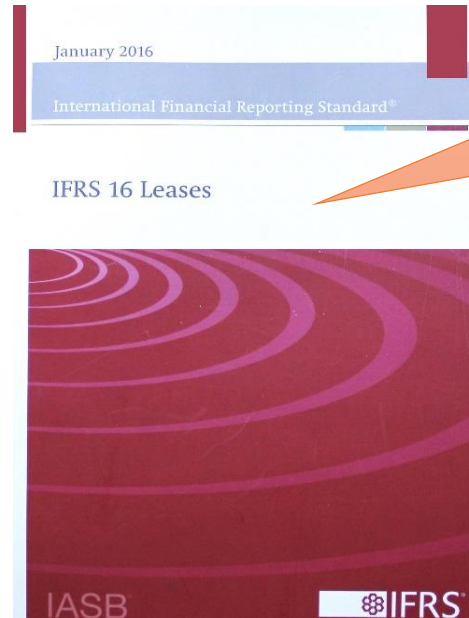
Menggunakan tinjauan ke
belakang (*hindsight*) dalam
menentukan masa sewa.

**Mengidentifikasi
Populasi Kontrak:**
menerapkan cara
praktis untuk sewa
yang berakhir dalam 12
bulan

PENCABUTAN ISAK 25: *HAK ATAS TANAH*



Adopsi dari



Pertimbangan dan
deliberasi IASB:
Paragraf BC138–BC140

Perlakuan akuntansi untuk:
kontrak tertentu yang tidak mengalihkan hak legal atas tanah

Transaksi
Sewa?

ATAU

Pembelian
Aset Tetap?

Lihat substansi; bukan bentuk legal

IFRS 16 (PSAK 73) **diterapkan untuk kontrak yang memberikan hak untuk menggunakan aset pendasar** (underlying asset) selama suatu jangka waktu, dan **tidak diterapkan untuk transaksi yang mengalihkan pengendalian** atas aset pendasar tersebut (lihat IFRS 15/PSAK 72 atau IAS 16/PSAK 16)

Indikator
**pengalihan
pengendalian**

IFRS 15 (PSAK 72):

1. Adanya hak kini atas pembayaran untuk aset;
2. ~~Pengalihan hak kepemilikan legal atas aset;~~
→ *paragraf BC139(b) IFRS 16*
3. Pengalihan penguasaan fisik atas aset;
4. **Pengalihan risiko dan manfaat signifikan;**
→ **indikator penting!**
5. Penerimaan aset.

ISAK 25: *Hak atas Tanah* mengatur perlakuan akuntansi tanah dalam bentuk hak atas tanah yang bersifat sekunder (misal: HGU, HGB, Hak Pakai)

Biaya perolehan hak atas tanah termasuk biaya pengurusan legal hak atas tanah ketika tanah diperoleh pertama kali diakui sebagai aset tetap jika memenuhi definisi aset tetap sesuai PSAK 16: *Aset Tetap*.

ISAK 25 #1

Biaya perolehan hak atas tanah tidak disusutkan karena umur ekonomik hak atas tanah tidak terbatas karena dapat terus diperpanjang dan diperbarui, kecuali terdapat bukti lain yang mengindikasikan umur ekonomik menjadi terbatas.

ISAK 25 #2

Biaya pengurusan perpanjangan atau pembaruan legal hak atas tanah diakui sebagai aset takberwujud dan diamortisasi sesuai PSAK 19: *Aset Takberwujud*.

ISAK 25 #3

ISAK 25: *HAK ATAS TANAH*

ANALISIS POLA FAKTA SKEMA HAK ATAS TANAH (SEKUNDER)

IFRS (DE PSAK 72):

1. Adanya hak kini atas pembayaran untuk aset;
2. Pengalihan hak kepemilikan legal atas aset; → *paragraf BC139(b) IFRS 16*
3. Pengalihan penguasaan fisik atas aset;
4. **Pengalihan risiko dan manfaat signifikan; → indikator penting!**
5. Penerimaan aset.

HGB, HGU,
HAK PAKAI

1. Dapat dijual kembali;
2. Dapat digunakan sebagai jaminan atau kolateral;
3. Nilai kini dari hak residual tanah diperkirakan kecil (biaya admin dan pajak);
4. Biaya pengurusan perpanjangan hak tidak substansial.

Pengukuran selanjutnya (jika memilih model biaya): lihat PSAK 16 paragraf 58 bahwa tanah memiliki umur manfaat tidak terbatas sehingga tidak disusutkan

ISAK 25 #2

ISAK 25 #1

Secara substansi menyerupai pembelian tanah
(lihat PSAK 16: *Aset Tetap*)

INFORMASI LEBIH LANJUT PSAK 73

- **Berita pengesahan DE PSAK 73:** <http://iaiglobal.or.id/v03/berita-kegiatan/detailberita-990-pengesahan-draf-eksposur-de-psak-73-sewa>
- **Materi DE PSAK 73:** http://www.iaiglobal.or.id/v03/files/file_sak/exposure-draft/de_psak_73-sewa.pdf
- **Materi Dengar Pendapat Publik DE PSAK 73:**
http://iaiglobal.or.id/v03/files/file_berita/01%20DE%20PSAK%2073.pdf
- **Berita pengesahan DE PSAK 73 menjadi PSAK 73:**
<http://www.iaiglobal.or.id/v03/berita-kegiatan/detailberita-1024-pengesahan-psak-73-sewa-dan-draf-eksposur-isak-34-ketidakpastian-dalam-perlakuan-pajak-penghasilan>
- **Materi PPT Sosialisasi PSAK 73 (16 Oktober 2017) :**
http://www.iaiglobal.or.id/v03/public_hearing/detail_ph-8.html

TERIMA KASIH

DEWAN STANDAR AKUNTANSI KEUANGAN IKATAN AKUNTAN INDONESIA

Jalan Sindanglaya No 1 Menteng, Jakarta 10310
Email: dsak@iaiglobal.or.id; Telp: 021-31904232