

# DRAF EKSPOSUR

## STANDAR AKUNTANSI KEUANGAN (SAK) ENTITAS PRIVAT

**Draf Eksposur** ini diterbitkan oleh  
Dewan Standar Akuntansi Keuangan  
Ikatan Akuntan Indonesia

Tanggapan atas Draf Eksposur ini diharapkan dapat diterima  
paling lambat tanggal 14 Februari 2021



**IKATAN AKUNTAN INDONESIA**  
*Institute of Indonesia Chartered Accountants*



Draf Eksposur

Draf Eksposur [Draf] ini diterbitkan oleh Dewan Standar Akuntansi Keuangan Ikatan Akuntan Indonesia untuk ditanggapi dan dikomentari. Saran dan masukan untuk menyempurnakan [draf] dimungkinkan sebelum diterbitkannya Standar Akuntansi Keuangan.

Tanggapan tertulis atas [draf] paling lambat diterima pada **14 Februari 2021**.

Tanggapan dikirimkan ke:

**Dewan Standar Akuntansi Keuangan  
Ikatan Akuntan Indonesia**

Grha Akuntan, Jalan Sindanglaya No. 1, Menteng, Jakarta 10310

Telp: (021) 3190-4232 Fax: (021) 390-0016

E-mail: dsak@iaiglobal.or.id, iai-info@iaiglobal.or.id.

Hak Cipta © 2020 Ikatan Akuntan Indonesia

[Draf] dibuat dengan tujuan untuk penyiapan tanggapan dan komentar yang akan dikirimkan ke Dewan Standar Akuntansi Keuangan Ikatan Akuntan Indonesia. Pengandaan [draf] oleh individu/organisasi/lembaga dianjurkan dan diizinkan untuk penggunaan di atas dan tidak untuk diperjualbelikan.

Draf Eksposur

## PENGANTAR

Dewan Standar Akuntansi Keuangan telah mengesahkan Draf Eksposur [draf] Standar Akuntansi Keuangan (SAK) Entitas Privat dalam rapatnya pada tanggal 29 Juli 2020 untuk disebarluaskan dan ditanggapi oleh perusahaan, regulator, perguruan tinggi, pengurus dan anggota IAI serta pihak lainnya.

Tanggapan akan sangat berguna jika memaparkan permasalahan secara jelas dan alternatif saran yang didukung dengan alasan. [Draf] SAK Entitas Privat ini disebarluaskan dalam bentuk dokumen elektronik dalam situs IAI: [www.iaiglobal.or.id](http://www.iaiglobal.or.id).

Contoh yang disampaikan dalam [draf] SAK Entitas Privat ini merupakan contoh-contoh yang diadopsi dari *IFRS for SMEs* (*IFRS for SMEs* versi 2015 yang berlaku efektif 1 Januari 2017). Penerapan contoh tersebut perlu memperhatikan kesesuaian dengan praktik di Indonesia.

**Jakarta, 29 Juli 2020**

### **Dewan Standar Akuntansi Keuangan**

Djohan Pinnarwan	Ketua
Indra Wijaya	Wakil Ketua
Singgih Wijayana	Anggota
Friso Palilingan	Anggota
Ersa Tri Wahyuni	Anggota
Anung Herlianto E.C.	Anggota
Nur Sigit Warsidi	Anggota
Elvia R. Shauki	Anggota
Supriyono	Anggota
Yon Arsial	Anggota
Devi S. Kalanjati	Anggota
Hendradi Setiawan	Anggota

Draf Eksposur

## PERMINTAAN TANGGAPAN

Penerbitan Draf Eksposur [draf] Standar Akuntansi Keuangan (SAK) Entitas Privat bertujuan untuk meminta tanggapan atas seluruh pengaturan dan paragraf dalam [draf] SAK Entitas Privat tersebut.

Untuk memberikan panduan dalam memberikan tanggapan, berikut ini hal yang diharapkan masukannya:

### 1. Judul [Draf] SAK Entitas Privat

[Draf] ini menggunakan judul **Standar Akuntansi Keuangan Entitas Privat (SAK Entitas Privat)**. DSAK IAI mempertimbangkan penggunaan judul tersebut karena, dalam konteks penerbitan [draf] SAK Entitas Privat, dipahami hanya untuk membedakan dengan entitas *publicly listed* sehingga bentuk negasi yang lebih sesuai dari ‘entitas publik’ adalah ‘entitas privat’. Selain itu penggunaan judul ini dapat menghindari penggunaan kata ‘tanpa akuntabilitas publik’ yang dapat menimbulkan salah pemahaman bahwa semakin kecil entitas maka tidak ada tanggung jawab kepada publik.

Dengan pertimbangan di atas, maka DSAK IAI mengusulkan untuk menggunakan judul ‘SAK Entitas Privat’. Deskripsi entitas privat dalam Bab 1 *Entitas Privat* dinilai cukup jelas untuk memberikan pemahaman yang memadai bagi entitas untuk menilai apakah entitas dapat menerapkan [draf] Standar ini.

***Apakah Anda setuju atau tidak setuju dengan judul [draf] SAK Entitas Privat? Mohon agar dijelaskan alasannya. Jika tidak setuju, alternatif apa yang Anda usulkan dan mengapa?***

### 2. Entitas Privat (Bab 1)

[Draf] SAK Entitas Privat memberikan deskripsi entitas privat sebagaimana diatur dalam paragraf 1.1–1.7. [Draf] SAK Entitas Privat ini mengizinkan entitas yang memiliki akuntabilitas publik dapat menggunakan [draf] Standar ini jika otoritas berwenang membuat regulasi yang mengizinkan penggunaan [draf] SAK Entitas Privat.

*Apakah Anda setuju atau tidak setuju dengan deskripsi entitas privat dalam [draf] SAK Entitas Privat Bab 1? Mohon agar dijelaskan alasannya. Jika tidak setuju, alternatif apa yang Anda usulkan dan mengapa?*

**3. Konsep dan Prinsip Pervasif (Bab 2)**

Bab ini mendeskripsikan **tujuan laporan keuangan entitas privat** serta kualitas yang membuat informasi dalam **laporan keuangan** entitas privat berguna. Bab ini juga mengatur konsep dan prinsip dasar yang mendasari laporan keuangan entitas privat.

*Apakah Anda setuju atau tidak setuju dengan konsep dan prinsip pervasif dalam [draf] SAK Entitas Privat Bab 2? Mohon agar dijelaskan alasannya. Jika tidak setuju, alternatif apa yang Anda usulkan dan mengapa?*

**4. Penyajian Laporan Keuangan (Bab 3)**

[Draf] SAK Entitas Privat menjelaskan **penyajian wajar laporan keuangan**, persyaratan kepatuhan terhadap [draf] SAK Entitas Privat dan pengertian laporan keuangan lengkap.

*Apakah Anda setuju atau tidak setuju dengan konsep penyajian laporan keuangan dalam [draf] SAK Entitas Privat Bab 3? Mohon agar dijelaskan alasannya. Jika tidak setuju, alternatif apa yang Anda usulkan dan mengapa?*

**5. Laporan Posisi Keuangan (Bab 4)**

Bab ini mengatur informasi yang akan disajikan dalam **laporan posisi keuangan** dan bagaimana menyajikannya.

*Apakah Anda setuju atau tidak setuju dengan pengaturan dalam [draf] SAK Entitas Privat Bab 4? Mohon agar dijelaskan alasannya. Jika tidak setuju, alternatif apa yang Anda usulkan dan mengapa?*

**6. Laporan Penghasilan Komprehensif dan Laporan Laba Rugi (Bab 5)**

Bab ini mensyaratkan entitas untuk menyajikan **total penghasilan komprehensif** untuk suatu periode dan mengatur informasi yang disajikan dalam laporan tersebut serta bagaimana menyajikannya.

*Apakah Anda setuju atau tidak setuju dengan pengaturan dalam [draf] SAK Entitas Privat Bab 5? Mohon agar dijelaskan alasannya. Jika tidak setuju, alternatif apa yang Anda usulkan dan mengapa?*

7. **Laporan Perubahan Ekuitas dan Laporan Laba Rugi dan Saldo Laba (Bab 6)**

Bab ini mengatur persyaratan mengenai penyajian perubahan dalam **ekuitas** entitas pada suatu periode, baik dalam **laporan perubahan ekuitas** atau, jika kondisi tertentu terpenuhi dan entitas memilih, dalam **laporan laba rugi dan saldo laba**.

*Apakah Anda setuju atau tidak setuju dengan pengaturan dalam [draf] SAK Entitas Privat Bab 6? Mohon agar dijelaskan alasannya. Jika tidak setuju, alternatif apa yang Anda usulkan dan mengapa?*

8. **Laporan Arus Kas (Bab 7)**

Bab ini mengatur informasi yang disajikan dalam **laporan arus kas** dan bagaimana penyajiannya. Laporan arus kas menyediakan informasi mengenai perubahan **kas** dan **setara kas** entitas untuk suatu **periode pelaporan**, menunjukkan secara terpisah perubahan dari **aktivitas operasi**, **aktivitas investasi** dan **aktivitas pendanaan**.

*Apakah Anda setuju atau tidak setuju dengan pengaturan dalam [draf] SAK Entitas Privat Bab 7? Mohon agar dijelaskan alasannya. Jika tidak setuju, alternatif apa yang Anda usulkan dan mengapa?*

9. **Catatan Atas Laporan Keuangan (Bab 8)**

Bab ini mengatur prinsip yang mendasari informasi yang disajikan dalam **catatan atas laporan keuangan** dan bagaimana menyajikannya. Catatan atas laporan keuangan menyediakan deskripsi naratif atau pemisahan *item* yang disajikan dalam laporan keuangan dan informasi mengenai *item* yang tidak memenuhi syarat **pengakuan** dalam laporan keuangan tersebut.

*Apakah Anda setuju atau tidak setuju dengan pengaturan dalam [draf] SAK Entitas Privat Bab 8? Mohon agar dijelaskan alasannya. Jika tidak setuju, alternatif apa yang Anda usulkan dan mengapa?*

## 10. Laporan Keuangan Konsolidasian dan Laporan Keuangan Tersendiri (Bab 9)

Bab ini mendefinisikan keadaan, di mana entitas yang menerapkan [draf] SAK Entitas Privat, untuk menyajikan **laporan keuangan konsolidasian** dan prosedur untuk menyusun laporan keuangan tersebut. Bab ini juga mencakup pedoman mengenai **laporan keuangan tersendiri** sebagai informasi tambahan dan **laporan keuangan kombinasi**.

*Apakah Anda setuju atau tidak setuju dengan dengan pengaturan dalam [draf] SAK Entitas Privat Bab 9?  
Mohon agar dijelaskan alasannya. Jika tidak setuju, alternatif apa yang Anda usulkan dan mengapa?*

## 11. Kebijakan Akuntansi, Estimasi dan Kesalahan (Bab 10)

Bab ini menyediakan pedoman bagi entitas untuk memilih dan menerapkan **kebijakan akuntansi** yang digunakan untuk menyusun **laporan keuangan**. Bab ini juga mengatur **perubahan dalam estimasi akuntansi** dan koreksi **kesalahan** pada periode laporan keuangan sebelumnya.

*Apakah Anda setuju atau tidak setuju dengan dengan pengaturan dalam [draf] SAK Entitas Privat Bab 10?  
Mohon agar dijelaskan alasannya.  
Jika tidak setuju, alternatif apa yang Anda usulkan dan mengapa?*

## 12. Instrumen Keuangan Dasar (Bab 11) dan Isu Terkait Instrumen Keuangan Lain (Bab 12)

Bab 11 *Instrumen Keuangan Dasar* dan Bab 12 *Isu Terkait Instrumen Keuangan Lain*, keduanya mengatur pengakuan, penghentian pengakuan, pengukuran dan pengungkapan **instrumen keuangan (aset keuangan dan liabilitas keuangan)**. Bab 11 diterapkan terhadap instrumen keuangan dasar dan relevan untuk seluruh entitas sedangkan Bab 12 diterapkan untuk instrumen keuangan dan transaksi lain yang lebih kompleks. Jika entitas hanya mengadakan transaksi instrumen keuangan dasar, maka Bab 12 tidak diterapkan. Akan tetapi, bahkan entitas dengan hanya instrumen keuangan dasar harus mempertimbangkan ruang lingkup dari Bab 12 untuk memastikan bahwa entitas dikecualikan dari Bab 12 tersebut.

[Draf] SAK Entitas Privat memberikan pilihan kebijakan akuntansi untuk mencatat seluruh instrumen keuangan entitas, di mana entitas dapat memilih untuk menerapkan (a) persyaratan untuk keduanya, Bab 11 dan 12 secara penuh; atau (b) persyaratan **pengakuan** dan **pengukuran** dalam PSAK 55 *Instrumen Keuangan: Pengakuan dan Pengukuran*, dan pengungkapan persyaratan dalam Bab 11 dan 12.

*Apakah Anda setuju atau tidak setuju dengan pengaturan dalam [draf] SAK Entitas Privat Bab 11 dan Bab 12? Mohon agar dijelaskan alasannya. Jika tidak setuju, alternatif apa yang Anda usulkan dan mengapa?*

### 13. Persediaan (Bab 13)

Bab ini mengatur prinsip untuk mengakui dan mengukur **persediaan**.

*Apakah Anda setuju atau tidak setuju dengan pengaturan dalam [draf] SAK Entitas Privat Bab 13? Mohon agar dijelaskan alasannya. Jika tidak setuju, alternatif apa yang Anda usulkan dan mengapa?*

### 14. Investasi Pada Entitas Asosiasi (Bab 14)

Bab ini mengatur dan diterapkan untuk akuntansi **entitas asosiasi** dalam **laporan keuangan konsolidasian** dan dalam **laporan keuangan** investor yang bukan merupakan entitas induk tetapi memiliki investasi dalam satu atau lebih entitas asosiasi.

*Apakah Anda setuju atau tidak setuju dengan pengaturan dalam [draf] SAK Entitas Privat Bab 14? Mohon agar dijelaskan alasannya. Jika tidak setuju, alternatif apa yang Anda usulkan dan mengapa?*

### 15. Investasi Pada Ventura Bersama (Bab 15)

Bab ini mengatur dan diterapkan untuk akuntansi **ventura bersama** dalam **laporan keuangan konsolidasian** dan dalam **laporan keuangan** investor yang bukan merupakan **entitas induk** tetapi memiliki kepentingan **venturer** dalam satu atau lebih ventura bersama.

*Apakah Anda setuju atau tidak setuju dengan pengaturan dalam [draf] SAK Entitas Privat Bab 15? Mohon agar dijelaskan alasannya. Jika tidak setuju, alternatif apa yang Anda usulkan dan mengapa?*

## 16. Properti Investasi (Bab 16)

Bab ini mengatur dan diterapkan untuk akuntansi investasi pada tanah atau bangunan yang memenuhi definisi **properti investasi** dalam paragraf 16.2 dan beberapa kepentingan properti yang dikuasai oleh penyewa melalui **sewa operasi** (lihat paragraf 16.3) yang diperlakukan sebagai properti investasi.

*Apakah Anda setuju atau tidak setuju dengan pengaturan dalam [draf] SAK Entitas Privat Bab 16? Mohon agar dijelaskan alasannya. Jika tidak setuju, alternatif apa yang Anda usulkan dan mengapa?*

## 17. Aset Tetap (Bab 17)

Bab ini mengatur dan diterapkan untuk akuntansi **aset tetap** dan akuntansi untuk **properti investasi** yang **nilai wajarnya** tidak dapat diukur secara andal tanpa biaya atau usaha yang berlebihan secara berkesinambungan.

*Apakah Anda setuju atau tidak setuju dengan pengaturan dalam [draf] SAK Entitas Privat Bab 17? Mohon agar dijelaskan alasannya. Jika tidak setuju, alternatif apa yang Anda usulkan dan mengapa?*

## 18. Aset Takberwujud selain Goodwill (Bab 18)

Bab ini mengatur dan diterapkan untuk akuntansi seluruh **aset takberwujud** selain **goodwill** (lihat Bab 19 *Kombinasi Bisnis dan Goodwill*) dan aset takberwujud yang dikuasai oleh entitas untuk dijual dalam kegiatan bisnis normal (lihat Bab 13 *Persediaan* dan Bab 23 *Pendapatan*).

*Apakah Anda setuju atau tidak setuju dengan pengaturan dalam [draf] SAK Entitas Privat Bab 18? Mohon agar dijelaskan alasannya. Jika tidak setuju, alternatif apa yang Anda usulkan dan mengapa?*

## 19. Kombinasi Bisnis dan Goodwill (Bab 19)

Bab ini diterapkan untuk akuntansi **kombinasi bisnis**. Bab ini menyediakan pedoman untuk mengidentifikasi pihak pengakuisisi, mengukur biaya kombinasi bisnis dan mengalokasikan biaya tersebut ke **aset** yang diakuisisi serta **liabilitas** dan **provisi** untuk **liabilitas kontinjensi** yang diambil-alih. Bab ini juga mengatur akuntansi untuk **goodwill** baik pada saat kombinasi bisnis dan selanjutnya.

*Apakah Anda setuju atau tidak setuju dengan pengaturan dalam [draf] SAK Entitas Privat Bab 19? Mohon agar dijelaskan alasannya. Jika tidak setuju, alternatif apa yang Anda usulkan dan mengapa?*

## 20. Sewa (Bab 20)

Bab ini mengatur akuntansi untuk seluruh **sewa** selain yang ditentukan dalam paragraf 20.1 dan tidak diterapkan untuk perjanjian penyediaan jasa yang tidak mengalihkan hak untuk menggunakan aset dari satu pihak kepada pihak lain yang terikat dalam perjanjian tersebut (lihat paragraf 20.2).

*Apakah Anda setuju atau tidak setuju dengan pengaturan dalam [draf] SAK Entitas Privat Bab 20? Mohon agar dijelaskan alasannya. Jika tidak setuju, alternatif apa yang Anda usulkan dan mengapa?*

## 21. Provisi Dan Kontinjensi (Bab 21)

Bab ini diterapkan pada seluruh **provisi** (yaitu **liabilitas** yang waktu atau jumlahnya belum pasti), **liabilitas kontinjensi** dan **aset kontinjensi** kecuali provisi yang dicakup dalam Bab lain dari [draf] SAK Entitas Privat ini. Bab ini dilengkapi dengan Lampiran (yang melengkapi, tetapi bukan bagian dari Bab 21) tentang pedoman pengakuan dan pengukuran provisi.

*Apakah Anda setuju atau tidak setuju dengan pengaturan dalam [draf] SAK Entitas Privat Bab 21? Mohon agar dijelaskan alasannya. Jika tidak setuju, alternatif apa yang Anda usulkan dan mengapa?*

## 22. Liabilitas dan Ekuitas (Bab 22)

Bab ini menetapkan prinsip untuk mengklasifikasikan **instrumen keuangan** sebagai **liabilitas** atau **ekuitas** dan mengatur akuntansi untuk instrumen ekuitas yang diterbitkan untuk perorangan atau untuk pihak lain yang bertindak dalam kapasitasnya sebagai investor dalam instrumen ekuitas (yaitu dalam kapasitasnya sebagai **pemilik**). Bab ini dilengkapi dengan Lampiran (yang melengkapi, tetapi bukan bagian dari, Bab 22) tentang contoh akuntansi penerbit untuk utang yang dapat dikonversi sebagai pedoman untuk menerapkan persyaratan paragraf 22.13 – 22.15.

*Apakah Anda setuju atau tidak setuju dengan pengaturan dalam [draf] SAK Entitas Privat Bab 22? Mohon agar dijelaskan alasannya. Jika tidak setuju, alternatif apa yang Anda usulkan dan mengapa?*

### 23. Pendapatan (Bab 23)

Bab ini mengatur dan diterapkan dalam akuntansi untuk **pendapatan** yang timbul dari transaksi dan peristiwa (a) penjualan barang (baik diproduksi oleh entitas untuk tujuan penjualan atau dibeli untuk dijual kembali); (b) penyediaan jasa; (c) **kontrak konstruksi** di mana entitas adalah kontraktor; dan (d) penggunaan oleh pihak lain atas **aset** entitas yang menghasilkan bunga, royalti atau dividen. Bab ini dilengkapi dengan Lampiran (yang melengkapi, tetapi bukan bagian dari Bab 23) tentang contoh pengakuan pendapatan berdasarkan prinsip dalam Bab 23.

*Apakah Anda setuju atau tidak setuju dengan pengaturan dalam [draf] SAK Entitas Privat Bab 23? Mohon agar dijelaskan alasannya. Jika tidak setuju, alternatif apa yang Anda usulkan dan mengapa?*

### 24. Hibah Pemerintah (Bab 24)

Bab ini mengatur akuntansi untuk seluruh **hibah pemerintah**. Hibah pemerintah adalah bantuan oleh pemerintah dalam bentuk pengalihan sumber daya kepada entitas sebagai imbalan atas kepatuhan entitas di masa lalu atau masa depan sesuai dengan kondisi tertentu yang berkaitan dengan aktivitas operasi entitas tersebut.

*Apakah Anda setuju atau tidak setuju dengan pengaturan dalam [draf] SAK Entitas Privat Bab 24? Mohon agar dijelaskan alasannya. Jika tidak setuju, alternatif apa yang Anda usulkan dan mengapa?*

### 25. Biaya Pinjaman (Bab 25)

Bab ini mengatur akuntansi **biaya pinjaman** yang mencakup beban bunga dan biaya lain yang ditanggung entitas sehubungan dengan peminjaman dana.

*Apakah Anda setuju atau tidak setuju dengan pengaturan dalam [draf] SAK Entitas Privat Bab 25? Mohon agar dijelaskan alasannya. Jika tidak setuju, alternatif apa yang Anda usulkan dan mengapa?*

## 26. Pembayaran Berbasis Saham (Bab 26)

Bab ini mengatur akuntansi untuk seluruh **transaksi pembayaran berbasis saham** yang mencakup transaksi yang diselesaikan dengan ekuitas atau diselesaikan dengan kas atau yang mana persyaratan pengaturannya menyediakan pilihan apakah entitas menyelesaikan transaksi tersebut dalam bentuk kas (atau **aset** lainnya) atau dengan menerbitkan instrumen **ekuitas**.

*Apakah Anda setuju atau tidak setuju dengan pengaturan dalam [draf] SAK Entitas Privat Bab 25? Mohon agar dijelaskan alasannya. Jika tidak setuju, alternatif apa yang Anda usulkan dan mengapa?*

## 27. Penurunan Nilai Aset (Bab 27)

Kerugian penurunan nilai terjadi ketika **jumlah tercatat aset** melebihi **jumlah terpulihkan**. Bab ini diterapkan dalam akuntansi untuk penurunan nilai seluruh aset, kecuali sebagaimana yang diatur dalam paragraf 27.1.

*Apakah Anda setuju atau tidak setuju dengan pengaturan dalam [draf] SAK Entitas Privat Bab 27? Mohon agar dijelaskan alasannya. Jika tidak setuju, alternatif apa yang Anda usulkan dan mengapa?*

## 28. Imbalan Kerja (Bab 28)

Bab ini mengatur akuntansi untuk imbalan kerja, yakni seluruh bentuk imbalan yang diberikan oleh entitas sebagai pertukaran atas jasa yang diberikan oleh pekerja, termasuk direktur dan manajemen, dan diterapkan untuk seluruh imbalan kerja kecuali untuk **transaksi pembayaran berbasis saham**, yang dicakup oleh Bab 26 *Pembayaran Berbasis Saham*.

*Apakah Anda setuju atau tidak setuju dengan pengaturan dalam [draf] SAK Entitas Privat Bab 28? Mohon agar dijelaskan alasannya. Jika tidak setuju, alternatif apa yang Anda usulkan dan mengapa?*

## 29. Pajak Penghasilan (Bab 29)

Bab ini mencakup akuntansi untuk pajak penghasilan. Untuk tujuan [draf] SAK Entitas Privat ini, **pajak penghasilan** mencakup seluruh pajak dalam negeri dan luar negeri yang didasarkan pada **laba kena pajak**. Pajak penghasilan juga termasuk pajak, misalnya pajak yang dipotong (atas distribusi kepada entitas pelapor) yang terutang oleh **entitas anak**, **entitas asosiasi** atau **ventura bersama**. Bab ini mensyaratkan entitas

untuk mengakui konsekuensi pajak kini dan masa depan atas transaksi dan peristiwa lain yang diakui dalam **laporan keuangan**. Jumlah pajak yang diakui terdiri dari **pajak kini** dan **pajak tangguhan**.

*Apakah Anda setuju atau tidak setuju dengan pengaturan dalam [draf] SAK Entitas Privat Bab 29? Mohon agar dijelaskan alasannya. Jika tidak setuju, alternatif apa yang Anda usulkan dan mengapa?*

### 30. Penjabaran Valuta Asing (Bab 30)

Entitas mungkin memiliki transaksi dalam valuta asing atau memiliki **kegiatan usaha luar negeri** dan entitas mungkin menyajikan **laporan keuangannya** dalam valuta asing. Bab ini menjelaskan bagaimana memasukkan transaksi valuta asing dan kegiatan usaha luar negeri dalam laporan keuangan entitas dan bagaimana menjabarkan laporan keuangan ke dalam **mata uang penyajian**.

*Apakah Anda setuju atau tidak setuju dengan pengaturan dalam [draf] SAK Entitas Privat Bab 30? Mohon agar dijelaskan alasannya. Jika tidak setuju, alternatif apa yang Anda usulkan dan mengapa?*

### 31. Hiperinflasi (Bab 31)

Bab ini diterapkan untuk entitas yang **mata uang fungsionalnya** merupakan mata uang dari suatu ekonomi hiperinflasi. Hal ini mensyaratkan entitas tersebut untuk menyusun **laporan keuangan** yang telah disesuaikan akibat dampak hiperinflasi. Entitas membuat penilaian dengan mempertimbangkan seluruh informasi yang tersedia termasuk, tetapi tidak terbatas pada, indikator hiperinflasi pada paragraf 31.2:

*Apakah Anda setuju atau tidak setuju dengan pengaturan dalam [draf] SAK Entitas Privat Bab 31? Mohon agar dijelaskan alasannya. Jika tidak setuju, alternatif apa yang Anda usulkan dan mengapa?*

### 32. Peristiwa Setelah Akhir Periode Pelaporan (Bab 32)

Bab ini mendefinisikan peristiwa setelah akhir **periode pelaporan** dan mengatur prinsip untuk mengakui, mengukur dan mengungkapkan peristiwa tersebut. Peristiwa setelah akhir periode pelaporan termasuk seluruh peristiwa terbaru ketika laporan keuangan diotorisasi untuk terbit, walaupun jika peristiwa tersebut terjadi setelah pengumuman publik atas **laba rugi** atau informasi keuangan lain yang terpilih.

*Apakah Anda setuju atau tidak setuju dengan pengaturan dalam [draf] SAK Entitas Privat Bab 32? Mohon agar dijelaskan alasannya. Jika tidak setuju, alternatif apa yang Anda usulkan dan mengapa?*

### 33. Pengungkapan Pihak Berelasi (Bab 33)

Bab ini mensyaratkan bahwa laporan keuangan entitas berisi pengungkapan yang diperlukan untuk dijadikan perhatian terhadap kemungkinan bahwa **posisi keuangan** dan **laba rugi** telah dipengaruhi oleh keberadaan **pihak-pihak berelasi** dan oleh transaksi dan saldo dengan pihak-pihak berelasi. **Pihak berelasi** adalah orang atau entitas yang berelasi dengan entitas yang menyusun laporan keuangannya (entitas pelapor) sebagaimana yang dideskripsikan dalam paragraf 33.2. Dalam mempertimbangkan setiap kemungkinan hubungan pihak berelasi, entitas menilai substansi dari hubungan dan tidak hanya dari bentuk legalnya.

*Apakah Anda setuju atau tidak setuju dengan pengaturan dalam [draf] SAK Entitas Privat Bab 33? Mohon agar dijelaskan alasannya. Jika tidak setuju, alternatif apa yang Anda usulkan dan mengapa?*

### 34. Aktivitas Khusus (Bab 34)

Bab ini menyediakan pedoman dalam pelaporan keuangan entitas privat yang terlibat dalam tiga jenis aktivitas khusus – agrikultur, aktivitas ekstraktif, dan konsesi jasa.

#### *Aktivitas agrikultur*

Entitas yang terlibat dalam **aktivitas agrikultur** menggunakan [draf] SAK Entitas Privat ini untuk menentukan kebijakan akuntansi setiap kelas **aset biologisnya**. Entitas mengakui aset biologis atau **produk agrikultur** jika, dan hanya jika paragraf 34.3 terpenuhi.

#### *Aktivitas ekstraktif*

Entitas yang terlibat dalam aktivitas eksplorasi, atau evaluasi sumber daya mineral yang menggunakan [draf] SAK Entitas Privat, menentukan kebijakan akuntansi yang merinci pengeluaran yang diakui sebagai aset eksplorasi dan aset evaluasi sesuai dengan paragraf 10.4 dan menerapkan kebijakan tersebut secara konsisten. Bagian ini mengatur pengukuran aset eksplorasi dan aset evaluasi yang telah diakui tersebut.

### *Konsesi jasa*

**Perjanjian konsesi jasa** adalah suatu pengaturan di mana pemerintah atau badan sektor publik lainnya (pemberi) mengadakan kontrak dengan operator privat untuk mengembangkan (atau meningkatkan), mengoperasikan dan memelihara aset infrastruktur pemberi seperti jalan, jembatan, terowongan, bandara, jaringan distribusi energi, penjara atau rumah sakit. Bagian ini mengatur mengenai kategori utama perjanjian konsesi jasa dan perlakuan akuntansinya.

*Apakah Anda setuju atau tidak setuju dengan pengaturan dalam [draf] SAK Entitas Privat Bab 34? Mohon agar dijelaskan alasannya. Jika tidak setuju, alternatif apa yang Anda usulkan dan mengapa?*

### **35. Ketentuan Transisi [Draf] SAK Entitas Privat (Bab 35)**

Secara garis besar, Bab ini mengatur mengenai ketentuan transisi atas adopsi pertama kali (*first time adoption*) [draf] SAK Entitas Privat, prosedur penyusunan laporan keuangan pada tanggal transisi, serta pengungkapan yang diperlukan oleh entitas yang memengaruhi posisi keuangan, kinerja keuangan dan arus kas yang dilaporkan.

*Apakah Anda setuju atau tidak setuju dengan pengaturan dalam [draf] SAK Entitas Privat Bab 35? Mohon agar dijelaskan alasannya. Jika tidak setuju, alternatif apa yang Anda usulkan dan mengapa?*

### **36. Tanggal Efektif dan Ketentuan Transisi (Lampiran A)**

Entitas menerapkan [draf] SAK Entitas Privat untuk periode tahun buku yang dimulai pada atau setelah 1 Januari 2025. Penerapan dini diperkenankan untuk periode tahun buku yang dimulai pada atau setelah 1 Januari 2022. Jika entitas menerapkan [draf] Standar ini untuk periode yang lebih dini, maka entitas mengungkapkan fakta tersebut. [Draf] SAK Entitas Privat ini menggantikan SAK Entitas Tanpa Akuntabilitas Publik efektif 1 Januari 2025.

*Apakah Anda setuju atau tidak setuju dengan tanggal efektif dan ketentuan transisi [draf] SAK Entitas Privat dalam Lampiran A? Mohon agar dijelaskan alasannya. Jika tidak setuju, alternatif apa yang Anda usulkan dan mengapa?*

**37. Daftar Istilah (Lampiran B)**

[Draf] SAK Entitas Privat dilengkapi dengan daftar istilah. Lampiran ini merupakan bagian takterpisahkan dari [draf] SAK Entitas Privat.

*Apakah Anda setuju atau tidak setuju dengan istilah yang digunakan dalam [draf] SAK Entitas Privat dalam Lampiran B?*

*Mohon agar dijelaskan alasannya.*

*Jika tidak setuju, alternatif apa yang Anda usulkan dan mengapa?*

**38. Laporan Keuangan Ilustratif serta Tabel Persyaratan Penyajian dan Pengungkapan** Laporan Keuangan Ilustratif serta Tabel Persyaratan Penyajian dan Pengungkapan ini melengkapi, namun bukan bagian dari, [draf] SAK Entitas Privat.

*Apakah Anda setuju atau tidak setuju dengan laporan keuangan ilustratif serta tabel persyaratan penyajian dan pengungkapan yang melengkapi, namun bukan bagian dari [draf] SAK Entitas Privat?*

*Mohon agar dijelaskan alasannya.*

*Jika tidak setuju, alternatif apa yang Anda usulkan dan mengapa?*

**39. Lain-Lain**

*Apakah Anda memiliki tanggapan lain atas [draf] SAK Entitas Privat ini?*

Draf Eksposur

## IKHTISAR RINGKAS

Draf Eksposur [Draf] Standar Akuntansi Keuangan (SAK) Entitas Privat disusun untuk memenuhi kebutuhan pelaporan keuangan entitas privat sebagaimana dideskripsikan dalam Bab 1 *Entitas Privat*.

[Draf] SAK Entitas Privat ditujukan untuk digunakan oleh entitas yang tidak memiliki akuntabilitas publik dan menerbitkan laporan keuangan untuk tujuan umum (*general purpose financial statements*) bagi pengguna eksternal. Namun demikian, entitas yang memiliki akuntabilitas publik dapat menggunakan [draf] SAK Entitas Privat jika otoritas berwenang membuat regulasi yang mengizinkan penggunaan [draf] SAK Entitas Privat.

[Draf] SAK Entitas Privat disusun berdasarkan topik yang dinyatakan dalam Bab 1 sampai dengan Bab 35. Referensi silang ke bab atau paragraf lain hanya berlaku di antara bab-bab di dalam [draf] SAK Entitas Privat ini.

Dalam [draf] SAK Entitas Privat, penyajian wajar laporan keuangan mensyaratkan penyajian secara jujur dampak dari transaksi, peristiwa dan kondisi lain sesuai dengan definisi dan kriteria pengakuan aset, liabilitas, penghasilan dan beban yang diatur dalam BAB 2 *Konsep dan Prinsip Pervasif*.

[Draf] SAK Entitas Privat dilengkapi dengan Contoh Laporan Keuangan Ilustratif. Contoh tersebut dan contoh yang disampaikan dalam Bab [draf] SAK Entitas Privat ini merupakan contoh-contoh yang diadopsi dari *IFRS for SMEs (IFRS for SMEs versi 2015 yang berlaku efektif 1 Januari 2017)*. Penerapan contoh tersebut perlu memperhatikan kesesuaian dengan praktik di Indonesia.

[Draf] SAK Entitas Privat berlaku efektif tanggal 1 Januari 2025, penerapan dini diperkenankan.

Draf Eksposur

## PERBEDAAN ANTARA [DRAF] SAK ENTITAS PRIVAT DENGAN SAK ETAP

Berikut ini perbedaan antara [draf] Standar Akuntansi Keuangan (SAK) Entitas Privat dengan SAK Entitas Tanpa Akuntabilitas Publik (ETAP) dan tidak dimaksudkan untuk menyajikan seluruh perbedaan yang ada di antara keduanya.

### 1. Ruang lingkup

Secara garis besar definisi entitas privat dalam [draf] SAK Entitas Privat sama dengan definisi ETAP dalam SAK ETAP, namun tanpa kata ‘signifikan’ pada ‘akuntabilitas publik’ dalam menjelaskan definisi tersebut. [Draf] SAK Entitas Privat paragraf 1.4 juga memberikan klarifikasi dan contoh bahwa entitas yang memiliki aset dalam kapasitas fidusia tidak secara otomatis memiliki akuntabilitas publik.

### 2. Konsep dan Prinsip Pervasif

[Draf] SAK Entitas Privat memperkenalkan dan menjelaskan secara detail mengenai:

- a. konsep biaya atau usaha yang berlebihan (*undue cost or effort*) dibandingkan dengan SAK ETAP yang hanya menjelaskan secara ringkas tentang keseimbangan antara biaya dan manfaat;
- b. aset kontinjensi dan liabilitas kontinjensi yang sebelumnya tidak diatur tersendiri dalam SAK ETAP;
- c. total penghasilan komprehensif yang tidak diatur dalam SAK ETAP; dan
- d. konsep pengukuran pada pengakuan awal untuk aset dan liabilitas entitas dan pengukuran selanjutnya untuk aset keuangan dan liabilitas keuangan, aset nonkeuangan, serta liabilitas selain liabilitas keuangan, yang hanya dibahas secara ringkas dalam SAK ETAP.

### 3. Penyajian Laporan Keuangan

Dalam [draf] SAK Entitas Privat mencakup pengaturan berikut yang tidak diatur dalam SAK ETAP:

- a. penyusunan dan penyajian laporan keuangan merupakan tanggung jawab manajemen;
- b. identifikasi cakupan laporan keuangan apakah untuk entitas individual atau kelompok entitas;
- c. memperkenalkan laporan penghasilan komprehensif yang merupakan bagian persyaratan dari laporan keuangan lengkap; dan
- d. menjelaskan penyajian informasi yang tidak disyaratkan oleh [draf] SAK Entitas Privat.

### 4. Laporan Keuangan Lengkap

Terdapat beberapa hal yang diatur dalam [draf] SAK Entitas Privat namun tidak diatur dalam SAK ETAP antara lain dalam:

- a. Laporan posisi keuangan
  - i. pos laporan posisi keuangan minimum antara lain: aset keuangan dan liabilitas keuangan, aset biologis, investasi pada entitas asosiasi dan pengendalian bersama entitas, aset pajak tangguhan dan liabilitas pajak tangguhan, serta kepentingan nonpengendali.
  - ii. informasi yang disajikan dalam laporan posisi keuangan atau dalam catatan atas laporan keuangan, yakni utang usaha atau utang lain-lain disajikan terpisah jumlah yang terutang pada pemasok, pihak istimewa, pendapatan ditangguhkan dan akrual.
  - iii. terkait modal entitas, yakni saham entitas yang dimiliki oleh entitas atau entitas anak atau entitas asosiasi dan saham yang dicadangkan untuk diterbitkan berdasarkan opsi dan kontrak untuk penjualan saham, termasuk persyaratannya dan jumlahnya.
  - iv. pengungkapan mengenai deskripsi aset atau kelompok aset dan liabilitas, fakta dan keadaan penjualan atau rencana penjualan dan jumlah tercatat aset atau kelompok aset dan liabilitas, jika pada tanggal pelaporan entitas memiliki perjanjian penjualan yang mengikat atas pelepasan besar aset atau kelompok aset dan liabilitas.

- b. Laporan penghasilan komprehensif dan laporan laba rugi  
[Draf] SAK Entitas Privat mengatur mengenai penghasilan komprehensif lain dan pos terkait, serta laporan penghasilan komprehensif untuk disajikan dalam satu laporan penghasilan komprehensif atau dalam dua laporan (laporan laba rugi dan laporan penghasilan komprehensif) yang terpisah. [Draf] SAK Entitas Privat juga mengatur pengungkapan alokasi laba rugi dan total penghasilan komprehensif kepada kepentingan nonpengendali dan pemilik entitas induk.
- c. Laporan perubahan ekuitas dan laporan laba rugi dan saldo laba  
[Draf] SAK Entitas Privat mengatur penyajian total penghasilan komprehensif yang dapat diatribusikan pada pemilik entitas induk dan kepentingan nonpengendali.
- d. Laporan arus kas

Selain penyajian arus kas dari aktivitas operasi dengan metode tidak langsung, [draf] SAK Entitas Privat memberikan opsi dan menjelaskan penyajian arus kas dari aktivitas operasi dengan menggunakan metode langsung. [Draf] SAK Entitas Privat juga menambahkan contoh arus kas dari aktivitas investasi dengan penerimaan (pengeluaran) kas dari *futures contract*, *forward contract*, *option contract*, dan *swap contract* kecuali jika kontrak tersebut dimiliki untuk jual beli atau penerimaannya (pembayarannya) diklasifikasikan sebagai aktivitas pendanaan, dan mengatur lebih detail mengenai arus kas valuta asing, baik dari transaksi entitas dalam valuta asing, maupun dari translasi arus kas entitas anak luar negeri.

## 5. Kebijakan Akuntansi, Estimasi dan Kesalahan

Dalam hal suatu transaksi, kejadian atau kondisi lain tidak diatur secara spesifik, SAK ETAP memperkenankan manajemen untuk mempertimbangkan persyaratan dan panduan dalam PSAK nonETAP serta pengaturan terkini dari badan penyusun standar lain yang menggunakan kerangka serupa untuk mengembangkan standar akuntansi, literatur akuntansi lain dan praktik industri yang diterima umum sepanjang tidak bertentangan dengan persyaratan maupun dalam konsep dan prinsip pervasif dalam SAK ETAP. Dalam hal tersebut, [draf] SAK Entitas Privat hanya memperkenankan entitas untuk mempertimbangkan persyaratan dan panduan dalam SAK.

[Draf] SAK Entitas Privat menambahkan beberapa kondisi yang termasuk sebagai perubahan kebijakan akuntansi dan bagaimana penerapan perubahan tersebut, serta jika entitas sulit untuk membedakan apakah perubahan tersebut merupakan perubahan dalam kebijakan akuntansi atau perubahan dalam estimasi akuntansi, maka perubahan tersebut diperlakukan sebagai perubahan dalam estimasi akuntansi.

## 6. Instrumen keuangan

SAKETAP mengatur perlakuan akuntansi untuk efek utang dan efek ekuitas yang dimiliki entitas, yang pada saat perolehan harus diklasifikasikan ke dalam salah satu kategori berikut ini: (a) dimiliki hingga jatuh tempo (disajikan pada biaya perolehan setelah amortisasi premi atau diskonto), (b) diperdagangkan (diukur pada nilai wajar, dengan perubahan nilai wajar yang belum direalisasi diakui dalam laba rugi), dan (c) tersedia untuk dijual (pada nilai wajar, dengan perubahan nilai wajar yang belum direalisasi diakui sebagai komponen ekuitas terpisah).

[Draf] SAK Entitas Privat mengatur secara lebih detail dan kompleks perlakuan akuntansi untuk instrumen keuangan (aset keuangan dan liabilitas keuangan) dan memberikan opsi kepada entitas untuk menerapkan:

- a. persyaratan dalam Bab 11 *Instrumen Keuangan Dasar* dan Bab 12 *Isu Terkait Instrumen Keuangan Lain* (keduanya) secara keseluruhan, atau
- b. persyaratan pengakuan dan pengukuran PSAK 55 *Instrumen Keuangan: Pengakuan dan Pengukuran* (efektif 1 Januari 2018) dan persyaratan pengungkapan dalam Bab 11 dan Bab 12 [draf] SAK Entitas Privat.

[Draf] SAK Entitas Privat menjelaskan apa saja yang termasuk sebagai instrumen keuangan dasar beserta contohnya, instrumen keuangan lain, perlakuan akuntansi untuk instrumen keuangan termasuk pengukuran awal dan pengukuran selanjutnya (biaya perolehan/biaya perolehan diamortisasi dan nilai wajar pada laba rugi), penurunan nilai aset keuangan dan penghentian pengakuan aset keuangan atau liabilitas keuangan, serta mengatur mengenai lindung nilai.

## 7. **Persediaan**

Secara garis besar pengaturan mengenai persediaan dalam Bab 13 [draf] SAK Entitas Privat sama dengan dalam SAK ETAP, namun [draf] SAK Entitas Privat secara tegas mengecualikan aset biologis dan persediaan yang diukur pada nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual melalui laba rugi yang dimiliki oleh (a) produsen produk agrikultur dan kehutanan dan mineral, dan (b) pialang dan pedagang komoditas, untuk menerapkan Bab 13 ini.

[Draf] SAK Entitas Privat juga menambahkan biaya lain dalam persediaan terkait komoditas.

## 8. **Investasi pada Entitas Anak, Entitas Asosiasi dan Ventura Bersama**

SAK ETAP mengatur pengukuran investasi pada entitas anak dengan menggunakan metode ekuitas, dan investasi pada entitas asosiasi dan pengendalian bersama entitas menggunakan metode biaya (biaya perolehan dikurangi akumulasi kerugian penurunan nilai).

[Draf] SAK Entitas Privat mengatur antara lain bahwa entitas induk mengonsolidasikan entitas anak yang dikendalikannya dengan menyajikan laporan keuangan konsolidasian, sedangkan investasi pada entitas asosiasi atau pengendalian bersama entitas dicatat dengan menggunakan salah satu metode berikut: (a) model biaya, (b) metode ekuitas, atau (c) model nilai wajar, dan mengatur perlakuan akuntansi untuk entitas yang tidak memiliki pengendalian bersama, atau jika memiliki pengaruh signifikan, dalam ventura bersama. [Draf] SAK Entitas Privat juga mengatur persyaratan pencatatan investasi dalam entitas anak, entitas asosiasi dan pengendalian bersama entitas dalam laporan keuangan tersendiri entitas induk yang disajikan sebagai informasi tambahan laporan keuangan konsolidasian.

## 9. **Properti Investasi**

[Draf] SAK Entitas Privat mengatur lebih detail mengenai definisi, pengukuran pada pengakuan awal dan pengukuran selanjutnya, serta pengungkapan properti investasi. Pengukuran properti investasi dapat menggunakan nilai wajar dengan perubahan dalam nilai wajar diakui dalam laba rugi atau menggunakan model biaya, sedangkan dalam SAK ETAP pengukuran properti investasi hanya menggunakan model biaya.

## 10. Aset Tetap

Dalam [draf] SAK Entitas Privat antara lain diatur bahwa entitas dapat memilih model biaya atau model revaluasi sebagai kebijakan akuntansi untuk kelas aset tetapnya, termasuk perlakuan atas peningkatan (penurunan) nilai tercatat aset tetap akibat revaluasi serta pengungkapan terkait aset tetap yang menggunakan model revaluasi, sedangkan dalam SAK ETAP entitas menggunakan model biaya untuk aset tetap dan penyimpangan dari model ini (revaluasi) hanya diizinkan berdasarkan ketentuan pemerintah.

## 11. Aset Takberwujud selain *Goodwill*

[Draf] SAK Entitas Privat menegaskan prinsip umum pengakuan aset takberwujud dengan menambahkan syarat bahwa aset takberwujud hanya dapat diakui jika aset tidak dihasilkan dari pengeluaran yang timbul secara internal untuk *item* takberwujud, serta mengatur perlakuan akuntansi untuk aset takberwujud yang diperoleh dari suatu kombinasi bisnis dan dari hibah pemerintah, yang tidak diatur dalam SAK ETAP.

## 12. Sewa

[Draf] SAK Entitas Privat menegaskan (a) ruang lingkup sewa termasuk perjanjian yang secara substansi merupakan sewa dan (b) pengecualian ruang lingkup penerapan sewa, serta menambahkan indikator situasi di mana suatu sewa diklasifikasikan sebagai sewa pembiayaan. [Draf] SAK Entitas Privat juga mengatur lebih detail perlakuan akuntansi baik untuk sewa pembiayaan maupun sewa operasi dalam laporan keuangan pesewa serta transaksi jual dan sewa-balik.

## 13. Provisi dan Kontinjensi

Secara garis besar persyaratan tentang provisi dan kontinjensi dalam [draf] SAK Entitas Privat sama dengan dalam SAK ETAP, namun [draf] SAK Entitas Privat mengatur pengakuan liabilitas kontinjensi dan persyaratan pengakuan aset kontinjensi.

## 14. Liabilitas dan Ekuitas

SAKETAP hanya menjelaskan secara ringkas klasifikasi instrumen keuangan sebagai liabilitas jika pada awal transaksi penyerahan suatu instrumen keuangan mengandung kewajiban kontraktual untuk menyerahkan uang

tunai atau sejenisnya di masa yang akan datang dan mengatur akuntansi ekuitas entitas. Namun, [draf] SAK Entitas Privat mengatur persyaratan tentang klasifikasi instrumen keuangan sebagai liabilitas atau ekuitas secara lebih detail, penjualan opsi, hak dan waran, kapitalisasi saham, penerbitan saham bonus atau pemecahan saham, pengakhiran liabilitas keuangan dengan instrumen ekuitas, serta kepentingan nonpengendali dan transaksi dalam saham pada entitas anak yang dikonsolidasikan.

#### 15. Penurunan Nilai Aset

Beberapa hal yang diatur dalam [draf] SAK Entitas Privat selain yang diatur dalam SAK ETAP antara lain:

- a. Prinsip umum penurunan nilai aset selain persediaan, termasuk definisi jumlah terpulihkan dan nilai pakai serta pengukuran jumlah terpulihkan dan nilai pakai,
- b. Pengakuan dan pengukuran kerugian penurunan nilai unit penghasil kas,
- c. Pengaturan tambahan untuk penurunan nilai *goodwill*,
- d. Pemulihan kerugian nilai termasuk ketika jumlah terpulihkan diestimasi untuk unit penghasil kas

#### 16. Imbalan Kerja

[Draf] SAK Entitas Privat mengatur tentang (a) imbalan yang *vesting* dan belum *vesting* dalam pengukuran kewajiban imbalan pasti dan (b) pengakuan dan pengukuran beban imbalan kerja untuk entitas anak, dalam hal entitas induk memberikan imbalan kerja kepada pekerja dari satu atau lebih entitas anak, serta pengungkapannya, yang sebelumnya tidak diatur dalam SAK ETAP.

#### 17. Pajak Penghasilan

SAK ETAP mengatur secara ringkas pajak penghasilan entitas (berdasarkan peraturan perpajakan), sedangkan [draf] SAK Entitas Privat selain mengatur mengenai pajak penghasilan tersebut juga antara lain mengatur mengenai pajak tangguhan dan hal terkait seperti prinsip pengakuan pajak tangguhan, dasar pengenaan pajak atas aset dan liabilitas, perbedaan temporer, pengukuran pajak tangguhan, serta saling hapus pajak kini dan pajak tangguhan.

## 18. Penjabaran Valuta Asing

[Draf] SAK Entitas Privat mengatur antara lain mengenai investasi neto dalam kegiatan usaha luar negeri dan penjabaran kegiatan usaha luar negeri ke dalam mata uang penyajian entitas (investor), yang belum diatur dalam SAK ETAP.

## 19. Peristiwa Setelah Akhir Periode Pelaporan

[Draf] SAK Entitas Privat menegaskan definisi peristiwa setelah periode pelaporan termasuk seluruh peristiwa terbaru ketika laporan keuangan diotorisasi untuk terbit, walaupun peristiwa tersebut terjadi setelah pengumuman publik atas laba rugi atau informasi keuangan lainnya, dan menambahkan contoh peristiwa nonpenyesuai yang dibuat pengungkapannya antara lain tentang kombinasi bisnis signifikan, penerbitan atau pembelian kembali utang atau instrumen ekuitas entitas, dan perubahan tarif pajak atau peraturan perpajakan yang berpengaruh signifikan pada aset dan liabilitas pajak kini dan tangguhan.

## 20. Pengungkapan Pihak Berelasi

[Draf] SAK Entitas Privat mengecualikan persyaratan pengungkapan tertentu sehubungan dengan (a) kekuasaan pemerintah yang mempunyai pengendalian, pengendalian bersama, atau pengaruh signifikan terhadap entitas pelapor dan (b) entitas lain yang merupakan pihak berelasi karena pemerintah yang sama mempunyai pengendalian, pengendalian bersama, atau pengaruh signifikan terhadap entitas pelapor dan entitas lain tersebut, yang sebelumnya tidak diatur dalam SAK ETAP.

## 21. Lain-lain

Hal-hal yang diatur dalam [draf] SAK Entitas Privat dan tidak diatur dalam SAK ETAP sebagai berikut:

- a. Laporan keuangan konsolidasian dan laporan keuangan tersendiri
- b. Instrumen keuangan tentang lindung nilai
- c. Kombinasi bisnis dan *goodwill*
- d. Hibah pemerintah
- e. Pembayaran berbasis saham
- f. Hiperinflasi
- g. Aktivitas khusus yang mencakup agrikultur, eksplorasi dan evaluasi sumber daya mineral, dan perjanjian konsesi jasa

Dalam [draf] SAK Entitas Privat juga termasuk lampiran laporan keuangan ilustratif dan tabel persyaratan penyajian dan pengungkapan, yang tidak terdapat pada SAK ETAP.

Draf Eksposur

Draf Eksposur

## DAFTAR ISI

<b>Bab 1</b>	Entitas Privat .....	1
<b>Bab 2</b>	Konsep dan Prinsip Pervasif .....	3
<b>Bab 3</b>	Penyajian Laporan Keuangan .....	13
<b>Bab 4</b>	Laporan Posisi Keuangan .....	19
<b>Bab 5</b>	Laporan Penghasilan Komprehensif dan Laporan Laba Rugi ....	23
<b>Bab 6</b>	Laporan Perubahan Ekuitas dan Laporan Laba Rugi dan Saldo Laba.....	27
<b>Bab 7</b>	Laporan Arus Kas.....	29
<b>Bab 8</b>	Catatan Atas Laporan Keuangan .....	33
<b>Bab 9</b>	Laporan Keuangan Konsolidasian dan Laporan Keuangan Tersendiri.....	35
<b>Bab 10</b>	Kebijakan Akuntansi, Estimasi dan Kesalahan.....	43
<b>Bab 11</b>	Instrumen Keuangan Dasar .....	49
<b>Bab 12</b>	Isu Terkait Instrumen Keuangan Lain .....	53
<b>Bab 13</b>	Persediaan.....	59
<b>Bab 14</b>	Investasi Pada Entitas Asosiasi .....	63
<b>Bab 15</b>	Investasi Pada Ventura Bersama.....	67
<b>Bab 16</b>	Properti Investasi.....	71
<b>Bab 17</b>	Aset Tetap .....	73
<b>Bab 18</b>	Aset Takberwujud selain <i>Goodwill</i> .....	79
<b>Bab 19</b>	Kombinasi Bisnis dan <i>Goodwill</i> .....	85
<b>Bab 20</b>	Sewa.....	91
<b>Bab 21</b>	Provisi dan Kontinjensi.....	97
	Lampiran - Pedoman pengakuan dan pengukuran provisi	
<b>Bab 22</b>	Liabilitas Dan Ekuitas .....	107
	Lampiran – Contoh akuntansi penerbit untuk utang yang dapat dikonversikan	
<b>Bab 23</b>	Pendapatan .....	117
	Lampiran – Contoh pengakuan pendapatan berdasarkan prinsip dalam Bab 23	
<b>Bab 24</b>	Hibah Pemerintah .....	131
<b>Bab 25</b>	Biaya Pinjaman .....	133
<b>Bab 26</b>	Pembayaran Berbasis Saham.....	135
<b>Bab 27</b>	Penurunan Nilai Aset.....	141

<b>Bab 28</b>	Imbalan Kerja.....	147
<b>Bab 29</b>	Pajak Penghasilan .....	157
<b>Bab 30</b>	Penjabaran Valuta Asing.....	167
<b>Bab 31</b>	Hiperinflasi.....	173
<b>Bab 32</b>	Peristiwa Setelah Akhir Periode Pelaporan.....	177
<b>Bab 33</b>	Pengungkapan Pihak Berelasi.....	181
<b>Bab 34</b>	Aktivitas Khusus.....	185
<b>Bab 35</b>	Ketentuan Transisi [Draf] SAK Entitas Privat.....	189
	<b>Lampiran A – Tanggal Efektif dan Ketentuan Transisi.....</b>	<b>194</b>
	<b>Lampiran B – Daftar Istilah .....</b>	<b>195</b>
	<b>Lampiran C – Penyesuaian Terhadap Standar Akuntansi Keuangan (SAK) dan SAK Entitas Mikro Kecil dan Menengah (EMKM) .....</b>	<b>211</b>
	<b>Laporan Keuangan Ilustratif .....</b>	<b>217</b>
	<b>Tabel Persyaratan Penyajian dan Pengungkapan .....</b>	<b>234</b>
	<b>Perbedaan dengan IFRS for SMEs .....</b>	<b>267</b>

## BAB 1

### ENTITAS PRIVAT

#### RUANG LINGKUP

1.1. [Draf] SAK Entitas Privat (“[draf] Standar”) ditujukan untuk entitas privat. Bab ini mendeskripsikan karakteristik entitas privat.

#### DESKRIPSI ENTITAS PRIVAT

1.2. Entitas privat adalah entitas yang:

- (a) tidak memiliki **akuntabilitas publik**; dan
- (b) menerbitkan **laporan keuangan untuk tujuan umum** (*general purpose financial statements*) bagi pengguna eksternal.

Contoh pengguna eksternal termasuk **pemilik** yang tidak terlibat dalam pengelolaan bisnis, kreditor saat ini dan potensial, serta badan pemeringkat kredit.

1.3. Entitas memiliki akuntabilitas publik jika:

- (a) instrumen utang atau ekuitasnya diperdagangkan di pasar publik atau entitas sedang dalam proses menerbitkan instrumen tersebut untuk diperdagangkan dalam pasar publik (bursa efek domestik atau bursa efek asing atau pasar *over-the-counter*, termasuk pasar lokal dan regional); atau
- (b) entitas menguasai aset dalam kapasitas fidusia bagi suatu kelompok pihak luar yang beragam sebagai usaha utamanya (sebagian besar bank, union kredit (koperasi simpan pinjam), perusahaan asuransi, broker/diler sekuritas, reksa dana dan bank investasi memenuhi kriteria kedua ini).

1.4. Beberapa entitas juga dapat menguasai aset dalam kapasitas fidusia bagi suatu kelompok pihak luar yang beragam karena mereka menguasai dan mengelola sumber daya keuangan yang dipercayakan kepada mereka oleh klien, pelanggan atau anggota yang tidak terlibat dalam manajemen entitas. Akan tetapi, jika mereka melakukan hal tersebut untuk alasan insidental terhadap usaha utama (seperti, sebagai contoh, dalam kasus agen perjalanan atau agen real estat, sekolah, organisasi sosial, koperasi yang mensyaratkan nominal deposit keanggotaan dan penjual yang menerima pembayaran di muka atas pengiriman barang atau jasa seperti perusahaan utilitas), hal tersebut tidak membuat mereka memiliki akuntabilitas publik.

1.5. Dikosongkan.

1.5a. Entitas yang memiliki akuntabilitas publik dapat menggunakan [draf] SAK Entitas Privat jika otoritas berwenang membuat regulasi yang mengizinkan penggunaan [draf] SAK Entitas Privat.

1.6. Entitas **anak** yang entitas **induknya** menggunakan **Standar Akuntansi Keuangan (SAK)**, atau merupakan bagian dari **kelompok** konsolidasian yang menggunakan SAK tidak dilarang menggunakan [draf] Standar ini untuk laporan keuangannya sendiri jika entitas anak tersebut memenuhi persyaratan dalam paragraf 1.2 dan 1.5a. Jika laporan keuangannya dideskripsikan sebagai patuh terhadap [draf] SAK Entitas Privat, entitas harus mematuhi seluruh ketentuan dalam [draf] Standar ini.

1.7. Dikosongkan

## PERBEDAAN DENGAN IFRS for SMEs

*Perbedaan ini bukan merupakan bagian dari [draf] SAK Entitas Privat Bab 1.*

[Draf] SAK Entitas Privat mengadopsi seluruh pengaturan dalam *IFRS for SMEs Section 1 Small and Medium-Sized Entities (IFRS for SMEs* versi 2015 yang berlaku efektif 1 Januari 2017), kecuali:

1. *IFRS for SMEs* paragraf 1.5 tentang deskripsi entitas privat di mana kalimat yang mengatur bahwa dalam hal entitas dengan akuntabilitas publik menggunakan [draf] Standar ini, maka laporan keuangannya tidak dapat dinyatakan sebagai patuh terhadap *IFRS for SMEs* – meskipun jika hukum atau peraturan dalam yurisdiksinya mengizinkan. Hal ini karena, DSAK IAI ingin menyelaraskan ruang lingkup [draf] SAK Entitas Privat dengan Standar Akuntansi Keuangan Entitas Tanpa Akuntabilitas Publik (SAK ETAP) sebelumnya yang memberi ruang bagi entitas dengan akuntabilitas publik untuk dapat menerapkan [draf] SAK Entitas Privat ini sepanjang otoritas berwenang mengizinkan.
2. [Draf] SAK Entitas Privat menambahkan paragraf 1.5a bahwa entitas yang memiliki akuntabilitas publik dapat menggunakan [draf] SAK Entitas Privat jika otoritas berwenang membuat regulasi yang mengizinkan penggunaan [draf] SAK Entitas Privat.
3. [Draf] SAK Entitas Privat paragraf 1.6 menyesuaikan persyaratan bagi entitas anak yang entitas induknya atau merupakan bagian dari kelompok konsolidasian yang menggunakan Standar Akuntansi Keuangan (SAK) tidak dilarang untuk menggunakan [draf] SAK Entitas Privat jika memenuhi persyaratan dalam paragraf 1.2 dan 1.5a, sebagai konsekuensi penambahan paragraf 1.5a.
4. *IFRS for SME* paragraf 1.7 tentang entitas induk (termasuk entitas pengendali terakhir atau entitas induk antara) yang dapat menilai kelayakannya untuk menggunakan *IFRS for SMEs* dalam laporan keuangan tersendiri berdasarkan status entitas induk tersebut tanpa mempertimbangkan apakah entitas kelompok lainnya maupun kelompoknya secara keseluruhan memiliki akuntabilitas publik dan jika entitas induk tidak memiliki akuntabilitas publik dapat menyajikan laporan keuangan tersendiri sesuai dengan *IFRS for SMEs* meskipun laporan keuangan konsolidasiannya disusun sesuai dengan *full IFRS* atau seperangkat GAAP lain. Entitas induk yang laporan keuangannya konsolidasiannya tidak memenuhi persyaratan untuk disusun sesuai dengan [draf] SAK Entitas Privat, tidak dapat menyajikan laporan keuangan konsolidasian sesuai dengan [draf] SAK Entitas Privat dan mempertimbangkan tanpa biaya atau usaha yang berlebihan entitas induk tersebut menyajikan laporan keuangan tersendiri dengan dasar yang sama sesuai dengan penyusunan laporan keuangan konsolidasiannya.

## BAB 2

### KONSEP DAN PRINSIP PERVASIF

#### RUANG LINGKUP

2.1. Bab ini mendeskripsikan **tujuan laporan keuangan** bagi **entitas privat** serta kualitas yang membuat informasi dalam **laporan keuangan** entitas privat berguna. Bab ini juga mengatur konsep dan prinsip dasar yang mendasari laporan keuangan entitas privat.

#### TUJUAN LAPORAN KEUANGAN ENTITAS PRIVAT

2.2. Tujuan laporan keuangan entitas privat adalah untuk menyediakan informasi tentang **posisi keuangan, kinerja** dan **arus kas** entitas yang bermanfaat dalam pengambilan keputusan ekonomik oleh sejumlah besar pengguna yang tidak dalam posisi dapat meminta laporan keuangan khusus untuk memenuhi kebutuhan informasi tertentu.

2.3. Laporan keuangan juga menunjukkan hasil dari penatagunaan oleh manajemen (*stewardship of management*) - akuntabilitas manajemen (*accountability of management*) atas sumber daya yang dipercayakan kepadanya.

#### KARAKTERISTIK KUALITATIF INFORMASI DALAM LAPORAN KEUANGAN

##### Keterpahaman

2.4. Informasi yang disediakan dalam laporan keuangan harus disajikan dengan cara yang membuatnya mudah dipahami oleh pengguna yang memiliki pengetahuan yang memadai tentang aktivitas bisnis dan ekonomik, dan akuntansi, serta kemauan untuk mempelajari informasi dengan ketekunan yang wajar. Akan tetapi, kebutuhan akan **keterpahaman** tidak mengizinkan informasi relevan untuk dihilangkan dengan pertimbangan bahwa hal tersebut terlalu sulit untuk dipahami oleh beberapa pengguna.

##### Relevansi

2.5. Informasi yang disediakan dalam laporan keuangan harus relevan dengan kebutuhan pengguna untuk pengambilan keputusan. Informasi mempunyai kualitas **relevan** ketika informasi tersebut memiliki kemampuan untuk memengaruhi keputusan ekonomik pengguna dengan cara membantu mereka mengevaluasi peristiwa masa lalu, masa sekarang atau masa depan atau mengonfirmasi, atau mengoreksi, evaluasi mereka di masa lalu.

##### Materialitas

2.6. Informasi bersifat **material** - dan oleh karena itu memiliki relevansi - jika penghilangan (*omission*) atau salah saji (*misstatement*) dapat memengaruhi keputusan ekonomik pengguna yang dibuat berdasarkan laporan keuangan. Materialitas bergantung pada ukuran dan sifat dari penghilangan atau salah saji yang dinilai dengan memperhatikan keadaan terkait. Akan tetapi, adalah tidak tepat untuk membuat, atau membiarkan ketidaktepatan, penyimpangan tidak material dari [draf] SAK Entitas Privat untuk mencapai suatu penyajian tertentu atas posisi keuangan, kinerja keuangan atau arus kas.

## Keandalan

2.7. Informasi yang disediakan dalam laporan keuangan harus andal. Informasi bersifat andal ketika informasi tersebut bebas dari **kesalahan** material dan bias dan merepresentasikan secara tepat baik yang dimaksudkan untuk disajikan atau yang secara wajar diharapkan untuk disajikan. Laporan keuangan tidak bebas dari bias (yaitu tidak netral) jika, melalui pemilihan atau penyajian informasi, laporan tersebut dimaksudkan untuk memengaruhi pengambilan keputusan atau pertimbangan untuk mencapai suatu hasil (*result*) atau keluaran (*outcome*) yang telah ditentukan sebelumnya.

## Substansi Mengungguli Bentuk

2.8. Transaksi dan peristiwa serta kondisi lain dicatat untuk dan disajikan sesuai dengan substansi dan bukan hanya bentuk legalnya. Hal ini meningkatkan **keandalan** laporan keuangan.

## Prudensi (*Prudence*)

2.9. Ketidakpastian yang takterhindarkan meliputi berbagai peristiwa dan keadaan dipahami dengan pengungkapan atas sifat dan luas ketidakpastian tersebut dan dengan penerapan **prudensi** dalam penyusunan laporan keuangan. Prudensi adalah dimasukkannya tingkat kehati-hatian dalam penerapan pertimbangan yang diperlukan untuk membuat estimasi yang disyaratkan dalam kondisi ketidakpastian, sehingga **aset** atau **penghasilan** tidak lebih disajikan dan **liabilitas** atau **beban** tidak kurang disajikan. Akan tetapi, penerapan prudensi tidak mengizinkan kurang saji yang disengaja atas aset atau penghasilan atau lebih saji yang disengaja atas liabilitas atau beban. Ringkasnya, prudensi tidak mengizinkan bias.

## Kelengkapan

2.10. Agar dapat diandalkan, informasi dalam laporan keuangan harus lengkap dalam batasan materialitas dan biaya. Penghilangan dapat menyebabkan informasi menjadi tidak benar atau menyesatkan dan oleh karena itu tidak dapat diandalkan dan defisien ditinjau dari segi relevansi.

## Keterbandingan

2.11. Pengguna harus dapat membandingkan laporan keuangan entitas antarperiode untuk mengidentifikasi kecenderungan posisi dan kinerja keuangan. Pengguna juga harus dapat membandingkan laporan keuangan dari entitas berbeda untuk mengevaluasi posisi keuangan, kinerja dan arus kas secara relatif. Oleh karena itu, **pengukuran** dan penyajian dampak keuangan dari transaksi dan peristiwa serta kondisi lain yang sejenis harus dilakukan secara konsisten untuk suatu entitas, antarperiode untuk entitas tersebut dan secara konsisten dengan entitas-entitas lainnya. Sebagai tambahan, pengguna harus mendapat informasi mengenai **kebijakan akuntansi** yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan dan setiap perubahan kebijakan tersebut serta dampak dari perubahan tersebut.

## Ketepatanwaktuan

2.12. Agar relevan, informasi dalam laporan keuangan harus dapat memengaruhi keputusan ekonomik para penggunanya. **Ketepatanwaktuan** mencakup penyediaan informasi dalam rentang waktu pengambilan keputusan. Jika terdapat keterlambatan yang tidak semestinya dalam melaporkan informasi, maka informasi yang dihasilkan akan kehilangan relevansinya. Manajemen mungkin perlu menyeimbangkan kebermanfaatan relatif antara pelaporan tepat waktu dan penyediaan informasi yang andal. Dalam mencapai keseimbangan antara relevansi

dan keandalan, maka pertimbangan utama entitas adalah bagaimana cara yang terbaik untuk memenuhi kebutuhan pengguna dalam membuat keputusan ekonomik.

### Keseimbangan antara Manfaat dan Biaya

2.13. Manfaat yang diperoleh dari informasi seharusnya melebihi biaya penyediaan informasi tersebut. Evaluasi manfaat dan biaya pada dasarnya adalah suatu proses yang memerlukan pertimbangan. Selanjutnya, biaya tersebut juga tidak selalu harus ditanggung oleh pihak yang menikmati manfaatnya, dan seringkali manfaat informasi tersebut dinikmati oleh sejumlah besar pengguna eksternal.

2.14. Informasi pelaporan keuangan membantu penyedia modal untuk membuat keputusan yang lebih baik, yang menghasilkan berfungsinya pasar modal yang lebih efisien dan biaya modal yang lebih rendah untuk perekonomian secara keseluruhan. Entitas individual juga menikmati manfaat, mencakup peningkatan akses ke pasar modal, dampak yang menguntungkan dalam hubungan dengan publik dan mungkin biaya modal yang lebih rendah. Manfaat tersebut juga mencakup keputusan manajemen yang lebih baik karena informasi keuangan yang digunakan secara internal seringkali didasarkan pada (setidaknya sebagian) informasi yang disusun untuk tujuan pelaporan keuangan bertujuan umum.

### Biaya atau Usaha yang Berlebihan

2.14A. Pengecualian atas biaya atau usaha yang berlebihan diatur untuk beberapa persyaratan tertentu dalam [draf] Standar ini. Pengecualian ini tidak dapat digunakan untuk persyaratan lainnya dalam [draf] Standar ini.

2.14B. Pertimbangan apakah perolehan atau penentuan informasi penting untuk mematuhi suatu persyaratan akan melibatkan biaya atau usaha yang berlebihan, bergantung pada kondisi spesifik entitas dan pertimbangan manajemen mengenai biaya dan manfaat dari penerapan persyaratan tersebut. Pertimbangan ini mensyaratkan pertimbangan tentang bagaimana keputusan ekonomik pihak yang diperkirakan menggunakan laporan keuangan tersebut terpengaruh karena tidak memiliki informasi tersebut. Penerapan suatu persyaratan melibatkan biaya atau usaha yang berlebihan bagi entitas privat jika biaya inkremental (sebagai contoh, *fee* jasa penilai) atau usaha tambahan (sebagai contoh, usaha keras pegawai) secara substansial melebihi manfaat yang akan diterima oleh pihak yang diperkirakan menggunakan laporan keuangan entitas privat dari perolehan informasi tersebut. Penilaian oleh entitas privat atas biaya atau usaha yang berlebihan sesuai dengan [draf] Standar ini biasanya merupakan hambatan yang lebih rendah daripada suatu penilaian biaya atau usaha yang berlebihan oleh entitas dengan akuntabilitas publik karena entitas privat tidak memiliki akuntabilitas kepada pemangku kepentingan publik.

2.14C. Penilaian apakah suatu persyaratan akan melibatkan biaya atau usaha yang berlebihan pada **pengakuan** awal dalam laporan keuangan, sebagai contoh pada tanggal transaksi, harus didasarkan pada informasi tentang biaya dan manfaat atas persyaratan pada saat pengakuan awal. Jika pengecualian biaya atau usaha yang berlebihan juga diterapkan setelah pengakuan awal, sebagai contoh untuk pengukuran selanjutnya atas suatu *item*, penilaian baru atas biaya atau usaha yang berlebihan harus dilakukan pada tanggal selanjutnya, berdasarkan informasi yang tersedia pada tanggal tersebut.

2.14D. Selain untuk pengecualian biaya atau usaha yang berlebihan dalam paragraf 19.15, yang telah dicakup dengan persyaratan pengungkapan dalam paragraf 19.25, setiap kali pengecualian biaya atau usaha yang berlebihan digunakan oleh entitas, entitas mengungkapkan fakta tersebut dan alasan mengapa penerapan persyaratan tersebut melibatkan biaya atau usaha yang berlebihan.

## POSISI KEUANGAN

2.15. Posisi keuangan entitas adalah hubungan antara aset, liabilitas dan **ekuitas** entitas tersebut pada tanggal tertentu yang disajikan dalam **laporan posisi keuangan**. Aset, liabilitas dan ekuitas didefinisikan sebagai berikut:

- (a) aset adalah sumber daya yang dikendalikan oleh entitas sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomik masa depan diharapkan mengalir ke entitas;
- (b) liabilitas adalah kewajiban kini entitas yang timbul dari peristiwa masa lalu, yang penyelesaiannya diharapkan mengakibatkan arus keluar dari sumber daya entitas yang mengandung manfaat ekonomik; dan
- (c) ekuitas adalah hak residual atas aset entitas setelah dikurangi seluruh liabilitasnya.

2.16. Beberapa *item* yang memenuhi definisi aset atau liabilitas mungkin tidak diakui sebagai aset atau liabilitas dalam laporan posisi keuangan karena *item* tersebut tidak memenuhi kriteria pengakuan dalam paragraf 2.27.–2.32. Secara khusus, perkiraan bahwa manfaat ekonomik masa depan akan mengalir ke atau dari entitas harus cukup pasti untuk memenuhi kriteria probabilitas sebelum aset atau liabilitas diakui.

### Aset

2.17. Manfaat ekonomik masa depan suatu aset adalah potensi aset tersebut untuk berkontribusi, secara langsung atau secara tidak langsung, pada arus **kas** dan **setara kas** kepada entitas. Arus kas tersebut dapat berasal dari penggunaan atau pelepasan aset.

2.18. Beberapa aset, sebagai contoh **aset tetap** memiliki bentuk fisik. Namun demikian, bentuk fisik tidak esensial untuk menentukan eksistensi aset. Beberapa aset adalah takberwujud.

2.19. Dalam menentukan eksistensi aset, hak milik tidak esensial. Oleh karena itu, sebagai contoh, properti yang dikuasai melalui **sewa** adalah aset jika entitas mengendalikan manfaat yang diharapkan mengalir dari properti tersebut.

### Liabilitas

2.20. Karakteristik esensial dari liabilitas adalah entitas mempunyai kewajiban kini untuk bertindak atau melaksanakan sesuatu dengan cara tertentu. Kewajiban dapat berupa kewajiban legal atau **kewajiban konstruktif**. Kewajiban legal dapat dipaksakan secara legal sebagai konsekuensi dari kontrak mengikat atau peraturan perundangan. Kewajiban konstruktif adalah kewajiban yang timbul dari tindakan entitas ketika:

- (a) berdasarkan pola praktik masa lalu yang sudah terbentuk, kebijakan terpublikasikan atau pernyataan kini yang cukup spesifik, entitas telah memberikan indikasi kepada pihak lain bahwa entitas akan menerima tanggung jawab tertentu; dan
- (b) sebagai akibatnya, entitas telah menciptakan ekspektasi valid pada pihak lain tersebut bahwa entitas akan melaksanakan tanggung jawabnya.

2.21. Penyelesaian kewajiban kini biasanya melibatkan pembayaran kas, pengalihan aset lain, pemberian jasa, penggantian kewajiban tersebut dengan kewajiban lain atau konversi kewajiban menjadi ekuitas. Kewajiban juga dapat dihapuskan dengan cara lain, seperti kreditur membebaskan atau membatalkan haknya.

## Ekuitas

2.22. Ekuitas adalah hak residual atas aset yang diakui dikurangi liabilitas yang diakui. Ekuitas dapat disubklasifikasikan dalam laporan posisi keuangan. Sebagai contoh, dalam entitas yang berbentuk Perseroan Terbatas, subklasifikasi dapat mencakup dana yang dikontribusikan oleh pemegang saham, saldo laba dan **item penghasilan komprehensif lain** yang diakui sebagai komponen ekuitas terpisah. [Draf] Standar ini tidak menetapkan bagaimana, kapan atau apakah jumlahnya dapat dialihkan antara komponen ekuitas.

## KINERJA

2.23. Kinerja adalah hubungan antara penghasilan dan beban dari entitas selama **periode pelaporan**. [Draf] Standar ini mengizinkan entitas untuk menyajikan kinerja dalam satu laporan keuangan (**laporan penghasilan komprehensif**) atau dalam dua laporan keuangan (**laporan laba rugi** dan laporan penghasilan komprehensif). **Total penghasilan komprehensif** dan **laba rugi** sering digunakan sebagai ukuran kinerja atau sebagai dasar untuk ukuran lainnya, seperti imbal hasil investasi atau laba per saham. Penghasilan dan beban didefinisikan sebagai berikut:

- (a) penghasilan (*income*) adalah kenaikan manfaat ekonomik selama periode pelaporan dalam bentuk arus masuk atau peningkatan aset atau penurunan liabilitas yang mengakibatkan kenaikan ekuitas, selain yang berkaitan dengan kontribusi dari **pemilik**; dan
- (b) beban (*expenses*) adalah penurunan manfaat ekonomik selama periode pelaporan dalam bentuk arus keluar atau deplesi aset atau terjadinya liabilitas yang mengakibatkan penurunan ekuitas, selain yang berkaitan dengan distribusi kepada pemilik.

2.24. Pengakuan penghasilan dan beban secara langsung merupakan hasil dari pengakuan dan pengukuran aset dan liabilitas. Kriteria pengakuan penghasilan dan beban dibahas dalam paragraf 2.27 – 2.32.

## Penghasilan

2.25. Definisi penghasilan meliputi **pendapatan** dan **keuntungan**:

- (a) pendapatan (*revenue*) adalah penghasilan yang timbul dari pelaksanaan aktivitas normal entitas dan dikenal dengan sebutan yang beragam mencakup penjualan, *fee*, bunga, dividen, royalti dan sewa.
- (b) keuntungan adalah *item* lain yang memenuhi definisi penghasilan tetapi bukan pendapatan. Ketika keuntungan diakui dalam laporan penghasilan komprehensif, biasanya keuntungan tersebut ditampilkan terpisah karena pengetahuan tentang keuntungan berguna untuk membuat keputusan ekonomik.

## Beban

2.26. Definisi beban meliputi kerugian maupun beban yang timbul dari pelaksanaan aktivitas normal entitas:

- (a) beban yang timbul dari aktivitas normal entitas mencakup, sebagai contoh, beban penjualan, gaji dan **depresiasi**. Beban tersebut biasanya berbentuk arus keluar atau deplesi aset seperti kas dan setara kas, **persediaan** atau aset tetap.
- (b) **kerugian** adalah *item* lain yang memenuhi definisi beban dan dapat timbul dari aktivitas normal entitas. Ketika kerugian diakui dalam laporan penghasilan komprehensif, *item* tersebut biasanya disajikan terpisah karena pengetahuan tentang kerugian berguna untuk membuat keputusan ekonomik.

## PENGAKUAN ASET, LIABILITAS, PENGHASILAN DAN BEBAN

2.27. Pengakuan adalah proses memasukkan ke dalam laporan keuangan suatu *item* yang memenuhi definisi aset, liabilitas, penghasilan atau beban yang memenuhi kriteria berikut ini:

- (a) **kemungkinan besar** (*probable*) bahwa setiap manfaat ekonomik masa depan yang terkait dengan *item* tersebut akan mengalir ke atau dari entitas; dan
- (b) *item* tersebut memiliki biaya atau nilai yang dapat diukur secara andal.

2.28. Kelalaian untuk mengakui *item* yang memenuhi kriteria tersebut tidak dapat diralat dengan pengungkapan kebijakan akuntansi yang digunakan atau dengan **catatan atas laporan keuangan** atau materi penjelasan.

### Probabilitas Manfaat Ekonomik Masa Depan

2.29. Konsep probabilitas digunakan dalam kriteria pengakuan pertama untuk mengacu pada tingkat ketidakpastian bahwa manfaat ekonomik masa depan terkait dengan *item* akan mengalir ke atau dari entitas. Penilaian tingkat ketidakpastian yang melekat pada arus manfaat ekonomik masa depan dibuat berdasarkan bukti terkait kondisi pada akhir periode pelaporan yang tersedia ketika laporan keuangan disusun. Penilaian tersebut dibuat secara individual untuk *item* yang secara individual signifikan, dan untuk kelompok populasi besar atas *item* individual yang tidak signifikan.

### Keandalan Pengukuran

2.30. Kriteria kedua untuk pengakuan suatu *item* adalah bahwa *item* tersebut memiliki biaya atau nilai yang dapat diukur dengan andal. Dalam banyak kasus, biaya atau nilai suatu *item* dapat diketahui. Dalam kasus lainnya, biaya atau nilai *item* tersebut harus diestimasi. Penggunaan estimasi yang wajar merupakan hal esensial dalam penyusunan laporan keuangan dan tidak mengurangi keandalan laporan keuangan. Ketika estimasi yang wajar tidak dapat dibuat, *item* tersebut tidak diakui dalam laporan keuangan.

2.31. *Item* yang tidak memenuhi kriteria pengakuan dapat memenuhi syarat pengakuan di masa depan sebagai akibat dari keadaan atau peristiwa yang terjadi kemudian.

2.32. *Item* yang tidak memenuhi kriteria pengakuan, mungkin tetap memerlukan pengungkapan dalam catatan atas laporan keuangan atau materi penjelasan atau dalam skedul tambahan. Hal ini patut dibuat ketika pengetahuan mengenai *item* tersebut relevan untuk evaluasi posisi keuangan, kinerja dan perubahan posisi keuangan entitas oleh pengguna laporan keuangan.

## PENGUKURAN ASET, LIABILITAS, PENGHASILAN DAN BEBAN

2.33. Pengukuran merupakan proses untuk menentukan jumlah moneter di mana entitas mengukur aset, liabilitas, penghasilan dan beban dalam laporan keuangannya. Pengukuran melibatkan pemilihan suatu dasar pengukuran. [Draf] SAK Entitas Privat ini mengatur dasar pengukuran mana yang entitas gunakan untuk berbagai jenis aset, liabilitas, penghasilan dan beban.

2.34. Dua dasar pengukuran umum adalah biaya historis dan **nilai wajar**:

- (a) untuk aset, biaya historis adalah jumlah kas atau setara kas yang dibayarkan atau nilai wajar imbalan yang diberikan untuk memperoleh aset pada saat perolehannya. Untuk liabilitas, biaya historis adalah jumlah kas atau setara kas yang diterima atau nilai wajar aset nonkas yang diterima sebagai ganti atas kewajiban pada saat kewajiban tersebut terjadi, atau dalam beberapa keadaan (sebagai contoh, **pajak penghasilan**) jumlah kas atau setara kas yang diperkirakan akan dibayar untuk melunasi liabilitas dalam kegiatan usaha normal. Biaya historis diamortisasi adalah biaya historis aset atau liabilitas ditambah atau dikurangi bagian dari biaya historis yang sebelumnya diakui sebagai beban atau penghasilan.

- (b) nilai wajar adalah jumlah di mana suatu aset dipertukarkan, atau liabilitas diselesaikan, antara pihak yang berpengetahuan, memiliki kemauan dalam suatu transaksi yang wajar. Dalam situasi di mana pengukuran nilai wajar diizinkan atau disyaratkan, pedoman dalam paragraf 11.27 – 11.32 diterapkan.

## PRINSIP PENGAKUAN DAN PENGUKURAN PERVASIF

2.35. Persyaratan pengakuan dan pengukuran aset, liabilitas, penghasilan dan beban dalam [draf] Standar ini berdasarkan pada prinsip pervasif yang berasal dari **Standar Akuntansi Keuangan (SAK)**. Jika tidak terdapat persyaratan dalam [draf] Standar ini yang berlaku secara spesifik untuk transaksi atau peristiwa atau kondisi lain, maka paragraf 10.4 menyediakan pedoman untuk membuat pertimbangan dan paragraf 10.5 menetapkan hierarki untuk diikuti entitas dalam memutuskan kebijakan akuntansi yang sesuai dengan keadaannya. Tingkat kedua hierarki tersebut mensyaratkan entitas untuk melihat definisi, kriteria pengakuan dan konsep pengukuran aset, liabilitas, penghasilan dan beban dan prinsip pervasif yang diatur dalam bab ini.

## DASAR AKRUAL

2.36. Entitas menyusun laporan keuangan menggunakan **dasar akuntansi akrual**, kecuali untuk informasi arus kas. Dalam dasar akrual, *item* diakui sebagai aset, liabilitas, ekuitas, penghasilan atau beban ketika *item* memenuhi definisi dan kriteria pengakuan untuk *item* tersebut.

## PENGAKUAN DALAM LAPORAN KEUANGAN

### Aset

2.37. Entitas mengakui aset dalam laporan posisi keuangan ketika kemungkinan besar manfaat ekonomik masa depan akan mengalir ke entitas dan aset memiliki biaya atau nilai yang dapat diukur secara andal. Aset tidak diakui dalam laporan posisi keuangan ketika pengeluaran telah terjadi namun dianggap tidak terdapat kemungkinan besar bahwa manfaat ekonomiknya akan mengalir ke entitas setelah periode pelaporan berjalan. Sebagai gantinya transaksi tersebut menghasilkan pengakuan beban dalam laporan penghasilan komprehensif (atau dalam laporan laba rugi, jika disajikan).

2.38. Entitas tidak mengakui **aset kontinjensi** sebagai aset. Akan tetapi, ketika arus manfaat ekonomik masa depan ke entitas hampir pasti (*virtually certain*), maka aset terkait bukan merupakan aset kontinjensi, dan pengakuan aset dilakukan.

### Liabilitas

- 2.39. Entitas mengakui liabilitas dalam laporan posisi keuangan ketika:
- entitas memiliki kewajiban pada akhir periode pelaporan sebagai hasil dari peristiwa masa lalu;
  - kemungkinan besar entitas disyaratkan untuk mengalihkan sumber daya yang mengandung manfaat ekonomik dalam penyelesaian; dan
  - jumlah penyelesaian dapat diukur secara andal.

2.40. **Liabilitas kontinjensi** dapat berupa kewajiban yang mungkin tetapi tidak pasti atau kewajiban kini yang tidak diakui karena tidak memenuhi salah satu atau kedua kondisi (b) dan (c) dalam paragraf 2.39. Entitas tidak mengakui liabilitas kontinjensi sebagai liabilitas, kecuali untuk liabilitas kontinjensi pihak yang diakuisisi dalam **kombinasi bisnis** (lihat Bab 19 *Kombinasi Bisnis dan Goodwill*).

## Penghasilan

2.41. Pengakuan penghasilan merupakan akibat langsung dari pengakuan dan pengukuran aset dan liabilitas. Entitas mengakui penghasilan dalam laporan penghasilan komprehensif (atau dalam laporan laba rugi, jika disajikan) ketika telah terjadi peningkatan manfaat ekonomik masa depan terkait peningkatan aset atau penurunan liabilitas yang dapat diukur secara andal.

## Beban

2.42. Pengakuan beban merupakan akibat langsung dari pengakuan dan pengukuran aset dan liabilitas. Entitas mengakui beban dalam laporan penghasilan komprehensif (atau dalam laporan laba rugi, jika disajikan) ketika telah terjadi penurunan manfaat ekonomik masa depan terkait penurunan aset atau kenaikan liabilitas yang dapat diukur secara andal.

## Total Penghasilan Komprehensif dan Laba Rugi

2.43. Total penghasilan komprehensif adalah selisih aritmetis antara penghasilan dan beban. Total penghasilan komprehensif bukan merupakan elemen terpisah laporan keuangan dan prinsip pengakuan terpisah tidak diperlukan untuk hal tersebut.

2.44. Laba rugi adalah selisih aritmetis antara penghasilan dan beban selain *item* penghasilan dan beban yang dalam [draf] Standar ini diklasifikasikan sebagai *item* penghasilan komprehensif lain. Laba rugi bukan merupakan elemen terpisah laporan keuangan dan prinsip pengakuan terpisah tidak diperlukan untuk hal tersebut.

2.45. [Draf] Standar ini tidak mengizinkan pengakuan *item* yang tidak memenuhi definisi aset atau liabilitas dalam laporan posisi keuangan, terlepas dari apakah aset dan liabilitas tersebut dihasilkan dari penerapan konsep yang secara umum disebut sebagai 'konsep kesepadanan' (*'matching concept'*) dalam pengukuran laba rugi.

## PENGUKURAN PADA PENGAKUAN AWAL

2.46. Pada pengakuan awal, entitas mengukur aset dan liabilitas pada biaya historis kecuali [Draf] Standar ini mensyaratkan pengukuran awal dengan dasar lainnya seperti nilai wajar.

## PENGUKURAN SELANJUTNYA

### Aset Keuangan dan Liabilitas Keuangan

2.47. Entitas mengukur **aset keuangan** dasar dan **liabilitas keuangan** dasar sebagaimana didefinisikan dalam Bab 11 *Instrumen Keuangan Dasar*, pada biaya perolehan diamortisasi dikurangi **penurunan nilai** kecuali untuk investasi dalam saham preferen yang tidak dapat dikonversi dan saham biasa atau saham preferen tanpa opsi jual yang **diperdagangkan secara publik** atau yang nilai wajarnya dapat diukur secara andal tanpa biaya atau usaha yang berlebihan, yang diukur pada nilai wajar dengan perubahan nilai wajar diakui dalam laba rugi.

2.48. Entitas secara umum mengukur seluruh aset keuangan dan liabilitas keuangan lainnya pada nilai wajar, dengan perubahan dalam nilai wajar diakui dalam laba rugi, kecuali [draf] Standar ini mensyaratkan atau mengizinkan pengukuran dengan dasar lainnya, seperti biaya perolehan atau biaya perolehan diamortisasi

## Aset Nonkeuangan

2.49. Sebagian besar aset nonkeuangan yang pada awalnya diakui entitas pada biaya historis selanjutnya diukur dengan dasar pengukuran lainnya. Sebagai contoh:

- (a) entitas mengukur aset tetap dengan salah satu dari 2 (dua) model berikut ini:
  - (i) model biaya: pada mana yang lebih rendah antara biaya perolehan dikurangi akumulasi depresiasi dan akumulasi penurunan nilai dengan **jumlah terpulihkan**; atau
  - (ii) model revaluasi: pada mana yang lebih rendah antara jumlah revaluasian dengan jumlah terpulihkan;
- (b) entitas mengukur persediaan pada mana yang lebih rendah antara biaya perolehan dengan harga jual dikurangi biaya untuk menyelesaikan dan menjual; dan
- (c) entitas mengakui kerugian penurunan nilai terkait aset nonkeuangan yang digunakan atau dikuasai untuk dijual.

Pengukuran aset pada jumlah yang lebih rendah tersebut ditujukan untuk memastikan bahwa suatu aset tidak diukur pada jumlah yang lebih besar dari yang diharapkan entitas untuk dipulihkan dari penjualan atau penggunaan aset tersebut.

2.50. Untuk jenis aset nonkeuangan berikut ini, [draf] Standar ini mengizinkan atau mensyaratkan pengukuran pada nilai wajar:

- (a) investasi pada **entitas asosiasi** dan **ventura bersama** yang diukur oleh entitas pada nilai wajar (masing-masing lihat paragraf 14.10 dan 15.15);
- (b) **properti investasi** yang diukur oleh entitas pada nilai wajar (lihat paragraf 16.7);
- (c) aset agrikultur (**aset biologis** dan **produk agrikultur** pada saat panen) yang diukur oleh entitas pada nilai wajar dikurangi estimasi biaya untuk menjual (lihat paragraf 34.2); dan
- (d) aset tetap yang diukur oleh entitas sesuai dengan model revaluasi (lihat paragraf 17.15B).

## Liabilitas selain Liabilitas Keuangan

2.51. Kebanyakan liabilitas selain liabilitas keuangan diukur pada estimasi terbaik atas jumlah yang disyaratkan untuk menyelesaikan kewajiban pada **tanggal pelaporan**.

## SALING HAPUS

2.52. Entitas tidak saling hapus aset dan liabilitas, atau penghasilan dan beban, kecuali disyaratkan atau diizinkan oleh [draf] Standar ini:

- (a) pengukuran aset secara neto dengan penilaian penyisihan bukan merupakan saling hapus. Sebagai contoh, penyisihan untuk keusangan persediaan dan penyisihan piutang tak tertagih.
- (b) jika aktivitas operasi normal entitas tidak mencakup pembelian atau penjualan aset tidak lancar (termasuk aset investasi dan aset operasi), maka entitas melaporkan keuntungan dan kerugian pelepasan aset tersebut dengan cara mengurangi hasil dari pelepasan dengan **jumlah tercatat** asetnya dan beban penjualan terkait.

Draf Eksposur

## BAB 3

### PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN

#### RUANG LINGKUP

3.1. Bab ini menjelaskan **penyajian wajar laporan keuangan**, persyaratan kepatuhan terhadap [draf] SAK Entitas Privat dan pengertian laporan keuangan lengkap.

3.1a. Manajemen entitas bertanggung jawab atas penyusunan dan penyajian laporan keuangan entitas.

#### PENYAJIAN WAJAR

3.2. Laporan keuangan menyajikan secara wajar **posisi keuangan, kinerja keuangan dan arus kas** entitas. Penyajian wajar mensyaratkan representasi tepat dampak dari transaksi, peristiwa dan kondisi lain sesuai dengan definisi dan kriteria **pengakuan aset, liabilitas, penghasilan dan beban** yang diatur dalam Bab 2 *Konsep dan Prinsip Pervasif*.

- (a) penerapan [draf] SAK Entitas Privat dengan pengungkapan tambahan jika dibutuhkan, dianggap menghasilkan laporan keuangan yang mencapai penyajian wajar posisi keuangan, kinerja keuangan dan arus kas entitas privat.
- (b) dikosongkan.

Pengungkapan tambahan dalam (a) diperlukan ketika kepatuhan terhadap persyaratan tertentu dalam [draf] Standar ini tidak cukup bagi pengguna untuk dapat memahami dampak transaksi tertentu, peristiwa dan kondisi lain dalam posisi keuangan dan kinerja keuangan entitas.

#### KEPATUHAN TERHADAP [DRAF] SAK ENTITAS PRIVAT

3.3. Entitas yang laporan keuangannya telah patuh terhadap [draf] SAK Entitas Privat membuat pernyataan secara eksplisit dan tanpa kecuali tentang kepatuhan dalam **catatan atas laporan keuangan**. Laporan keuangan tidak dinyatakan mematuhi [draf] SAK Entitas Privat kecuali jika laporan keuangan tersebut mematuhi seluruh persyaratan dalam [draf] Standar ini.

3.4. dikosongkan.

3.5. dikosongkan.

3.6. dikosongkan.

3.7. Dalam keadaan yang sangat jarang terjadi ketika manajemen menyimpulkan bahwa kepatuhan terhadap suatu persyaratan dalam [draf] Standar ini akan memberikan pemahaman yang salah yang bertentangan dengan tujuan laporan keuangan entitas privat yang diatur dalam Bab 2, maka entitas semaksimal mungkin, mengurangi aspek pemahaman yang salah tersebut dengan mengungkapkan hal berikut ini:

- (a) sifat persyaratan dalam [draf] Standar ini dan alasan mengapa manajemen menyimpulkan bahwa kepatuhan terhadap persyaratan dimaksud akan memberikan pemahaman yang salah yang bertentangan dengan tujuan laporan keuangan yang diatur dalam Bab 2; dan
- (b) untuk setiap periode sajian, penyesuaian terhadap setiap *item* dalam laporan keuangan yang dipandang perlu oleh manajemen untuk mencapai penyajian wajar.

## KELANGSUNGAN USAHA

3.8. Dalam menyusun laporan keuangan, manajemen entitas yang menggunakan [draf] Standar ini membuat penilaian tentang kemampuan entitas untuk melanjutkan **kelangsungan usaha**. Entitas dianggap memiliki kelangsungan usaha kecuali manajemen bermaksud untuk melikuidasi entitas atau menghentikan operasi, atau tidak memiliki alternatif lain yang realistis selain melakukan hal tersebut. Dalam menilai apakah asumsi kelangsungan usaha adalah tepat, manajemen memperhitungkan seluruh informasi yang tersedia mengenai masa depan, paling sedikit (namun tidak terbatas pada) dua belas bulan dari **tanggal pelaporan**.

3.9. Jika manajemen menyadari, dalam membuat penilaiannya, mengenai adanya ketidakpastian **material** sehubungan dengan peristiwa atau kondisi yang dapat menimbulkan keraguan yang signifikan tentang kemampuan entitas untuk melanjutkan kelangsungan usaha, maka entitas mengungkapkan ketidakpastian tersebut. Jika entitas menyusun laporan keuangan tidak berdasarkan asumsi kelangsungan usaha, maka entitas mengungkapkan fakta tersebut, bersama dengan dasar yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan dan mengungkapkan alasan mengapa entitas tidak dipertimbangkan sebagai entitas yang dapat menggunakan asumsi kelangsungan usaha.

## FREKUENSI PELAPORAN

3.10. Entitas menyajikan laporan keuangan lengkap (termasuk informasi komparatif – lihat paragraf 3.14) setidaknya secara tahunan. Ketika akhir **periode pelaporan** entitas berubah dan laporan keuangan tahunan disajikan untuk periode yang lebih panjang atau lebih pendek daripada periode satu tahun, entitas mengungkapkan hal berikut ini:

- (a) fakta tersebut;
- (b) alasan penggunaan periode pelaporan yang lebih panjang atau lebih pendek; dan
- (c) fakta bahwa jumlah komparatif yang disajikan dalam laporan keuangan (termasuk catatan atas laporan keuangan terkait) tidak dapat diperbandingkan secara keseluruhan.

## KONSISTENSI PENYAJIAN

3.11. Entitas mempertahankan penyajian dan klasifikasi *item* dalam laporan keuangan dari satu periode ke periode berikutnya kecuali:

- (a) setelah terjadi perubahan yang signifikan terhadap sifat operasi entitas atau setelah penelaahan atas laporan keuangan, terlihat secara jelas bahwa penyajian atau klasifikasi yang berbeda akan lebih tepat untuk digunakan dengan mempertimbangkan kriteria untuk penentuan dan penerapan **kebijakan akuntansi** dalam Bab 10 *Kebijakan Akuntansi, Estimasi dan Kesalahan*; atau
- (b) [Draf] Standar ini mensyaratkan suatu perubahan dalam penyajian.

3.12. Ketika penyajian atau klasifikasi *item* dalam laporan keuangan berubah, entitas mereklasifikasi jumlah komparatif kecuali reklasifikasi tersebut **tidak praktis**. Ketika jumlah komparatif direklasifikasi, entitas mengungkapkan hal-hal berikut:

- (a) sifat reklasifikasi;
- (b) jumlah setiap *item* atau kelas *item* yang direklasifikasi; dan
- (c) alasan reklasifikasi.

3.13. Jika reklasifikasi jumlah komparatif tidak praktis, entitas mengungkapkan alasan mengapa reklasifikasi tidak praktis.

## INFORMASI KOMPARATIF

3.14. Entitas mengungkapkan informasi komparatif terkait dengan periode komparatif sebelumnya untuk seluruh jumlah yang disajikan dalam laporan keuangan periode berjalan, kecuali diizinkan atau disyaratkan berbeda oleh [draf] Standar ini. Entitas memasukkan informasi komparatif yang bersifat naratif dan deskriptif jika relevan untuk memahami laporan keuangan periode berjalan.

## MATERIALITAS DAN AGREGASI

3.15. Entitas menyajikan secara tersendiri setiap kelas *item* serupa yang material. Entitas menyajikan secara tersendiri *item* yang memiliki sifat atau fungsi yang tidak serupa kecuali *item* tersebut tidak material.

3.16. Penghilangan atau salah saji *item* laporan keuangan adalah material jika, baik secara individual maupun kolektif, dapat memengaruhi keputusan ekonomik pengguna laporan keuangan. Materialitas bergantung pada ukuran dan sifat dari penghilangan atau kesalahan tersebut, dengan memperhatikan keadaan terkait. Ukuran atau sifat dari *item* laporan keuangan, atau kombinasi dari keduanya, dapat menjadi faktor penentu.

## LAPORAN KEUANGAN LENGKAP

- 3.17. Laporan keuangan lengkap entitas terdiri dari:
- (a) **laporan posisi keuangan** per tanggal pelaporan;
  - (b) salah satu dari:
    - (i) satu laporan **penghasilan komprehensif** untuk periode pelaporan yang menampilkan seluruh *item* penghasilan dan beban yang diakui selama suatu periode termasuk *item* yang diakui dalam penentuan **laba rugi** (yang merupakan subtotal dalam laporan penghasilan komprehensif) dan *item* **penghasilan komprehensif lain**.
    - (ii) satu laporan **laba rugi** dan satu laporan penghasilan komprehensif yang terpisah. Jika entitas memilih untuk menyajikan keduanya, laporan laba rugi dan laporan penghasilan komprehensif, maka laporan penghasilan komprehensif dimulai dengan laba rugi dan kemudian menampilkan *item* penghasilan komprehensif lain.
  - (c) **laporan perubahan ekuitas** selama periode pelaporan;
  - (d) **laporan arus kas** selama periode pelaporan; dan
  - (e) catatan atas laporan keuangan yang berisi ringkasan kebijakan akuntansi signifikan dan informasi penjelasan lainnya.

3.18. Jika perubahan ekuitas hanya muncul dari laba rugi, pembayaran dividen, koreksi **kesalahan** periode lalu, dan perubahan kebijakan akuntansi selama periode laporan keuangan disajikan, maka entitas dapat menyajikan **laporan laba rugi dan saldo laba** sebagai pengganti laporan penghasilan komprehensif dan laporan perubahan ekuitas (lihat paragraf 6.4).

3.19. Jika entitas tidak memiliki *item* penghasilan komprehensif lain dalam periode manapun dari laporan keuangan yang disajikan, entitas dapat hanya menyajikan laporan laba rugi atau entitas dapat menyajikan laporan penghasilan komprehensif di mana “hasil akhir” disebut sebagai “laba atau rugi”.

3.20. Karena paragraf 3.14 mensyaratkan jumlah komparatif terhadap periode sebelumnya untuk seluruh jumlah yang disajikan dalam laporan keuangan, laporan keuangan lengkap berarti bahwa suatu entitas harus menyajikan, setidaknya dua periode dari setiap laporan keuangan yang disyaratkan dan catatan atas laporan keuangan yang terkait.

3.21. Dalam suatu laporan keuangan lengkap, entitas menyajikan setiap laporan keuangan dengan tingkat keutamaan yang sama.

3.22. Entitas dapat menggunakan judul laporan keuangan selain yang digunakan dalam [draf] Standar ini sepanjang tidak memberikan pemahaman yang salah.

#### IDENTIFIKASI LAPORAN KEUANGAN

3.23. Entitas mengidentifikasi secara jelas setiap laporan keuangan dan catatan atas laporan keuangan serta membedakannya dari informasi lain dalam dokumen yang sama. Selain itu, entitas menyajikan informasi berikut ini secara jelas dan mengulanginya jika dibutuhkan untuk memahami informasi yang disajikan:

- (a) nama entitas pelapor dan setiap perubahan nama entitas tersebut sejak akhir periode pelaporan terdekat sebelumnya;
- (b) apakah laporan keuangan mencakup entitas individual atau suatu **kelompok** entitas;
- (c) tanggal akhir periode pelaporan dan periode yang dicakup oleh laporan keuangan;
- (d) **mata uang penyajian**, seperti didefinisikan dalam Bab 30 *Penjabaran Valuta Asing*; dan
- (e) level pembulatan, jika ada, yang digunakan dalam penyajian jumlah dalam laporan keuangan.

3.24. Entitas mengungkapkan hal-hal berikut ini dalam catatan atas laporan keuangan:

- (a) domisili dan bentuk legal entitas, negara tempat pendirian dan alamat kantor pusat entitas (atau lokasi utama kegiatan usaha, jika berbeda dari lokasi kantor);
- (b) deskripsi mengenai sifat operasi dan aktivitas utama entitas;

#### PENYAJIAN INFORMASI YANG TIDAK DISYARATKAN OLEH [DRAF] STANDAR INI

3.25. [Draf] Standar ini tidak mengatur penyajian informasi segmen, laba per saham, atau laporan keuangan interim entitas privat. Entitas yang membuat pengungkapan tersebut mendeskripsikan dasar penyusunan dan penyajian informasi tersebut.

## PERBEDAAN DENGAN IFRS for SMEs

*Perbedaan ini bukan merupakan bagian dari [draf] SAK Entitas Privat Bab 3.*

[Draf] SAK Entitas Privat mengadopsi seluruh pengaturan dalam *IFRS for SMEs Section 3 Financial Statement Presentation (IFRS for SMEs versi 2015 yang berlaku efektif 1 Januari 2017)*, kecuali:

1. [Draf] SAK Entitas Privat menambahkan paragraf 3.1a. tentang tanggung jawab atas laporan keuangan, karena peraturan perundang-undangan tidak mengatur pihak yang bertanggung jawab atas laporan keuangan untuk seluruh entitas, tetapi hanya untuk sebagian entitas.
2. *IFRS for SMEs* paragraf 3.2(b) tentang penerapan *IFRS for SMEs* oleh entitas yang memiliki akuntabilitas publik tidak mengakibatkan penyajian wajar sesuai dengan *IFRS for SMEs*, sejalan dengan tidak diadopsinya paragraf 1.5.
3. *IFRS for SMEs* paragraf 3.4 – 3.6 tentang penerapan penyimpangan dari *IFRS for SMEs* tidak diadopsi, karena tidak sesuai dengan konteks di Indonesia. Selain itu, pengaturan *IFRS for SMEs* paragraf 3.7 diadopsi menjadi [draf] SAK Entitas Privat paragraf 3.7 dengan menghilangkan kalimat “*but the relevant regulatory framework prohibits departure from the requirement*”.

Draf Eksposur

## BAB 4

### LAPORAN POSISI KEUANGAN

#### RUANG LINGKUP

4.1. Bab ini mengatur informasi yang akan disajikan dalam **laporan posisi keuangan** dan bagaimana menyajikannya. Laporan posisi keuangan (kadang-kadang disebut neraca) menyajikan **aset, liabilitas dan ekuitas** entitas pada tanggal tertentu – akhir **periode pelaporan**.

#### INFORMASI YANG DISAJIKAN DALAM LAPORAN POSISI KEUANGAN

- 4.2. Laporan posisi keuangan setidaknya mencakup penyajian jumlah dari pos berikut:
- (a) **kas dan setara kas**;
  - (b) piutang usaha dan piutang lainnya;
  - (c) **aset keuangan** (tidak termasuk jumlah yang disajikan pada (a), (b), (j) dan (k));
  - (d) **persediaan**;
  - (e) **aset tetap**;
  - (ea) **properti investasi** yang dicatat pada biaya perolehan dikurangi akumulasi **depresiasi** dan akumulasi **penurunan nilai**;
  - (f) properti investasi yang dicatat pada **nilai wajar** melalui **laba rugi**;
  - (g) **aset takberwujud**;
  - (h) **aset biologis** yang dicatat pada biaya perolehan dikurangi akumulasi depresiasi dan akumulasi penurunan nilai;
  - (i) aset biologis yang dicatat pada nilai wajar melalui laba rugi;
  - (j) investasi pada **entitas asosiasi**;
  - (k) investasi pada **pengendalian bersama entitas**;
  - (l) utang usaha dan utang lainnya;
  - (m) **liabilitas keuangan** (tidak termasuk jumlah yang disajikan dalam (l) dan (p));
  - (n) liabilitas dan aset untuk **pajak kini**;
  - (o) **liabilitas pajak tangguhan** dan **aset pajak tangguhan** (selalu diklasifikasikan sebagai tidak lancar);
  - (p) **provisi**;
  - (q) **kepentingan nonpengendali**, disajikan sebagai bagian ekuitas secara terpisah dari ekuitas yang dapat diatribusikan kepada **pemilik entitas induk**; dan
  - (r) ekuitas yang dapat diatribusikan kepada pemilik entitas induk.

4.3. Entitas menyajikan pos tambahan, judul dan subtotal dalam laporan posisi keuangan jika penyajian tersebut relevan untuk pemahaman **posisi keuangan** entitas.

#### PEMBEDAAN ASET LANCAR DAN TIDAK LANCAR SERTA LIABILITAS JANGKA PENDEK DAN JANGKA PANJANG

4.4. Entitas menyajikan aset lancar dan aset tidak lancar, serta liabilitas jangka pendek dan liabilitas jangka panjang, sebagai klasifikasi tersendiri dalam laporan posisi keuangan sesuai paragraf 4.5 – 4.8, kecuali jika penyajian berdasarkan likuiditas memberikan informasi yang andal dan lebih relevan. Jika pengecualian tersebut diterapkan, maka seluruh aset dan liabilitas disajikan berdasarkan urutan perkiraan likuiditasnya.

## ASET LANCAR

4.5. Entitas mengklasifikasikan aset sebagai aset lancar jika:

- (a) entitas memperkirakan akan merealisasikan aset, atau memiliki intensi untuk menjual atau menggunakannya, dalam siklus operasi normal entitas;
- (b) entitas menguasai aset untuk tujuan diperdagangkan;
- (c) entitas memperkirakan akan merealisasikan aset dalam jangka waktu dua belas bulan setelah **tanggal pelaporan**; atau
- (d) aset merupakan kas atau setara kas, kecuali aset tersebut dibatasi pertukaran atau penggunaannya untuk menyelesaikan liabilitas sekurang-kurangnya dua belas bulan setelah tanggal pelaporan.

4.6. Entitas mengklasifikasikan seluruh aset lainnya sebagai aset tidak lancar. Jika siklus operasi normal entitas tidak dapat diidentifikasi secara jelas, maka durasi siklus operasi diasumsikan dua belas bulan.

## LIABILITAS JANGKA PENDEK

4.7. Entitas mengklasifikasikan liabilitas sebagai liabilitas jangka pendek jika:

- (a) entitas memperkirakan akan menyelesaikan liabilitas tersebut dalam siklus operasi normal;
- (b) entitas memiliki liabilitas tersebut terutama untuk tujuan diperdagangkan;
- (c) liabilitas tersebut jatuh tempo untuk diselesaikan dalam jangka waktu dua belas bulan setelah tanggal pelaporan; atau
- (d) entitas tidak memiliki hak tanpa syarat untuk menangguhkan penyelesaian liabilitas selama sekurang-kurangnya dua belas bulan setelah tanggal pelaporan.

4.8. Entitas mengklasifikasikan seluruh liabilitas lainnya sebagai liabilitas jangka panjang.

## URUTAN DAN FORMAT *ITEM* DALAM LAPORAN POSISI KEUANGAN

4.9. [Draf] Standar ini tidak mengatur urutan atau format *item* yang akan disajikan. Paragraf 4.2 hanya menyediakan daftar *item* yang cukup berbeda dalam sifat atau fungsinya sehingga memerlukan penyajian tersendiri dalam laporan posisi keuangan. Sebagai tambahan:

- (a) pos disajikan jika ukuran, sifat atau fungsi dari suatu *item* atau agregasi *item* serupa menyebabkan penyajian tersendiri menjadi relevan dalam memahami posisi keuangan entitas;
- (b) deskripsi yang digunakan dan urutan *item* atau agregasi *item* serupa dapat diubah sesuai dengan sifat entitas dan transaksinya, untuk menyediakan informasi yang relevan dalam memahami posisi keuangan entitas.

4.10. Pertimbangan apakah *item* tambahan disajikan secara terpisah berdasarkan pada penilaian berikut ini:

- (a) jumlah, sifat dan likuiditas aset;
- (b) fungsi aset dalam entitas; dan
- (c) jumlah, sifat dan waktu liabilitas

## INFORMASI YANG DISAJIKAN BAIK DALAM LAPORAN POSISI KEUANGAN ATAU DALAM CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN

4.11. Entitas mengungkapkan, baik dalam laporan posisi keuangan atau dalam **catatan atas laporan keuangan**, subklasifikasi pos yang disajikan berikut:

- (a) aset tetap dalam klasifikasi yang sesuai untuk entitas;
- (b) piutang usaha dan piutang lainnya yang menunjukkan secara terpisah jumlah yang jatuh tempo dari pihak berelasi, jumlah yang jatuh tempo dari pihak lainnya dan piutang yang timbul dari akrual **penghasilan** yang belum ditagih;

- (c) persediaan, menunjukkan secara terpisah jumlah persediaan:
  - (i) yang dikuasai untuk dijual dalam kegiatan bisnis normal;
  - (ii) dalam proses produksi untuk penjualan tersebut; dan
  - (iii) dalam bentuk bahan atau perlengkapan untuk digunakan dalam proses produksi atau penyediaan jasa.
- (d) utang usaha dan utang lainnya, menunjukkan secara terpisah jumlah utang usaha ke pemasok, utang ke pihak berelasi, penghasilan ditangguhkan dan akrual;
- (e) provisi untuk **imbalan kerja** dan provisi lainnya; dan
- (f) kelas ekuitas, seperti modal disetor, agio saham, saldo laba dan *item* penghasilan dan **beban** yang, sebagaimana disyaratkan oleh [draf] Standar ini, diakui dalam **penghasilan komprehensif lain** dan disajikan secara tersendiri dalam ekuitas.

4.12. Entitas dengan modal saham mengungkapkan hal-hal berikut, baik dalam laporan posisi keuangan atau dalam catatan atas laporan keuangan:

- (a) untuk setiap kelas modal saham:
  - (i) jumlah saham modal dasar.
  - (ii) jumlah saham yang diterbitkan dan disetor penuh, dan yang diterbitkan tetapi tidak disetor penuh.
  - (iii) nilai nominal saham, atau bahwa saham tidak memiliki nilai nominal.
  - (iv) rekonsiliasi jumlah saham yang beredar pada awal dan akhir periode. Rekonsiliasi ini tidak perlu disajikan untuk periode sebelumnya.
  - (v) hak, keistimewaan dan pembatasan yang melekat pada setiap kelas saham, termasuk pembatasan atas distribusi dividen dan pembayaran kembali modal.
  - (vi) saham entitas yang dimiliki oleh entitas atau oleh **entitas anak** atau entitas asosiasi.
  - (vii) saham yang dicadangkan untuk penerbitan dengan hak opsi dan kontrak penjualan saham, termasuk syarat dan jumlah.
- (b) deskripsi mengenai setiap cadangan dalam ekuitas.

4.13. Entitas tanpa modal saham, seperti persekutuan atau unit perwalian, mengungkapkan informasi yang ekuivalen dengan yang disyaratkan oleh paragraf 4.12(a), yang memperlihatkan perubahan selama suatu periode dari setiap kategori ekuitas, dan hak, keistimewaan dan pembatasan yang melekat pada setiap kategori ekuitas.

4.14. Jika pada tanggal pelaporan, entitas memiliki perjanjian penjualan yang mengikat untuk pelepasan besar atas aset, atau kelompok aset dan liabilitas, entitas mengungkapkan informasi sebagai berikut:

- (a) deskripsi aset atau kelompok aset dan liabilitas;
- (b) deskripsi atas fakta dan keadaan penjualan atau rencana penjualan; dan
- (c) **jumlah tercatat** aset atau, jika pelepasan melibatkan kelompok aset dan liabilitas, jumlah tercatat aset dan liabilitas tersebut.

## PERBEDAAN DENGAN IFRS for SMEs

*Perbedaan ini bukan merupakan bagian dari [draf] SAK Entitas Privat Bab 4.*

[Draf] SAK Entitas Privat mengadopsi seluruh pengaturan dalam *IFRS for SMEs Section 4 Statement of Financial Position (IFRS for SMEs versi 2015 yang berlaku efektif 1 Januari 2017)*, kecuali:

1. *IFRS for SMEs paragraf 4.4* diadopsi menjadi [draf] SAK Entitas Privat paragraf 4.4 dengan menghilangkan opsi penyajian “naik atau turun” untuk aset dan liabilitas yang disajikan berdasarkan urutan perkiraan likuiditasnya.

Draf Eksposur

**BAB 5****LAPORAN PENGHASILAN KOMPREHENSIF DAN LAPORAN LABA RUGI****RUANG LINGKUP**

5.1. Bab ini mensyaratkan entitas untuk menyajikan **total penghasilan komprehensif** untuk suatu periode – yaitu **kinerja** keuangan entitas untuk suatu periode – dalam satu atau dua **laporan keuangan**. Bab ini mengatur informasi yang disajikan dalam laporan tersebut dan bagaimana menyajikannya.

**PENJAJIAN TOTAL PENGHASILAN KOMPREHENSIF**

- 5.2. Entitas menyajikan total penghasilan komprehensif untuk suatu periode, baik:
- dalam satu **laporan penghasilan komprehensif**, di mana laporan penghasilan komprehensif tersebut menyajikan seluruh *item penghasilan* dan **beban** yang diakui dalam periode tersebut; atau
  - dalam dua laporan – **laporan laba rugi** dan laporan penghasilan komprehensif – di mana laporan laba rugi menyajikan seluruh *item penghasilan* dan beban yang diakui pada periode tersebut kecuali yang diakui dalam total penghasilan komprehensif di luar **laba rugi** sebagaimana diizinkan atau disyaratkan oleh [draf] Standar ini.

5.3. Perubahan dari pendekatan laporan tunggal ke pendekatan dua laporan, atau sebaliknya, merupakan perubahan dalam kebijakan akuntansi di mana Bab 10 *Kebijakan Akuntansi, Estimasi, dan Kesalahan* diterapkan.

**Pendekatan Laporan Tunggal**

5.4 Dalam pendekatan laporan tunggal, laporan penghasilan komprehensif mencakup seluruh *item penghasilan* dan beban yang diakui dalam suatu periode kecuali [draf] Standar ini mensyaratkan berbeda. [draf] Standar ini menetapkan perlakuan yang berbeda untuk keadaan berikut:

- dampak koreksi **kesalahan** dan perubahan **kebijakan akuntansi** disajikan sebagai penyesuaian retrospektif periode sebelumnya daripada sebagai bagian laba rugi pada periode munculnya dampak tersebut (lihat Bab 10); dan
- empat jenis **penghasilan komprehensif lain** diakui sebagai bagian dari total penghasilan komprehensif, di luar laba rugi, ketika penghasilan komprehensif lain tersebut timbul:
  - beberapa **keuntungan** dan **kerugian** yang timbul dari penjabaran laporan keuangan dari **kegiatan usaha luar negeri** (lihat Bab 30 *Penjabaran Valuta Asing*);
  - beberapa keuntungan dan kerugian aktuarial (lihat Bab 28 *Imbalan Kerja*);
  - beberapa perubahan dalam **nilai wajar instrumen lindung nilai** (lihat Bab 12 *Isu Terkait Instrumen Keuangan Lain*); dan
  - perubahan dalam surplus revaluasi untuk **aset tetap** yang diukur sesuai dengan model revaluasi (lihat Bab 17 *Aset Tetap*).

5.5. Entitas memasukkan ke dalam laporan penghasilan komprehensif, setidaknya, pos yang menyajikan jumlah berikut ini selama periode:

- pendapatan**.
- biaya keuangan.
- bagian laba rugi dari investasi pada **entitas asosiasi** (lihat Bab 14 *Investasi Pada Entitas Asosiasi*) dan **pengendalian bersama entitas** (lihat Bab 15 *Investasi Pada Ventura Bersama*) yang dicatat menggunakan metode ekuitas.
- beban pajak** tidak termasuk pajak yang dialokasikan pada *item* (e), (g) dan (h) (lihat paragraf 29.35).

- (e) jumlah tunggal yang terdiri dari total:
  - (i) laba rugi setelah pajak dari **operasi yang dihentikan**; dan
  - (ii) keuntungan atau kerugian setelah pajak yang dapat diatribusikan pada **penurunan nilai**, atau pembalikan penurunan nilai **aset** dalam operasi yang dihentikan (lihat Bab 27 *Penurunan Nilai Aset*), baik pada saat dan pada periode selanjutnya setelah diklasifikasikan sebagai operasi yang dihentikan dan setelah pelepasan aset neto yang merupakan operasi yang dihentikan.
- (f) laba rugi (jika entitas tidak memiliki *item* penghasilan komprehensif lain, baris ini tidak perlu disajikan).
- (g) setiap *item* penghasilan komprehensif lain (lihat paragraf 5.4(b)) yang diklasifikasikan berdasarkan sifatnya (tidak termasuk jumlah dalam (h)). *Item* tersebut dikelompokkan sesuai dengan [draf] Standar ini:
  - (i) tidak akan direklasifikasi selanjutnya ke laba rugi – yaitu item dalam paragraf 5.4.(b) (i)-(ii) dan (iv); dan
  - (ii) akan direklasifikasi selanjutnya ke laba rugi jika kondisi tertentu terpenuhi – yaitu item dalam paragraf 5.4(b)(iii).
- (h) bagian penghasilan komprehensif lain entitas asosiasi dan pengendalian bersama entitas yang dicatat dengan menggunakan metode ekuitas.
- (i) total penghasilan komprehensif (jika entitas tidak memiliki *item* penghasilan komprehensif lain, entitas dapat menggunakan istilah lain untuk baris ini seperti laba rugi).

5.6. Entitas mengungkapkan *item* berikut secara terpisah dalam laporan penghasilan komprehensif sebagai alokasi untuk suatu periode:

- (a) laba rugi selama periode yang dapat diatribusikan pada
  - (i) **kepentingan nonpengendali**; dan
  - (ii) **pemilik entitas induk**.
- (b) total penghasilan komprehensif untuk periode yang dapat diatribusikan pada
  - (i) kepentingan nonpengendali; dan
  - (ii) pemilik entitas induk.

### **Pendekatan Dua Laporan**

5.7. Dalam pendekatan dua laporan, laporan laba rugi menampilkan, setidaknya, pos yang menyajikan jumlah dalam paragraf 5.5(a) – 5.5(f) untuk periode, dengan laba atau rugi sebagai hasil akhir. Laporan penghasilan komprehensif dimulai dengan laba rugi sebagai baris pertama dan menampilkan, setidaknya, pos yang menyajikan jumlah dalam paragraf 5.5(g) – 5.5(i) dan paragraf 5.6 dalam periode tersebut.

### **Persyaratan yang Dapat Diterapkan pada Kedua Pendekatan**

5.8. Berdasarkan [draf] Standar ini, dampak koreksi kesalahan dan perubahan dalam kebijakan akuntansi disajikan sebagai penyesuaian retrospektif untuk periode sebelumnya daripada sebagai bagian dari laba rugi pada periode terjadinya (lihat Bab 10).

5.9. Entitas menyajikan pos, judul dan subtotal tambahan dalam laporan penghasilan komprehensif (dan dalam laporan laba rugi, jika disajikan), jika penyajian tersebut relevan untuk pemahaman kinerja keuangan entitas.

5.10. Entitas tidak menyajikan atau mendeskripsikan *item* apapun penghasilan dan beban sebagai '*item* luar biasa' dalam laporan penghasilan komprehensif (atau laporan laba rugi, jika disajikan) atau dalam **catatan atas laporan keuangan**.

## ANALISIS BEBAN

5.11. Entitas menyajikan analisis beban menggunakan klasifikasi berdasarkan sifat beban atau fungsi beban dalam entitas, mana yang menyediakan informasi yang andal dan lebih relevan.

### Analisis Berdasarkan Sifat Beban

- (a) Dalam metode klasifikasi ini, beban diagregasikan dalam laporan penghasilan komprehensif sesuai dengan sifatnya (sebagai contoh, **depresiasi**, pembelian bahan baku, biaya transportasi, **imbalan kerja** dan biaya iklan) dan tidak dialokasikan kembali ke berbagai fungsi dalam entitas.

### Analisis Berdasarkan Fungsi Beban

- (b) Dalam metode klasifikasi ini, beban diagregasikan berdasarkan fungsinya sebagai bagian dari biaya penjualan atau, sebagai contoh, biaya distribusi atau aktivitas administratif. Setidaknya, entitas mengungkapkan biaya penjualannya berdasarkan metode ini secara terpisah dari beban lainnya.

Draf Eksposur

Draf Eksposur

## BAB 6

### LAPORAN PERUBAHAN EKUITAS DAN LAPORAN LABA RUGI DAN SALDO LABA

#### RUANG LINGKUP

6.1. Bab ini mengatur persyaratan penyajian perubahan dalam **ekuitas** entitas pada suatu periode, baik dalam **laporan perubahan ekuitas** atau, jika kondisi tertentu terpenuhi dan entitas memilih, dalam **laporan laba rugi dan saldo laba**.

#### LAPORAN PERUBAHAN EKUITAS

##### Tujuan

6.2. Laporan perubahan ekuitas menyajikan **laba rugi** entitas untuk **periode pelaporan, penghasilan komprehensif lain** untuk suatu periode, dampak perubahan **kebijakan akuntansi** dan koreksi **kesalahan** yang diakui pada periode tersebut dan jumlah investasi oleh, dan dividen serta distribusi lain kepada, **pemilik** dalam kapasitas mereka sebagai pemilik selama periode tersebut.

##### Informasi yang Disajikan dalam Laporan Perubahan Ekuitas

- 6.3. Laporan perubahan ekuitas mencakup informasi berikut:
- total penghasilan komprehensif** untuk suatu periode, menunjukkan secara terpisah total jumlah yang dapat diatribusikan kepada pemilik entitas **induk** dan kepada **kepentingan nonpengendali**;
  - untuk setiap komponen ekuitas, dampak dari **penerapan retrospektif** atau penyajian kembali secara retrospektif yang diakui sesuai dengan Bab 10 *Kebijakan Akuntansi, Estimasi dan Kesalahan*; dan
  - untuk setiap komponen ekuitas, rekonsiliasi antara **jumlah tercatat** pada awal dan akhir periode, secara terpisah mengungkapkan perubahan yang timbul dari:
    - laba rugi;
    - penghasilan komprehensif lain; dan
    - jumlah investasi oleh, dan dividen serta distribusi lain kepada, pemilik dalam kapasitasnya sebagai pemilik, menampilkan secara terpisah penerbitan saham, transaksi **saham tresuri**, dividen dan distribusi lain kepada pemilik dan perubahan dalam bagian kepemilikan pada **entitas anak** yang tidak mengakibatkan hilangnya **pengendalian**.

#### LAPORAN LABA RUGI DAN SALDO LABA

##### Tujuan

6.4. Laporan laba rugi dan saldo laba menyajikan laba rugi entitas dan perubahan saldo laba selama periode pelaporan. Paragraf 3.18 mengizinkan entitas untuk menyajikan laporan laba rugi dan saldo laba sebagai pengganti **laporan penghasilan komprehensif** dan laporan perubahan ekuitas jika perubahan ekuitas selama periode di mana **laporan keuangan** disajikan hanya timbul dari laba rugi, pembayaran dividen, koreksi kesalahan periode sebelumnya dan perubahan dalam kebijakan akuntansi.

**Informasi yang Disajikan dalam Laporan Laba Rugi dan Saldo Laba**

6.5. Entitas menyajikan, dalam laporan laba rugi dan saldo laba, *item* berikut ini sebagai tambahan atas informasi yang disyaratkan oleh Bab 5 *Laporan Penghasilan Komprehensif dan Laporan Laba Rugi*:

- (a) saldo laba pada awal periode pelaporan;
- (b) dividen yang diumumkan dan dibayarkan atau terutang selama periode;
- (c) penyajian kembali saldo laba untuk koreksi kesalahan periode sebelumnya;
- (d) penyajian kembali saldo laba untuk perubahan kebijakan akuntansi; dan
- (e) saldo laba pada akhir periode pelaporan.

Draf Eksposur

## BAB 7

### LAPORAN ARUS KAS

#### RUANG LINGKUP

7.1. Bab ini mengatur informasi yang disajikan dalam **laporan arus kas** dan bagaimana penyajiannya. Laporan arus kas menyediakan informasi mengenai perubahan **kas** dan **setara kas** entitas untuk **periode pelaporan**, menunjukkan secara terpisah perubahan dari **aktivitas operasi, aktivitas investasi** dan **aktivitas pendanaan**.

#### SETARA KAS

7.2. Setara kas adalah investasi jangka pendek dan sangat likuid yang segera dapat dikonversi menjadi kas dalam jumlah yang dapat ditentukan dan memiliki risiko perubahan nilai yang tidak signifikan. Setara kas dimiliki untuk memenuhi komitmen kas jangka pendek, bukan untuk tujuan investasi atau lainnya. Sebagai akibatnya, suatu investasi umumnya memenuhi syarat sebagai setara kas hanya jika akan segera jatuh tempo dalam waktu, sebagai contoh, tiga bulan atau kurang sejak tanggal perolehannya. Cerukan (*bank overdraft*) pada umumnya dianggap sebagai aktivitas pendanaan serupa dengan pinjaman. Akan tetapi, jika cerukan dapat dibayar kembali sewaktu-waktu berdasarkan permintaan dan merupakan bagian yang takterpisahkan dari pengelolaan kas entitas, maka cerukan tersebut termasuk dalam komponen kas dan setara kas.

#### INFORMASI YANG DISAJIKAN DALAM LAPORAN ARUS KAS

7.3. Entitas menyajikan laporan arus kas, yang menyajikan **arus kas** untuk suatu periode pelaporan yang diklasifikasikan berdasarkan aktivitas operasi, aktivitas investasi, dan aktivitas pendanaan.

#### Aktivitas Operasi

7.4. Aktivitas operasi adalah aktivitas utama penghasil pendapatan entitas. Sebagai akibatnya, arus kas dari aktivitas operasi umumnya dihasilkan dari transaksi dan peristiwa dan kondisi lain yang memengaruhi penentuan **laba rugi**. Contoh arus kas dari aktivitas operasi adalah:

- (a) penerimaan kas dari penjualan barang dan penyediaan jasa;
- (b) penerimaan kas dari royalti, *fee*, komisi dan **pendapatan** lainnya;
- (c) pembayaran kas ke pemasok barang dan jasa;
- (d) pembayaran kas ke, dan atas nama karyawan;
- (e) pembayaran kas atau pengembalian pajak penghasilan, kecuali dapat diidentifikasi secara spesifik dengan aktivitas pendanaan dan investasi; dan
- (f) penerimaan dan pembayaran kas dari investasi, pinjaman dan kontrak lainnya yang dimiliki untuk tujuan diperdagangkan, yang serupa dengan **persediaan** yang diperoleh secara spesifik untuk dijual kembali.

Beberapa transaksi, seperti penjualan *item* peralatan pabrik oleh entitas manufaktur dapat menimbulkan **keuntungan** atau kerugian yang termasuk dalam laba rugi. Akan tetapi, arus kas dalam transaksi tersebut adalah arus kas dari aktivitas investasi.

#### Aktivitas Investasi

7.5. Aktivitas investasi adalah perolehan dan pelepasan **aset** jangka panjang serta investasi lain yang tidak termasuk setara kas. Contoh arus kas yang timbul dari aktivitas investasi adalah:

- (a) pembayaran kas untuk memperoleh **aset tetap** (mencakup aset tetap yang dibangun sendiri), **aset takberwujud** dan aset jangka panjang lainnya;

- (b) penerimaan kas dari penjualan aset tetap, aset takberwujud dan aset jangka panjang lain;
- (c) pembayaran kas untuk memperoleh instrumen **ekuitas** atau instrumen utang entitas lain dan kepentingan dalam **ventura bersama** (selain pembayaran untuk instrumen yang diklasifikasikan sebagai setara kas atau dimiliki untuk diperdagangkan atau diperjualbelikan);
- (d) penerimaan kas dari penjualan instrumen ekuitas atau instrumen utang entitas lain dan kepentingan dalam ventura bersama (selain penerimaan dari instrumen yang diklasifikasikan sebagai setara kas atau dimiliki untuk diperdagangkan atau diperjualbelikan);
- (e) uang muka dan pinjaman yang diberikan kepada pihak lain;
- (f) penerimaan kas dari pelunasan uang muka dan pinjaman yang diberikan kepada pihak lain;
- (g) pembayaran kas untuk kontrak *futures*, kontrak *forward*, kontrak opsi dan kontrak *swap*, kecuali jika kontrak tersebut dimiliki untuk diperdagangkan atau diperjualbelikan, atau jika pembayaran tersebut diklasifikasikan sebagai aktivitas pendanaan; dan
- (h) penerimaan kas dari kontrak *futures*, kontrak *forward*, kontrak opsi dan kontrak *swap*, kecuali jika kontrak tersebut dimiliki untuk diperdagangkan atau diperjualbelikan, atau jika penerimaan tersebut diklasifikasikan sebagai aktivitas pendanaan.

Ketika kontrak dicatat sebagai lindung nilai (lihat Bab 12 *Isu Terkait Instrumen Keuangan Lain*), entitas mengklasifikasikan arus kas kontrak dengan cara yang sama dengan arus kas dari *item* yang dilindung nilai.

### Aktivitas Pendanaan

7.6. Aktivitas pendanaan adalah aktivitas yang timbul dari perubahan dalam ukuran dan komposisi atas ekuitas dan pinjaman entitas yang dikontribusikan. Contoh arus kas yang timbul dari aktivitas pendanaan adalah:

- (a) penerimaan kas dari penerbitan saham atau instrumen ekuitas lain;
- (b) pembayaran kas kepada **pemilik** untuk memperoleh atau menebus saham entitas;
- (c) penerimaan kas dari penerbitan surat utang, pinjaman, wesel, obligasi, hipotek dan pinjaman jangka pendek atau jangka panjang lain;
- (d) pelunasan pinjaman; dan
- (e) pembayaran kas oleh penyewa untuk mengurangi saldo **liabilitas** yang berkaitan dengan **sewa pembiayaan**.

### PELAPORAN ARUS KAS DARI AKTIVITAS OPERASI

7.7. Entitas menyajikan arus kas dari aktivitas operasi dengan menggunakan, salah satu dari:

- (a) metode tidak langsung, dengan metode ini laba atau rugi disesuaikan dengan mengoreksi dampak transaksi yang bersifat nonkas, penangguhan atau akrual dari penerimaan atau pembayaran kas untuk operasi di masa lalu atau masa depan dan *item* **penghasilan** atau **beban** yang berhubungan dengan arus kas investasi atau pendanaan; atau
- (b) metode langsung, dengan metode ini kelas utama dari penerimaan kas bruto dan pembayaran kas bruto diungkapkan.

### Metode Tidak Langsung

7.8. Dalam metode tidak langsung, arus kas neto dari aktivitas operasi ditentukan dengan menyesuaikan laba rugi untuk dampak dari:

- (a) perubahan dalam persediaan dan piutang serta utang usaha selama suatu periode;
- (b) *item* nonkas seperti **depresiasi**, **provisi**, **pajak tangguhan**, penghasilan (beban) akrual yang belum diterima (dibayar) dalam kas, keuntungan dan kerugian valuta asing yang belum direalisasi, laba **entitas asosiasi** dan **kepentingan nonpengendali** yang belum didistribusikan; dan
- (c) seluruh *item* lain yang dampak kasnya berkaitan dengan investasi atau pendanaan.

## Metode Langsung

7.9. Dalam metode langsung, arus kas neto dari aktivitas operasi disajikan dengan mengungkapkan informasi mengenai kelas utama penerimaan kas bruto dan pembayaran kas bruto. Informasi tersebut dapat diperoleh, salah satu dari:

- (a) dari catatan akuntansi entitas; atau
- (b) dengan menyesuaikan penjualan, beban penjualan dan *item* lainnya dalam **laporan penghasilan komprehensif** (atau **laporan laba rugi**, jika disajikan) untuk:
  - (i) perubahan dalam persediaan dan piutang serta utang usaha selama periode;
  - (ii) *item* nonkas lain; dan
  - (iii) *item* lain di mana kasnya berdampak pada arus kas investasi atau arus kas pendanaan.

## PELAPORAN ARUS KAS DARI AKTIVITAS INVESTASI DAN AKTIVITAS PENDANAAN

7.10. Entitas menyajikan secara terpisah kelas utama penerimaan kas bruto dan pembayaran kas bruto yang berasal dari aktivitas investasi dan aktivitas pendanaan. Arus kas agregat yang timbul dari akuisisi dan dari pelepasan **entitas anak** atau unit bisnis lainnya disajikan secara terpisah dan diklasifikasikan sebagai aktivitas investasi.

## ARUS KAS VALUTA ASING

7.11. Entitas mencatat arus kas yang timbul dari transaksi valuta asing dalam **mata uang fungsional** entitas dengan mengalikan jumlah valuta asing tersebut dengan kurs antara mata uang fungsional dengan valuta asing pada tanggal transaksi arus kas. Paragraf 30.19 menjelaskan kapan kurs yang mendekati kurs aktual dapat digunakan.

7.12. Entitas menjabarkan arus kas entitas anak di luar negeri pada kurs antara mata uang fungsional entitas dengan valuta asing pada tanggal transaksi arus kas.

7.13. Keuntungan dan kerugian yang belum direalisasi yang timbul dari perubahan kurs valuta asing bukan merupakan arus kas. Akan tetapi, untuk merekonsiliasi kas dan setara kas pada awal dan akhir periode, dampak perubahan kurs pada kas dan setara kas yang dimiliki atau jatuh tempo dalam valuta uang asing harus disajikan dalam laporan arus kas. Sebagai konsekuensinya, entitas mengukur kembali kas dan setara kas yang dimiliki selama periode pelaporan (seperti jumlah valuta asing yang dimiliki dan rekening bank dalam valuta asing) pada kurs akhir periode. Entitas menyajikan hasil keuntungan atau kerugian yang belum direalisasi tersebut secara terpisah dari arus kas aktivitas operasi, investasi dan pendanaan.

## BUNGA DAN DIVIDEN

7.14. Entitas menyajikan arus kas dari bunga dan dividen yang diterima dan yang dibayarkan secara terpisah. Entitas mengklasifikasikan arus kas secara konsisten dari satu periode ke periode lainnya sebagai aktivitas operasi, investasi atau pendanaan.

7.15. Entitas dapat mengklasifikasikan bunga yang dibayarkan serta bunga dan dividen yang diterima sebagai arus kas operasi karena bunga yang dibayarkan serta bunga dan dividen yang diterima tersebut termasuk dalam laba rugi. Sebagai alternatif, entitas dapat mengklasifikasikan bunga yang dibayarkan, serta bunga dan dividen yang diterima masing-masing sebagai arus kas pendanaan dan arus kas investasi, karena bunga yang dibayarkan merupakan biaya untuk memperoleh sumber daya keuangan atau bunga dan dividen yang diterima merupakan imbal hasil atas investasi.

7.16. Entitas dapat mengklasifikasikan dividen yang dibayarkan sebagai arus kas pendanaan karena dividen tersebut merupakan biaya untuk memperoleh sumber daya keuangan. Sebagai alternatif, entitas dapat mengklasifikasikan dividen yang dibayarkan sebagai komponen arus kas dari aktivitas operasi karena dividen tersebut dibayarkan dari arus kas operasi.

## PAJAK PENGHASILAN

7.17. Entitas menyajikan secara terpisah arus kas yang timbul dari pajak penghasilan dan mengklasifikasikannya sebagai arus kas dari aktivitas operasi, kecuali dapat secara spesifik diidentifikasi dengan aktivitas pendanaan dan investasi. Ketika arus kas pajak dialokasikan pada lebih dari satu kelas aktivitas, entitas mengungkapkan total jumlah pajak yang dibayarkan.

## TRANSAKSI NONKAS

7.18. Transaksi investasi dan pendanaan yang tidak mensyaratkan penggunaan kas atau setara kas dikecualikan dari laporan arus kas entitas. Entitas mengungkapkan transaksi tersebut ke bagian lain dalam **laporan keuangan** sedemikian rupa sehingga dapat menyediakan seluruh informasi relevan mengenai aktivitas investasi dan pendanaan.

7.19. Beberapa aktivitas investasi dan pendanaan tidak memiliki dampak langsung terhadap arus kas kini, walaupun memengaruhi struktur modal dan aset entitas. Pengecualian transaksi nonkas dari laporan arus kas konsisten dengan tujuan laporan arus kas karena *item* tersebut tidak melibatkan arus kas pada periode berjalan. Contoh transaksi nonkas adalah:

- (a) perolehan aset baik secara kredit atau melalui sewa pembiayaan;
- (b) akuisisi suatu entitas melalui penerbitan instrumen ekuitas; dan
- (c) konversi utang menjadi ekuitas.

## KOMPONEN KAS DAN SETARA KAS

7.20. Entitas menyajikan komponen kas dan setara kas serta menyajikan rekonsiliasi jumlah tersebut dalam laporan arus kas dengan *item* ekuivalen yang disajikan dalam **laporan posisi keuangan**. Akan tetapi, entitas tidak disyaratkan untuk menyajikan rekonsiliasi ini jika jumlah kas dan setara kas yang disajikan dalam laporan arus kas adalah identik dengan jumlah yang dideskripsikan serupa dalam laporan posisi keuangan.

## PENGUNGKAPAN LAIN

7.21. Entitas mengungkapkan, bersama dengan pendapat manajemen, jumlah saldo kas dan setara kas signifikan yang dimiliki oleh entitas yang tidak tersedia untuk digunakan oleh entitas. Kas dan setara kas yang dimiliki oleh entitas mungkin tidak tersedia untuk digunakan oleh entitas karena, di antara alasan-alasan lainnya, pengendalian valuta asing atau pembatasan legal.

## BAB 8

### CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN

#### RUANG LINGKUP

8.1 Bab ini mengatur prinsip yang mendasari informasi yang disajikan dalam **catatan atas laporan keuangan** dan bagaimana menyajikannya. Catatan atas laporan keuangan berisi informasi tambahan atas apa yang disajikan dalam **laporan posisi keuangan**, **laporan penghasilan komprehensif** (jika disajikan), **laporan laba rugi** (jika disajikan), **laporan kombinasi laba rugi dan saldo laba** (jika disajikan), **laporan perubahan ekuitas** (jika disajikan) dan **laporan arus kas**. Catatan atas laporan keuangan menyediakan deskripsi naratif atau pemisahan *item* yang disajikan dalam laporan keuangan tersebut dan informasi mengenai *item* yang tidak memenuhi syarat **pengakuan** dalam laporan keuangan tersebut. Sebagai tambahan terhadap persyaratan dalam Bab ini, hampir setiap Bab lain dalam [draf] Standar ini mensyaratkan pengungkapan yang umumnya disajikan dalam catatan atas laporan keuangan.

#### STRUKTUR CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN

8.2 Catatan atas laporan keuangan:

- menyajikan informasi tentang dasar penyusunan laporan keuangan dan **kebijakan akuntansi** spesifik yang digunakan sesuai dengan paragraf 8.5 – 8.7;
- mengungkapkan informasi yang disyaratkan oleh [draf] Standar ini yang tidak disajikan di bagian manapun dalam laporan keuangan; dan
- menyediakan informasi yang tidak disajikan di bagian manapun dalam laporan keuangan, tetapi informasi tersebut relevan untuk pemahaman laporan keuangan.

8.3. Entitas, sepanjang praktis, menyajikan catatan atas laporan keuangan secara sistematis. Entitas membuat referensi silang atas setiap *item* dalam laporan keuangan pada semua informasi terkait dalam catatan atas laporan keuangan.

8.4. Entitas umumnya menyajikan catatan atas laporan keuangan dalam urutan berikut:

- pernyataan bahwa laporan keuangan telah disusun sesuai dengan [draf] SAK Entitas Privat (lihat paragraf 3.3);
- ringkasan kebijakan akuntansi signifikan yang diterapkan (lihat paragraf 8.5);
- informasi pendukung untuk *item* yang disajikan dalam laporan keuangan, dalam urutan di mana setiap laporan dan setiap pos disajikan; dan
- pengungkapan lainnya.

#### PENGUNGKAPAN KEBIJAKAN AKUNTANSI

8.5. Entitas mengungkapkan hal berikut ini dalam ringkasan kebijakan akuntansi signifikan:

- dasar **pengukuran** yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan; dan
- kebijakan akuntansi lain yang digunakan, yang relevan untuk pemahaman laporan keuangan.

#### INFORMASI TENTANG PERTIMBANGAN

8.6. Entitas mengungkapkan, dalam ringkasan kebijakan akuntansi signifikan atau catatan atas laporan keuangan lain, pertimbangan, selain yang melibatkan estimasi (lihat paragraf 8.7), yang telah dibuat manajemen dalam proses penerapan kebijakan akuntansi entitas dan yang memiliki dampak paling signifikan pada jumlah yang diakui dalam laporan keuangan.

**INFORMASI TENTANG SUMBER UTAMA KETIDAKPASTIAN ESTIMASI**

8.7. Entitas mengungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan informasi tentang asumsi utama yang berkaitan dengan masa depan, dan sumber utama lainnya tentang ketidakpastian estimasi pada **tanggal pelaporan**, yang memiliki risiko signifikan yang mengakibatkan penyesuaian yang bersifat **material** pada **jumlah tercatat aset** dan **liabilitas** dalam periode pelaporan berikutnya. Berkaitan dengan aset dan liabilitas tersebut, catatan atas laporan keuangan mencakup rincian atas:

- (a) sifat; dan
- (b) jumlah tercatat pada akhir **periode pelaporan**.

Draf Eksposur

## BAB 9

### LAPORAN KEUANGAN KONSOLIDASIAN DAN LAPORAN KEUANGAN TERSENDIRI

#### RUANG LINGKUP

9.1. Bab ini mendefinisikan keadaan di mana entitas yang menerapkan [draf] Standar ini menyajikan **laporan keuangan konsolidasian** dan prosedur untuk menyusun laporan tersebut sesuai dengan [draf] Standar ini. Bab ini juga mencakup pedoman mengenai **laporan keuangan tersendiri** sebagai informasi tambahan dan **laporan keuangan kombinasi** jika laporan tersebut disusun sesuai dengan [draf] Standar ini.

#### PERSYARATAN UNTUK MENYAJIKAN LAPORAN KEUANGAN KONSOLIDASIAN

9.2. Selain yang diperbolehkan atau disyaratkan oleh paragraf 9.3C, entitas induk menyajikan laporan keuangan konsolidasian di mana laporan tersebut mengkonsolidasikan investasinya dalam **entitas anak**. Laporan keuangan konsolidasian mencakup seluruh entitas anak dari entitas induk.

9.3. Dikosongkan.

9.3A. Sesuai dengan paragraf 9.3B, entitas anak tidak dikonsolidasikan jika entitas anak diperoleh dan dimiliki dengan intensi dijual atau dilepaskan dalam jangka waktu satu tahun dari tanggal akuisisi (yaitu tanggal ketika pihak pengakuisisi memperoleh **pengendalian** atas pihak yang diakuisisi). Entitas anak tersebut dicatat sesuai dengan persyaratan dalam Bab 11 *Instrumen Keuangan Dasar* sebagai investasi dalam paragraf 11.8(d), bukan berdasarkan Bab ini. Entitas induk juga menyediakan pengungkapan dalam paragraf 9.23A.

9.3B. Jika entitas anak yang sebelumnya dikecualikan dari konsolidasi sesuai dengan paragraf 9.3A tidak dilepas dalam jangka waktu satu tahun dari tanggal akuisisi (dengan kata lain, entitas induk masih memiliki pengendalian terhadap entitas anak) maka:

- (a) entitas induk mengkonsolidasikan entitas anak sejak tanggal akuisisi kecuali jika entitas induk memenuhi kondisi dalam paragraf 9.3B(b). Sebagai akibatnya, jika tanggal akuisisi berada dalam periode sebelumnya, periode tersebut harus disajikan kembali.
- (b) Jika keterlambatan penjualan atau pelepasan disebabkan oleh peristiwa atau keadaan di luar kendali entitas induk dan terdapat bukti yang cukup pada **tanggal pelaporan** bahwa entitas induk tetap berkomitmen kepada rencananya untuk menjual atau melepas entitas anak, entitas induk melanjutkan untuk mencatat entitas anak sesuai dengan paragraf 9.3A.

9.3C. Jika entitas induk tidak memiliki entitas anak selain entitas anak yang tidak disyaratkan untuk dikonsolidasikan sesuai dengan paragraf 9.3A – 9.3B, entitas induk tidak menyajikan laporan keuangan konsolidasian. Akan tetapi, entitas induk menyediakan pengungkapan dalam paragraf 9.23A.

9.4. Entitas anak merupakan entitas yang dikendalikan oleh entitas induk. Pengendalian adalah kekuatan untuk mengatur kebijakan keuangan dan kebijakan operasi entitas untuk memperoleh manfaat dari aktivitasnya. Jika entitas telah membuat entitas bertujuan khusus (EBK) untuk mencapai tujuan khusus dan jelas, entitas mengkonsolidasikan EBK ketika substansi hubungan mengindikasikan bahwa EBK dikendalikan oleh entitas tersebut (lihat paragraf 9.10 – 9.12).

9.5. Pengendalian diasumsikan ada jika entitas induk memiliki, secara langsung atau tidak langsung melalui entitas anak, lebih dari setengah kekuasaan atas suara entitas. Asumsi tersebut dapat diatasi dalam keadaan tertentu jika hal tersebut dapat ditunjukkan secara jelas bahwa kepemilikan tersebut bukan merupakan pengendalian. Pengendalian juga ada ketika entitas induk memiliki setengah atau kurang dari kekuasaan atas suara entitas, tetapi memiliki:

- (a) kekuasaan yang melebihi setengah hak suara sesuai perjanjian dengan investor lain;
- (b) kekuasaan untuk mengatur kebijakan keuangan dan kebijakan operasi entitas berdasarkan anggaran dasar atau perjanjian,
- (c) kekuasaan untuk menunjuk atau mengganti sebagian besar anggota dewan direksi dan dewan komisaris atau organ pengatur setara dan mengendalikan entitas melalui dewan direksi dan dewan komisaris atau organ tersebut; atau
- (d) kekuasaan untuk memberikan suara mayoritas dalam pertemuan dewan direksi dan dewan komisaris atau organ pengatur setara dan mengendalikan entitas melalui dewan direksi dan dewan komisaris atau organ tersebut.

9.6. Pengendalian dapat juga diperoleh dengan memiliki opsi atau instrumen yang dapat dikonversi (*convertible instruments*) yang dapat dieksekusi saat ini atau memiliki perwakilan dengan kemampuan mengarahkan aktivitas untuk keuntungan entitas pengendali.

9.7. Suatu entitas anak tidak dikecualikan dari konsolidasi hanya karena investor merupakan organisasi modal ventura atau entitas serupa.

9.8. Entitas anak tidak dikecualikan dari konsolidasi karena aktivitas bisnisnya tidak serupa dengan aktivitas entitas lain dalam konsolidasi. Informasi relevan disediakan dengan mengkonsolidasikan entitas anak tersebut dan mengungkapkan informasi tambahan dalam laporan keuangan konsolidasian mengenai berbagai aktivitas bisnis entitas anak.

9.9. Entitas anak tidak dikecualikan dari konsolidasi karena entitas anak beroperasi dalam yurisdiksi yang memaksakan pembatasan dalam mengalihkan **kas** atau **aset** lain di luar dari yurisdiksinya.

## ENTITAS BERTUJUAN KHUSUS (EBK)

9.10. Entitas diciptakan untuk mencapai tujuan khusus (sebagai contoh, untuk mengelola **sewa**, melaksanakan aktivitas **penelitian** dan **pengembangan** atau melakukan sekuritisasi **aset keuangan**). EBK tersebut dapat berbentuk perusahaan, unit perwalian, persekutuan atau entitas tidak berbadan hukum. Seringkali, EBK diciptakan dengan perjanjian legal yang memaksakan persyaratan ketat atas operasinya .

9.11. Entitas menyusun laporan keuangan konsolidasian yang mencakup entitas dan EBK yang dikendalikan oleh entitas tersebut. Sebagai tambahan kondisi yang dideskripsikan dalam paragraf 9.5, kondisi berikut mengindikasikan bahwa entitas mengendalikan EBK (daftar ini bukan merupakan daftar lengkap):

- (a) aktivitas EBK dilakukan untuk kepentingan entitas sesuai dengan kebutuhan bisnis spesifiknya;
- (b) entitas memiliki kekuasaan tertinggi untuk pengambilan keputusan atas aktivitas EBK, walaupun jika keputusan harian telah didelegasikan;
- (c) entitas memiliki hak untuk memperoleh sebagian besar manfaat EBK dan oleh karena itu dapat terekspos risiko yang terkait dengan aktivitas EBK; atau
- (d) entitas mempertahankan sebagian besar risiko residual atau risiko kepemilikan terkait dengan EBK atau asetnya.

9.12. Paragraf 9.10 dan 9.11 tidak diterapkan pada **program imbalan pascakerja** atau program **imbalan kerja** jangka panjang lain yang diatur dalam Bab 28 *Imbalan Kerja*.

## PROSEDUR KONSOLIDASI

9.13. Laporan keuangan konsolidasian menyajikan informasi keuangan **kelompok** sebagai entitas ekonomik tunggal. Dalam menyusun laporan keuangan konsolidasian, suatu entitas:

- (a) menggabungkan **laporan keuangan** entitas induk dan entitas anaknya baris demi baris dengan menjumlahkan *item* sejenis dari **aset, liabilitas, ekuitas, penghasilan, dan beban**.
- (b) mengeliminasi **jumlah tercatat** investasi entitas induk pada setiap entitas anak dan bagian ekuitas entitas induk pada setiap entitas anak.
- (c) mengukur dan menyajikan **kepentingan nonpengendali** dalam **laba rugi** entitas anak yang dikonsolidasikan selama **periode pelaporan** secara tersendiri dari kepentingan **pemilik** entitas induk.
- (d) mengukur dan menyajikan kepentingan nonpengendali dalam aset neto entitas anak yang dikonsolidasikan secara tersendiri dari ekuitas pemegang saham entitas induk. Kepentingan nonpengendali dalam aset neto terdiri dari:
  - (i) jumlah kepentingan nonpengendali pada tanggal awal kombinasi, dihitung berdasarkan Bab 19 *Kombinasi Bisnis dan Goodwill*; dan
  - (ii) bagian kepentingan nonpengendali dari perubahan ekuitas sejak tanggal kombinasi.

9.14. Bagian dari laba rugi dan perubahan ekuitas yang dialokasikan kepada pemilik entitas induk dan kepentingan nonpengendali ditentukan berdasarkan bagian kepemilikan saat ini dan tidak merefleksikan kemungkinan eksekusi atau konversi atas opsi atau instrumen yang dapat dikonversi.

### Saldo dan Transaksi Intrakelompok

9.15. Saldo dan transaksi intrakelompok, mencakup penghasilan, beban dan dividen, dieliminasi secara keseluruhan. Laba rugi yang dihasilkan dari transaksi intrakelompok yang diakui dalam aset, seperti **persediaan** dan **aset tetap**, dieliminasi seluruhnya. Kerugian intrakelompok mengindikasikan suatu **penurunan nilai** yang mensyaratkan **pengakuan** dalam laporan keuangan konsolidasian (lihat Bab 27 *Penurunan Nilai Aset*). Bab 29 *Pajak Penghasilan* diterapkan untuk **perbedaan temporer** yang timbul dari eliminasi laba rugi yang dihasilkan dari transaksi intrakelompok.

### Tanggal Pelaporan yang Seragam

9.16. Laporan keuangan entitas induk dan entitas anak yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan konsolidasian disusun pada tanggal laporan yang sama kecuali **tidak praktis** untuk dilakukan. Jika tidak praktis untuk menyiapkan laporan keuangan entitas anak pada tanggal laporan yang sama dengan entitas induk, entitas induk mengkonsolidasikan informasi keuangan entitas anak dengan menggunakan laporan keuangan terbaru entitas anak yang disesuaikan untuk dampak transaksi atau peristiwa signifikan yang terjadi antara tanggal laporan keuangan entitas anak sampai tanggal laporan keuangan konsolidasian.

### Kebijakan Akuntansi yang Seragam

9.17. Laporan keuangan konsolidasian disusun dengan menggunakan **kebijakan akuntansi** yang seragam untuk transaksi, peristiwa dan kondisi lain yang sejenis dalam keadaan serupa. Jika anggota kelompok menggunakan kebijakan akuntansi yang berbeda dengan yang diadopsi dalam laporan keuangan konsolidasian untuk transaksi dan peristiwa yang sejenis dalam keadaan serupa, maka penyesuaian yang tepat dilakukan atas laporannya dalam penyusunan laporan keuangan konsolidasian.

## Akuisisi dan Pelepasan Entitas Anak

9.18. Penghasilan dan beban entitas anak dimasukkan dalam laporan keuangan konsolidasian sejak tanggal akuisisi hingga tanggal entitas induk berhenti mengendalikan entitas anak. Ketika entitas induk berhenti mengendalikan entitas anak, perbedaan antara hasil dari pelepasan entitas anak dan jumlah tercatat pada tanggal hilangnya pengendalian, diakui dalam laba rugi pada **laporan penghasilan komprehensif** konsolidasian (atau **laporan laba rugi**, jika disajikan) sebagai **keuntungan** atau kerugian dari pelepasan entitas anak. Jumlah kumulatif selisih kurs yang terkait entitas anak di luar negeri yang diakui dalam **penghasilan komprehensif lain** sesuai dengan Bab 30 *Penjabaran Valuta Asing* tidak direklasifikasi ke laba rugi pada saat pelepasan entitas anak.

9.19. Jika suatu entitas berhenti menjadi entitas anak tetapi investor (sebelumnya entitas induk) tetap memiliki investasi pada entitas anak tersebut, investasi tersebut dicatat sebagai aset keuangan sesuai dengan Bab 11 atau Bab 12 *Isu Terkait Instrumen Keuangan Lain* sejak tanggal entitas berhenti menjadi entitas anak, dengan syarat entitas tersebut tidak menjadi entitas **asosiasi** (di mana Bab 14 *Investasi Pada Entitas Asosiasi* diterapkan) atau **pengendalian bersama entitas** (di mana Bab 15 *Investasi Pada Ventura Bersama* diterapkan). Jumlah tercatat investasi pada tanggal entitas berhenti menjadi entitas anak merupakan biaya pada **pengukuran** awal aset keuangan.

## Keentingan Nonpengendali dalam Entitas Anak

9.20. Entitas menyajikan kepentingan nonpengendali dalam **laporan posisi keuangan** konsolidasian dalam ekuitas, secara terpisah dari ekuitas pemilik entitas induk, sebagaimana yang disyaratkan pada paragraf 4.2(q).

9.21. Entitas mengungkapkan kepentingan nonpengendali dalam laba rugi kelompok secara terpisah dalam laporan penghasilan komprehensif, sebagaimana yang disyaratkan dalam paragraf 5.6 (atau dalam laporan laba rugi, jika disajikan, sebagaimana yang disyaratkan dalam paragraf 5.7).

9.22. Laba rugi dan setiap komponen penghasilan komprehensif lain diatribusikan kepada pemilik entitas induk dan kepentingan nonpengendali. **Total penghasilan komprehensif** diatribusikan kepada pemilik entitas induk dan kepada kepentingan nonpengendali bahkan jika hal ini mengakibatkan kepentingan nonpengendali memiliki saldo defisit.

## PENGUNGKAPAN DALAM LAPORAN KEUANGAN KONSOLIDASIAN

9.23. Pengungkapan berikut ini dibuat dalam laporan keuangan konsolidasian:

- (a) fakta bahwa laporan merupakan laporan keuangan konsolidasian;
- (b) dasar untuk menyimpulkan bahwa pengendalian ada ketika entitas induk tidak memiliki (secara langsung atau tidak langsung melalui entitas anak) lebih dari setengah hak suara;
- (c) perbedaan tanggal laporan keuangan entitas induk dan entitas anak yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan konsolidasian; dan
- (d) sifat dan cakupan pembatasan yang signifikan terhadap kemampuan entitas anak untuk mengalihkan dana kepada entitas induk dalam bentuk dividen kas atau untuk melunasi pinjaman (sebagai contoh akibat dari pengaturan pinjaman atau persyaratan regulator).

9.23A Sebagai tambahan atas persyaratan pengungkapan dalam Bab 11, entitas induk mengungkapkan jumlah tercatat investasi dalam entitas anak yang tidak dikonsolidasikan (lihat paragraf 9.3A – 9.3C) pada tanggal pelaporan, secara total, baik dalam laporan posisi keuangan atau dalam **catatan atas laporan keuangan**.

## LAPORAN KEUANGAN TERSENDIRI

### Penyajian Laporan Keuangan Tersendiri

9.24. [Draf] Standar ini tidak mensyaratkan penyajian laporan keuangan tersendiri bagi entitas induk.

9.25. Laporan keuangan tersendiri merupakan laporan keuangan yang disajikan oleh entitas sebagai tambahan dari:

- (a) laporan keuangan konsolidasian yang disusun oleh entitas induk;
- (b) dikosongkan.
- (c) dikosongkan.

### Pemilihan Kebijakan Akuntansi

9.26. Ketika entitas induk menyusun laporan keuangan tersendiri sebagai informasi tambahan dan mendeskripsikan kepatuhan terhadap [draf] SAK Entitas Privat, laporan tersebut harus memenuhi seluruh persyaratan dalam [draf] Standar ini, kecuali hal berikut. Entitas mengadopsi kebijakan akuntansi untuk investasi dalam entitas anak, entitas asosiasi dan **pengendalian bersama entitas** dalam laporan keuangan tersendiri, dengan memilih salah satu dari:

- (a) pada biaya perolehan dikurangi penurunan nilai;
- (b) pada **nilai wajar** dengan perubahan dalam nilai wajar yang diakui dalam laba rugi; atau
- (c) menggunakan metode ekuitas mengikuti prosedur dalam paragraf 14.8.

Entitas menerapkan kebijakan akuntansi yang sama untuk seluruh investasi dalam kelas yang sama (entitas anak, entitas asosiasi atau pengendalian bersama entitas), tetapi dapat memilih kebijakan berbeda untuk kelas yang berbeda.

### Pengungkapan dalam Laporan Keuangan Tersendiri

9.27. Ketika entitas induk menyusun laporan keuangan tersendiri, maka laporan keuangan tersendiri tersebut mengungkapkan:

- (a) bahwa laporan tersebut merupakan laporan keuangan tersendiri yang merupakan informasi tambahan dalam laporan keuangan konsolidasian; dan
- (b) deskripsi metode yang digunakan untuk mencatat investasi dalam entitas anak, pengendalian bersama entitas dan entitas asosiasi,

dan mengidentifikasi laporan keuangan konsolidasian atau laporan keuangan utama lain yang terkait dengan deskripsi tersebut.

## LAPORAN KEUANGAN KOMBINASIAN

9.28. Laporan keuangan kombinasi merupakan suatu laporan keuangan lengkap dari dua atau lebih entitas sependangali (sebagaimana yang dideskripsikan dalam paragraf 19.2(a)). [draf] Standar ini tidak mensyaratkan penyusunan laporan keuangan kombinasi.

9.29. Jika investor menyusun laporan keuangan kombinasi dan mendeskripsikan kepatuhan terhadap [draf] SAK Entitas Privat, laporan tersebut harus memenuhi seluruh persyaratan dalam [draf] Standar ini.

- (a) transaksi dan saldo antar entitas dieliminasi;
- (b) laba atau rugi yang dihasilkan dari transaksi antar entitas yang diakui dalam aset seperti persediaan dan aset tetap dieliminasi;
- (c) laporan keuangan entitas yang tercakup dalam laporan keuangan kombinasi disusun per tanggal laporan yang sama kecuali hal tersebut tidak praktis untuk dilakukan; dan
- (d) kebijakan akuntansi yang seragam diikuti untuk transaksi dan peristiwa lain yang sejenis dalam keadaan serupa.

### Pengungkapan dalam Laporan Keuangan Kombinasi

9.30. Laporan keuangan kombinasi mengungkapkan hal berikut:

- (a) fakta bahwa laporan keuangan merupakan laporan keuangan kombinasi;
- (b) alasan mengapa laporan keuangan kombinasi disusun;
- (c) dasar untuk menentukan entitas yang termasuk dalam laporan keuangan kombinasi;
- (d) dasar penyusunan laporan keuangan kombinasi; dan
- (e) pengungkapan **pihak berelasi** yang disyaratkan pada Bab 33 *Pengungkapan Pihak Berelasi*.

Draf Eksposur

## PERBEDAAN DENGAN IFRS for SMEs

*Perbedaan ini bukan merupakan bagian dari [draf] SAK Entitas Privat Bab 9.*

[Draf] SAK Entitas Privat mengadopsi seluruh pengaturan dalam *IFRS for SMEs Section 9 Consolidated and Separate Financial Statements (IFRS for SMEs versi 2015 yang berlaku efektif 1 Januari 2017)*, kecuali:

1. *IFRS for SMEs* paragraf 9.1 dengan tambahan kalimat yang menegaskan bahwa laporan keuangan tersendiri merupakan informasi tambahan dari laporan keuangan konsolidasian dan menghilangkan opsi bahwa entitas induk (yang tidak memiliki akuntabilitas publik) dapat menyusun laporan keuangan tersendiri sesuai *IFRS for SMEs* meskipun laporan keuangan konsolidasiannya disusun sesuai dengan *full IFRS* atau seperangkat GAAP lain, sejalan dengan tidak diadopsinya paragraf 1.7.
2. *IFRS for SMEs* paragraf 9.2 diadopsi menjadi [draf] SAK Entitas Privat paragraf 9.2 dengan menghilangkan kalimat mengenai pengecualian konsolidasian oleh entitas induk yang diizinkan atau disyaratkan oleh paragraf 9.3. Hal ini karena pengecualian pembuatan laporan keuangan konsolidasian bagi entitas induk tidak relevan dengan konteks di Indonesia karena manfaatnya lebih sedikit dibandingkan biayanya (*cost and benefit consideration*).
3. *IFRS for SMEs* paragraf 9.3 tidak diadopsi karena pengecualian pembuatan laporan keuangan konsolidasian bagi entitas induk tidak relevan dengan konteks di Indonesia karena manfaatnya lebih sedikit dibandingkan biayanya (*cost and benefit consideration*). Entitas induk yang memiliki entitas anak dan memenuhi persyaratan konsolidasi wajib membuat laporan keuangan konsolidasian.
4. *IFRS for SMEs* paragraf 9.5(c) dan (d) diadopsi menjadi [draf] SAK Entitas Privat paragraf 9.5(c) dan (d) dengan menambahkan dewan komisaris, selain dewan direksi, sebagai organ pengatur entitas, karena sistem hukum perseroan terbatas di Indonesia menggunakan dua dewan, yaitu dewan direksi dan dewan komisaris.
5. *IFRS for SMEs* paragraf 9.24 diadopsi menjadi [draf] SAK Entitas Privat paragraf 9.24 tentang penyajian laporan keuangan tersendiri dengan menghapus kalimat “*or for the individual subsidiaries*”. Hal ini karena laporan keuangan tersendiri merupakan informasi tambahan (lampiran) dalam laporan keuangan konsolidasian yang hanya disajikan oleh entitas induk.
6. *IFRS for SMEs* paragraf 9.25(b) dan (c) tidak diadopsi karena tidak relevan. Hal ini karena laporan keuangan tersendiri merupakan informasi tambahan (lampiran) dalam laporan keuangan konsolidasian yang hanya disajikan oleh entitas induk.
7. *IFRS for SMEs* paragraf 9.26 dan 9.27 diadopsi menjadi [draf] SAK Entitas Privat paragraf 9.26 dan 9.27 masing-masing mengenai pilihan kebijakan akuntansi dan pengungkapan dalam laporan keuangan tersendiri, dengan menghilangkan kalimat “*an investor in an associate or a venturer with an interest in a jointly controlled entity*” karena laporan keuangan tersendiri hanya disajikan oleh entitas induk dan menambahkan kalimat yang memberikan penegasan bahwa laporan keuangan tersendiri merupakan informasi tambahan dalam laporan keuangan konsolidasian.

Draf Eksposur

## BAB 10

### KEBIJAKAN AKUNTANSI, ESTIMASI DAN KESALAHAN

#### RUANG LINGKUP

10.1. Bab ini menyediakan pedoman untuk memilih dan menerapkan **kebijakan akuntansi** yang digunakan untuk menyusun **laporan keuangan**. Bab ini juga mengatur **perubahan dalam estimasi akuntansi** dan koreksi **kesalahan** pada periode laporan keuangan sebelumnya.

#### PEMILIHAN DAN PENERAPAN KEBIJAKAN AKUNTANSI

10.2. Kebijakan akuntansi merupakan prinsip, dasar, konvensi, peraturan dan praktik tertentu yang diterapkan oleh entitas dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan.

10.3. Jika [draf] Standar ini secara spesifik mengatur suatu transaksi, peristiwa atau kondisi lainnya, entitas menerapkan [draf] Standar ini. Akan tetapi, entitas tidak perlu mengikuti persyaratan dalam [draf] Standar ini jika dampak penerapan tersebut tidak **material**.

10.4. Jika [draf] Standar ini tidak secara spesifik mengatur suatu transaksi, peristiwa atau kondisi lainnya, manajemen entitas menggunakan pertimbangan dalam mengembangkan dan menerapkan kebijakan akuntansi yang menghasilkan informasi yang:

- (a) **relevan** dengan kebutuhan pengambilan keputusan ekonomik pengguna; dan
- (b) **andal**, yaitu laporan keuangan yang:
  - (i) merepresentasikan secara tepat **posisi keuangan, kinerja keuangan dan arus kas** entitas;
  - (ii) merefleksikan substansi ekonomik transaksi, peristiwa dan kondisi lain, dan bukan hanya bentuk legalnya;
  - (iii) bersifat netral, yaitu bebas dari bias;
  - (iv) pertimbangan sehat; dan
  - (v) lengkap dalam seluruh hal yang material.

10.5. Dalam membuat pertimbangan yang dideskripsikan dalam paragraf 10.4, manajemen mengacu pada, dan mempertimbangkan keterterapan dari, sumber-sumber berikut ini dalam urutan menurun:

- (a) persyaratan dan pedoman dalam [draf] Standar ini yang berhubungan dengan isu serupa dan terkait; dan
- (b) definisi, kriteria **pengakuan** dan konsep **pengukuran aset, liabilitas, penghasilan dan beban** dan prinsip pervasif dalam Bab 2 *Konsep dan Prinsip Pervasif*.

10.6. Dalam membuat pertimbangan yang dideskripsikan dalam paragraf 10.4, manajemen juga mempertimbangkan persyaratan dan pedoman dalam **Standar Akuntansi Keuangan (SAK)** yang berhubungan dengan masalah serupa dan terkait.

#### KONSISTENSI KEBIJAKAN AKUNTANSI

10.7. Entitas memilih dan menerapkan kebijakan akuntansi secara konsisten untuk transaksi, peristiwa dan kondisi lain yang serupa, kecuali [draf] Standar ini secara spesifik mensyaratkan atau mengizinkan kategorisasi *item* dengan kebijakan yang berbeda adalah hal yang tepat. Jika [draf] Standar ini mensyaratkan atau mengizinkan kategorisasi tersebut, kebijakan akuntansi yang sesuai dipilih dan diterapkan secara konsisten untuk setiap kategori.

## PERUBAHAN KEBIJAKAN AKUNTANSI

10.8. Entitas mengubah suatu kebijakan akuntansi hanya jika perubahan tersebut:

- (a) disyaratkan oleh perubahan dalam [draf] Standar ini; atau
- (b) menghasilkan laporan keuangan yang memberikan informasi yang andal dan lebih relevan tentang dampak transaksi, peristiwa atau kondisi lainnya terhadap posisi keuangan, kinerja keuangan atau arus kas entitas.

10.9. Berikut ini bukan merupakan perubahan kebijakan akuntansi:

- (a) penerapan suatu kebijakan akuntansi untuk transaksi, peristiwa atau kondisi lain yang berbeda secara substansi daripada yang terjadi sebelumnya;
- (b) penerapan suatu kebijakan akuntansi baru untuk transaksi, peristiwa atau kondisi lain yang tidak pernah terjadi sebelumnya atau tidak material; atau
- (c) perubahan ke model biaya ketika pengukuran **nilai wajar** yang andal tidak lagi tersedia (atau sebaliknya) atas aset yang oleh [draf] Standar ini disyaratkan atau diizinkan untuk diukur pada nilai wajar.

10.10. Jika [draf] Standar ini mengizinkan pilihan perlakuan akuntansi (termasuk dasar pengukuran) untuk transaksi atau peristiwa atau kondisi lain tertentu dan entitas mengubah pilihan sebelumnya, hal ini merupakan perubahan kebijakan akuntansi.

10.10A Penerapan awal suatu kebijakan untuk menilai kembali aset sesuai dengan Bab 17 *Aset Tetap* merupakan perubahan dalam kebijakan akuntansi yang berhubungan dengan suatu revaluasi sesuai dengan Bab 17. Sebagai akibatnya, perubahan dari model biaya ke model revaluasi untuk kelas **aset tetap** dicatat secara prospektif, bukan sesuai dengan paragraf 10.11 – 10.12.

### Penerapan Perubahan Kebijakan Akuntansi

10.11. Entitas mencatat perubahan dalam kebijakan akuntansi sebagai berikut:

- (a) entitas mencatat perubahan kebijakan akuntansi yang dihasilkan dari perubahan persyaratan [draf] Standar ini sesuai dengan ketentuan transisi, jika ada, yang diatur dalam amendemen tersebut;
- (b) dikosongkan; dan
- (c) entitas mencatat seluruh perubahan lain dalam kebijakan akuntansi **secara retrospektif** (lihat paragraf 10.12).

### Penerapan Retrospektif

10.12. Ketika suatu perubahan dalam kebijakan akuntansi diterapkan secara retrospektif sesuai dengan paragraf 10.11, entitas menerapkan kebijakan akuntansi yang baru pada informasi komparatif untuk periode sebelumnya hingga tanggal paling awal sepanjang praktis, seolah-olah kebijakan akuntansi tersebut telah diterapkan. Ketika **tidak praktis** untuk menentukan dampak periode-individual dari perubahan kebijakan akuntansi tentang informasi komparatif untuk satu atau lebih periode sebelumnya yang disajikan, entitas menerapkan kebijakan akuntansi baru terhadap **jumlah tercatat** aset dan liabilitas pada awal periode paling awal di mana **penerapan retrospektif** adalah praktis, yang mungkin merupakan periode berjalan, dan membuat penyesuaian terkait untuk saldo awal setiap komponen **ekuitas** yang terpengaruh untuk periode tersebut.

### Pengungkapan Perubahan Kebijakan Akuntansi

10.13. Ketika amendemen [draf] Standar ini memiliki dampak pada periode berjalan atau periode sebelumnya, atau memiliki dampak pada periode yang akan datang, entitas mengungkapkan hal berikut:

- (a) sifat perubahan kebijakan akuntansi;
- (b) pada periode berjalan dan setiap periode sajian sebelumnya, sepanjang praktis, jumlah penyesuaian untuk setiap pos laporan keuangan yang terpengaruh;

- (c) jumlah penyesuaian yang terkait dengan periode sebelumnya yang disajikan, sepanjang hal tersebut praktis; dan
- (d) penjelasan jika tidak praktis untuk menentukan jumlah yang diungkapkan dalam (b) atau (c). Laporan keuangan periode berikutnya tidak perlu mengulangi pengungkapan tersebut.

10.14. Ketika perubahan sukarela dalam suatu kebijakan akuntansi memiliki dampak pada periode berjalan atau periode sebelumnya, entitas mengungkapkan hal berikut:

- (a) sifat perubahan kebijakan akuntansi;
- (b) alasan mengapa penerapan kebijakan akuntansi baru memberikan informasi yang andal dan lebih relevan;
- (c) sepanjang praktis, jumlah penyesuaian untuk setiap pos laporan keuangan yang terpengaruh, ditampilkan secara terpisah:
  - (i) untuk periode berjalan;
  - (ii) untuk setiap periode sajian sebelumnya; dan
  - (iii) secara agregat untuk periode sebelum sajian sebelumnya.
- (d) penjelasan jika tidak praktis untuk menentukan jumlah yang diungkapkan dalam (c). Laporan keuangan untuk periode berikutnya tidak perlu mengulang pengungkapan tersebut.

### PERUBAHAN ESTIMASI AKUNTANSI

10.15. Perubahan estimasi akuntansi merupakan penyesuaian jumlah tercatat aset atau liabilitas, atau jumlah konsumsi periodik suatu aset, yang dihasilkan dari penilaian status kini atas, dan perkiraan manfaat masa depan dan kewajiban terkait dengan aset dan liabilitas. Perubahan estimasi akuntansi dihasilkan dari informasi baru atau perkembangan baru dan, sejalan dengan hal tersebut, bukan merupakan koreksi atas kesalahan. Ketika sulit untuk membedakan perubahan kebijakan akuntansi dari perubahan estimasi akuntansi, perubahan tersebut diperlakukan sebagai perubahan estimasi akuntansi.

10.16. Entitas mengakui dampak perubahan dalam estimasi akuntansi, selain dari perubahan yang diatur dalam paragraf 10.17, **secara prospektif** dengan memasukkan dampak perubahan tersebut dalam **laba rugi** pada:

- (a) periode perubahan, jika perubahan hanya memengaruhi periode tersebut; atau
- (b) periode perubahan dan periode masa depan, jika perubahan memengaruhi keduanya.

10.17. Sepanjang perubahan estimasi akuntansi mengakibatkan perubahan aset dan liabilitas, atau berkaitan dengan *item* ekuitas, entitas mengakuinya dengan menyesuaikan jumlah tercatat *item* aset, liabilitas atau ekuitas terkait pada periode perubahan.

### Pengungkapan Perubahan Estimasi

10.18. Entitas mengungkapkan sifat dari setiap perubahan dalam estimasi akuntansi dan dampak perubahan tersebut terhadap aset, liabilitas, penghasilan dan beban untuk periode berjalan. Jika praktis bagi entitas untuk mengestimasi dampak perubahan dalam satu atau lebih periode masa depan, entitas mengungkapkan estimasi tersebut.

### KOREKSI KESALAHAN PERIODE SEBELUMNYA

10.19. Kesalahan periode sebelumnya adalah penghilangan dari, dan salah saji dalam, laporan keuangan entitas untuk satu atau lebih periode sebelumnya yang timbul dari kegagalan untuk menggunakan, atau penyalahgunaan atas, informasi andal yang:

- (a) tersedia ketika laporan keuangan periode tersebut diotorisasi untuk terbit; dan
- (b) secara andal diperkirakan dapat diperoleh dan dipergunakan dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan tersebut.

10.20. Kesalahan tersebut termasuk dampak kesalahan matematis, kesalahan dalam menerapkan kebijakan akuntansi, pengawasan atau kesalahan interpretasi fakta dan kecurangan.

10.21. Sepanjang praktis, entitas mengoreksi kesalahan material periode sebelumnya secara retrospektif dalam laporan keuangan pertama yang diotorisasi untuk terbit setelah ditemukannya kesalahan dengan:

- (a) menyajikan kembali jumlah komparatif untuk periode sajian sebelumnya di mana kesalahan terjadi; atau
- (b) jika kesalahan terjadi sebelum periode sajian sebelumnya yang paling awal, maka entitas menyajikan kembali saldo awal aset, liabilitas dan ekuitas untuk periode sajian paling awal.

10.22. Ketika tidak praktis untuk menentukan dampak kesalahan pada informasi komparatif untuk satu atau lebih periode sajian sebelumnya, entitas menyajikan kembali saldo awal aset, liabilitas dan ekuitas pada periode paling awal di mana penyajian kembali retrospektif adalah praktis (mungkin merupakan periode berjalan).

### **Pengungkapan Kesalahan Periode Sebelumnya**

10.23. Entitas mengungkapkan hal berikut mengenai kesalahan periode sebelumnya:

- (a) sifat kesalahan periode sebelumnya;
- (b) untuk setiap periode sajian sebelumnya, sepanjang praktis, jumlah koreksi untuk setiap pos laporan keuangan yang terpengaruh;
- (c) sepanjang praktis, jumlah koreksi pada awal periode sajian paling awal; dan
- (d) penjelasan jika tidak praktis untuk menentukan jumlah yang diungkapkan dalam (b) atau (c).

Laporan keuangan periode berikutnya tidak perlu mengulangi pengungkapan tersebut.

**PERBEDAAN DENGAN IFRS for SMEs**

*Perbedaan ini bukan merupakan bagian dari [draf] SAK Entitas Privat Bab 10.*

[Draf] SAK Entitas Privat mengadopsi seluruh pengaturan dalam *IFRS for SMEs Section 10 Accounting Policies, Estimates and Errors (IFRS for SMEs versi 2015 yang berlaku efektif 1 Januari 2017)*, kecuali:

1. *IFRS for SMEs* paragraf 10.11(b) mengenai penerapan perubahan dalam kebijakan akuntansi terkait perubahan dalam IAS 39 *Financial Instruments: Recognition dan Measurement* yang dipilih entitas untuk mencatat aset dan liabilitas keuangannya tidak diadopsi. Hal ini karena DSAK IAI baru menerbitkan [draf] SAK Entitas Privat setelah PSAK 71: *Instrumen Keuangan* berlaku efektif, sehingga rujukan PSAK 55: *Instrumen Keuangan: Pengakuan dan Pengukuran* yang digunakan adalah PSAK 55 efektif per 1 Januari 2018.

Draf Eksposur

Draf Eksposur

## BAB 11

### INSTRUMEN KEUANGAN DASAR

#### RUANG LINGKUP BAB 11 DAN 12

11.1. Bab 11 dan Bab 12 *Isu Terkait Instrumen Keuangan Lain* keduanya mengatur pengakuan, penghentian pengakuan, pengukuran dan pengungkapan **instrumen keuangan (aset keuangan dan liabilitas keuangan)**. Bab 11 diterapkan terhadap instrumen keuangan dasar dan relevan untuk seluruh entitas. Bab 12 diterapkan untuk instrumen keuangan dan transaksi lain yang lebih kompleks. Jika entitas hanya mengadakan transaksi instrumen keuangan dasar, maka Bab 12 tidak diterapkan. Akan tetapi, bahkan entitas dengan hanya instrumen keuangan dasar mempertimbangkan ruang lingkup dari Bab 12 untuk memastikan bahwa entitas dikecualikan darinya.

#### PILIHAN KEBIJAKAN AKUNTANSI

11.2. Entitas memilih untuk menerapkan salah satu dari:

- (a) persyaratan untuk kedua Bab 11 dan 12 secara penuh; atau
- (b) persyaratan **pengakuan dan pengukuran** dalam PSAK 55 *Instrumen Keuangan: Pengakuan dan Pengukuran*<sup>1</sup>, dan persyaratan pengungkapan dalam Bab 11 dan 12 untuk mencatat seluruh instrumen keuangannya. Pilihan entitas atas (a) atau (b) merupakan pilihan kebijakan akuntansi. Paragraf 10.8 – 10.14 berisi persyaratan untuk menentukan kapan perubahan kebijakan akuntansi tepat untuk dilakukan, bagaimana perubahan tersebut dicatat dan informasi apa yang diungkapkan mengenai perubahan tersebut.

#### PENDAHULUAN BAB 11

11.3. Instrumen keuangan adalah kontrak yang menimbulkan aset keuangan pada satu entitas dan liabilitas keuangan atau instrumen **ekuitas** pada entitas lainnya.

11.4. Bab 11 mensyaratkan model biaya perolehan diamortisasi untuk seluruh instrumen keuangan dasar kecuali untuk investasi dalam saham preferen yang tidak dapat dikonversi dan saham biasa tanpa opsi jual atau saham preferen tanpa opsi jual yang **diperdagangkan secara publik** atau jika tidak, yang **nilai wajarnya** dapat diukur secara andal tanpa biaya atau usaha yang berlebihan.

11.5. Instrumen keuangan dasar dalam ruang lingkup Bab 11 adalah instrumen yang memenuhi ketentuan dalam paragraf 11.8. Contoh instrumen keuangan yang umumnya memenuhi ketentuan tersebut mencakup:

- (a) **kas**;
- (b) giro dan deposito berjangka waktu tertentu (*fixed-term deposits*) ketika entitas merupakan deposan, sebagai contoh rekening bank;
- (c) surat berharga komersial (*commercial paper*) dan surat utang komersial (*commercial bills*) yang dimiliki;
- (d) piutang dan utang, wesel tagih dan wesel bayar serta pinjaman diberikan dan pinjaman diterima;
- (e) obligasi dan instrumen utang serupa;
- (f) investasi dalam saham preferen yang tidak dapat dikonversi dan saham biasa tanpa opsi jual serta saham preferen tanpa opsi jual; dan
- (g) komitmen untuk menerima pinjaman jika komitmen tidak dapat dilunasi dengan kas.

<sup>1</sup> Ketika PSAK 71 *Instrumen Keuangan* berlaku efektif 1 Januari 2020 dan menggantikan PSAK 55, entitas menerapkan versi PSAK 55 yang berlaku sebelum PSAK 71 tersebut berlaku efektif. Salinan PSAK 55 akan disimpan untuk digunakan sebagai acuan pada website IAI ([www.iaiglobal.od.id](http://www.iaiglobal.od.id)).

11.6. Contoh instrumen keuangan yang umumnya tidak memenuhi ketentuan dalam paragraf 11.8, dan oleh karena itu berada dalam ruang lingkup Bab 12, mencakup:

- (a) efek beragun aset, seperti obligasi hipotek yang diagunkan, perjanjian pembelian kembali dan paket piutang sekuritisasian;
- (b) opsi, hak, waran, kontrak *future*, kontrak *forward* dan swap suku bunga (*interest rate swap*) yang dapat diselesaikan dengan kas atau dengan pertukaran instrumen keuangan lainnya;
- (c) instrumen keuangan yang memenuhi syarat dan ditetapkan sebagai **instrumen lindung nilai** (*hedging instruments*) sesuai dengan persyaratan dalam Bab 12;
- (d) komitmen untuk memberikan pinjaman kepada entitas lain; dan
- (e) komitmen untuk menerima pinjaman jika komitmen dapat dilunasi dengan kas.

## RUANG LINGKUP BAB 11

11.7. Bab 11 diterapkan untuk seluruh instrumen keuangan yang memenuhi ketentuan dalam paragraf 11.8 kecuali untuk hal berikut:

- (a) investasi pada **entitas anak**, **entitas asosiasi** dan **ventura bersama** yang dicatat sesuai dengan Bab 9 *Laporan Keuangan Konsolidasian dan Laporan Keuangan Tersendiri*, Bab 14 *Investasi Pada Entitas Asosiasi* atau Bab 15 *Investasi Pada Ventura Bersama*
- (b) instrumen keuangan yang memenuhi definisi ekuitas milik entitas sendiri, termasuk komponen ekuitas **instrumen keuangan majemuk** (*compound financial instruments*) yang diterbitkan oleh entitas (lihat Bab 22 *Liabilitas dan Ekuitas*).
- (c) **sewa**, yang diatur dalam Bab 20 *Sewa* atau paragraf 12.3(f). Akan tetapi, persyaratan **penghentian pengakuan** dalam paragraf 11.33 – 11.38 diterapkan untuk penghentian pengakuan piutang sewa yang diakui oleh pesewa dan utang sewa yang diakui oleh penyewa, dan persyaratan penurunan nilai dalam paragraf 11.21 – 11.26 diterapkan untuk piutang sewa yang diakui oleh pesewa.
- (d) hak dan kewajiban pemberi kerja dalam program **imbalan kerja**, yang diatur dalam Bab 28 *Imbalan Kerja*.
- (e) instrumen keuangan, kontrak dan kewajiban yang tercakup dalam **transaksi pembayaran berbasis saham** seperti diatur dalam Bab 26 *Pembayaran Berbasis Saham*.
- (f) penggantian **aset** yang dicatat sesuai dengan Bab 21 *Provisi dan Kontinjensi* (lihat paragraf 21.9)

## INSTRUMEN KEUANGAN DASAR

11.8. Entitas mencatat instrumen keuangan berikut sebagai instrumen keuangan dasar sesuai dengan Bab 11:

- (a) kas;
- (b) instrumen utang (seperti piutang dan utang, wesel tagih atau wesel bayar atau pinjaman diberikan atau pinjaman diterima) yang memenuhi ketentuan dalam paragraf 11.9;
- (c) komitmen untuk menerima pinjaman yang:
  - (i) tidak dapat diselesaikan secara neto dengan kas; dan
  - (ii) ketika komitmen dilaksanakan, diperkirakan akan memenuhi ketentuan dalam paragraf 11.9.
- (d) investasi dalam saham preferen yang tidak dapat dikonversi dan saham biasa tanpa opsi jual atau saham preferen tanpa opsi jual.

11.9. Instrumen utang yang memenuhi seluruh ketentuan dalam (a) – (d) dicatat sesuai dengan Bab 11:

- (a) imbal hasil kepada pemegang instrumen (pemberi pinjaman/kreditor) yang dinilai dalam mata uang di mana instrumen utang didenominasikan sebagai salah satu dari:
  - (i) suatu jumlah tetap;
  - (ii) suatu tingkat imbal hasil tetap sepanjang umur instrumen;

- (iii) suatu imbal hasil variabel yang sepanjang umur instrumen adalah setara dengan suku bunga kuotasian atau observasian yang menjadi acuan tunggal (seperti JIBOR); atau
  - (iv) beberapa kombinasi suku bunga tetap dan variabel, sepanjang suku bunga tetap dan variabel bersifat positif (sebagai contoh, swap suku bunga (*interest rate swap*) dengan suku bunga tetap positif dan suku bunga variabel negatif tidak memenuhi kriteria ini). Untuk imbal hasil suku bunga tetap dan variabel, bunga dihitung dengan mengalikan suku bunga pada periode yang berlaku dengan jumlah sisa pokok terutang selama periode tersebut.
- (b) tidak ada ketentuan kontraktual sebagaimana disyaratkan, yang dapat mengakibatkan pemegang instrumen (pemberi pinjaman/kreditor) kehilangan jumlah pokok atau bunga yang dapat diatribusikan pada periode berjalan atau periode sebelumnya. Namun demikian instrumen utang yang disubordinasikan ke instrumen utang lain bukan merupakan contoh dari ketentuan kontraktual tersebut.
  - (c) provisi kontraktual, yang mengizinkan atau mensyaratkan penerbit/peminjam untuk membayar di muka instrumen utang atau mengizinkan atau mensyaratkan pemegang instrumen (pemberi pinjaman/kreditor) untuk menjual kembali ke penerbit (yaitu dengan meminta pelunasan) sebelum jatuh tempo, tidak bergantung pada peristiwa masa depan selain untuk melindungi:
    - (i) pemegang instrumen atas perubahan risiko kredit penerbit atau instrumen (sebagai contoh, gagal bayar, penurunan kredit atau pelanggaran kovenan pinjaman) atau perubahan **pengendalian** atas penerbit; atau
    - (ii) pemegang instrumen atau penerbit dari perubahan terkait dengan pajak atau hukum.
  - (d) tidak ada imbal hasil atau ketentuan pelunasan bersyarat kecuali untuk tingkat imbal hasil variabel yang dideskripsikan dalam (a) dan ketentuan pembayaran di muka yang dideskripsikan dalam (c).

11.9A. Contoh instrumen utang yang pada umumnya memenuhi ketentuan dalam paragraf 11.9(a)(iv) mencakup:

- (a) pinjaman bank dengan suku bunga tetap untuk periode awal yang kemudian kembali ke suku bunga variabel kuotasian atau suku bunga variabel yang dapat diobservasi setelah periode tersebut; dan
- (b) pinjaman bank dengan bunga terutang pada suku bunga variabel kuotasian atau suku bunga variabel yang dapat diobservasi ditambah suku bunga tetap selama umur pinjaman, sebagai contoh JIBOR ditambah 200 basis poin.

11.9B. Contoh instrumen utang yang umumnya memenuhi ketentuan yang diatur dalam paragraf 11.9(c) adalah utang bank yang mengizinkan peminjam untuk mengakhiri perjanjian lebih awal, walaupun peminjam mungkin disyaratkan untuk membayar penalti untuk mengompensasi bank atas biaya karena peminjam mengakhiri perjanjian lebih awal.

11.10. Contoh lain instrumen keuangan yang pada umumnya memenuhi ketentuan dalam paragraf 11.9 adalah:

- (a) piutang dan utang usaha serta wesel tagih dan wesel bayar, serta pinjaman dari bank atau pihak ketiga.
- (b) utang dalam mata uang asing. Akan tetapi, perubahan dalam utang karena perubahan dalam kurs valuta diakui dalam **laba rugi** sebagaimana disyaratkan dalam paragraf 30.10.
- (c) pinjaman ke atau dari entitas anak atau entitas asosiasi yang jatuh tempo atas permintaan (*due on demand*).
- (d) instrumen utang yang menjadi langsung dapat diterima jika penerbit gagal bayar dalam pembayaran bunga atau pokok (pengaturan seperti itu tidak melanggar ketentuan dalam paragraf 11.9).

11.11. Contoh instrumen keuangan yang tidak memenuhi ketentuan dalam paragraf 11.9 (dan oleh karena itu masuk dalam ruang lingkup Bab 12) mencakup:

- (a) investasi pada instrumen ekuitas entitas lain selain saham preferen yang tidak dapat dikonversi dan saham biasa tanpa opsi jual serta saham preferen tanpa opsi jual (lihat paragraf 11.8(d));
- (b) swap suku bunga (*interest rate swap*) yang memberikan imbal hasil arus kas yang positif atau negatif, atau komitmen *forward* untuk membeli komoditas atau instrumen keuangan yang dapat diselesaikan dengan kas dan yang, pada saat penyelesaiannya, dapat memiliki arus kas positif atau negatif karena swap dan *forward* seperti ini tidak memenuhi ketentuan dalam paragraf 11.9(a);
- (c) kontrak opsi dan kontrak *forward*, karena imbal hasil tidak tetap kepada pemegang instrumen dan ketentuan dalam paragraf 11.9(a) tidak terpenuhi; dan
- (d) investasi dalam utang yang dapat dikonversi, karena imbal hasil ke pemegang instrumen dapat bervariasi dengan harga saham ekuitas penerbit, bukan hanya dengan suku bunga pasar.

## PENGAKUAN AWAL ASET DAN LIABILITAS KEUANGAN

11.12. Entitas mengakui aset keuangan atau liabilitas keuangan hanya jika entitas menjadi salah satu pihak dalam ketentuan kontraktual instrumen tersebut.

## PENGUKURAN AWAL

11.13. Pada pengakuan awal aset keuangan atau liabilitas keuangan, entitas mengukurnya pada harga transaksi (termasuk **biaya transaksi** kecuali dalam pengukuran awal aset keuangan dan liabilitas keuangan yang setelah pengakuan awal diukur pada nilai wajar melalui laba rugi) kecuali dalam pengaturan (*arrangement*) ditetapkan, pada dasarnya, merupakan transaksi pembiayaan baik untuk entitas (sebagai liabilitas keuangan) atau pihak lawan (sebagai aset keuangan) di dalam pengaturannya. Suatu pengaturan merupakan transaksi pembiayaan jika pembayaran ditangguhkan lebih dari jangka waktu usaha normal, sebagai contoh, menyediakan kredit bebas bunga ke pembeli atas penjualan barang, atau dibiayai pada suku bunga yang bukan merupakan suku bunga pasar, sebagai contoh, pinjaman bebas bunga atau di bawah suku bunga pasar yang dibuat untuk pegawai. Jika pengaturan merupakan transaksi pembiayaan, entitas mengukur aset keuangan atau liabilitas keuangan pada **nilai kini** dari pembayaran masa depan yang didiskontokan berdasarkan suku bunga pasar untuk instrumen utang serupa sebagaimana ditentukan pada pengakuan awal.

**Contoh – aset keuangan**

1. Untuk pinjaman jangka panjang yang diberikan kepada entitas lain, piutang diakui pada nilai kini kas yang dapat diterima (termasuk pembayaran bunga dan pelunasan pokok) dari entitas tersebut.
2. Untuk barang yang dijual kepada pelanggan dengan kredit jangka pendek, piutang diakui pada jumlah yang tidak didiskonto atas kas yang dapat diterima dari entitas tersebut, yang pada umumnya merupakan harga penagihan (*invoice price*).
3. Untuk *item* yang dijual kepada pelanggan untuk kredit bebas bunga dua tahun, piutang diakui pada harga jual kas kini untuk *item* tersebut. Jika harga jual kas kini tidak diketahui, dapat diestimasi sebagai nilai kini kas yang dapat diterima yang didiskontokan menggunakan suku bunga pasar yang berlaku untuk piutang serupa.
4. Untuk pembelian secara kas atas saham biasa entitas lain, investasi diakui pada jumlah kas dibayar untuk memperoleh saham.

**Contoh – liabilitas keuangan**

1. Untuk pinjaman yang diterima dari bank, pada pengakuan awal utang diakui sebesar nilai kini kas terutang ke bank (sebagai contoh, termasuk pembayaran bunga dan pelunasan pokok).
2. Untuk barang yang dibeli dari pemasok dengan kredit jangka pendek, utang diakui sebesar jumlah utang ke pemasok yang tidak didiskontokan, yang pada umumnya merupakan harga penagihan.

**PENGUKURAN SELANJUTNYA**

11.14. Pada akhir setiap **periode pelaporan**, entitas mengukur instrumen keuangan sebagai berikut, tanpa pengurangan biaya transaksi yang mungkin terjadi pada penjualan atau pelepasan lainnya:

- (a) instrumen utang yang memenuhi ketentuan dalam paragraf 11.8(b) diukur pada **biaya perolehan diamortisasi** menggunakan **metode suku bunga efektif**. Paragraf 11.15 – 11.20 menyediakan pedoman untuk menentukan biaya perolehan diamortisasi menggunakan metode suku bunga efektif. Instrumen utang yang diklasifikasikan sebagai aset lancar atau **liabilitas** jangka pendek diukur pada jumlah kas yang tidak didiskontokan atau imbalan lain yang diperkirakan untuk dibayar atau diterima (yakni setelah dikurangi penurunan nilai – lihat paragraf 11.21 – 11.26) kecuali pengaturan tersebut merupakan, pada dasarnya, transaksi pembiayaan (lihat paragraf 11.13).
- (b) komitmen untuk menerima pinjaman yang memenuhi ketentuan dalam paragraf 11.8(c) diukur pada biaya perolehan (yang terkadang nihil) dikurangi penurunan nilai.
- (c) investasi dalam saham preferen yang tidak dapat dikonversi dan saham biasa tanpa opsi jual atau saham preferen tanpa opsi jual diukur sebagai berikut (paragraf 11.27 – 11.32 menyediakan pedoman pada nilai wajar):
  - (i) jika saham diperdagangkan secara publik atau nilai wajar saham tersebut dapat diukur secara andal tanpa biaya atau usaha yang berlebihan, investasi diukur pada nilai wajar dengan perubahan nilai wajar diakui dalam laba rugi; dan
  - (ii) seluruh bentuk investasi lainnya diukur pada biaya perolehan dikurangi penurunan nilai.

Penurunan nilai atau nilai yang tidak dapat ditagih harus dinilai untuk aset keuangan dalam (a), (b) dan (c)(ii). Paragraf 11.21 – 11.26 menyediakan pedoman tersebut.

## Metode Biaya Perolehan Diamortisasi Dan Suku Bunga Efektif

11.15. **Biaya perolehan diamortisasi aset keuangan atau liabilitas keuangan** pada setiap **tanggal pelaporan** adalah nilai bersih dari jumlah berikut ini:

- (a) jumlah di mana aset keuangan atau liabilitas keuangan diukur pada pengakuan awal;
- (b) dikurangi setiap pelunasan pokok;
- (c) ditambah atau dikurangi **amortisasi** kumulatif dengan menggunakan metode suku bunga efektif yang dihitung dari selisih antara jumlah pada pengakuan awal dan jumlah jatuh temponya;
- (d) dikurangi, dalam hal aset keuangan, setiap pengurangan (secara langsung atau melalui akun penyisihan) untuk penurunan nilai atau nilai yang tidak dapat ditagih.

Aset keuangan dan liabilitas keuangan yang tidak memiliki suku bunga nominal, yang tidak berkaitan dengan pengaturan yang merupakan transaksi pembiayaan dan yang diklasifikasikan sebagai aset lancar atau liabilitas jangka pendek, diukur awalnya pada jumlah yang tidak didiskontokan sesuai dengan paragraf 11.13. Sebagai konsekuensinya, dalam hal ini butir (c) tidak berlaku.

11.16 Metode suku bunga efektif adalah metode perhitungan biaya perolehan diamortisasi dari aset keuangan atau liabilitas keuangan (atau kelompok aset keuangan atau liabilitas keuangan) dan metode pengalokasian **penghasilan** bunga atau **beban** bunga selama periode relevan. **Suku bunga efektif** adalah suku bunga yang secara tepat mendiskontokan estimasi pembayaran atau penerimaan kas masa depan selama perkiraan umur instrumen keuangan atau, jika lebih tepat, periode yang lebih singkat, ke **jumlah tercatat** dari aset keuangan atau liabilitas keuangan. Suku bunga efektif ditentukan berdasarkan jumlah tercatat aset keuangan atau liabilitas keuangan pada pengakuan awal. Dalam metode suku bunga efektif:

- (a) biaya perolehan diamortisasi aset (liabilitas) keuangan adalah nilai kini penerimaan (pembayaran) kas masa depan yang didiskontokan pada suku bunga efektif; dan
- (b) beban (penghasilan) bunga pada suatu periode setara dengan jumlah tercatat liabilitas (aset) keuangan pada awal periode dikalikan dengan suku bunga efektif pada periode tersebut.

11.17 Ketika menghitung suku bunga efektif, entitas mengestimasi arus kas dengan mempertimbangkan seluruh persyaratan kontraktual instrumen keuangan (sebagai contoh pembayaran di muka, opsi beli dan opsi serupa) dan kerugian kredit yang diketahui yang telah terjadi, tetapi entitas tidak mempertimbangkan kemungkinan kerugian kredit masa depan yang belum terjadi.

11.18 Ketika menghitung suku bunga efektif, entitas mengamortasi *fee*, biaya keuangan yang dibayar atau diterima (seperti 'point'), biaya transaksi dan premium atau diskonto lainnya yang terkait selama perkiraan umur instrumen, kecuali sebagai berikut. Entitas menggunakan periode yang lebih singkat jika *fee*, beban keuangan yang dibayar atau diterima, biaya transaksi, premium atau diskonto terkait dengan periode tersebut. Hal ini terjadi ketika variabel terkait *fee*, beban keuangan yang dibayar atau diterima, biaya transaksi, premium atau diskonto ditentukan ulang harganya (*repriced*) ke tingkat harga pasar sebelum tanggal jatuh tempo instrumen tersebut. Dalam kasus tersebut, periode amortisasi yang tepat adalah periode untuk tanggal penentuan ulang harga berikutnya.

11.19 Untuk aset keuangan dengan suku bunga variabel dan liabilitas keuangan dengan suku bunga variabel, estimasi ulang arus kas secara berkala untuk menggambarkan perubahan pada suku bunga pasar yang memengaruhi suku bunga efektif. Jika aset keuangan dengan suku bunga variabel atau liabilitas keuangan dengan suku bunga variabel pada awalnya diakui pada jumlah yang setara dengan pokok piutang atau utang saat jatuh tempo, pengestimasian kembali pembayaran bunga masa depan biasanya tidak memiliki dampak signifikan terhadap jumlah tercatat aset atau liabilitas.

11.20 Jika entitas merevisi estimasi pembayaran atau penerimaannya, entitas menyesuaikan jumlah tercatat aset keuangan atau liabilitas keuangan (atau kelompok instrumen keuangan) untuk merefleksikan arus kas aktual dan estimasi arus kas yang direvisi. Entitas menghitung ulang jumlah tercatat dengan menghitung nilai kini estimasi arus kas masa depan berdasarkan suku bunga efektif orisinal instrumen keuangan. Entitas mengakui penyesuaian tersebut sebagai penghasilan atau beban dalam laba rugi pada tanggal revisi.

**Contoh menentukan biaya perolehan diamortisasi untuk pinjaman lima tahun dengan menggunakan metode suku bunga efektif**

Pada 1 Januari 20X0, entitas memperoleh obligasi sebesar Rp900, dengan biaya transaksi sebesar Rp50.<sup>(a)</sup> Bunga Rp40 diterima setiap tahun, pada akhir tahun, untuk lima tahun mendatang (31 Desember 20X0–31 Desember 20X4). Obligasi memiliki penebusan wajib senilai Rp1.100 pada 31 Desember 20X4.

Tahun	Jumlah tercatat pada awal periode	Penghasilan bunga 6.9584%*	Arus kas masuk	Jumlah tercatat pada akhir periode
	Rp	Rp	Rp	Rp
20X0	950,00	66,10	(40,00)	976,11
20X1	976,11	67,92	(40,00)	1.004,03
20X2	1.004,03	69,86	(40,00)	1.003,89
20X3	1.033,89	71,94	(40,00)	1.065,83
20X4	1.065,83	74,17	(40,00)	1.100,00
			(1.100,00)	-

\* suku bunga efektif 6,9584 persen adalah suku bunga yang mendiskontokan arus kas ekspektasian atas obligasi ke jumlah tercatat awal:

$$40 \div (1,069584)^1 + 40 \div (1,069584)^2 + 40 \div (1,069584)^3 + 40 \div (1,069584)^4 + 1.140 \div (1,069584)^5 = 950$$

a) Dalam publikasi ini, *item* moneter didenominasi dalam 'Rupiah' (Rp).

**Penurunan Nilai Aset Keuangan yang Diukur pada Biaya Perolehan atau Biaya Perolehan Diamortisasi**

**Pengakuan**

11.21. Pada setiap akhir periode pelaporan, entitas menilai apakah terdapat bukti objektif penurunan nilai aset keuangan yang diukur pada biaya perolehan atau biaya perolehan diamortisasi. Jika terdapat bukti objektif penurunan nilai, entitas langsung mengakui kerugian penurunan nilai dalam laba rugi.

11.22. Bukti objektif bahwa aset keuangan atau kelompok aset mengalami penurunan nilai mencakup data observasian, yang menjadi perhatian pemegang aset, mengenai peristiwa kerugian berikut:

- kesulitan keuangan signifikan dari penerbit atau *obligor*;
- pelanggaran kontrak, seperti gagal bayar atau keterlambatan dalam pembayaran bunga atau pokok;
- kreditor memberikan konsesi kepada debitur, yang tidak akan dipertimbangkan oleh kreditor jika bukan, karena alasan ekonomik atau legal yang terkait dengan kesulitan keuangan debitur;

- (d) terdapat **kemungkinan besar** debitur akan mengalami kebangkrutan atau melakukan reorganisasi keuangan lainnya; atau
- (e) data observasian mengindikasikan adanya penurunan yang dapat diukur dalam estimasi arus kas masa depan dari kelompok aset keuangan sejak pengakuan awal aset tersebut, walaupun penurunan belum dapat diidentifikasi dengan aset keuangan individual dalam kelompok, seperti kondisi ekonomik nasional atau lokal yang memburuk atau perubahan yang memburuk dalam kondisi industri.

11.23. Faktor lain dapat juga menjadi bukti penurunan nilai, termasuk perubahan signifikan dengan dampak merugikan yang terjadi dalam teknologi, pasar, lingkungan ekonomik atau legal di mana penerbit beroperasi.

11.24. Entitas menilai aset keuangan berikut secara individual untuk penurunan nilainya:

- (a) seluruh instrumen ekuitas tanpa memperhatikan signifkansinya; dan
- (b) aset keuangan lainnya yang secara individual signifikan.

Entitas menilai aset keuangan lain untuk aset keuangan baik secara individual atau kelompok berdasarkan karakteristik risiko kredit serupa.

### **Pengukuran**

11.25. Entitas mengukur kerugian penurunan nilai atas aset keuangan berikut yang diukur berdasarkan biaya perolehan atau biaya perolehan diamortisasi sebagai berikut:

- (a) untuk aset keuangan yang diukur pada biaya perolehan diamortisasi sesuai dengan paragraf 11.14(a), kerugian penurunan nilai adalah selisih antara jumlah tercatat aset dan nilai kini arus kas estimasian yang didiskontokan dengan suku bunga efektif orisinal aset. Jika aset keuangan tersebut memiliki suku bunga variabel, tingkat diskonto untuk mengukur kerugian penurunan nilai adalah suku bunga efektif kini yang ditentukan berdasarkan kontrak.
- (b) untuk aset keuangan yang diukur pada biaya perolehan dikurangi penurunan nilai sesuai dengan paragraf 11.14(b) dan (c)(ii), kerugian penurunan nilai adalah selisih antara jumlah tercatat aset dan estimasi terbaik (yang semestinya merupakan perkiraan) dari jumlah (yang mungkin nol) yang akan diterima oleh entitas atas aset jika aset dijual pada tanggal pelaporan.

### **Pembalikan**

11.26. Jika, pada periode berikutnya, jumlah kerugian penurunan nilai menurun dan penurunan tersebut dapat dikaitkan secara objektif dengan peristiwa yang terjadi setelah penurunan nilai tersebut diakui (seperti peningkatan peringkat kredit debitur), entitas membalik kerugian penurunan nilai yang diakui sebelumnya baik secara langsung atau dengan menyesuaikan akun penyesihan. Pembalikan tidak mengakibatkan jumlah tercatat aset keuangan (dikurangi akun penyesihan) yang melebihi jumlah tercatat seandainya penurunan nilai sebelumnya tidak diakui. Entitas mengakui jumlah pembalikan dalam laba rugi secara langsung.

### **Nilai Wajar**

11.27. Entitas menggunakan hierarki berikut untuk mengestimasi nilai wajar aset:

- (a) bukti terbaik nilai wajar adalah harga kuotasian aset identik (atau aset serupa) dalam **pasar aktif**. Hal ini biasanya adalah harga *bid* kini (*current bid price*).
- (b) ketika harga kuotasian tidak tersedia, harga dalam perjanjian penjualan yang mengikat atau transaksi terbaru aset identik (atau aset serupa) dalam transaksi wajar antara pihak yang berpengetahuan, memiliki kemauan, menyediakan bukti dari nilai wajar. Akan tetapi,

harga tersebut mungkin bukan merupakan estimasi yang baik atas nilai wajar jika terdapat perubahan signifikan dalam keadaan ekonomik atau periode waktu yang signifikan antara tanggal perjanjian penjualan yang mengikat, atau transaksi, dan tanggal pengukuran. Jika entitas dapat menunjukkan bahwa harga transaksi terakhir bukan merupakan estimasi yang baik atas nilai wajar (sebagai contoh, karena hal tersebut merefleksikan jumlah yang akan diterima atau dibayar entitas dalam transaksi yang dipaksakan, likuidasi yang tidak dilakukan dengan sukarela atau penjualan karena keterpaksaan), maka harga tersebut disesuaikan.

- (c) jika pasar untuk aset tidak aktif dan perjanjian penjualan yang mengikat atau transaksi terbaru aset identik (atau aset serupa) secara tersendiri bukan merupakan estimasi yang baik atas nilai wajar, entitas mengestimasi nilai wajar dengan menggunakan teknik penilaian lain. Tujuan dari penggunaan teknik penilaian adalah untuk mengestimasi berapa harga transaksi semestinya pada tanggal pengukuran dalam pertukaran wajar yang dimotivasi oleh pertimbangan bisnis normal.

Bab lain dalam SAK ini membuat referensi ke pedoman nilai wajar dalam paragraf 11.27 – 11.32, termasuk Bab 9, Bab 12, Bab 14, Bab 15, Bab 16 *Properti Investasi*, Bab 17 *Aset Tetap*, dan Bab 28.

### ***Teknik Penilaian***

11.28. Teknik penilaian mencakup penggunaan transaksi pasar wajar untuk aset identik antara pihak yang berpengetahuan, memiliki kemauan, jika tersedia, mengacu pada nilai wajar kini dari aset lain yang secara substansial sama dengan aset yang sedang diukur, analisis arus kas yang didiskontokan dan model opsi penentuan harga. Jika terdapat teknik penilaian yang umum digunakan oleh pelaku pasar untuk menentukan harga aset dan teknik tersebut telah menunjukkan keandalannya dalam mengestimasi harga yang diperoleh dari transaksi pasar aktual, maka entitas menggunakan teknik tersebut.

11.29. Tujuan penggunaan teknik penilaian adalah untuk menetapkan berapa harga transaksi semestinya pada tanggal pengukuran dalam pertukaran wajar yang dimotivasi oleh pertimbangan bisnis normal. Nilai wajar diestimasi berdasarkan hasil teknik penilaian yang menggunakan input pasar secara maksimal, dan sesedikit mungkin menggunakan input yang ditentukan entitas. Teknik penilaian diperkirakan menghasilkan estimasi andal atas nilai wajar jika:

- (a) teknik penilaian mencerminkan secara andal bagaimana pasar dapat diperkirakan dalam menentukan harga aset; dan
- (b) input teknik penilaian merepresentasikan secara andal perkiraan pasar dan ukuran faktor risiko imbal hasil inheren dalam aset.

### ***Tidak Ada Pasar Aktif***

11.30. Nilai wajar investasi dalam aset yang tidak memiliki harga pasar kuotasian dalam pasar aktif dapat diukur secara andal jika:

- (a) variabilitas dalam rentang estimasi nilai wajar yang andal tidak signifikan untuk aset tersebut; atau
- (b) probabilitas dari berbagai estimasi dalam rentang tersebut dapat dinilai secara andal dan digunakan dalam estimasi nilai wajar.

11.31. Ada banyak situasi di mana variabilitas dalam rentang estimasi nilai wajar yang andal dari aset yang tidak memiliki harga pasar kuotasian kemungkinan tidak signifikan. Pada umumnya, dimungkinkan untuk mengestimasi nilai wajar aset yang diperoleh entitas dari pihak luar. Akan tetapi, jika rentang estimasi nilai wajar yang andal adalah signifikan dan probabilitas berbagai estimasi tidak dapat dinilai secara andal, entitas tidak mungkin mengukur aset pada nilai wajar.

11.32. Jika ukuran nilai wajar yang andal tidak lagi tersedia untuk aset yang diukur pada nilai wajar (atau tidak tersedia tanpa biaya atau usaha yang berlebihan ketika pengecualian tersebut diberikan (lihat paragraf 11.14(c) dan 12.8(b)), jumlah tercatat pada tanggal terakhir aset dapat diukur secara andal menjadi biaya perolehan barunya. Entitas mengukur aset pada jumlah biaya perolehan dikurangi penurunan nilai hingga ukuran andal atas nilai wajar tersedia (atau menjadi tersedia tanpa biaya atau usaha yang berlebihan ketika pengecualian diberikan).

## PENGHENTIAN PENGAKUAN ASET KEUANGAN

11.33. Entitas menghentikan pengakuan aset keuangan hanya ketika salah satu dari:

- (a) hak kontraktual atas arus kas dari aset keuangan kedaluwarsa atau diselesaikan;
- (b) entitas mengalihkan kepada pihak lain secara substansial seluruh risiko dan manfaat kepemilikan aset keuangan; atau
- (c) entitas, meskipun telah mempertahankan beberapa risiko dan manfaat kepemilikan yang signifikan, telah mengalihkan pengendalian aset ke pihak lain dan pihak lain tersebut memiliki kemampuan praktis untuk menjual seluruh aset kepada pihak ketiga yang tidak berelasi dan dapat melaksanakan kemampuan tersebut secara unilateral dan tanpa perlu memberlakukan batasan tambahan atas pengalihan – dalam kasus ini, entitas:
  - (i) menghentikan pengakuan aset; dan
  - (ii) mengakui secara terpisah hak dan kewajiban yang dipertahankan atau dihasilkan dari pengalihan.

Jumlah tercatat aset yang dialihkan dialokasikan antara hak atau kewajiban yang dipertahankan dan yang dialihkan berdasarkan nilai wajar relatif pada tanggal pengalihan. Hak dan kewajiban yang baru dihasilkan diukur pada nilai wajar pada tanggal tersebut. Selisih antara imbalan yang diterima dan jumlah yang diakui dan yang dihentikan pengakuannya sesuai dengan paragraf ini diakui dalam laba rugi selama periode pengalihan.

11.34. Jika pengalihan tidak mengakibatkan penghentian pengakuan karena entitas mempertahankan risiko dan manfaat signifikan atas kepemilikan aset yang dialihkan, maka entitas tetap mengakui aset yang dialihkan secara keseluruhan dan mengakui liabilitas keuangan untuk imbalan yang diterima. Aset dan liabilitas tidak saling hapus. Pada periode berikutnya, entitas mengakui penghasilan atas aset yang dialihkan dan beban yang terjadi atas liabilitas keuangan.

11.35. Jika pihak yang mengalihkan (*transferor*) menyediakan agunan nonkas (seperti instrumen utang atau ekuitas) kepada pihak yang menerima pengalihan (*transferee*), akuntansi untuk agunan oleh pihak yang mengalihkan dan pihak yang menerima pengalihan bergantung pada apakah pihak yang menerima pengalihan memiliki hak untuk menjual atau menjaminkan kembali agunan dan apakah pihak yang mengalihkan telah gagal bayar. Pihak yang mengalihkan dan pihak yang menerima pengalihan mencatat agunan sebagai berikut:

- (a) jika pihak yang menerima pengalihan memiliki hak berdasarkan kontrak atau kebiasaan praktik bisnis untuk menjual atau menjaminkan kembali agunan, maka pihak yang mengalihkan mereklasifikasi aset tersebut pada **laporan posisi keuangan** (sebagai contoh, sebagai aset pinjaman, instrumen ekuitas yang dijamin atau piutang yang dibeli kembali) terpisah dari aset lain;
- (b) jika pihak yang menerima pengalihan menjual agunan yang dijamin, maka pihak tersebut mengakui hasil penjualan dan liabilitas yang diukur pada nilai wajar atas kewajibannya untuk mengembalikan agunan;
- (c) jika pihak yang mengalihkan gagal bayar berdasarkan syarat kontrak dan tidak lagi berhak untuk menebus kembali agunan, maka pihak tersebut menghentikan pengakuan agunan dan pihak yang menerima pengalihan mengakui agunan sebagai aset yang pada awalnya diukur pada nilai wajar atau, jika agunan telah dijual, menghentikan pengakuan kewajibannya untuk mengembalikan agunan; dan
- (d) kecuali diatur dalam (c), pihak yang mengalihkan tetap memiliki agunan sebagai asetnya dan pihak yang menerima pengalihan tidak mengakui agunan sebagai aset.

**Contoh – pengalihan yang memenuhi syarat penghentian pengakuan**

Entitas menjual sekelompok akun piutang usaha kepada bank pada jumlah yang kurang dari nilai nominalnya. Entitas tetap mengurus penagihan dari debitur atas nama bank, termasuk mengirimkan laporan bulanan, dan bank membayar entitas *fee* sesuai pasar untuk jasa piutang tersebut. Entitas berkewajiban untuk segera mengirimkan ke bank setiap dan seluruh jumlah tagihan yang diterima, tetapi tidak memiliki kewajiban kepada bank atas pembayaran yang terlambat atau tidak bayar debitur. Dalam kasus ini, entitas telah mengalihkan kepada bank secara substansial seluruh risiko dan manfaat atas kepemilikan piutang. Sejalan dengan hal tersebut, entitas menghapus piutang dari laporan posisi keuangannya (dengan kata lain menghentikan pengakuannya) dan tidak mencatat liabilitas berkaitan dengan hasil yang diterima dari bank. Entitas mengakui kerugian yang dihitung sebagai selisih antara jumlah tercatat piutang pada saat penjualan dan hasil yang diterima dari bank. Entitas mengakui liabilitas sepanjang dana telah diterima dari debitur tetapi entitas belum mengirimkannya ke bank.

**Contoh – pengalihan yang tidak memenuhi kualifikasi penghentian pengakuan**

Fakta yang sama dengan contoh sebelumnya kecuali entitas telah setuju untuk membeli kembali dari bank setiap piutang di mana debitur menunggak pokok atau bunga lebih dari 120 hari. Dalam kasus ini, entitas mempertahankan risiko atas keterlambatan pembayaran atau tidak bayar debitur – suatu risiko signifikan terkait piutang. Sejalan dengan hal tersebut, entitas tidak memperlakukan piutang sebagai telah dijual kepada bank, dan tidak menghentikan pengakuan piutang tersebut. Sebaliknya, entitas memperlakukan hasil dari bank sebagai pinjaman yang dijamin dengan piutang. Entitas tetap mengakui piutang sebagai aset sampai piutang tertagih atau dihapusbukkan sebagai tak tertagih.

**PENGHENTIAN PENGAKUAN LIABILITAS KEUANGAN**

11.36. Entitas menghentikan pengakuan liabilitas keuangan (atau bagian dari liabilitas keuangan) hanya ketika liabilitas tersebut berakhir – yaitu ketika kewajiban yang ditentukan dalam kontrak dilepaskan, dibatalkan atau kedaluwarsa.

11.37. Jika peminjam dan pemberi pinjaman mengganti instrumen keuangan dengan syarat yang berbeda secara substansial, maka entitas peminjam dan pemberi pinjaman mencatat transaksi tersebut sebagai pengakhiran liabilitas keuangan orisinal dan pengakuan liabilitas keuangan baru. Serupa dengan hal tersebut, entitas mencatat modifikasi substansial atas persyaratan liabilitas keuangan yang saat ini berlaku atau bagian darinya (terlepas ada atau tidak ada keterkaitan dengan kesulitan keuangan debitur) sebagai pengakhiran liabilitas keuangan orisinal dan pengakuan liabilitas keuangan baru.

11.38. Entitas mengakui dalam laba rugi selisih antara jumlah tercatat liabilitas keuangan (atau bagian dari liabilitas keuangan) yang dihapuskan atau yang dialihkan kepada pihak lain dan imbalan yang dibayarkan, termasuk aset nonkas yang dialihkan atau liabilitas yang diambil-alih.

**PENGUNGKAPAN**

11.39. Pengungkapan berikut menjadi acuan untuk pengungkapan liabilitas keuangan yang diukur pada nilai wajar melalui laba rugi. Entitas yang hanya memiliki instrumen keuangan dasar (dan oleh karena itu tidak menerapkan Bab 12) tidak memiliki liabilitas keuangan yang diukur pada nilai wajar melalui laba rugi dan oleh karena itu tidak perlu menyediakan pengungkapan tersebut.

## Pengungkapan Kebijakan Akuntansi Untuk Instrumen Keuangan

11.40. Sesuai dengan paragraf 8.5, entitas mengungkapkan, dalam ringkasan **kebijakan akuntansi** signifikan, dasar pengukuran (atau dasar-dasar) yang digunakan untuk instrumen keuangan dan kebijakan akuntansi lain yang digunakan untuk instrumen keuangan yang relevan untuk pemahaman **laporan keuangan**.

## Laporan Posisi Keuangan – Kategori Aset Keuangan Dan Liabilitas Keuangan

11.41. Entitas mengungkapkan jumlah tercatat setiap kategori aset keuangan dan liabilitas keuangan berikut pada tanggal pelaporan, dalam total jumlah, baik dalam laporan posisi keuangan atau dalam catatan atas laporan keuangan:

- (a) aset keuangan diukur pada nilai wajar melalui laba rugi (paragraf 11.14(c)(i) dan paragraf 12.8 dan 12.9);
- (b) aset keuangan yang merupakan instrumen utang diukur pada biaya perolehan diamortisasi (paragraf 11.14(a));
- (c) aset keuangan yang merupakan instrumen ekuitas diukur pada biaya perolehan dikurangi penurunan nilai (paragraf 11.14(c)(ii) dan paragraf 12.8 dan 12.9);
- (d) liabilitas keuangan diukur pada nilai wajar melalui laba rugi (paragraf 12.8 dan 12.9);
- (e) liabilitas keuangan diukur pada biaya perolehan diamortisasi (paragraf 11.14(a)); dan
- (f) komitmen pinjaman diukur pada biaya perolehan dikurangi penurunan nilai (paragraf 11.14(b)).

11.42. Entitas mengungkapkan informasi yang memungkinkan pengguna laporan keuangan untuk mengevaluasi signifikansi instrumen keuangan untuk **posisi keuangan** dan **kinerjanya**. Sebagai contoh, untuk utang jangka panjang informasi tersebut umumnya mencakup syarat dan ketentuan instrumen utang (seperti suku bunga, jatuh tempo, jadwal pelunasan, dan pembatasan instrumen utang yang membebani entitas).

11.43. Untuk semua aset keuangan dan liabilitas keuangan yang diukur pada nilai wajar, entitas mengungkapkan dasar penentuan nilai wajar, sebagai contoh, harga pasar kuotasian dalam pasar aktif atau teknik penilaian. Ketika teknik penilaian digunakan, entitas mengungkapkan asumsi yang diterapkan dalam menentukan nilai wajar setiap kelas aset keuangan atau liabilitas keuangan. Sebagai contoh, jika dapat diterapkan, entitas mengungkapkan informasi mengenai asumsi terkait tingkat pembayaran di muka, tingkat kerugian kredit estimasian, dan suku bunga atau tingkat diskonto.

11.44. Jika ukuran nilai wajar yang andal tidak lagi tersedia, atau tidak tersedia tanpa biaya atau usaha yang berlebihan ketika pengecualian tersebut diberikan, untuk setiap instrumen keuangan yang seharusnya disyaratkan untuk diukur pada nilai wajar melalui laba rugi sesuai dengan [draf] Standar ini entitas mengungkapkan:

- (a) fakta tersebut;
- (b) jumlah tercatat instrumen keuangan tersebut; dan
- (c) apabila pengecualian biaya atau usaha yang berlebihan telah digunakan, alasan mengapa pengukuran nilai wajar yang andal melibatkan biaya atau usaha yang berlebihan tersebut.

## Penghentian Pengakuan

11.45. Jika entitas mengalihkan aset keuangan kepada pihak lain dalam transaksi yang tidak memenuhi syarat penghentian pengakuan (lihat paragraf 11.33 – 11.35), entitas mengungkapkan berikut ini untuk setiap kelas aset keuangan:

- (a) sifat aset;
- (b) sifat risiko dan manfaat atas kepemilikan yang entitas tetap terekspos; dan
- (c) jumlah tercatat aset dan liabilitas terkait yang tetap diakui entitas.

## Agunan

11.46. Ketika entitas menjaminkan aset keuangan sebagai agunan untuk liabilitas atau **liabilitas kontinjensi**, entitas mengungkapkan sebagai berikut:

- (a) jumlah tercatat aset keuangan yang dijaminkan sebagai agunan; dan
- (b) syarat dan ketentuan yang berkaitan dengan penjaminan tersebut.

## Gagal Bayar Dan Pelanggaran Utang Pinjaman

11.47. Untuk **utang pinjaman** yang diakui pada tanggal pelaporan di mana terdapat pelanggaran syarat atau kegagalan pembayaran pokok, bunga, dana pelunasan (*sinking fund*) atau syarat penebusan yang belum diatasi pada tanggal pelaporan, entitas mengungkapkan hal berikut:

- (a) rincian pelanggaran atau gagal bayar;
- (b) jumlah tercatat utang pinjaman terkait pada tanggal pelaporan; dan
- (c) apakah pelanggaran atau kegagalan pembayaran telah diatasi, atau syarat utang pinjaman dinegosiasikan ulang, sebelum laporan keuangan diotorisasi untuk terbit.

## Item Penghasilan, Beban, Keuntungan atau Kerugian

11.48. Entitas mengungkapkan *item* penghasilan, beban, keuntungan atau kerugian berikut:

- (a) penghasilan, beban, keuntungan atau kerugian, termasuk perubahan nilai wajar, yang diakui atas:
  - (i) aset keuangan yang diukur pada nilai wajar melalui laba rugi;
  - (ii) liabilitas keuangan yang diukur pada nilai wajar melalui laba rugi;
  - (iii) aset keuangan yang diukur pada biaya perolehan diamortisasi; dan
  - (iv) liabilitas keuangan yang diukur pada biaya perolehan diamortisasi.
- (b) total penghasilan bunga dan total beban bunga (dihitung menggunakan metode suku bunga efektif) untuk aset keuangan atau liabilitas keuangan yang tidak diukur pada nilai wajar melalui laba rugi; dan
- (c) jumlah kerugian penurunan nilai untuk setiap kelas aset keuangan.

**PERBEDAAN DENGAN IFRS for SMEs**

*Perbedaan ini bukan merupakan bagian dari [draf] SAK Entitas Privat Bab 11.*

[Draf] SAK Entitas Privat mengadopsi seluruh pengaturan dalam *IFRS for SMEs Section 11 Basic Financial Instruments (IFRS for SMEs versi 2015 yang berlaku efektif 1 Januari 2017)*, kecuali:

1. Catatan kaki pada *IFRS for SMEs* paragraf 11.2(b) tentang referensi ke IAS 39 diadopsi menjadi catatan kaki [draf] SAK Entitas Privat paragraf 11.2(b) dengan menghapus kalimat pertama mengenai referensi IAS 39 yang diterapkan oleh entitas pada kondisi 'sampai IAS 39 digantikan dengan IFRS 9' karena tidak relevan. PSAK 71 (yang diadopsi dari IFRS 9) telah berlaku efektif sebelum [draf] SAK Entitas Privat diterbitkan.

Draf Eksposur

## BAB 12

### ISU TERKAIT INSTRUMEN KEUANGAN LAIN

#### RUANG LINGKUP BAB 11 DAN 12

12.1. Bab 11 *Instrumen Keuangan Dasar* dan Bab 12 mengatur pengakuan, penghentian pengakuan, pengukuran dan pengungkapan **instrumen keuangan (aset keuangan dan liabilitas keuangan)**. Bab 11 diterapkan untuk instrumen keuangan dasar dan relevan untuk seluruh entitas. Bab 12 diterapkan untuk instrumen keuangan dan transaksi lain yang lebih kompleks. Jika entitas hanya mengadakan transaksi instrumen keuangan dasar, maka Bab 12 tidak diterapkan. Akan tetapi, entitas yang hanya memiliki instrumen keuangan dasar mempertimbangkan ruang lingkup Bab 12 untuk memastikan entitas tersebut dikecualikan.

#### PILIHAN KEBIJAKAN AKUNTANSI

12.2. Entitas memilih untuk menerapkan salah satu dari:

- persyaratan dalam Bab 11 dan 12 keduanya secara penuh; atau
  - persyaratan **pengakuan** dan **pengukuran** dalam PSAK 55 *Instrumen Keuangan: Pengakuan dan Pengukuran* dan persyaratan pengungkapan dalam Bab 11 dan 12
- untuk mencatat seluruh instrumen keuangan. Pilihan entitas atas (a) atau (b) merupakan pilihan kebijakan akuntansi. Paragraf 10.8 – 10.14 berisi persyaratan untuk menentukan kapan perubahan kebijakan akuntansi tepat dilakukan, bagaimana perubahan tersebut dicatat dan informasi apa yang diungkapkan mengenai perubahan dalam kebijakan akuntansi

#### RUANG LINGKUP BAB 12

12.3. Bab 12 diterapkan untuk seluruh instrumen keuangan kecuali sebagai berikut:

- instrumen keuangan yang dicakup dalam Bab 11.
- investasi pada **entitas anak**, **entitas asosiasi** dan **ventura bersama** yang dicatat sesuai dengan Bab 9 *Laporan Keuangan Konsolidasian dan Laporan Keuangan Tersendiri*, Bab 14 *Investasi Pada Entitas Asosiasi* atau Bab 15 *Investasi Pada Ventura Bersama*.
- hak dan kewajiban pemberi kerja dalam program **imbalan kerja** (lihat Bab 28 *Imbalan Kerja*).
- hak dalam **kontrak asuransi** kecuali kontrak asuransi tersebut dapat mengakibatkan kerugian pada salah satu pihak sebagai akibat dari persyaratan kontraktual yang tidak terkait pada:
  - perubahan dalam risiko yang diasuransikan;
  - perubahan dalam kurs valuta asing; atau
  - gagal bayar oleh salah satu pihak lawan.
- instrumen keuangan yang memenuhi definisi ekuitas milik entitas sendiri, mencakup komponen ekuitas atas **instrumen keuangan majemuk** yang diterbitkan oleh entitas (lihat Bab 22 *Liabilitas dan Ekuitas*).
- sewa** dalam ruang lingkup Bab 20 *Sewa*. Sebagai konsekuensinya, Bab 12 diterapkan pada sewa yang dapat mengakibatkan kerugian bagi pesewa atau penyewa sebagai akibat dari persyaratan kontraktual yang tidak berkaitan dengan:
  - perubahan harga **aset** sewaan;
  - perubahan kurs valuta asing;
  - perubahan dalam pembayaran sewa berdasarkan suku bunga pasar variabel; atau
  - gagal bayar oleh salah satu pihak lawan.
- kontrak atas imbalan kontinjensi dalam suatu **kombinasi bisnis** (lihat Bab 19 *Kombinasi Bisnis dan Goodwill*). Pengecualian ini hanya diterapkan untuk pihak pengakuisisi
- instrumen keuangan, kontrak dan kewajiban dalam **transaksi pembayaran berbasis saham** yang diatur dalam Bab 26 *Pembayaran Berbasis Saham*.
- penggantian aset yang dicatat sesuai dengan Bab 21 *Provisi dan Kontinjensi* (lihat paragraf 21.9).

12.4. Kebanyakan kontrak untuk membeli atau menjual *item* nonkeuangan seperti komoditas, **persediaan** atau **aset tetap** dikecualikan dari Bab ini karena item tersebut bukan instrumen keuangan. Akan tetapi, Bab ini diterapkan untuk seluruh kontrak yang menimbulkan risiko bagi pembeli atau penjual yang bukan merupakan kontrak tipikal jual atau beli *item* nonkeuangan. Sebagai contoh, Bab ini diterapkan pada kontrak yang dapat mengakibatkan kerugian bagi pembeli atau penjual sebagai akibat dari persyaratan kontraktual yang tidak terkait dengan perubahan harga *item* nonkeuangan, perubahan kurs valuta asing atau gagal bayar oleh salah satu pihak lawan.

12.5. Sebagai tambahan pada kontrak yang dideskripsikan dalam paragraf 12.4, Bab ini diterapkan pada kontrak untuk membeli atau menjual *item* nonkeuangan jika kontrak dapat diselesaikan secara neto dengan **kas** atau instrumen keuangan lainnya, atau dengan menukarkan instrumen keuangan seolah-olah kontrak merupakan instrumen keuangan, dengan pengecualian berikut: kontrak yang disepakati dan tetap dimiliki dengan tujuan menerima atau menyerahkan *item* nonkeuangan sesuai dengan persyaratan pembelian, penjualan atau penggunaan yang diperkirakan oleh entitas, bukan merupakan instrumen keuangan untuk tujuan Bab ini.

## PENGAKUAN AWAL ASET KEUANGAN DAN LIABILITAS KEUANGAN

12.6. Entitas mengakui aset keuangan atau liabilitas keuangan hanya jika entitas menjadi salah satu pihak dalam ketentuan kontraktual instrumen tersebut.

### PENGUKURAN AWAL

12.7. Pada pengakuan awal aset keuangan atau liabilitas keuangan, entitas mengukurnya pada **nilai wajar**, yang umumnya merupakan harga transaksi.

### PENGUKURAN SELANJUTNYA

12.8. Pada akhir setiap **periode pelaporan**, entitas mengukur seluruh instrumen keuangan dalam ruang lingkup Bab 12 berdasarkan nilai wajar dan mengakui perubahan nilai wajar dalam **laba rugi**, kecuali sebagai berikut:

- (a) beberapa perubahan dalam nilai wajar atas **instrumen lindung nilai** dalam hubungan lindung nilai yang telah ditetapkan disyaratkan untuk diakui dalam **penghasilan komprehensif lain** dalam paragraf 12.23; dan
- (b) instrumen **ekuitas** yang tidak **diperdagangkan secara publik** dan yang nilai wajarnya tidak dapat diukur secara andal tanpa biaya atau usaha yang berlebihan dan kontrak yang terkait dengan instrumen tersebut yang, jika dilaksanakan, akan mengakibatkan penyerahan instrumen tersebut, diukur pada biaya perolehan dikurangi penurunan nilai.

12.9. Jika pengukuran andal atas nilai wajar tidak lagi tersedia tanpa biaya atau usaha yang berlebihan untuk instrumen ekuitas, atau kontrak terkait instrumen tersebut yang jika dilaksanakan akan mengakibatkan penyerahan instrumen tersebut (yang tidak diperdagangkan secara publik tetapi diukur pada nilai wajar melalui laba rugi) maka nilai wajar instrumen tersebut pada tanggal terakhir di mana instrumen dapat diukur secara andal tanpa biaya atau usaha yang berlebihan diperlakukan sebagai biaya perolehan instrumen tersebut. Entitas mengukur instrumen tersebut pada jumlah biaya perolehan dikurangi penurunan nilai sampai entitas dapat menentukan ukuran yang andal atas nilai wajar tanpa biaya atau usaha yang berlebihan.

### NILAI WAJAR

12.10. Entitas menerapkan pedoman mengenai nilai wajar dalam paragraf 11.27 – 11.32 untuk pengukuran nilai wajar sesuai dengan Bab ini dan juga untuk pengukuran nilai wajar sesuai dengan Bab 11.

12.11. Nilai wajar liabilitas keuangan yang jatuh tempo atas permintaan adalah tidak kurang dari jumlah yang terutang pada saat permintaan, didiskontokan sejak tanggal pertama saat jumlah tersebut disyaratkan untuk dibayar.

12.12. Entitas tidak memasukkan **biaya transaksi** dalam pengukuran awal aset dan liabilitas keuangan yang selanjutnya akan diukur pada nilai wajar melalui laba rugi. Jika pembayaran untuk suatu aset ditangguhkan atau didanai pada suku bunga yang bukan merupakan suku bunga pasar, maka entitas pada awalnya akan mengukur aset pada **nilai kini** pembayaran masa depan yang didiskontokan pada suku bunga pasar.

#### **PENURUNAN NILAI ASET KEUANGAN YANG DIUKUR PADA BIAYA PEROLEHAN ATAU BIAYA PEROLEHAN DIAMORTISASI**

12.13. Entitas menerapkan pedoman penurunan nilai dalam paragraf 11.21 – 11.26 untuk aset keuangan yang diukur pada biaya perolehan dikurangi penurunan nilai sesuai dengan Bab ini.

#### **PENGHENTIAN PENGAKUAN ASET KEUANGAN ATAU LIABILITAS KEUANGAN**

12.14. Entitas menerapkan persyaratan **penghentian pengakuan** dalam paragraf 11.33 – 11.38 untuk aset keuangan dan liabilitas keuangan yang menjadi bagian dari Bab ini.

#### **AKUNTANSI LINDUNG NILAI**

12.15. Jika kriteria tertentu terpenuhi, entitas menetapkan hubungan lindung nilai antara instrumen lindung nilai dan **item lindung nilai** (*hedged item*) dengan cara sedemikian rupa untuk memenuhi syarat akuntansi lindung nilai. Akuntansi lindung nilai mengizinkan **keuntungan** atau kerugian pada instrumen lindung nilai dan pada *item* lindung nilai untuk diakui dalam laba rugi pada saat bersamaan.

12.16. Untuk memenuhi syarat akuntansi lindung nilai, entitas mematuhi seluruh ketentuan berikut:

- (a) entitas menentukan dan mendokumentasikan hubungan lindung nilai sehingga dapat diidentifikasi secara jelas: (i) risiko yang dilindung nilai, (ii) *item* lindung nilai dan (iii) instrumen lindung nilai dan risiko dalam *item* lindung nilai merupakan risiko yang dilindung nilai oleh instrumen lindung nilai.
- (b) risiko lindung nilai (*hedged risk*) adalah salah satu risiko yang diatur dalam paragraf 12.17.
- (c) instrumen lindung nilai adalah seperti yang diatur dalam paragraf 12.18.
- (d) entitas memperkirakan instrumen lindung nilai sangat efektif dalam menutup kerugian risiko lindung nilai yang ditetapkan. **Efektivitas lindung nilai** adalah sejauh mana perubahan dalam nilai wajar atau arus kas dari *item* lindung nilai yang dapat diatribusikan pada risiko lindung nilai dapat saling hapus dengan perubahan nilai wajar atau arus kas dari instrumen lindung nilai.

12.17. [Draf] Standar ini mengizinkan akuntansi lindung nilai hanya untuk risiko berikut:

- (a) risiko suku bunga instrumen utang yang diukur pada biaya perolehan diamortisasi;
- (b) risiko valuta asing atau risiko suku bunga dalam **komitmen pasti** atau **prakiraan transaksi** (*forecast transaction*) yang sangat mungkin terjadi (*highly probable*);
- (c) risiko harga komoditas yang dimiliki entitas atau dalam komitmen pasti atau prakiraan transaksi yang sangat mungkin terjadi untuk membeli atau menjual komoditas; dan
- (d) risiko kurs valuta asing dalam investasi neto dalam **kegiatan usaha luar negeri**.

Risiko kurs valuta asing pada instrumen utang yang diukur pada biaya perolehan diamortisasi tidak terdapat dalam daftar karena akuntansi lindung nilai tidak memiliki dampak signifikan terhadap **laporan keuangan**. Piutang dan utang, wesel tagih dan wesel bayar serta pinjaman diberikan dan pinjaman diterima pada umumnya diukur pada biaya perolehan diamortisasi (lihat paragraf 11.5(d)). Hal ini termasuk utang yang didenominasi dalam valuta asing. Paragraf 30.10 mensyaratkan setiap perubahan dalam **jumlah tercatat** utang yang disebabkan perubahan dalam kurs untuk diakui dalam laba rugi. Sebagai konsekuensinya, baik perubahan nilai wajar instrumen lindung nilai (*cross currency swap*) maupun perubahan dalam jumlah tercatat utang terkait perubahan dalam nilai tukar diakui dalam laba rugi dan harus saling hapus kecuali sepanjang selisih antara kurs *spot* (di mana **liabilitasnya** diukur) dan pada kurs *forward* (di mana *swap* diukur).

12.18. [Draf] Standar ini mengizinkan akuntansi lindung nilai hanya jika instrumen lindung nilai memenuhi seluruh syarat dan ketentuan berikut:

- (a) merupakan swap suku bunga (*interest rate swap*), swap valuta asing (*foreign currency swap*), *forward exchange contract* valuta asing (*foreign currency forward exchange contract*) atau dalam *forward exchange contract* komoditas (*commodity forward exchange contract*) yang diperkirakan sangat efektif dalam saling hapus risiko yang diidentifikasi dalam paragraf 12.17 yang ditetapkan sebagai risiko lindung nilai;
- (b) melibatkan pihak eksternal dari entitas pelapor (yaitu pihak eksternal dari **kelompok**, segmen atau entitas individual yang dilaporkan);
- (c) **jumlah nosionalnya** (*notional amount*) setara dengan jumlah pokok yang ditetapkan atau jumlah nosional *item* lindung nilai;
- (d) memiliki tanggal jatuh tempo tertentu yang tidak lebih lama dari:
  - (i) jatuh tempo instrumen keuangan yang dilindung nilai;
  - (ii) perkiraan penyelesaian komitmen pembelian atau penjualan komoditas; atau
  - (iii) terjadinya prakiraan transaksi dalam valuta asing atau transaksi komoditas yang dilindung nilai yang sangat mungkin terjadi.
- (e) tidak memiliki fitur pembayaran di muka, penghentian dini atau perpanjangan.

#### **Lindung Nilai Risiko Suku Bunga Tetap atas Instrumen Keuangan yang Diakui atau Risiko Harga Komoditas atas Komoditas yang Dimiliki**

12.19. Jika ketentuan dalam paragraf 12.16 terpenuhi dan risiko lindung nilai adalah eksposur risiko suku bunga tetap instrumen utang yang diukur pada biaya perolehan diamortisasi atau risiko harga komoditas atas komoditas yang dikuasai, maka entitas:

- (a) mengakui instrumen lindung nilai sebagai aset atau liabilitas dan perubahan nilai wajar instrumen lindung nilai dalam laba rugi; dan
- (b) mengakui perubahan nilai wajar *item* lindung nilai yang terkait dengan risiko lindung nilai dalam laba rugi dan sebagai penyesuaian terhadap jumlah tercatat *item* lindung nilai

12.20. Jika risiko lindung nilai adalah risiko suku bunga tetap dari instrumen utang yang diukur pada biaya perolehan diamortisasi, entitas mengakui penyelesaian kas neto secara periodik atas swap suku bunga (*interest rate swap*) yang merupakan instrumen lindung nilai dalam laba rugi pada periode di mana penyelesaian neto diakru.

12.21. Entitas menghentikan akuntansi lindung nilai yang diatur dalam paragraf 12.19 jika:

- (a) instrumen lindung nilai kedaluwarsa atau dijual atau dihentikan;
- (b) lindung nilai tidak lagi memenuhi ketentuan akuntansi lindung nilai yang diatur dalam paragraf 12.16; atau
- (c) entitas membatalkan penetapan yang telah dilakukan.

12.22. Jika akuntansi lindung nilai dihentikan pengakuannya dan *item* lindung nilai adalah aset atau liabilitas yang dicatat pada biaya perolehan diamortisasi yang belum dihentikan pengakuannya, maka keuntungan atau kerugian yang diakui sebagai penyesuaian terhadap jumlah tercatat *item* lindung nilai diamortisasi ke dalam laba rugi menggunakan **metode suku bunga efektif** sepanjang sisa umur *item* lindung nilai.

**Lindung Nilai Risiko Suku Bunga Variabel Instrumen Keuangan yang Diakui, Risiko Kurs Valuta Asing atau Risiko Harga Komoditas dalam Komitmen Pasti atau Prakiraan Transaksi yang Sangat Mungkin Terjadi atau Investasi Neto dalam Kegiatan Usaha Luar Negeri**

12.23. Jika ketentuan dalam paragraf 12.16 terpenuhi dan risiko lindung nilai adalah:

- (a) risiko suku bunga variabel dalam instrumen utang yang diukur pada biaya perolehan diamortisasi;
- (b) risiko kurs valuta asing dalam komitmen pasti atau prakiraan transaksi yang sangat mungkin terjadi;
- (c) risiko harga komoditas dalam komitmen pasti atau prakiraan transaksi yang sangat mungkin terjadi; atau
- (d) risiko kurs valuta asing dalam investasi neto kegiatan usaha luar negeri, entitas mengakui dalam penghasilan komprehensif lain bagian dari perubahan nilai wajar instrumen lindung nilai yang efektif dalam saling hapus perubahan nilai wajar atau arus kas ekspektasian dari *item* lindung nilai. Dalam setiap periode, entitas mengakui dalam laba rugi selisih lebih (dalam jumlah absolut) perubahan kumulatif dalam nilai wajar instrumen lindung nilai atas perubahan kumulatif dalam nilai wajar arus kas ekspektasian *item* lindung nilai sejak insepri lindung nilai (terkadang disebut ketidakefektifan lindung nilai). Keuntungan atau kerugian lindung nilai yang diakui dalam penghasilan komprehensif lain direklasifikasi ke laba rugi ketika *item* lindung nilai diakui dalam laba rugi, tergantung pada persyaratan dalam paragraf 12.25. Akan tetapi, jumlah kumulatif selisih kurs terkait lindung nilai investasi neto dalam kegiatan usaha luar negeri yang diakui dalam penghasilan komprehensif lain tidak direklasifikasi ke laba rugi pada pelepasan atau pelepasan parsial kegiatan usaha luar negeri.

12.24. Jika risiko lindung nilai adalah risiko suku bunga variabel dalam instrumen utang yang diukur pada biaya perolehan diamortisasi, maka selanjutnya entitas mengakui dalam laba rugi penyelesaian kas neto periodik dari swap suku bunga (*interest rate swap*) yang merupakan instrumen lindung nilai dalam periode di mana penyelesaian neto diakui.

12.25. Entitas menghentikan secara prospektif, akuntansi lindung nilai yang diatur dalam paragraf 12.23 jika:

- (a) instrumen lindung nilai kedaluwarsa atau dijual atau dihentikan;
- (b) lindung nilai tidak lagi memenuhi kriteria akuntansi lindung nilai dalam paragraf 12.16;
- (c) dalam lindung nilai atas prakiraan transaksi, prakiraan transaksi tidak lagi sangat mungkin terjadi; atau
- (d) entitas membatalkan penetapan yang telah dilakukan.

Jika prakiraan transaksi tidak lagi diperkirakan untuk terjadi atau jika instrumen utang lindung nilai yang diukur pada biaya perolehan diamortisasi dihentikan pengakuannya, keuntungan atau kerugian instrumen lindung nilai yang diakui dalam penghasilan komprehensif lain direklasifikasi ke laba atau rugi.

## PENGUNGKAPAN

12.26. Entitas yang menerapkan Bab ini membuat seluruh pengungkapan yang disyaratkan dalam Bab 11 dengan memasukkan dalam pengungkapan tersebut instrumen keuangan yang berada dalam ruang lingkup Bab ini, termasuk juga instrumen keuangan dalam ruang lingkup Bab 11. Sebagai tambahan, jika entitas menggunakan akuntansi lindung nilai, entitas membuat pengungkapan tambahan dalam paragraf 12.27 – 12.29.

12.27. Entitas mengungkapkan hal berikut ini secara terpisah untuk lindung nilai dari masing-masing empat jenis risiko yang dideskripsikan dalam paragraf 12.17:

- (a) deskripsi lindung nilai;
- (b) deskripsi instrumen keuangan yang ditetapkan sebagai instrumen lindung nilai dan nilai wajarnya pada **tanggal pelaporan**; dan
- (c) sifat risiko yang dilindung nilai, termasuk deskripsi *item* lindung nilai

12.28. Jika entitas menggunakan akuntansi lindung nilai untuk lindung nilai risiko suku bunga tetap atau risiko harga komoditas untuk komoditas yang dimiliki (paragraf 12.19 – 12.22), entitas mengungkapkan hal berikut:

- (a) jumlah perubahan nilai wajar instrumen lindung nilai yang diakui dalam laba rugi selama suatu periode; dan
- (b) jumlah perubahan nilai wajar *item* lindung nilai yang diakui dalam laba rugi selama periode tersebut.

12.29. Jika entitas menerapkan akuntansi lindung nilai untuk lindung nilai risiko suku bunga variabel, risiko kurs valuta asing, risiko harga komoditas dalam komitmen pasti atau prakiraan transaksi yang sangat mungkin terjadi atau investasi neto dalam kegiatan usaha luar negeri (paragraf 12.23 – 12.25), entitas mengungkapkan hal berikut:

- (a) periode ketika arus kas diperkirakan terjadi dan ketika arus kas diperkirakan memengaruhi laba rugi;
- (b) deskripsi prakiraan transaksi di mana sebelumnya akuntansi lindung nilai telah digunakan, tetapi prakiraan transaksi tersebut diperkirakan tidak lagi terjadi;
- (c) jumlah perubahan nilai wajar instrumen lindung nilai yang diakui dalam penghasilan komprehensif lain selama periode (paragraf 12.23);
- (d) jumlah yang direklasifikasi ke laba rugi pada periode (paragraf 12.23 dan 12.25); dan
- (e) jumlah selisih lebih perubahan kumulatif dalam nilai wajar instrumen lindung nilai atas perubahan kumulatif dalam nilai wajar arus kas ekspektasian yang diakui dalam laba rugi selama periode (paragraf 12.23).

## BAB 13

### PERSEDIAAN

#### RUANG LINGKUP

13.1. Bab ini mengatur prinsip untuk mengakui dan mengukur **persediaan**. Persediaan adalah **aset**:

- (a) dimiliki untuk dijual dalam kegiatan bisnis normal;
- (b) dalam proses produksi untuk penjualan; atau
- (c) dalam bentuk bahan baku atau perlengkapan untuk dikonsumsi dalam proses produksi atau penyediaan jasa.

13.2. Bab ini diterapkan untuk seluruh persediaan, kecuali:

- (a) pekerjaan dalam progres yang timbul dalam **kontrak konstruksi**, termasuk kontrak jasa yang terkait secara langsung (lihat Bab 23 *Pendapatan*);
- (b) **instrumen keuangan** (lihat Bab 11 *Instrumen Keuangan Dasar* dan Bab 12 *Isu Terkait Instrumen Keuangan Lain*); dan
- (c) **aset biologis** terkait dengan **aktivitas agrikultur** dan **produk agrikultur** pada titik panen (lihat Bab 34 *Aktivitas Khusus*).

13.3. Bab ini tidak diterapkan untuk pengukuran persediaan yang dimiliki oleh:

- (a) produsen produk agrikultur dan kehutanan, produk agrikultur setelah panen, dan mineral dan produk mineral, sepanjang persediaan tersebut diukur pada **nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual** melalui **laba rugi**; atau
- (b) broker dan pedagang komoditas yang mengukur persediannya pada nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual melalui laba rugi.

#### PENGUKURAN PERSEDIAAN

13.4. Entitas mengukur persediaan pada mana yang lebih rendah antara biaya perolehan dan harga jual estimasian dikurangi biaya untuk menyelesaikan dan menjual.

#### BIAYA PEROLEHAN PERSEDIAAN

13.5. Entitas memasukkan ke dalam biaya perolehan persediaan, seluruh biaya pembelian, biaya konversi dan biaya lainnya yang terjadi dalam membawa persediaan sampai persediaan berada dalam lokasi dan kondisi saat ini.

#### BIAYA PEMBELIAN

13.6. Biaya pembelian persediaan terdiri dari harga beli, bea impor dan pajak lain (selain yang dapat ditagih kembali setelahnya oleh entitas kepada otoritas pajak) dan biaya transportasi, biaya penanganan dan biaya lainnya yang secara langsung dapat diatribusikan pada perolehan barang jadi, bahan baku dan jasa. Diskon dagang, rabat dan *item* serupa lainnya dikurangkan dalam menentukan biaya pembelian.

13.7. Entitas mungkin membeli persediaan dengan syarat pelunasan tangguhan. Dalam beberapa kasus, pengaturan tersebut secara efektif mengandung elemen pembiayaan yang tidak dinyatakan, sebagai contoh, selisih antara harga pembelian untuk syarat kredit normal dan jumlah pelunasan yang ditanggihkan. Dalam kasus ini, selisih diakui sebagai **beban** bunga selama periode pembiayaan dan tidak ditambahkan pada biaya perolehan persediaan.

## BIAYA KONVERSI

13.8. Biaya konversi persediaan mencakup biaya yang secara langsung terkait dengan unit yang diproduksi, seperti tenaga kerja langsung. Termasuk juga alokasi sistematis *overhead* produksi tetap dan variabel yang terjadi dalam mengonversi bahan baku menjadi barang jadi. *Overhead* produksi tetap adalah biaya produksi tidak langsung yang relatif konstan, tanpa memperhatikan volume produksi, seperti **depresiasi** dan pemeliharaan bangunan dan peralatan pabrik, dan biaya manajemen dan administrasi pabrik. *Overhead* produksi variabel adalah biaya produksi tidak langsung yang berubah secara langsung, atau hampir secara langsung, mengikuti volume produksi, seperti bahan baku tidak langsung dan tenaga kerja tidak langsung.

## ALOKASI OVERHEAD PRODUKSI

13.9. Entitas mengalokasikan *overhead* produksi tetap ke biaya konversi berdasarkan kapasitas normal fasilitas produksi. Kapasitas normal adalah produksi rata-rata yang diperkirakan akan tercapai selama jumlah periode atau musim dalam kondisi normal, dengan memperhitungkan hilangnya kapasitas karena pemeliharaan terencana. Tingkat produksi aktual dapat digunakan jika mendekati kapasitas normal. Jumlah *overhead* tetap yang dialokasikan ke setiap unit produksi tidak meningkat sebagai konsekuensi dari rendahnya produksi atau tidak terpakainya pabrik. *Overhead* yang tidak dialokasikan diakui sebagai beban selama periode terjadinya. Dalam periode produksi tinggi yang abnormal, jumlah *overhead* tetap yang dialokasikan ke setiap unit produksi berkurang sehingga persediaan tidak diukur di atas biayanya. *Overhead* produksi variabel dialokasikan ke setiap unit produksi berdasarkan penggunaan aktual fasilitas produksi.

## PRODUK BERSAMA DAN PRODUK SAMPINGAN

13.10. Suatu proses produksi mungkin menghasilkan lebih dari satu jenis produk yang diproduksi secara simultan. Hal ini terjadi, sebagai contoh, ketika produk bersama diproduksi atau ketika terdapat produk utama dan produk sampingan. Ketika biaya bahan baku atau biaya konversi setiap produk tidak dapat diidentifikasi secara terpisah, maka entitas mengalokasikan biaya tersebut antar produk dengan dasar yang rasional dan konsisten. Pengalokasian dapat didasarkan, sebagai contoh, pada nilai jual relatif setiap produk baik pada tingkat proses produksi ketika produk menjadi dapat diidentifikasi secara terpisah atau pada penyelesaian produksi. Kebanyakan produk sampingan, berdasarkan sifatnya, tidak material. Jika demikian, entitas mengukur produk sampingan pada harga jual dikurangi biaya untuk menyelesaikan dan menjual dan mengurangi jumlah ini dari biaya produk utama. Sehingga, **jumlah tercatat** produk utama tidak berbeda **secara material** dari biayanya.

## BIAYA LAIN DALAM PERSEDIAAN

13.11. Entitas memasukkan biaya lain dalam biaya perolehan persediaan hanya sepanjang biaya tersebut terjadi untuk membawa persediaan sampai persediaan berada dalam lokasi dan kondisi saat ini.

13.12. Paragraf 12.19(b) menyatakan bahwa, dalam beberapa keadaan, perubahan dalam **nilai wajar** instrumen **lindung nilai** dalam lindung nilai risiko suku bunga tetap atau risiko harga komoditas untuk komoditas yang dimiliki menyesuaikan jumlah tercatat komoditas tersebut.

## BIAYA DIKELUARKAN DARI PERSEDIAAN

13.13. Contoh biaya-biaya yang dikeluarkan dari biaya perolehan persediaan dan diakui sebagai beban dalam periode terjadinya adalah:

- (a) jumlah abnormal atas pemborosan bahan baku, tenaga kerja atau biaya produksi lain;
- (b) biaya penyimpanan, kecuali biaya tersebut dibutuhkan selama proses produksi sebelum tahap produksi lebih lanjut;

- (c) *overhead* administratif yang tidak memberikan kontribusi untuk membawa persediaan sampai pada lokasi dan kondisi saat ini; dan
- (d) biaya penjualan.

### BIAYA PEROLEHAN PERSEDIAAN PEMBERI JASA

13.14. Sepanjang pemberi jasa memiliki persediaan, pemberi jasa mengukur persediaan tersebut pada biaya produksinya. Biaya persediaan tersebut terutama terdiri dari biaya tenaga kerja dan biaya personalia lain yang secara langsung menangani pemberian jasa, termasuk supervisi personalia dan *overhead* yang dapat diatribusikan. Biaya tenaga kerja dan biaya lain yang terkait dengan personalia penjualan dan administratif umum tidak termasuk sebagai biaya perolehan persediaan tetapi diakui sebagai beban pada periode terjadinya. Biaya perolehan persediaan pemberi jasa tidak termasuk marjin laba atau *overhead* yang tidak dapat diatribusikan yang seringkali merupakan faktor pembebanan harga oleh pemberi jasa.

### BIAYA PRODUK AGRIKULTUR YANG DIPANEN DARI ASET BIOLOGIS

13.15. Bab 34 mensyaratkan bahwa persediaan yang mencakup produk agrikultur yang dipanen entitas dari aset biologis diukur pada **pengakuan** awal pada nilai wajarnya dikurangi estimasi biaya untuk menjual pada titik panen. Hal ini menjadi biaya perolehan persediaan pada tanggal tersebut dalam penerapan Bab ini.

### TEKNIK UNTUK MENGUKUR BIAYA, SEPERTI HARGA STANDAR, METODE ECERAN DAN HARGA BELI TERKINI

13.16. Entitas menggunakan teknik seperti metode biaya standar, metode eceran atau harga beli terkini untuk mengukur biaya persediaan jika hasilnya mendekati biaya. Biaya standar memperhitungkan tingkat normal bahan baku dan perlengkapan, tenaga kerja, efisiensi dan penggunaan kapasitas. Hal tersebut ditelaah secara reguler dan, jika diperlukan, direvisi sesuai dengan kondisi ini. Metode eceran mengukur biaya dengan mengurangi nilai penjualan persediaan dengan persentase bruto yang sesuai.

### RUMUS BIAYA

13.17. Entitas mengukur biaya persediaan dari *item* yang secara umum tidak dapat dipertukarkan dan barang atau jasa yang diproduksi dan dipisahkan untuk proyek tertentu dengan menggunakan identifikasi spesifik biaya individual.

13.18. Entitas mengukur biaya persediaan, selain yang diatur dalam paragraf 13.17, dengan menggunakan rumus masuk pertama keluar pertama (MPKP) atau rumus biaya rata-rata tertimbang. Entitas menggunakan rumus biaya yang sama untuk seluruh persediaan yang memiliki sifat dan kegunaan serupa bagi entitas. Untuk persediaan dengan sifat atau kegunaan yang berbeda, rumus biaya berbeda diperkenankan. Metode masuk terakhir keluar pertama (MTKP) tidak diperbolehkan dalam [draf] Standar ini.

### PENURUNAN NILAI PERSEDIAAN

13.19. Paragraf 27.2 – 27.4 mensyaratkan entitas untuk menilai pada akhir setiap **periode pelaporan** apakah persediaan mengalami penurunan nilai, yaitu jumlah tercatat tidak dapat dipulihkan sepenuhnya (sebagai contoh, karena kerusakan, keusangan atau penurunan harga jual). Jika *item* (atau kelompok *item*) persediaan mengalami penurunan nilai, paragraf tersebut mensyaratkan entitas untuk mengukur persediaan pada harga jual dikurangi biaya untuk menyelesaikan dan menjual dan untuk mengakui **kerugian penurunan nilai**. Paragraf tersebut juga mensyaratkan pembalikan penurunan nilai sebelumnya dalam beberapa keadaan.

## PENGAKUAN SEBAGAI BEBAN

13.20. Ketika persediaan dijual, entitas mengakui jumlah tercatat persediaan tersebut sebagai beban dalam periode di mana **pendapatan** terkait diakui.

13.21. Beberapa persediaan dapat dialokasikan ke akun aset lain, sebagai contoh, persediaan yang digunakan sebagai komponen aset tetap yang dibangun sendiri. Persediaan yang dialokasikan ke aset lain dengan cara ini selanjutnya dicatat sesuai dengan Bab dalam [draf] Standar ini yang relevan dengan jenis aset tersebut.

## PENGUNGKAPAN

13.22. Entitas mengungkapkan hal berikut:

- (a) **kebijakan akuntansi** yang diadopsi untuk mengukur persediaan, termasuk rumus biaya yang digunakan;
- (b) total jumlah tercatat persediaan dan jumlah tercatat menurut klasifikasi yang sesuai bagi entitas;
- (c) jumlah persediaan yang diakui sebagai beban selama periode;
- (d) rugi penurunan nilai yang diakui atau dibalik dalam laba rugi sesuai dengan Bab 27 *Penurunan Nilai Aset*; dan
- (e) total jumlah tercatat persediaan yang diperuntukkan sebagai jaminan untuk **liabilitas**.

## BAB 14

### INVESTASI PADA ENTITAS ASOSIASI

#### RUANG LINGKUP

14.1. Bab ini diterapkan untuk akuntansi untuk **entitas asosiasi** dalam **laporan keuangan konsolidasian** dan dalam **laporan keuangan** investor yang bukan merupakan entitas induk tetapi memiliki investasi dalam satu atau lebih entitas asosiasi.

#### DEFINISI ENTITAS ASOSIASI

14.2. Entitas asosiasi adalah entitas, yang mana investor memiliki pengaruh signifikan dan yang bukan merupakan **entitas anak** maupun bagian kepemilikan dalam **ventura bersama**, termasuk entitas tidak berbadan hukum seperti persekutuan.

14.3. Pengaruh signifikan adalah kekuasaan untuk berpartisipasi dalam keputusan kebijakan keuangan dan kebijakan operasi entitas asosiasi tetapi tidak **mengendalikan** atau tidak **mengendalikan bersama** atas kebijakan tersebut:

- (a) jika investor memiliki, secara langsung atau tidak langsung (sebagai contoh, melalui entitas anak), 20% atau lebih hak suara entitas asosiasi, disimpulkan bahwa investor memiliki pengaruh signifikan, kecuali dapat dibuktikan secara jelas bahwa entitas tidak memiliki pengaruh signifikan;
- (b) sebaliknya, jika investor memiliki, secara langsung atau tidak langsung (sebagai contoh, melalui entitas anak), kurang dari 20% hak suara entitas asosiasi, maka disimpulkan bahwa investor tidak memiliki pengaruh signifikan, kecuali pengaruh signifikan tersebut dapat dibuktikan secara jelas; dan
- (c) kepemilikan substansial atau mayoritas oleh investor lain tidak menghalangi investor dari memiliki pengaruh signifikan.

#### PENGUKURAN – PEMILIHAN KEBIJAKAN AKUNTANSI

14.4. Investor mencatat seluruh investasi pada entitas asosiasi menggunakan salah satu hal berikut ini:

- (a) model biaya dalam paragraf 14.5;
- (b) metode ekuitas dalam paragraf 14.8; atau
- (c) model **nilai wajar** dalam paragraf 14.9.

#### Model Biaya

14.5. Investor mengukur investasi pada entitas asosiasi, selain yang memiliki kuota harga publikasian (lihat paragraf 14.7) pada biaya dikurangi akumulasi **rugi penurunan nilai** yang diakui sesuai dengan Bab 27 *Penurunan Nilai Aset*.

14.6. Investor mengakui dividen dan distribusi lain yang diterima dari investasi sebagai **penghasilan** tanpa memperhatikan apakah distribusi adalah dari akumulasi laba entitas asosiasi yang timbul sebelum atau setelah tanggal akuisisi.

14.7. Investor mengukur investasi pada entitas asosiasi yang memiliki kuota harga publikasian menggunakan model nilai wajar (lihat paragraf 14.9).

## Metode Ekuitas

14.8. Menurut metode ekuitas, investasi ekuitas awalnya diakui pada harga transaksi (termasuk **biaya transaksi**) dan selanjutnya disesuaikan untuk mencerminkan bagian investor atas **laba rugi** dan **penghasilan komprehensif lain** entitas asosiasi dari:

- (a) *distribusi dan penyesuaian lain ke jumlah tercatat*. Penerimaan distribusi dari entitas asosiasi mengurangi **jumlah tercatat** investasi. Penyesuaian jumlah tercatat mungkin juga diperlukan sebagai konsekuensi perubahan dalam ekuitas entitas asosiasi yang timbul dari *item* penghasilan komprehensif lain.
- (b) *hak suara potensial*. Meskipun hak suara potensial dipertimbangkan dalam memutuskan apakah pengaruh signifikan ada, investor mengukur bagian laba rugi dan penghasilan komprehensif lain entitas asosiasi dan bagian dalam perubahan ekuitas entitas asosiasi berdasarkan bagian kepemilikan kini. Pengukuran tersebut tidak mencerminkan kemungkinan pelaksanaan atau konversi hak suara potensial.
- (c) *goodwill implisit dan penyesuaian nilai wajar*. Dalam akuisisi investasi pada entitas asosiasi, investor mencatat selisih (baik positif atau negatif) antara biaya akuisisi dan bagian investor pada nilai wajar **aset** teridentifikasi neto entitas asosiasi sesuai dengan paragraf 19.22 – 19.24. Investor menyesuaikan bagian laba rugi entitas asosiasi setelah akuisisi untuk mencatat tambahan **depresiasi** atau **amortisasi** aset entitas asosiasi yang terdepresiasi atau teramortisasi (termasuk *goodwill*) berdasarkan selisih lebih nilai wajar atas jumlah tercatatnya pada saat investasi diakuisisi.
- (d) *penurunan nilai*. Jika terdapat indikasi bahwa investasi pada entitas asosiasi mengalami penurunan nilai, investor menguji seluruh jumlah tercatat investasi untuk penurunan nilai sesuai dengan Bab 27 sebagai aset tunggal. *Goodwill* yang dimasukkan sebagai bagian dari jumlah tercatat investasi pada entitas asosiasi tidak diuji secara tersendiri untuk penurunan nilainya tetapi, sebaliknya, sebagai bagian dari pengujian penurunan nilai investasi secara keseluruhan.
- (e) *transaksi investor dengan entitas asosiasi*. Investor mengeliminasi laba rugi yang belum direalisasi yang dihasilkan dari transaksi hulu (entitas asosiasi ke investor) dan transaksi hilir (investor ke entitas asosiasi) sejauh kepentingan investor dalam entitas asosiasi. Kerugian yang belum direalisasi dari transaksi tersebut dapat memberikan bukti penurunan nilai aset yang dialihkan.
- (f) *tanggal laporan keuangan entitas asosiasi*. Dalam menerapkan metode ekuitas, investor menggunakan laporan keuangan entitas asosiasi pada tanggal yang sama dengan laporan keuangan investor kecuali **tidak praktis** untuk melakukannya. Jika tidak praktis, investor menggunakan laporan keuangan entitas asosiasi yang tersedia paling kini, dengan penyesuaian dibuat untuk dampak transaksi atau peristiwa signifikan yang terjadi antara akhir periode akuntansi.
- (g) *kebijakan akuntansi entitas asosiasi*. Jika entitas asosiasi menggunakan **kebijakan akuntansi** yang berbeda dari yang digunakan investor, investor menyesuaikan laporan keuangan entitas asosiasi untuk mencerminkan kebijakan akuntansi investor untuk tujuan penerapan metode ekuitas kecuali hal tersebut tidak praktis dilakukan.
- (h) *kerugian yang melebihi investasi*. Jika bagian investor atas kerugian entitas asosiasi sama dengan atau melebihi jumlah tercatat investasi pada entitas asosiasi, investor berhenti mengakui bagiannya atas kerugian lebih lanjut. Setelah kepentingan investor dikurangi menjadi nol, investor mengakui kerugian tambahan dengan **provisi** (lihat Bab 21 *Provisi dan Kontinjensi*) hanya sepanjang investor memiliki kewajiban legal atau **kewajiban konstruktif** atau melakukan pembayaran atas nama entitas asosiasi. Jika entitas asosiasi selanjutnya melaporkan laba, maka investor mulai mengakui bagiannya atas laba hanya setelah bagiannya atas laba tersebut sama dengan bagian atas rugi yang tidak diakui.
- (i) *penghentian metode ekuitas*. Investor berhenti menggunakan metode ekuitas sejak tanggal saat pengaruh signifikan berakhir:
  - (i) jika entitas asosiasi menjadi entitas anak atau ventura bersama, investor mengukur kembali kepentingan ekuitas yang dimiliki sebelumnya ke nilai wajar dan mengakui **keuntungan** atau kerugian yang dihasilkan, jika ada, dalam laba rugi.

- (ii) jika investor kehilangan pengaruh signifikan terhadap entitas asosiasi sebagai akibat dari pelepasan penuh atau parsial, investor berhenti mengakui entitas asosiasi tersebut dan mengakui dalam laba rugi, selisih antara, di satu sisi, jumlah hasil yang diterima ditambah nilai wajar setiap kepentingan yang tersisa dan, di sisi lain, jumlah tercatat investasi pada entitas asosiasi pada tanggal pengaruh signifikan hilang. Setelah itu, investor mencatat setiap kepentingan yang tersisa menggunakan Bab 11 *Instrumen Keuangan Dasar* dan Bab 12 *Isu Terkait Instrumen Keuangan Lain*, yang sesuai.
- (iii) jika investor kehilangan pengaruh signifikan untuk alasan selain pelepasan parsial atas investasinya, investor menganggap jumlah tercatat investasi pada tanggal tersebut sebagai dasar biaya baru dan mencatat investasi tersebut menggunakan Bab 11 dan 12, yang sesuai.

### Model Nilai Wajar

14.9. Pada pengakuan awal investasi pada entitas asosiasi, investor mengukurnya pada harga transaksi. Harga transaksi tidak termasuk biaya transaksi.

14.10. Pada setiap **tanggal pelaporan**, investor mengukur investasinya pada entitas asosiasi pada nilai wajar, dengan perubahan dalam nilai wajar diakui dalam laba rugi, menggunakan pedoman pengukuran nilai wajar dalam paragraf 11.27 – 11.32. Investor yang menggunakan model nilai wajar, menggunakan model biaya untuk investasi pada entitas asosiasi yang nilai wajarnya tidak dapat diukur secara andal tanpa biaya atau usaha yang berlebihan.

### PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN

14.11. Investor mengklasifikasikan investasi pada entitas asosiasi sebagai aset tidak lancar.

### PENGUNGKAPAN

14.12. Entitas mengungkapkan hal berikut:

- (a) **kebijakan akuntansi** atas investasi pada entitas asosiasi;
- (b) jumlah tercatat atas investasi pada entitas asosiasi (lihat paragraf 4.2(j)); dan
- (c) nilai wajar investasi pada entitas asosiasi, yang dicatat dengan menggunakan metode ekuitas, yang memiliki kuotasi harga publikasian.

14.13. Untuk investasi pada entitas asosiasi yang dicatat dengan menggunakan model biaya, investor mengungkapkan jumlah dividen dan distribusi lainnya yang diakui sebagai penghasilan.

14.14. Untuk investasi pada entitas asosiasi yang dicatat dengan menggunakan metode ekuitas, investor mengungkapkan secara terpisah bagiannya dalam laba rugi entitas asosiasi tersebut dan bagiannya dalam **operasi yang dihentikan** dari entitas asosiasi tersebut.

14.15. Untuk investasi pada entitas asosiasi yang dicatat dengan menggunakan model nilai wajar, investor membuat pengungkapan yang disyaratkan oleh paragraf 11.41 – 11.44. Jika investor menerapkan pengecualian biaya atau usaha yang berlebihan dalam paragraf 14.10 untuk entitas asosiasi, investor mengungkapkan fakta tersebut, alasan mengapa pengukuran nilai wajar melibatkan biaya atau usaha yang berlebihan dan jumlah tercatat investasi pada entitas asosiasi yang dicatat berdasarkan model biaya.

## PERBEDAAN DENGAN IFRS for SMEs

Perbedaan ini bukan merupakan bagian dari [draf] SAK Entitas Privat Bab 14.

[Draf] SAK Entitas Privat mengadopsi seluruh pengaturan dalam *IFRS for SMEs Section 14 Investments in Associates (IFRS for SMEs versi 2015 yang berlaku efektif 1 Januari 2017)*, kecuali:

1. *IFRS for SMEs* paragraf 14.1 diadopsi menjadi [draf] SAK Entitas Privat paragraf 14.1 tentang ruang lingkup investasi pada entitas asosiasi dengan menghapus kalimat “*Paragraph 9.26 establishes the requirements for accounting for associates in separate financial statements*”. Hal ini sejalan dengan Bab 9 yang mengizinkan hanya entitas induk yang dapat menyajikan laporan keuangan tersendiri.

Draf Eksposur

## BAB 15

### INVESTASI PADA VENTURA BERSAMA

#### RUANG LINGKUP

15.1. Bab ini diterapkan untuk akuntansi **ventura bersama** dalam **laporan keuangan konsolidasian** dan dalam **laporan keuangan** investor yang bukan merupakan **entitas induk** tetapi memiliki kepentingan **venturer** dalam satu atau lebih ventura bersama.

#### DEFINISI VENTURA BERSAMA

15.2. **Pengendalian bersama** adalah persetujuan kontraktual untuk berbagi **pengendalian** atas suatu aktivitas ekonomik dan ada hanya ketika keputusan keuangan dan operasi strategis terkait dengan aktivitas tersebut mensyaratkan persetujuan dengan suara bulat dari seluruh pihak yang berbagi pengendalian (*venturer*).

15.3. Ventura bersama adalah pengaturan kontraktual di mana dua atau lebih pihak melakukan aktivitas ekonomik yang merupakan subjek pengendalian bersama. Ventura bersama dapat berbentuk pengendalian bersama operasi, pengendalian bersama **aset** atau **pengendalian bersama entitas**.

#### PENGENDALIAN BERSAMA OPERASI

15.4. Operasi beberapa ventura bersama melibatkan penggunaan aset dan sumber daya lain *venturer* daripada pendirian suatu perseroan terbatas, persekutuan atau badan usaha lain, atau suatu struktur keuangan yang terpisah dari *venturer*. Setiap *venturer* menggunakan **aset tetap** dan mengelola sendiri **persediaannya**. Setiap *venturer* menanggung **beban** dan **liabilitas** serta mencari pendanaannya sendiri, yang merepresentasikan kewajibannya. Aktivitas ventura bersama dapat dilaksanakan oleh karyawan ventura bersama dengan aktivitas ventura yang serupa. Pengaturan ventura bersama biasanya mengatur sedemikian rupa sehingga **pendapatan** dari penjualan produk bersama dan beban bersama yang terjadi dibagi antar para *venturer*.

15.5. Sehubungan dengan kepentingannya dalam pengendalian bersama operasi, *venturer* mengakui dalam laporan keuangannya:

- aset yang dikendalikan dan liabilitas yang terjadi; dan
- beban yang terjadi dan bagian **penghasilan** yang diperoleh dari penjualan barang atau jasa oleh ventura bersama tersebut

#### PENGENDALIAN BERSAMA ASET

15.6. Beberapa ventura bersama meliputi pengendalian bersama, dan seringkali kepemilikan bersama, oleh *venturer* atas satu atau lebih aset yang dikontribusikan untuk, atau diperoleh untuk tujuan ventura bersama serta didedikasikan untuk tujuan ventura bersama tersebut.

15.7. Sehubungan dengan kepentingannya dalam pengendalian bersama aset, *venturer* mengakui dalam laporan keuangannya:

- bagiannya atas pengendalian bersama aset, yang diklasifikasikan sesuai dengan sifat aset tersebut;
- liabilitas yang telah terjadi;
- bagiannya atas liabilitas yang terjadi bersama dengan *venturer* lain dalam hubungannya dengan ventura bersama;
- setiap penghasilan dari penjualan atau penggunaan bagiannya atas *output* ventura bersama, bersama dengan bagiannya atas beban yang terjadi pada ventura bersama; dan
- setiap beban yang telah terjadi sehubungan dengan kepentingannya dalam ventura bersama.

## PENGENDALIAN BERSAMA ENTITAS

15.8 Pengendalian bersama entitas adalah ventura bersama yang melibatkan pendirian suatu perseroan terbatas, persekutuan atau badan usaha lain di mana setiap *venturer* memiliki kepentingan. Entitas beroperasi dengan cara yang sama seperti entitas lainnya, kecuali bahwa pengaturan kontraktual antara *venturer* menetapkan pengendalian bersama atas aktivitas ekonomik entitas tersebut.

### Pengukuran – Pemilihan Kebijakan Akuntansi

15.9 *Venturer* mencatat seluruh kepentingannya dalam pengendalian bersama entitas menggunakan salah satu hal berikut:

- (a) model biaya dalam paragraf 15.10
- (b) metode ekuitas dalam paragraf 15.13; atau
- (c) model **nilai wajar** dalam paragraf 15.14.

### Model Biaya

15.10. *Venturer* mengukur investasi dalam pengendalian bersama entitas, selain yang memiliki kuota harga publikasian (lihat paragraf 15.12) pada biaya dikurangi akumulasi **rugi penurunan nilai** yang diakui sesuai dengan Bab 27 *Penurunan Nilai Aset*.

15.11. *Venturer* mengakui distribusi yang diterima dari investasi sebagai penghasilan tanpa memperhatikan apakah distribusi berasal dari akumulasi laba pengendalian bersama entitas yang timbul sebelum atau setelah tanggal akuisisi.

15.12. *Venturer* mengukur investasinya dalam pengendalian bersama entitas yang memiliki kuota harga publikasian menggunakan model nilai wajar (lihat paragraf 15.14)

### Metode Ekuitas

15.13. *Venturer* mengukur investasinya dalam pengendalian bersama entitas dengan metode ekuitas menggunakan prosedur dalam paragraf 14.8 (dengan mengganti ‘pengendalian bersama’ dalam paragraf yang mengacu pada ‘pengaruh signifikan’).

### Model Nilai Wajar

15.14. Pada pengakuan awal investasi dalam pengendalian bersama entitas, *venturer* mengukurnya pada harga transaksi. Harga transaksi tidak termasuk **biaya transaksi**.

15.15. Pada setiap **tanggal pelaporan**, *venturer* mengukur investasinya dalam pengendalian bersama entitas pada nilai wajar, dengan perubahan pada nilai wajar diakui dalam **laba rugi**, menggunakan panduan **pengukuran** nilai wajar dalam paragraf 11.27 – 11.32. *Venturer* yang menggunakan model nilai wajar, menggunakan model biaya untuk investasi dalam pengendalian bersama entitas yang nilai wajarnya tidak dapat diukur secara andal tanpa biaya atau usaha yang berlebihan.

## TRANSAKSI ANTARA *VENTURER* DAN *VENTURA BERSAMA*

15.16. Ketika *venturer* memberikan kontribusi atau menjual aset kepada ventura bersama, maka **pengakuan** bagian **keuntungan** atau kerugian dari transaksi mencerminkan substansi transaksi tersebut. Ketika aset dikuasai oleh ventura bersama, dan dengan syarat *venturer* telah mengalihkan risiko dan manfaat signifikan atas kepemilikan aset, maka *venturer* mengakui hanya bagian keuntungan atau kerugian yang dapat diatribusikan pada kepentingan *venturer*

lain. *Venturer* mengakui seluruh jumlah kerugian ketika kontribusi atau penjualan memberikan bukti kerugian penurunan nilai.

15.17. Ketika *venturer* membeli aset dari ventura bersama, maka *venturer* tidak mengakui bagiannya atas laba ventura bersama dari transaksi tersebut sampai *venturer* menjual kembali aset tersebut kepada pihak independen. *Venturer* mengakui bagiannya atas kerugian yang diakibatkan dari transaksi tersebut dengan cara yang sama dengan pengakuan atas laba kecuali bahwa kerugian tersebut segera diakui ketika kerugian tersebut merupakan rugi penurunan nilai.

#### JIKA INVESTOR TIDAK MEMILIKI PENGENDALIAN BERSAMA

15.18. Investor dalam ventura bersama yang tidak memiliki pengendalian bersama mencatat investasi tersebut sesuai dengan Bab 11 *Instrumen Keuangan Dasar*, Bab 12 *Isu Terkait Instrumen Keuangan Lain* atau, jika terdapat pengaruh signifikan dalam ventura bersama menerapkan Bab 14 *Investasi Pada Entitas Asosiasi*.

#### PENGUNGKAPAN

15.19. Entitas mengungkapkan hal berikut:

- (a) **kebijakan akuntansi** yang digunakan untuk mengakui kepentingannya dalam pengendalian bersama entitas;
- (b) **jumlah tercatat** investasi pada pengendalian bersama entitas (lihat paragraf 4.2(k));
- (c) nilai wajar investasi pada pengendalian bersama entitas yang dicatat dengan menggunakan metode ekuitas, yang memiliki kuotasi harga publikasian; dan
- (d) jumlah agregat komitmen terkait ventura bersama, termasuk bagiannya dalam komitmen modal bersama dengan *venturer* lainnya, sebagaimana bagiannya atas komitmen modal ventura bersama.

15.20. Untuk pengendalian bersama entitas yang dicatat sesuai dengan metode ekuitas, *venturer* membuat pengungkapan yang disyaratkan oleh paragraf 14.14 untuk investasi metode ekuitas.

15.21. Untuk pengendalian bersama entitas yang dicatat sesuai dengan model nilai wajar, *venturer* membuat pengungkapan yang disyaratkan oleh paragraf 11.41 – 11.44. Jika *venturer* menerapkan pengecualian biaya atau usaha yang berlebihan dalam paragraf 15.15 untuk pengendalian bersama entitas, maka *venturer* mengungkapkan fakta tersebut, alasan mengapa pengukuran nilai wajar melibatkan biaya atau usaha yang berlebihan dan jumlah tercatat investasi dalam pengendalian bersama entitas yang dicatat dengan model biaya.

## PERBEDAAN DENGAN IFRS for SMEs

Perbedaan ini bukan merupakan bagian dari [draf] SAK Entitas Privat Bab 15.

[Draf] SAK Entitas Privat mengadopsi seluruh pengaturan dalam *IFRS for SMEs Section 15 Investments in Joint Ventures* (*IFRS for SMEs* versi 2015 yang berlaku efektif 1 Januari 2017), kecuali:

1. *IFRS for SMEs* paragraf 15.1 diadopsi menjadi [draf] SAK Entitas Privat paragraf 15.1 tentang ruang lingkup investasi pada ventura bersama dengan menghapus kalimat “*Paragraph 9.26 establishes the requirements for accounting for a venturer’s interest in a joint venture in separate financial statements*”. Hal ini sejalan dengan Bab 9 yang mengizinkan hanya entitas induk yang dapat menyajikan laporan keuangan tersendiri.

Draf Eksposur

## BAB 16

### PROPERTI INVESTASI

#### RUANG LINGKUP

16.1. Bab ini diterapkan untuk akuntansi investasi pada tanah atau bangunan yang memenuhi definisi **properti investasi** dalam paragraf 16.2 dan beberapa kepentingan properti yang dikuasai oleh penyewa berdasarkan **sewa operasi** (lihat paragraf 16.3) yang diperlakukan seperti properti investasi. Hanya properti investasi yang **nilai wajarnya** dapat diukur secara andal tanpa biaya atau usaha yang berlebihan secara berkesinambungan yang dicatat sesuai dengan Bab ini pada nilai wajar melalui **laba rugi**. Seluruh properti investasi lainnya dicatat dengan menggunakan model biaya dalam Bab 17 *Aset Tetap* dan tetap dalam ruang lingkup Bab 17 kecuali pengukuran andal nilai wajar menjadi tersedia dan diperkirakan bahwa nilai wajar tersebut dapat diukur dengan andal secara berkesinambungan.

#### DEFINISI DAN PENGAKUAN AWAL PROPERTI INVESTASI

16.2. Properti investasi adalah properti (tanah atau bangunan, atau bagian dari suatu bangunan, atau kedua-duanya) yang dikuasai oleh pemilik atau penyewa berdasarkan **sewa pembiayaan** untuk menghasilkan rental atau untuk kenaikan nilai atau keduanya, dan tidak untuk:

- (a) digunakan dalam produksi atau penyediaan barang atau jasa atau untuk tujuan administratif; atau
- (b) dijual dalam kegiatan bisnis normal.

16.3. Hak atas properti yang dikuasai oleh penyewa melalui sewa operasi dapat diklasifikasikan dan dicatat sebagai properti investasi menggunakan Bab ini jika, dan hanya jika, properti tersebut akan memenuhi definisi properti investasi dan penyewa dapat mengukur nilai wajar hak atas properti tanpa biaya atau usaha yang berlebihan secara berkesinambungan. Alternatif klasifikasi ini tersedia untuk setiap properti secara individual.

16.4. Properti dengan penggunaan campuran dipisahkan antara properti investasi dan **aset tetap**. Akan tetapi, jika nilai wajar komponen properti investasi tidak dapat diukur secara andal tanpa biaya atau usaha yang berlebihan, seluruh properti dicatat sebagai aset tetap sesuai dengan Bab 17.

#### PENGUKURAN PADA PENGAKUAN AWAL

16.5. Pada saat **pengakuan** awal, entitas mengukur properti investasi pada biaya perolehan. Biaya perolehan properti investasi yang dibeli terdiri dari harga pembelian dan setiap pengeluaran yang dapat diatribusikan secara langsung seperti *fee* legal dan broker, biaya pajak pengalihan properti dan **biaya transaksi** lainnya. Jika pembayaran ditangguhkan di melebihi masa kredit normal, biaya perolehan merupakan **nilai kini** seluruh pembayaran masa depan. Entitas menentukan biaya perolehan properti investasi yang dibangun sendiri sesuai dengan paragraf 17.10 – 17.14.

16.6. Biaya perolehan awal hak atas properti yang dikuasai berdasarkan **sewa** dan diklasifikasikan sebagai properti investasi akan ditetapkan seperti sewa pembiayaan dalam paragraf 20.9, bahkan jika sewa tersebut diklasifikasikan sebagai sewa operasi jika sewa tersebut dalam ruang lingkup Bab 20 *Sewa*. Dengan kata lain, **aset** diakui pada jumlah yang lebih rendah antara nilai wajar properti dan nilai kini **pembayaran sewa minimum**. Jumlah ekuivalen diakui sebagai **liabilitas** sesuai dengan paragraf 20.9.

## PENGUKURAN SETELAH PENGAKUAN

16.7. Properti investasi yang nilai wajarnya dapat diukur secara andal tanpa biaya atau usaha yang berlebihan diukur pada nilai wajar pada setiap **tanggal pelaporan** dengan perubahan nilai wajar diakui dalam laba rugi. Jika hak atas properti dikuasai melalui sewa diklasifikasikan sebagai properti investasi, *item* yang dicatat pada nilai wajar adalah hak atas properti dan bukan properti pendasar. Paragraf 11.27 – 11.32 memberikan pedoman dalam menentukan nilai wajar. Entitas mencatat seluruh properti investasi lain menggunakan model biaya dalam Bab 17.

## PENGALIHAN

16.8. Jika ukuran andal nilai wajar tidak lagi tersedia tanpa biaya atau usaha yang berlebihan untuk *item* properti investasi yang diukur menggunakan model nilai wajar, maka entitas kemudian mencatat *item* tersebut berdasarkan Bab 17 sampai ukuran andal nilai wajar tersedia. **Jumlah tercatat** properti investasi pada tanggal tersebut menjadi biaya berdasarkan Bab 17. Paragraf 16.10(e)(iii) mensyaratkan pengungkapan atas perubahan ini. Hal ini merupakan perubahan keadaan dan bukan perubahan kebijakan akuntansi.

16.9. Selain dari yang disyaratkan oleh paragraf 16.8, entitas mengalihkan properti ke, atau dari, properti investasi hanya ketika properti pertama kali memenuhi, atau tidak lagi memenuhi, definisi properti investasi.

## PENGUNGKAPAN

16.10. Entitas mengungkapkan hal berikut untuk seluruh properti investasi yang dicatat pada nilai wajar melalui laba rugi (paragraf 16.7)

- (a) metode dan asumsi signifikan yang diterapkan dalam menentukan nilai wajar properti investasi.
- (b) sejauh mana nilai wajar properti investasi (yang diukur atau diungkapkan dalam laporan keuangan) didasarkan pada penilaian oleh penilai independen yang memiliki kualifikasi profesional yang diakui dan relevan serta memiliki pengalaman terkini di lokasi dan kelas properti investasi yang dinilai. Jika tidak ada penilaian tersebut, fakta tersebut diungkapkan.
- (c) keberadaan dan jumlah pembatasan atas kemampuan realisasi dari properti investasi atau atas pembayaran **penghasilan** dan hasil pelepasan.
- (d) kewajiban kontraktual untuk membeli, membangun atau mengembangkan properti investasi atau untuk perbaikan, pemeliharaan atau peningkatan properti investasi.
- (e) rekonsiliasi antara jumlah tercatat properti investasi pada awal dan akhir periode, yang menunjukkan secara terpisah:
  - (i) penambahan, dengan pengungkapan terpisah penambahan yang dihasilkan dari akuisisi melalui **kombinasi bisnis**;
  - (ii) **keuntungan** atau kerugian neto dari penyesuaian nilai wajar;
  - (iii) pengalihan ke dan dari properti investasi yang dicatat pada biaya perolehan dikurangi akumulasi **depresiasi** dan **penurunan nilai** (lihat paragraf 16.8);
  - (iv) pengalihan ke dan dari **persediaan** dan properti yang digunakan sendiri; dan
  - (v) perubahan lain.

Rekonsiliasi ini tidak perlu disajikan untuk periode sebelumnya.

16.11. Sesuai dengan Bab 20, pemilik properti investasi menyediakan pengungkapan pesewa tentang sewa yang telah disepakatinya. Entitas yang menguasai properti investasi berdasarkan sewa pembiayaan atau sewa operasi menyediakan pengungkapan penyewa untuk sewa pembiayaan dan pengungkapan pesewa untuk setiap sewa operasi yang telah disepakati.

## BAB 17

### ASET TETAP

#### RUANG LINGKUP

17.1. Bab ini diterapkan untuk akuntansi **aset tetap** dan akuntansi untuk **properti investasi** yang **nilai wajarnya** tidak dapat diukur secara andal tanpa biaya atau usaha yang berlebihan secara berkesinambungan. Bab 16 *Properti investasi* diterapkan untuk properti investasi yang nilai wajarnya dapat diukur secara andal tanpa biaya atau usaha yang berlebihan.

17.2. Aset tetap adalah **aset** berwujud yang:

- (a) dimiliki untuk digunakan dalam produksi atau penyediaan barang atau jasa, untuk direntalkan kepada pihak lain, atau untuk tujuan administratif; dan
- (b) diperkirakan untuk digunakan selama lebih dari satu periode.

17.3. Aset tetap tidak termasuk:

- (a) **aset biologis** yang terkait dengan **aktivitas agrikultur** (lihat Bab 34 *Aktivitas Khusus*); atau
- (b) hak penambangan dan cadangan mineral, seperti minyak, gas alam dan sumber daya serupa yang tidak dapat diperbarui.

#### PENGAKUAN

17.4. Entitas menerapkan kriteria **pengakuan** dalam paragraf 2.27 untuk menentukan apakah akan mengakui *item* aset tetap. Sebagai akibatnya, entitas mengakui biaya perolehan *item* aset tetap sebagai aset jika, dan hanya jika:

- (a) **kemungkinan besar** entitas akan memperoleh manfaat ekonomik masa depan dari aset tersebut; dan
- (b) biaya perolehannya dapat diukur secara andal.

17.5. *Item* seperti suku cadang, peralatan siap pakai dan peralatan pemeliharaan diakui sesuai dengan Bab ini ketika memenuhi definisi aset tetap. Namun jika tidak, maka *item* tersebut diklasifikasikan sebagai **persediaan**.

17.6. Bagian dari beberapa *item* aset tetap mungkin mensyaratkan penggantian secara teratur (sebagai contoh, atap bangunan). Entitas menambahkan ke **jumlah tercatat** *item* aset tetap, biaya penggantian bagian dari *item* tersebut ketika biaya tersebut terjadi jika bagian penggantian diharapkan memberikan manfaat masa depan tambahan untuk entitas. Jumlah tercatat untuk bagian-bagian yang diganti **dihentikan pengakuannya** sesuai dengan paragraf 17.27 – 17.30 tanpa memperhatikan apakah bagian yang diganti telah didepresiasi secara tersendiri. Jika tidak praktis bagi entitas menentukan jumlah tercatat bagian yang diganti, entitas dapat menggunakan biaya penggantian sebagai indikasi jumlah biaya bagian yang diganti pada saat diperoleh atau dikonstruksi. Paragraf 17.16 mengatur bahwa jika komponen utama *item* aset tetap memiliki pola konsumsi manfaat ekonomik yang berbeda secara signifikan, entitas mengalokasikan biaya awal aset pada komponen utama dan **mendepresiasi** masing-masing komponen tersebut secara tersendiri selama **masa manfaatnya**.

17.7. Supaya aset tetap (sebagai contoh, bus) dapat beroperasi secara berkelanjutan, mungkin perlu dilakukan inspeksi utama secara teratur untuk kerusakan tanpa memperhatikan apakah terdapat bagian *item* yang diganti. Ketika setiap inspeksi utama dilakukan, biaya inspeksi diakui pada jumlah tercatat *item* aset tetap sebagai suatu penggantian jika kriteria pengakuan dipenuhi. Sisa jumlah tercatat biaya inspeksi utama sebelumnya (yang dibedakan dari bagian fisiknya) dihentikan pengakuannya. Hal ini dilakukan tanpa memperhatikan apakah biaya inspeksi utama sebelumnya teridentifikasi dalam transaksi perolehan atau konstruksi aset tetap. Jika diperlukan,

estimasi biaya inspeksi masa depan serupa dapat digunakan sebagai indikasi jumlah biaya komponen inspeksi ketika aset tersebut diperoleh atau dikonstruksi.

17.8 Tanah dan bangunan adalah aset yang dapat dipisahkan dan entitas mencatatnya secara terpisah, bahkan jika tanah dan bangunan diperoleh bersama.

## PENGUKURAN PADA PENGAKUAN

17.9 Pada saat pengakuan awal, entitas mengukur *item* aset tetap pada biaya perolehan.

### Elemen Biaya

17.10 Biaya perolehan *item* aset tetap terdiri dari seluruh hal berikut:

- (a) harga beli, termasuk *fee* legal dan broker, bea impor dan pajak pembelian yang tidak dapat dikreditkan, setelah dikurangi diskon dagang dan rabat.
- (b) setiap biaya yang dapat diatribusikan secara langsung untuk membawa aset ke lokasi dan kondisi yang diperlukan supaya aset dapat dioperasikan sesuai dengan intensi manajemen. Hal ini mencakup biaya penyiapan lahan untuk pabrik, biaya penyerahan dan penanganan awal, biaya instalasi dan perakitan, dan biaya pengujian fungsional.
- (c) estimasi awal biaya pembongkaran dan pemindahan aset tetap dan restorasi lokasi aset tetap, kewajiban tersebut timbul ketika aset tetap diperoleh atau sebagai konsekuensi penggunaan aset tetap selama periode tertentu untuk tujuan selain memproduksi persediaan selama periode tersebut.

17.11 Biaya berikut ini bukan merupakan biaya *item* aset tetap dan entitas mengakuinya sebagai **beban** ketika terjadi:

- (a) biaya pembukaan fasilitas baru;
- (b) biaya pengenalan produk atau jasa baru (termasuk biaya iklan dan aktivitas promosi);
- (c) biaya penyelenggaraan bisnis di lokasi baru atau dengan kelas pelanggan baru (termasuk biaya pelatihan staf);
- (d) biaya administrasi dan biaya *overhead* umum lain; dan
- (e) **biaya pinjaman** (lihat Bab 25 *Biaya Pinjaman*).

17.12 **Penghasilan** dan beban terkait operasi insidental selama konstruksi atau pengembangan *item* aset tetap diakui dalam **laba rugi** jika operasi tersebut tidak diperlukan untuk membawa aset tetap ke lokasi dan kondisi operasi sebagaimana yang diintensikan.

### Pengukuran Biaya

17.13 Biaya *item* aset tetap adalah harga tunai pada tanggal pengakuan. Jika pembayaran ditangguhkan melampaui jangka waktu kredit normal, maka biaya merupakan **nilai kini** seluruh pembayaran di masa depan.

### Pertukaran Aset

17.14 *Item* aset tetap mungkin diperoleh dalam pertukaran dengan aset nonmoneter, atau kombinasi aset moneter dan nonmoneter. Entitas mengukur biaya perolehan aset pada nilai wajar kecuali (a) transaksi pertukaran tidak memiliki substansi komersial atau (b) nilai wajar aset yang diterima atau aset yang diserahkan tidak dapat diukur secara andal. Dalam kasus tersebut, biaya aset diukur pada jumlah tercatat aset diserahkan.

## PENGUKURAN SETELAH PENGAKUAN AWAL

17.15 Entitas memilih model biaya dalam paragraf 17.15A atau model revaluasi dalam paragraf 17.15B sebagai kebijakan akuntansinya dan menerapkan kebijakan tersebut terhadap seluruh kelas aset tetap. Entitas menerapkan model biaya pada properti investasi yang nilai wajarnya tidak dapat diukur secara andal tanpa biaya atau usaha yang berlebihan. Entitas mengakui biaya perawatan sehari-hari *item* aset tetap dalam laba rugi dalam periode di mana biaya tersebut terjadi.

### Model Biaya

17.15A Entitas mengukur *item* aset tetap setelah pengakuan awal pada biaya perolehan dikurangi akumulasi **depresiasi** dan akumulasi **rugi penurunan nilai**.

### Model Revaluasi

17.15B Entitas mengukur *item* aset tetap yang nilai wajarnya dapat diukur secara andal pada jumlah revaluasi, yaitu nilai wajar pada tanggal revaluasi dikurangi akumulasi depresiasi dan akumulasi rugi penurunan nilai setelah tanggal revaluasi. Revaluasi dilakukan dengan keteraturan yang cukup reguler untuk memastikan bahwa jumlah tercatat tidak berbeda **secara material** dengan jumlah yang ditentukan dengan menggunakan nilai wajar pada akhir **periode pelaporan**. Paragraf 11.27 – 11.32 menyediakan pedoman untuk menentukan nilai wajar. Jika suatu *item* aset tetap direvaluasi, maka keseluruhan kelas aset tetap di mana *item* aset tersebut termasuk direvaluasi.

17.15C. Jika jumlah tercatat aset meningkat akibat revaluasi, maka kenaikan tersebut diakui dalam **penghasilan komprehensif lain** dan terakumulasi dalam **ekuitas** pada bagian surplus revaluasi. Akan tetapi, kenaikan tersebut diakui dalam laba rugi hingga sebesar jumlah penurunan nilai aset yang sama akibat revaluasi yang pernah diakui sebelumnya dalam laba rugi.

17.15D. Jika jumlah tercatat aset menurun akibat revaluasi, maka penurunan tersebut diakui dalam laba rugi. Akan tetapi, penurunan nilai tersebut diakui dalam penghasilan komprehensif lain sepanjang tidak melebihi saldo surplus revaluasi untuk aset tersebut. Penurunan nilai yang diakui dalam penghasilan komprehensif lain tersebut mengurangi jumlah akumulasi dalam ekuitas pada bagian surplus revaluasi.

## DEPRESIASI

17.16. Jika komponen utama *item* aset tetap memiliki pola konsumsi manfaat ekonomik yang berbeda secara signifikan, entitas mengalokasikan biaya awal aset ke komponen utama dan mendepresiasi masing-masing komponen secara tersendiri sepanjang umur manfaatnya. Aset lain didepresiasi selama umur manfaatnya sebagai aset tunggal. Dengan pengecualian, misalnya tanah yang ditambang dan tanah yang digunakan untuk tempat pembuangan akhir, tanah memiliki umur manfaat tidak terbatas dan oleh karena itu tidak didepresiasi.

17.17. Beban depresiasi untuk setiap periode diakui dalam laba rugi kecuali Bab lain dalam [draf] Standar ini mensyaratkan biaya untuk diakui sebagai bagian dari biaya aset. Sebagai contoh, depresiasi atas aset tetap manufaktur termasuk dalam biaya persediaan (lihat Bab 13 *Persediaan*).

## JUMLAH TERDEPRESIASI DAN PERIODE DEPRESIASI

17.18. Entitas mengalokasikan **jumlah terdepresiasi** aset berdasarkan dasar sistematis selama umur manfaatnya.

17.19. Faktor-faktor seperti perubahan dalam bagaimana aset digunakan, keausan signifikan tak terduga, perkembangan teknologi dan perubahan harga pasar dapat mengindikasikan bahwa **nilai residual** atau umur manfaat aset telah berubah sejak **tanggal pelaporan** tahunan paling kini. Jika indikator tersebut ada, entitas menelaah estimasi sebelumnya dan, jika ekspektasi kini berbeda, menyesuaikan nilai residual, metode depresiasi atau umur manfaat. Entitas mencatat perubahan dalam nilai residual, metode penyusutan atau umur manfaat sebagai perubahan dalam **estimasi akuntansi** sesuai dengan paragraf 10.15 – 10.18.

17.20. Depresiasi aset dimulai ketika aset tersedia untuk digunakan, yaitu ketika aset berada di lokasi dan kondisi yang diperlukan untuk dapat dioperasikan dengan cara yang diintensifkan manajemen. Depresiasi aset berhenti ketika aset dihentikan pengakuannya. Depresiasi aset tidak dihentikan ketika aset tidak digunakan atau dihentikan penggunaannya, kecuali aset telah didepresiasi secara penuh. Akan tetapi, jika metode depresiasi yang digunakan adalah metode pemakaian, maka beban depresiasi menjadi nol ketika tidak ada produksi.

17.21. Entitas mempertimbangkan semua faktor berikut dalam menentukan umur manfaat aset:

- (a) perkiraan daya pakai aset. Penggunaan dinilai dengan mengacu pada kapasitas ekspektasian aset atau *output* fisik aset.
- (b) perkiraan keausan fisik, yang bergantung pada faktor pengoperasian aset seperti jumlah giliran penggunaan aset dan program perbaikan dan pemeliharaan, serta perawatan dan pemeliharaan ketika aset tidak digunakan.
- (c) keusangan teknis atau komersial yang timbul dari perubahan atau peningkatan produksi, atau dari perubahan permintaan pasar atas produk atau *output* jasa yang dihasilkan oleh aset.
- (d) pembatasan legal atau yang serupa atas penggunaan aset, seperti tanggal kedaluwarsa **sewa** terkait.

## METODE DEPRESIASI

17.22. Entitas memilih metode depresiasi yang merefleksikan pola perkiraan untuk mengkonsumsi manfaat ekonomik masa depan aset. Metode depresiasi yang dapat digunakan mencakup metode garis lurus, metode saldo menurun dan metode berdasarkan penggunaan seperti metode unit produksi.

17.23. Jika terdapat indikasi adanya perubahan signifikan sejak tanggal pelaporan tahunan terakhir dalam pola di mana entitas memperkirakan untuk mengonsumsi manfaat ekonomik masa depan aset, entitas menelaah metode depresiasi kini dan, jika ekspektasi kini berbeda, mengubah metode depresiasi untuk mencerminkan pola baru. Entitas mencatat perubahan tersebut sebagai perubahan dalam estimasi akuntansi sesuai dengan paragraf 10.15 – 10.18.

## PENURUNAN NILAI

### Pengakuan dan Pengukuran Penurunan Nilai

17.24. Pada tanggal pelaporan, entitas menerapkan Bab 27 *Penurunan Nilai Aset* untuk menentukan apakah *item* atau kelompok *item* aset tetap mengalami penurunan nilai dan, jika demikian, bagaimana mengakui dan mengukur kerugian penurunan nilai. Bab tersebut menjelaskan kapan dan bagaimana entitas menelaah jumlah tercatat aset, bagaimana menentukan **jumlah terpulihkan** aset, dan kapan mengakui atau membalik kerugian penurunan nilai.

## Kompensasi Untuk Penurunan Nilai

17.25. Entitas memasukkan dalam laba rugi, kompensasi dari pihak ketiga untuk *item* aset tetap yang mengalami penurunan nilai, hilang atau dihentikan hanya ketika kompensasi menjadi piutang.

## Aset Tetap Dikuasai Untuk Dijual

17.26. Paragraf 27.9(f) menyatakan bahwa rencana untuk melepas aset sebelum tanggal yang diperkirakan sebelumnya adalah indikator penurunan nilai yang memicu perhitungan jumlah terpulihkan aset untuk tujuan menentukan apakah aset mengalami penurunan nilai.

## PENGHENTIAN PENGAKUAN

17.27. Entitas berhenti mengakui *item* aset tetap:

- (a) pada saat pelepasan; atau
- (b) ketika tidak terdapat lagi manfaat ekonomis masa depan yang diperkirakan dari penggunaan atau pelepasannya.

17.28. Entitas mengakui **keuntungan** atau kerugian pada saat **penghentian pengakuan** *item* aset tetap dalam laba rugi ketika *item* dihentikan pengakuannya (kecuali Bab 20 Sewa mensyaratkan sebaliknya dalam jual dan sewa-balik). Entitas tidak mengklasifikasikan keuntungan sebagai **pendapatan**.

17.29. Dalam menentukan tanggal pelepasan *item*, entitas menerapkan kriteria dalam Bab 23 *Pendapatan* untuk mengakui pendapatan dari penjualan barang. Bab 20 berlaku untuk pelepasan melalui jual dan sewa-balik.

17.30. Entitas menentukan keuntungan atau kerugian yang timbul dari penghentian pengakuan *item* aset tetap sebagai selisih antara jumlah hasil pelepasan neto, jika ada, dan jumlah tercatat *item* tersebut.

## PENGUNGKAPAN

17.31. Entitas mengungkapkan hal berikut untuk setiap kelas aset tetap yang ditentukan sesuai dengan paragraf 4.11(a) dan secara terpisah untuk properti investasi yang dicatat pada biaya perolehan dikurangi akumulasi depresiasi dan penurunan nilai:

- (a) dasar **pengukuran** yang digunakan untuk menentukan jumlah tercatat bruto;
- (b) metode depresiasi yang digunakan;
- (c) umur manfaat atau tarif depresiasi yang digunakan;
- (d) jumlah tercatat bruto dan akumulasi depresiasi (digabungkan dengan akumulasi rugi penurunan nilai) pada awal dan akhir periode pelaporan; dan
- (e) rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode pelaporan yang menunjukkan secara terpisah:
  - (i) penambahan;
  - (ii) pelepasan;
  - (iii) perolehan melalui **kombinasi bisnis**;
  - (iv) peningkatan atau penurunan akibat dari revaluasi berdasarkan paragraf 17.15B – 17.15D dan dari rugi penurunan nilai yang diakui atau dibalik dalam penghasilan komprehensif lain sesuai dengan Bab 27;
  - (v) pengalihan ke dan dari properti investasi yang dicatat pada nilai wajar melalui laba rugi (lihat paragraf 16.8);
  - (vi) rugi penurunan nilai yang diakui atau dibalik dalam laba rugi sesuai dengan Bab 27;
  - (vii) depresiasi; dan
  - (viii) perubahan lain.

Rekonsiliasi ini tidak perlu disajikan untuk periode sebelumnya.

17.32. Entitas juga mengungkapkan hal berikut:

- (a) keberadaan dan jumlah tercatat aset tetap yang entitas dibatasi hak kepemilikannya atau yang diperuntukkan sebagai jaminan **liabilitas**;
- (b) jumlah komitmen kontraktual untuk akuisisi aset tetap; dan
- (c) jika entitas memiliki properti investasi yang nilai wajarnya tidak dapat diukur secara andal tanpa biaya atau usaha yang berlebihan, maka entitas mengungkapkan fakta tersebut dan alasan mengapa pengukuran nilai wajar melibatkan biaya atau usaha yang berlebihan untuk *item* properti investasi tersebut.

17.33. Jika *item* aset tetap dinyatakan pada jumlah revaluasian, maka entitas mengungkapkan hal berikut:

- (a) tanggal efektif revaluasi;
- (b) apakah melibatkan penilai independen;
- (c) metode dan asumsi signifikan yang diterapkan dalam mengestimasi nilai wajar *item* aset tetap;
- (d) untuk setiap kelas aset tetap revaluasian, jumlah tercatat aset tetap seandainya aset tetap tersebut dicatat dengan model biaya; dan
- (e) surplus revaluasi, yang mengindikasikan perubahan selama periode dan setiap pembatasan distribusi kepada pemegang saham.

Draf Eksposur

## BAB 18

### ASET TAKBERWUJUD SELAIN GOODWILL

#### RUANG LINGKUP

18.1. Bab ini diterapkan untuk akuntansi seluruh **aset tak berwujud** selain *goodwill* (lihat Bab 19 *Kombinasi Bisnis dan Goodwill*) dan aset takberwujud yang dikuasai oleh entitas untuk dijual dalam kegiatan bisnis normal (lihat Bab 13 *Persediaan* dan Bab 23 *Pendapatan*).

18.2. Aset takberwujud merupakan **aset** nonmoneter yang dapat diidentifikasi tanpa substansi fisik. Suatu aset dapat diidentifikasi jika:

- aset tersebut dapat dipisahkan, yaitu dapat dipisahkan atau dibedakan dari entitas dan dijual, dialihkan, dilisensikan, disewakan atau ditukarkan, dengan kontrak, aset atau **liabilitas** terkait, baik secara individual atau secara bersama; atau
- aset tersebut timbul dari hak kontraktual atau hak legal lain, terlepas apakah hak tersebut dapat dialihkan atau dapat dipisahkan dari entitas atau dari hak dan kewajiban lain.

18.3. Bab ini tidak berlaku untuk hal berikut:

- aset keuangan**; atau
- hak atas mineral dan cadangan mineral, seperti minyak, gas alam dan sumber daya serupa yang tidak dapat diperbaharui.

#### PENGAKUAN

##### Prinsip Umum untuk Mengakui Aset Takberwujud

18.4. Entitas menerapkan kriteria **pengakuan** dalam paragraf 2.27 dalam menentukan pengakuan aset takberwujud. Sebagai konsekuensinya, entitas mengakui aset takberwujud sebagai aset jika, dan hanya jika:

- kemungkinan besar** perkiraan manfaat ekonomik masa depan yang dapat diatribusikan pada aset akan mengalir ke entitas;
- biaya perolehan atau nilai aset dapat diukur secara andal; dan
- aset tidak dihasilkan dari pengeluaran yang terjadi secara internal pada suatu *item* takberwujud.

18.5. Entitas menilai probabilitas perkiraan manfaat ekonomik masa depan menggunakan asumsi rasional dan terdukung yang merepresentasikan estimasi terbaik manajemen atas kondisi ekonomik yang akan berlaku sepanjang **umur manfaat** aset tersebut.

18.6. Entitas menggunakan pertimbangannya untuk menilai tingkat kepastian yang melekat pada arus manfaat ekonomik masa depan yang dapat diatribusikan pada penggunaan aset berdasarkan bukti yang tersedia pada saat pengakuan awal dengan memberikan penekanan yang lebih besar pada bukti eksternal.

18.7. Kriteria pengakuan tentang probabilitas dalam paragraf 18.4(a) selalu dianggap terpenuhi untuk aset takberwujud yang diperoleh secara terpisah.

##### Akuisisi Sebagai Bagian Dari Kombinasi Bisnis

18.8. Aset takberwujud yang diperoleh dalam **kombinasi bisnis** diakui kecuali **nilai wajarnya** tidak dapat diukur secara andal tanpa biaya atau usaha yang berlebihan pada tanggal akuisisi.

## PENGUKURAN AWAL

18.9. Aset takberwujud pada awalnya diakui sebesar biaya perolehan.

### Akuisisi Terpisah

18.10. Biaya perolehan atas aset takberwujud yang diakuisisi secara terpisah terdiri dari:

- (a) harga beli, termasuk bea impor dan pajak pembelian tidak dapat dikreditkan, setelah dikurangi diskon dagang dan rabat; dan
- (b) biaya yang dapat diatribusikan secara langsung dalam mempersiapkan aset untuk digunakan sesuai dengan intensinya.

### Akuisisi Sebagai Bagian Dari Kombinasi Bisnis

18.11. Jika aset takberwujud diakuisisi dalam kombinasi bisnis, biaya perolehan aset takberwujud adalah nilai wajar pada tanggal akuisisi.

### Akuisisi Melalui Hibah Pemerintah

18.12. Jika aset takberwujud diperoleh dari **hibah pemerintah**, biaya perolehan aset takberwujud adalah nilai wajar pada tanggal hibah diterima atau dapat diterima sesuai dengan Bab 24 *Hibah Pemerintah*.

### Pertukaran Aset

18.13. Aset takberwujud mungkin diakuisisi melalui pertukaran dengan satu atau beberapa aset nonmoneter, atau kombinasi aset moneter dan aset nonmoneter. Entitas mengukur biaya perolehan aset takberwujud pada nilai wajar kecuali (a) transaksi pertukaran tidak memiliki substansi komersial atau (b) nilai wajar aset yang diterima atau aset yang diserahkan tidak dapat diukur secara andal. Dalam kasus tersebut, biaya perolehan aset diukur pada **jumlah tercatat** aset yang diserahkan.

### Aset Takberwujud Yang Dihasilkan Secara Internal

18.14. Entitas mengakui pengeluaran yang terjadi secara internal atas *item* takberwujud, termasuk seluruh pengeluaran untuk keduanya, aktivitas **penelitian** dan **pengembangan**, sebagai **beban** ketika terjadi, kecuali jika pengeluaran tersebut merupakan bagian dari biaya perolehan aset lain yang memenuhi kriteria pengakuan dalam [draft] Standar ini.

18.15. Sebagai contoh atas penerapan paragraf sebelumnya, entitas mengakui pengeluaran *item* berikut sebagai beban dan tidak mengakui pengeluaran tersebut sebagai aset takberwujud.

- (a) merk, logo, judul publikasi, daftar pelanggan dan hal yang secara substansi serupa yang dihasilkan secara internal;
- (b) aktivitas perintisan (yaitu biaya perintisan), yang mencakup biaya pendirian seperti biaya legal dan biaya sekretariat yang terjadi dalam rangka mendirikan badan hukum, pengeluaran dalam rangka membuka fasilitas atau bisnis baru (yaitu biaya prapembukaan) dan pengeluaran dalam rangka memulai operasi baru atau meluncurkan produk atau proses baru (yaitu biaya praoperasi);
- (c) aktivitas pelatihan;
- (d) aktivitas periklanan dan promosi
- (e) relokasi atau reorganisasi sebagian atau seluruh entitas; dan
- (f) *goodwill* yang dihasilkan secara internal.

18.16. Paragraf 18.15 tidak menghalangi pengakuan pembayaran di muka sebagai aset ketika pembayaran barang atau jasa telah dilakukan di awal sebelum pengiriman barang atau penyediaan jasa.

### BEBAN MASA LALU TIDAK BOLEH DIAKUI SEBAGAI ASET

18.17. Pengeluaran atas *item* takberwujud yang awalnya diakui sebagai beban tidak diakui sebagai bagian dari biaya perolehan aset di kemudian hari.

### PENGUKURAN SETELAH PENGAKUAN

18.18 Entitas mengukur aset takberwujud pada biaya perolehan dikurangi akumulasi **amortisasi** dan akumulasi **rugi penurunan nilai**. Persyaratan amortisasi diatur dalam Bab ini. Persyaratan untuk pengakuan penurunan nilai diatur dalam Bab 27 *Penurunan Nilai Aset*.

### UMUR MANFAAT

18.19. Untuk tujuan [draf] Standar ini, seluruh aset takberwujud dianggap memiliki umur manfaat terbatas. Umur manfaat aset takberwujud yang timbul dari hak kontraktual atau hak legal lainnya tidak boleh melebihi periode hak kontraktual atau hak legal lainnya, tetapi dapat lebih singkat, bergantung pada periode di mana entitas memperkirakan untuk menggunakan aset tersebut. Jika hak kontraktual atau hak legal lain dinyatakan untuk masa yang terbatas yang dapat diperbarui, maka umur manfaat dari aset takberwujud termasuk periode pembaruan hanya jika terdapat bukti yang mendukung pembaruan umur manfaat oleh entitas tidak menimbulkan biaya yang signifikan.

18.20. Jika umur manfaat aset takberwujud tidak dapat ditetapkan secara andal, umur manfaatnya dapat ditentukan berdasarkan estimasi terbaik manajemen tetapi tidak melebihi sepuluh tahun.

### Periode Amortisasi Dan Metode Amortisasi

18.21. Entitas mengalokasikan **jumlah terdepresiasi** aset takberwujud dengan dasar sistematis sepanjang umur manfaatnya. Amortisasi setiap periode diakui sebagai beban, kecuali Bab lain dalam [draf] Standar ini mensyaratkan biaya untuk diakui sebagai bagian dari biaya aset seperti **persediaan** atau **aset tetap**.

18.22. Amortisasi dimulai ketika aset takberwujud tersedia untuk digunakan, yaitu ketika aset takberwujud berada di lokasi dan kondisi yang diperlukan untuk dapat digunakan dengan cara yang diintensikan manajemen. Amortisasi berhenti ketika aset dihentikan pengakuannya. Entitas memilih metode amortisasi yang merefleksikan pola perkiraan untuk mengonsumsi manfaat ekonomik masa depan aset. Jika entitas tidak dapat menentukan pola secara andal, entitas menggunakan metode garis lurus.

### Nilai Residual

18.23. Entitas mengasumsikan bahwa **nilai residual** aset takberwujud adalah nol kecuali:

- (a) ada komitmen dari pihak ketiga untuk membeli aset takberwujud pada akhir umur manfaatnya; atau
- (b) ada **pasar aktif** untuk aset takberwujud tersebut dan:
  - (i) nilai residual aset takberwujud dapat ditentukan dengan mengacu pada harga yang berlaku di pasar tersebut; dan
  - (ii) kemungkinan besar bahwa pasar akan tersedia pada akhir umur manfaat aset takberwujud tersebut.

## Penelaahan Periode Amortisasi Dan Metode Amortisasi

18.24. Faktor-faktor seperti perubahan dalam bagaimana aset takberwujud digunakan, perkembangan teknologi; dan perubahan dalam harga pasar mengindikasikan bahwa nilai residual atau umur manfaat aset takberwujud telah berubah sejak **tanggal pelaporan tahunan** paling kini. Jika terdapat indikator tersebut, entitas menelaah estimasi sebelumnya dan, jika ekspektasi kini berbeda, menyesuaikan nilai residual, metode amortisasi atau umur manfaat. Entitas mencatat perubahan dalam nilai residual, metode amortisasi atau umur manfaat sebagai **perubahan dalam estimasi akuntansi** sesuai dengan paragraf 10.15 – 10.18.

## PEMULIHAN JUMLAH TERCATAT – RUGI PENURUNAN NILAI

18.25. Untuk menentukan apakah aset takberwujud mengalami penurunan nilai, entitas menerapkan Bab 27. Bab tersebut menjelaskan kapan dan bagaimana entitas menelaah jumlah tercatat aset, bagaimana entitas menentukan **jumlah terpulihkan** aset dan kapan mengakui atau membalik kerugian penurunan nilai.

## PENGHENTIAN DAN PELEPASAN

18.26. Entitas menghentikan pengakuan aset takberwujud dan mengakui **keuntungan** atau kerugian dalam **laba rugi**:

- (a) pada pelepasan; atau
- (b) ketika tidak ada manfaat ekonomik masa depan yang diperkirakan dari penggunaan atau pelepasannya.

## PENGUNGKAPAN

18.27. Entitas mengungkapkan hal berikut untuk setiap kelas aset takberwujud;

- (a) umur manfaat atau tarif amortisasi yang digunakan;
- (b) metode amortisasi yang digunakan;
- (c) jumlah tercatat bruto dan akumulasi amortisasi (digabungkan dengan akumulasi rugi penurunan nilai) pada awal dan akhir **periode pelaporan**;
- (d) pos dalam **laporan penghasilan komprehensif** (dan dalam **laporan laba rugi**, jika disajikan) di mana amortisasi aset takberwujud termasuk didalamnya; dan
- (e) rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode pelaporan menunjukkan secara terpisah:
  - (i) penambahan;
  - (ii) pelepasan;
  - (iii) akuisisi melalui kombinasi bisnis;
  - (iv) amortisasi;
  - (v) rugi penurunan nilai; dan
  - (vi) perubahan lain.

Rekonsiliasi tidak perlu disajikan untuk periode sebelumnya.

18.28. Entitas juga mengungkapkan:

- (a) deskripsi, jumlah tercatat dan sisa periode amortisasi dari setiap aset takberwujud yang **material** terhadap **laporan keuangan** entitas;
- (b) aset takberwujud yang diakuisisi melalui hibah pemerintah dan awalnya diakui pada nilai wajar (lihat paragraf 18.12);
  - (i) nilai wajar pada pengakuan awal atas aset tersebut; dan
  - (ii) jumlah tercatatnya.
- (c) keberadaan dan jumlah tercatat aset takberwujud yang entitas memiliki kepemilikan terbatas atau yang dijamin sebagai liabilitas; dan
- (d) jumlah komitmen kontraktual untuk akuisisi aset takberwujud.

18.29. Entitas mengungkapkan jumlah agregat dari pengeluaran penelitian dan pengembangan yang diakui sebagai beban selama periode tersebut (yaitu jumlah pengeluaran yang terjadi secara internal atas penelitian dan pengembangan yang tidak dikapitalisasi sebagai bagian dari biaya aset lain yang memenuhi kriteria pengakuan dalam [draf] Standar ini).

Draf Eksposur

Draf Eksposur

## BAB 19

### KOMBINASI BISNIS DAN GOODWILL

#### RUANG LINGKUP

19.1. Bab ini diterapkan untuk akuntansi **kombinasi bisnis**. Bab ini menyediakan pedoman untuk mengidentifikasi pihak pengakuisisi, mengukur biaya kombinasi bisnis dan mengalokasikan biaya tersebut ke **aset** yang diakuisisi serta **liabilitas** dan **provisi** untuk **liabilitas kontinjensi** yang diambil-alih. Bab ini juga mengatur akuntansi untuk **goodwill** baik pada saat kombinasi bisnis dan selanjutnya.

19.2. Bab ini mengatur akuntansi untuk seluruh kombinasi bisnis kecuali:

- (a) kombinasi entitas atau **bisnis sepengendali**. Sepengendali berarti bahwa seluruh entitas atau bisnis kombinasi pada akhirnya dikendalikan oleh pihak yang sama (baik sebelum maupun setelah kombinasi bisnis) dan pengendaliannya tidak bersifat sementara.
- (b) pembentukan **ventura bersama**.
- (c) akuisisi kelompok aset yang bukan merupakan suatu bisnis.

#### DEFINISI KOMBINASI BISNIS

19.3. Kombinasi bisnis adalah penyatuan entitas atau bisnis yang terpisah menjadi satu entitas pelaporan. Hasil dari hampir seluruh kombinasi bisnis adalah bahwa satu entitas, pihak pengakuisisi, memperoleh pengendalian atas satu atau lebih bisnis lain, pihak yang diakuisisi. Tanggal akuisisi adalah tanggal di mana pihak pengakuisisi memperoleh pengendalian atas pihak yang diakuisisi.

19.4. Suatu kombinasi bisnis mungkin dirancang dengan berbagai cara untuk alasan legal, perpajakan atau alasan lain. Hal ini mencakup pembelian oleh entitas atas **ekuitas** entitas lain, pembelian seluruh aset neto entitas lain, pengambilalihan liabilitas entitas lain, atau pembelian beberapa aset neto entitas lain yang secara bersama membentuk satu atau lebih bisnis.

19.5. Kombinasi bisnis dapat terjadi dengan penerbitan instrumen ekuitas, pengalihan **kas**, **setara kas** atau aset lain, atau variasi hal tersebut. Transaksi dapat terjadi antara pemegang saham dari entitas kombinasi atau antara satu entitas dengan pemegang saham entitas lain. Hal ini dapat melibatkan pendirian entitas baru untuk mengendalikan entitas kombinasi atau aset neto yang dialihkan, atau restrukturisasi satu atau lebih entitas kombinasi.

#### AKUNTANSI

19.6. Seluruh kombinasi bisnis dicatat dengan menerapkan metode pembelian.

19.7. Penerapan metode pembelian mencakup langkah-langkah berikut:

- (a) pengidentifikasian pihak pengakuisisi;
- (b) pengukuran biaya kombinasi bisnis; dan
- (c) pengalokasian biaya kombinasi bisnis ke aset yang diakuisisi serta liabilitas dan provisi untuk liabilitas kontinjensi yang diambilalih pada tanggal akuisisi.

#### Identifikasi Pihak Pengakuisisi

19.8. Pihak pengakuisisi diidentifikasi untuk seluruh kombinasi bisnis. Pihak pengakuisisi adalah entitas kombinasi yang memperoleh pengendalian atas entitas atau bisnis kombinasi lainnya.

19.9. Pengendalian adalah kekuasaan untuk mengatur kebijakan keuangan dan operasi suatu entitas atau bisnis untuk memperoleh manfaat dari aktivitasnya. Pengendalian atas satu entitas oleh entitas lain dideskripsikan dalam Bab 9 *Laporan Keuangan Konsolidasian dan Laporan Keuangan Tersendiri*.

19.10. Meskipun terkadang sulit untuk mengidentifikasi pihak pengakuisisi, umumnya terdapat beberapa indikasi bahwa pihak pengakuisisi itu ada. Sebagai contoh :

- (a) jika **nilai wajar** dari satu entitas kombinasi secara signifikan lebih besar daripada entitas kombinasi lain, entitas dengan nilai wajar yang lebih besar kemungkinan akan menjadi pihak pengakuisisi;
- (b) jika kombinasi bisnis dilakukan melalui pertukaran instrumen ekuitas biasa berhak suara untuk kas atau aset lain, entitas yang menyerahkan kas atau aset lainnya kemungkinan akan menjadi pihak pengakuisisi; dan
- (c) jika kombinasi bisnis mengakibatkan manajemen salah satu entitas kombinasi mampu mendominasi pemilihan tim manajemen dari entitas kombinasi yang dihasilkan, entitas yang manajemennya mampu mendominasi kemungkinan akan menjadi pihak pengakuisisi.

### **Biaya Kombinasi Bisnis**

19.11. Pihak pengakuisisi mengukur biaya kombinasi bisnis sebagai agregat dari:

- (a) nilai wajar dari aset yang diberikan, liabilitas yang terjadi atau diambil-alih dan instrumen ekuitas yang diterbitkan oleh pihak pengakuisisi pada tanggal akuisisi, sebagai imbalan atas pengendalian pihak yang diakuisisi; ditambah
- (b) biaya yang dapat diatribusikan secara langsung pada kombinasi bisnis.

### **Penyesuaian Biaya Kombinasi Bisnis yang Bergantung Pada Peristiwa Masa Depan**

19.12. Ketika suatu perjanjian kombinasi bisnis mengatur tentang penyesuaian terhadap biaya dari kombinasi yang bergantung pada peristiwa masa depan, pihak pengakuisisi memasukkan jumlah estimasian penyesuaian tersebut dalam biaya kombinasi pada tanggal akuisisi jika penyesuaian tersebut **kemungkinan besar** terjadi dan dapat diukur secara andal.

19.13. Akan tetapi, jika penyesuaian potensial tidak diakui pada tanggal akuisisi tetapi kemudian menjadi kemungkinan besar terjadi dan dapat diukur secara andal, tambahan imbalan diperlakukan sebagai penyesuaian terhadap biaya kombinasi.

### **Alokasi Biaya Kombinasi Bisnis Pada Aset Yang Diakuisisi Dan Liabilitas Serta Liabilitas Kontinjensi Yang Diambilalih**

19.14. Pada tanggal akuisisi, pihak pengakuisisi mengalokasikan biaya kombinasi bisnis dengan mengakui aset dan liabilitas serta provisi untuk liabilitas kontinjensi teridentifikasi dari pihak yang diakuisisi yang memenuhi kriteria **pengakuan** dalam paragraf 19.15 pada nilai wajar pada tanggal tersebut kecuali sebagai berikut:

- (a) **aset pajak tangguhan** atau **liabilitas pajak tangguhan** yang timbul dari aset yang diakuisisi dan liabilitas yang diambilalih dalam kombinasi bisnis diakui dan diukur sesuai dengan Bab 29 *Pajak Penghasilan*; dan
- (b) liabilitas (atau aset, jika ada) yang terkait dengan pengaturan **imbalan kerja** pihak yang diakuisisi diakui dan diukur sesuai dengan Bab 28 *Imbalan Kerja*.

Perbedaan antara biaya kombinasi bisnis dan kepentingan pihak pengakuisisi dalam nilai wajar neto atas aset, liabilitas dan provisi untuk liabilitas kontinjensi teridentifikasi yang diakui, dicatat sesuai dengan paragraf 19.22-19.24 (sebagai *goodwill* atau disebut dengan '*goodwill* negatif'). **Kepentingan nonpengendali** pada pihak yang diakuisisi diukur sebesar bagian proporsional kepentingan nonpengendali pada jumlah yang diakui atas aset neto teridentifikasi dari pihak yang diakuisisi.

19.15. Pihak pengakuisisi mengakui aset, liabilitas dan liabilitas kontinjensi teridentifikasi pihak yang diakuisisi secara terpisah pada tanggal akuisisi hanya jika aset, liabilitas dan liabilitas kontinjensi tersebut memenuhi kriteria berikut pada tanggal akuisisi:

- (a) untuk aset selain **aset takberwujud**, kemungkinan besar manfaat ekonomik masa depan terkait akan mengalir ke pihak pengakuisisi dan nilai wajarnya dapat diukur secara andal;
- (b) untuk liabilitas selain liabilitas kontinjensi, kemungkinan besar arus keluar sumber daya akan diperlukan untuk menyelesaikan kewajiban dan nilai wajarnya dapat diukur secara andal;
- (c) untuk aset takberwujud, nilai wajarnya dapat diukur secara andal tanpa biaya atau usaha yang berlebihan; dan
- (d) untuk liabilitas kontinjensi, nilai wajarnya dapat diukur secara andal.

19.16. **Laporan penghasilan komprehensif** pihak pengakuisisi menggabungkan laba rugi pihak yang diakuisisi setelah tanggal akuisisi dengan memasukkan **penghasilan** dan **beban** pihak yang diakuisisi berdasarkan biaya kombinasi bisnis kepada pihak pengakuisisi. Sebagai contoh, beban **depresiasi** yang tercakup setelah tanggal akuisisi dalam laporan penghasilan komprehensif pihak pengakuisisi yang terkait dengan depresiasi aset pihak yang diakuisisi didasarkan pada nilai wajar aset terdepresiasi tersebut pada tanggal akuisisi, yaitu biaya aset pihak pengakuisisi.

19.17. Penerapan metode pembelian dimulai sejak tanggal akuisisi, yaitu tanggal di mana pihak pengakuisisi memperoleh pengendalian atas pihak yang diakuisisi. Karena pengendalian adalah kekuasaan untuk mengatur kebijakan keuangan dan operasi suatu entitas atau bisnis untuk memperoleh manfaat dari aktivitasnya, transaksi tidak perlu ditutup atau diselesaikan secara hukum sebelum pihak pengakuisisi memperoleh pengendalian. Seluruh fakta dan keadaan relevan seputar kombinasi bisnis dipertimbangkan dalam menilai kapan pihak pengakuisisi memperoleh pengendalian.

19.18. Sesuai dengan paragraf 19.14, pihak pengakuisisi mengakui secara terpisah hanya aset, liabilitas dan liabilitas kontinjensi teridentifikasi dari pihak yang diakuisisi yang ada pada tanggal akuisisi dan memenuhi kriteria pengakuan dalam paragraf 19.15. Sebagai akibatnya:

- (a) pihak pengakuisisi mengakui liabilitas untuk mengakhiri atau mengurangi aktivitas pihak yang diakuisisi sebagai bagian dari pengalokasian biaya kombinasi hanya ketika pihak yang diakuisisi mempunyai, pada tanggal akuisisi, liabilitas yang ada untuk restrukturisasi yang diakui sesuai dengan Bab 21 *Provisi dan Kontinjensi*; dan
- (b) pihak pengakuisisi, ketika mengalokasikan biaya kombinasi, tidak mengakui liabilitas untuk kerugian di masa depan atau biaya lain yang diperkirakan akan terjadi sebagai akibat dari kombinasi bisnis.

19.19. Jika akuntansi awal untuk kombinasi bisnis belum selesai pada akhir **periode pelaporan** di mana kombinasi tersebut terjadi, maka pihak pengakuisisi mengakui dalam **laporan keuangannya** jumlah provisional untuk *item* yang akuntansinya belum selesai. Dalam dua belas bulan setelah tanggal akuisisi, pihak pengakuisisi menyesuaikan jumlah provisional yang diakui sebagai aset dan liabilitas pada tanggal akuisisi (yaitu mencatat jumlah tersebut seolah – olah telah dibuat pada tanggal akuisisi) secara retrospektif untuk mencerminkan informasi baru yang diperoleh. Lebih dari dua belas bulan setelah tanggal akuisisi, penyesuaian terhadap akuntansi awal untuk kombinasi bisnis diakui hanya untuk memperbaiki **kesalahan** sesuai dengan Bab 10 *Kebijakan Akuntansi, Estimasi dan Kesalahan*.

## Liabilitas Kontinjensi

19.20 Paragraf 19.15 mengatur bahwa pihak pengakuisisi mengakui provisi untuk liabilitas kontinjensi dari pihak yang diakuisisi secara terpisah hanya jika nilai wajarinya dapat diukur secara andal. Jika nilai wajar tersebut tidak dapat diukur secara andal maka:

- (a) terdapat akibat yang timbul atas jumlah yang diakui sebagai *goodwill* atau dicatat sesuai dengan paragraf 19.24; dan
- (b) pihak pengakuisisi mengungkapkan informasi tentang liabilitas kontinjensi sebagaimana yang disyaratkan oleh Bab 21.

19.21 Setelah pengakuan awal, pihak pengakuisisi mengukur liabilitas kontinjensi yang diakui secara terpisah sesuai dengan paragraf 19.15 pada jumlah yang lebih tinggi antara:

- (a) jumlah yang akan diakui sesuai dengan Bab 21; dan
- (b) jumlah pada saat pengakuan awal dikurangi jumlah yang sebelumnya diakui sebagai **pendapatan** sesuai dengan Bab 23 *Pendapatan*.

## Goodwill

19.22 Pihak pengakuisisi, pada tanggal akuisisi:

- (a) mengakui *goodwill* yang diakuisisi dalam kombinasi bisnis sebagai aset; dan
- (b) pada awalnya mengukur *goodwill* pada biaya perolehan, yang merupakan selisih lebih biaya kombinasi bisnis atas kepentingan pihak pengakuisisi dalam nilai wajar neto dari aset, liabilitas dan liabilitas kontinjensi teridentifikasi yang diakui sesuai dengan paragraf 19.14.

19.23 Setelah pengakuan awal, pihak pengakuisisi mengukur *goodwill* yang diakuisisi dalam kombinasi bisnis pada biaya perolehan dikurangi akumulasi **amortisasi** dan akumulasi **rugi penurunan nilai**:

- (a) entitas mengikuti prinsip dalam paragraf 18.19 – 18.24 untuk amortisasi *goodwill*. Jika **umur manfaat goodwill** tidak bisa ditentukan secara andal, umur tersebut ditentukan berdasarkan estimasi terbaik manajemen tetapi tidak melebihi sepuluh tahun.
- (b) entitas mengikuti Bab 27 *Penurunan Nilai Aset* untuk mengakui dan mengukur penurunan nilai *goodwill*.

## Selisih Lebih atas Biaya Kepentingan Pihak Pengakuisisi Dalam Nilai Wajar Neto Aset, Liabilitas Dan Liabilitas Kontinjensi Teridentifikasi dari Pihak Yang Diakuisisi

19.24 Jika kepentingan pihak pengakuisisi dalam nilai wajar neto aset, liabilitas dan provisi untuk liabilitas kontinjensi teridentifikasi yang diakui sesuai dengan paragraf 19.14 melebihi biaya kombinasi bisnis (kadang diistilahkan sebagai '*goodwill* negatif'), pihak pengakuisisi:

- (a) menilai kembali identifikasi dan **pengukuran** aset, liabilitas dan provisi untuk liabilitas kontinjensi pihak yang diakuisisi dan pengukuran biaya perolehan kombinasi; dan
- (b) segera mengakui sisa selisih lebih dalam **laba rugi** setelah penilaian kembali tersebut.

## PENGUNGKAPAN

### Untuk Kombinasi Bisnis Selama Periode Pelaporan

19.25 Untuk setiap kombinasi bisnis selama periode pelaporan, pihak pengakuisisi mengungkapkan hal berikut ini:

- (a) nama dan deskripsi entitas kombinasi atau bisnis kombinasi;
- (b) tanggal akuisisi

- (c) persentase dari instrumen ekuitas berhak suara yang diakuisisi;
- (d) biaya kombinasi dan deskripsi dari komponen biaya tersebut (seperti kas, instrumen ekuitas dan instrumen utang);
- (e) jumlah yang diakui pada tanggal akuisisi untuk setiap kelas aset, liabilitas dan liabilitas kontinjensi pihak yang diakuisisi, termasuk *goodwill*;
- (f) jumlah setiap kelebihan yang diakui dalam laba rugi sesuai dengan paragraf 19.24 dan pos dalam laporan penghasilan komprehensif (dan dalam **laporan laba rugi**, jika disajikan) di mana kelebihan tersebut diakui; dan
- (g) deskripsi kualitatif faktor yang membentuk *goodwill* yang diakui, seperti sinergi ekspektasian dari operasi kombinasi pihak yang diakuisisi dan pihak pengakuisisi, atau aset takberwujud atau *item* lainnya yang tidak diakui sesuai dengan paragraf 19.15.

#### Untuk Seluruh Kombinasi Bisnis

19.26 Pihak pengakuisisi mengungkapkan umur manfaat yang digunakan untuk *goodwill* dan rekonsiliasi **jumlah tercatat** *goodwill* pada awal dan akhir periode pelaporan, yang menyajikan secara terpisah:

- (a) perubahan yang timbul dari kombinasi bisnis baru;
- (b) rugi penurunan nilai;
- (c) pelepasan dari bisnis yang diakuisisi sebelumnya; dan
- (d) perubahan lain.

Rekonsiliasi tidak perlu disajikan untuk periode sebelumnya.

Draf Eksposur

## BAB 20

### SEWA

#### RUANG LINGKUP

20.1. Bab ini mencakup akuntansi untuk seluruh **sewa** selain:

- sewa dalam rangka eksplorasi atau penambangan mineral, minyak, gas alam dan sumber daya serupa yang tidak dapat diperbarui (lihat Bab 34 *Kegiatan Khusus*);
- perjanjian lisensi untuk *item* seperti film, rekaman video, karya panggung, manuskrip, hak paten, dan hak cipta (lihat Bab 18 *Aset Takberwujud selain Goodwill*);
- pengukuran** properti yang dikuasai oleh penyewa yang dicatat sebagai **properti investasi** dan pengukuran properti investasi yang disediakan oleh pesewa yang dicatat sebagai **sewa operasi** (lihat Bab 16 *Properti Investasi*);
- pengukuran **aset biologis** yang dikuasai oleh penyewa yang dicatat sebagai **sewa pembiayaan** dan aset biologis yang disediakan oleh pesewa yang dicatat sebagai sewa operasi (lihat Bab 34);
- sewa yang dapat menyebabkan kerugian bagi pesewa atau penyewa sebagai akibat dari persyaratan kontraktual yang tidak terkait perubahan dalam harga **aset** sewaan, perubahan kurs valuta asing, perubahan pembayaran sewa berdasarkan suku bunga pasar variabel (*variable market interest rates*), atau gagal bayar oleh salah satu dari pihak lawan (lihat paragraf 12.3(f)); dan
- sewa operasi yang bersifat memberatkan.

20.2. Bab ini diterapkan untuk perjanjian yang mengalihkan hak untuk menggunakan aset meskipun penyediaan jasa substansial oleh pesewa tetap diperlukan dalam kaitannya dengan operasi atau pemeliharaan aset tersebut. Bab ini tidak diterapkan untuk perjanjian penyediaan jasa yang tidak mengalihkan hak untuk menggunakan aset dari satu pihak kepada pihak lain yang terikat dalam perjanjian tersebut.

20.3. Beberapa pengaturan, seperti beberapa pengaturan alih daya, kontrak telekomunikasi yang menyediakan hak atas kapasitas dan kontrak *take-or-pay*, tidak memiliki bentuk legal sebagai sewa tetapi memberikan hak untuk menggunakan aset sebagai imbalan pembayaran. Pengaturan tersebut secara substansi merupakan sewa aset dan hal tersebut dicatat berdasarkan bab ini.

#### KLASIFIKASI SEWA

20.4. Suatu sewa diklasifikasikan sebagai sewa pembiayaan jika sewa tersebut mengalihkan secara substansial seluruh risiko dan manfaat terkait dengan kepemilikan aset. Suatu sewa diklasifikasikan sebagai sewa operasi jika sewa tidak mengalihkan secara substansial seluruh risiko dan manfaat terkait dengan kepemilikan aset.

20.5. Klasifikasi sewa sebagai sewa pembiayaan atau sewa operasi tergantung pada substansi transaksi dan bukan pada bentuk kontraknya. Contoh dari situasi yang secara individual atau kombinasi yang pada umumnya mengarah pada sewa yang diklasifikasikan sebagai sewa pembiayaan adalah:

- sewa mengalihkan kepemilikan aset kepada penyewa pada akhir masa sewa;
- penyewa memiliki opsi untuk membeli aset pada harga yang diperkirakan cukup rendah dibandingkan **nilai wajar** pada tanggal opsi mulai dapat dilaksanakan, sehingga pada awal sewa dapat dipastikan bahwa opsi tersebut akan dilaksanakan;
- masa sewa adalah untuk sebagian besar umur ekonomis aset meskipun hak milik tidak dialihkan;
- pada awal sewa, **nilai kini** dari jumlah **pembayaran sewa minimum** secara substansial mendekati seluruh nilai wajar aset sewaan; dan
- aset sewaan bersifat khusus dan hanya penyewa yang dapat menggunakannya tanpa perlu modifikasi besar.

20.6. Indikator dari situasi yang secara individual ataupun kombinasi dapat juga menunjukkan bahwa sewa diklasifikasikan sebagai sewa pembiayaan adalah:

- (a) jika penyewa dapat membatalkan sewa, maka kerugian pesewa yang terkait dengan pembatalan tersebut ditanggung oleh penyewa;
- (b) **keuntungan** atau kerugian dari fluktuasi **nilai residual** aset sewaan dibebankan kepada penyewa (sebagai contoh, dalam bentuk potongan harga rental yang sama dengan sebagian besar hasil penjualan pada akhir sewa); dan
- (c) penyewa memiliki kemampuan untuk melanjutkan sewa untuk periode kedua dengan harga sewa yang secara substansial lebih rendah daripada harga pasar sewa.

20.7. Contoh dan indikator dalam paragraf 20.5 dan 20.6 tidak selalu konklusif. Jika jelas dari fitur lain bahwa sewa tidak mengalihkan secara substansial seluruh risiko dan manfaat yang terkait dengan kepemilikan, maka sewa tersebut diklasifikasikan sebagai sewa operasi. Sebagai contoh, hal ini dapat terjadi jika kepemilikan aset yang dialihkan kepada penyewa pada akhir sewa untuk pembayaran variabel yang setara dengan nilai wajar aset pada akhir sewa, atau jika terdapat sewa kontinjensi, yang sebagai akibatnya penyewa tidak menanggung secara substansial seluruh risiko dan manfaat yang terkait dengan kepemilikan.

20.8. Klasifikasi sewa dibuat pada awal sewa dan tidak diubah selama masa sewa kecuali penyewa dan pesewa setuju untuk mengubah ketentuan sewa (selain hanya memperbarui sewa), di mana klasifikasi sewa dievaluasi kembali.

## LAPORAN KEUANGAN PENYEWA – SEWA PEMBIAYAAN

### Pengakuan Awal

20.9. Pada permulaan masa sewa, penyewa mengakui hak guna (*right of use*) dan kewajiban dalam sewa pembiayaan sebagai aset dan **liabilitas** dalam **laporan posisi keuangan** pada jumlah yang setara dengan nilai wajar aset sewaan atau, jika lebih rendah, sebesar nilai kini dari pembayaran sewa minimum, yang ditentukan pada awal sewa. Biaya langsung awal penyewa (biaya inkremental yang dapat diatribusikan secara langsung pada negosiasi dan pengaturan sewa) ditambahkan dalam jumlah yang diakui sebagai aset.

20.10. Nilai kini pembayaran sewa minimum dihitung menggunakan **suku bunga implisit dalam sewa**. Jika tidak dapat ditentukan, maka **suku bunga pinjaman inkremental penyewa** digunakan.

### Pengukuran Selanjutnya

20.11. Penyewa memisahkan pembayaran sewa minimum antara bagian yang merupakan beban keuangan dan pengurang liabilitas menggunakan **metode suku bunga efektif** (lihat paragraf 11.15-11.20). Penyewa mengalokasikan beban keuangan pada setiap periode selama masa sewa sedemikian rupa sehingga menghasilkan suatu suku bunga periodik yang konstan atas saldo liabilitas. Penyewa membebankan sewa kontinjensi sebagai **beban** pada periode terjadinya.

20.12. Penyewa mendepresiasi aset sewaan berdasarkan sewa pembiayaan sesuai dengan bab yang relevan dalam [draf] Standar ini untuk jenis aset tersebut, sebagai contoh, Bab 17 *Aset Tetap*, Bab 18 atau Bab 19 *Kombinasi Bisnis dan Goodwill*. Jika tidak ada kepastian yang memadai bahwa penyewa akan mendapatkan hak kepemilikan pada akhir masa sewa, maka aset sewaan didepresiasi secara penuh selama jangka waktu yang lebih pendek antara masa sewa dan **umur manfaatnya**. Penyewa juga menilai pada setiap **tanggal pelaporan** apakah nilai aset sewaan dalam sewa pembiayaan mengalami penurunan nilai (lihat Bab 27 *Penurunan Nilai Aset*).

## Pengungkapan

- 20.13. Penyewa mengungkapkan hal berikut untuk sewa pembiayaan:
- jumlah tercatat** neto untuk setiap **kelas aset** pada akhir **periode pelaporan**;
  - total pembayaran sewa minimum masa depan pada akhir periode pelaporan, untuk setiap periode berikut:
    - sampai dengan satu tahun;
    - lebih dari satu tahun sampai lima tahun; dan
    - lebih dari lima tahun.
  - penjelasan umum pengaturan sewa yang signifikan dari penyewa termasuk, sebagai contoh, informasi tentang sewa kontinjensi, opsi pembaruan atau pembelian dan klausul eskalasi, subsewa (*sublease*) dan pembatasan yang ditetapkan dalam pengaturan sewa.
- 20.14. Disamping itu, persyaratan pengungkapan tentang aset sesuai dengan Bab 17, 18, 27 dan 34 berlaku bagi penyewa untuk aset sewaan dalam sewa pembiayaan.

## LAPORAN KEUANGAN PENYEWA – SEWA OPERASI

### Pengakuan dan Pengukuran

- 20.15. Penyewa mengakui pembayaran sewa dalam sewa operasi (tidak termasuk biaya untuk jasa seperti biaya asuransi dan pemeliharaan) sebagai beban selama masa sewa dengan dasar garis lurus kecuali dalam keadaan:
- terdapat dasar sistematis lain yang mencerminkan pola waktu dari manfaat yang dinikmati pengguna, walaupun pembayaran dilakukan tidak atas dasar tersebut; atau
  - pembayaran kepada pesewa diatur sehingga meningkat sejalan dengan perkiraan inflasi umum (berdasarkan indeks atau statistik yang dipublikasikan) untuk mengompensasi kenaikan biaya inflasi yang diperkirakan pesewa.
- Jika pembayaran kepada pesewa bervariasi karena beberapa faktor selain inflasi umum, maka kondisi (b) tersebut tidak terpenuhi.

#### Contoh penerapan paragraf 20.15(b):

X beroperasi dalam yurisdiksi di mana prakiraan konsensus oleh bank lokal adalah bahwa indeks tingkat harga umum sebagaimana dipublikasikan oleh pemerintah, akan meningkat rata-rata 10 persen per tahun selama lima tahun ke depan. X menyewa beberapa ruang kantor dari Y selama lima tahun berdasarkan sewa operasi. Pembayaran sewa diatur untuk mencerminkan inflasi umum tahunan yang diperkirakan 10 persen selama lima tahun masa sewa sebagai berikut

Tahun 1 Rp100.000

Tahun 2 Rp110.000

Tahun 3 Rp121.000

Tahun 4 Rp133.000

Tahun 5 Rp146.000

X mengakui beban sewa tahunan sama dengan jumlah terutang kepada pesewa. Jika peningkatan pembayaran tidak diatur dengan jelas untuk mengompensasi pesewa atas kenaikan biaya inflasi yang diperkirakan berdasarkan indeks atau statistik yang dipublikasikan, maka X mengakui beban sewa tahunan dengan dasar garis lurus: Rp122.000 setiap tahun (total dari jumlah terutang sewa dibagi lima tahun).

## Pengungkapan

20.16. Penyewa mengungkapkan hal berikut untuk sewa operasi;

- (a) total pembayaran sewa minimum masa depan dalam sewa operasi yang tidak dapat dibatalkan untuk setiap periode berikut:
  - (i) sampai dengan satu tahun;
  - (ii) lebih dari satu tahun sampai lima tahun; dan
  - (iii) lebih dari lima tahun.
- (b) pembayaran sewa yang diakui sebagai beban; dan
- (c) penjelasan umum mengenai pengaturan sewa yang signifikan dari penyewa termasuk, sebagai contoh, informasi tentang sewa kontinjensi, opsi pembaruan atau pembelian dan klausul eskalasi, subsewa dan pembatasan yang ditetapkan dalam pengaturan sewa.

## LAPORAN KEUANGAN UNTUK PESEWA – SEWA PEMBIAYAAN

### Pengakuan Awal dan Pengukuran

20.17. Pesewa mengakui aset yang dimiliki dalam sewa pembiayaan pada laporan posisi keuangan dan menyajikannya sebagai piutang sebesar jumlah yang sama dengan **investasi sewa neto**. Investasi sewa neto adalah **investasi sewa bruto** yang didiskontokan dengan suku bunga implisit dalam sewa. Investasi sewa bruto adalah agregat dari:

- (a) pembayaran sewa minimum yang akan diterima oleh pesewa dalam sewa pembiayaan; dan
- (b) nilai residual yang tidak dijamin yang menjadi hak pesewa.

20.18. Untuk sewa pembiayaan selain yang melibatkan pesewa pabrikan atau diler, biaya langsung awal (biaya yang bersifat inkremental dan dapat diatribusikan secara langsung dengan negosiasi dan pengaturan sewa) diperhitungkan dalam pengukuran awal piutang sewa pembiayaan dan mengurangi jumlah **penghasilan** yang diakui selama masa sewa.

### Pengukuran Selanjutnya

20.19. **Pengakuan** penghasilan keuangan didasarkan pada suatu pola yang mencerminkan suatu tingkat pengembalian periodik yang konstan atas investasi neto pesewa dalam sewa pembiayaan. Pembayaran sewa dalam suatu periode, di luar biaya untuk jasa, diterapkan pada investasi sewa bruto untuk mengurangi keduanya, pokok dan penghasilan keuangan yang belum diterima. Jika terdapat indikasi bahwa estimasi nilai residual yang tidak dijamin yang digunakan dalam perhitungan investasi sewa bruto pesewa telah berubah secara signifikan, maka alokasi penghasilan selama masa sewa direvisi, dan setiap pengurangan terkait dengan jumlah yang diakui segera dalam **laba rugi**.

### Pesewa Pabrikan atau Diler

20.20. Pabrikan atau diler sering menawarkan pilihan kepada pelanggan untuk membeli atau menyewa aset. Sewa pembiayaan atas aset oleh pesewa pabrikan atau diler memberikan dua jenis penghasilan:

- (a) laba atau rugi ekuivalen dengan laba atau rugi yang dihasilkan dari penjualan langsung aset sewaan, pada harga jual normal, yang merefleksikan setiap volume atau diskon penjualan; dan
- (b) penghasilan keuangan selama masa sewa.

20.21. **Pendapatan** penjualan diakui pada permulaan masa sewa oleh pesewa pabrikan atau diler sebesar nilai wajar aset atau, jika lebih rendah, sebesar nilai kini dari pembayaran sewa minimum yang terutang pada pesewa, dihitung pada suku bunga pasar. Biaya penjualan yang diakui pada permulaan masa sewa adalah biaya perolehan, atau jumlah tercatat jika berbeda,

dari aset sewaan dikurangi nilai kini dari nilai residual yang tidak dijamin. Perbedaan antara pendapatan penjualan dan biaya penjualan adalah laba penjualan yang diakui sesuai dengan kebijakan entitas atas penjualan langsung.

20.22. Jika dikenakan suku bunga yang secara artifisial rendah, maka laba penjualan akan dibatasi sebesar laba jika menggunakan suku bunga pasar. Biaya yang dikeluarkan oleh pesewa pabrikan atau diler sehubungan dengan negosiasi dan pengaturan sewa diakui sebagai beban ketika laba penjualan diakui.

### Pengungkapan

- 20.23. Pesewa mengungkapkan hal berikut untuk sewa pembiayaan:
- (a) rekonsiliasi antara investasi sewa bruto pada akhir periode pelaporan dan nilai kini piutang pembayaran sewa minimum pada akhir periode pelaporan. Selain itu, pesewa mengungkapkan investasi sewa bruto dan nilai kini piutang pembayaran sewa minimum pada akhir periode pelaporan, untuk setiap periode berikut:
    - (i) kurang dari satu tahun;
    - (ii) lebih dari satu tahun sampai lima tahun;
    - (iii) lebih dari lima tahun.
  - (b) penghasilan keuangan yang belum diterima.
  - (c) nilai residual yang tidak dijamin yang diakui sebagai manfaat pesewa.
  - (d) akumulasi penyisihan piutang tak tertagih atas pembayaran sewa minimum.
  - (e) sewa kontinjensi yang diakui sebagai penghasilan dalam periode.
  - (f) penjelasan umum mengenai pengaturan sewa yang signifikan dari pesewa termasuk, sebagai contoh, informasi tentang sewa kontinjensi, opsi pembaruan atau pembelian dan klausul eskalasi, subsewa dan pembatasan yang ditetapkan dalam pengaturan sewa.

## LAPORAN KEUANGAN UNTUK PESEWA – SEWA OPERASI

### Pengakuan dan Pengukuran

20.24. Pesewa menyajikan aset untuk sewa operasi dalam **laporan posisi keuangan** sesuai dengan sifat aset tersebut.

20.25. Pesewa mengakui penghasilan sewa dari sewa operasi (tidak termasuk jumlah untuk jasa seperti asuransi dan pemeliharaan) dalam laba rugi dengan dasar garis lurus selama masa sewa, kecuali salah satu dari:

- (a) terdapat dasar sistematis lain yang mencerminkan pola waktu dari manfaat yang dinikmati penyewa dari aset sewaan, walaupun penerimaan pembayaran tidak atas dasar tersebut; atau
- (b) pembayaran kepada pesewa diatur sehingga meningkat sejalan dengan perkiraan inflasi umum (berdasarkan indeks atau statistik yang dipublikasikan) untuk mengompensasi kenaikan biaya inflasi yang diperkirakan pesewa.

Jika pembayaran kepada pesewa bervariasi karena beberapa faktor selain inflasi umum, kondisi (b) tersebut tidak terpenuhi.

20.26. Pesewa mengakui sebagai beban, biaya-biaya termasuk **depresiasi**, yang terjadi dalam menghasilkan penghasilan sewa. Kebijakan depresiasi untuk aset sewaan yang dapat didepresiasi konsisten dengan kebijakan depresiasi normal pesewa untuk aset serupa.

20.27. Pesewa menambah jumlah tercatat aset sewaan dengan biaya langsung awal yang terjadi dalam negosiasi dan pengaturan sewa operasi dan mengakui biaya tersebut sebagai beban selama masa sewa dengan dasar yang sama sebagaimana penghasilan sewa.

20.28. Untuk menentukan apakah aset sewaan mengalami penurunan nilai, pesewa menerapkan Bab 27.

20.29. Pesewa pabrikan atau diler tidak mengakui laba penjualan dalam sewa operasi karena hal tersebut tidak ekuivalen dengan penjualan.

### **Pengungkapan**

20.30. Pesewa mengungkapkan hal berikut untuk sewa operasi:

- (a) pembayaran sewa minimum masa depan dalam sewa operasi yang tidak dapat dibatalkan untuk setiap periode berikut:
  - (i) kurang dari satu tahun;
  - (ii) lebih dari satu tahun sampai lima tahun;
  - (iii) lebih dari lima tahun.
- (b) total sewa kontinjensi yang diakui sebagai penghasilan; dan
- (c) penjelasan umum mengenai pengaturan sewa yang signifikan dari pesewa yang mencakup, sebagai contoh, informasi tentang sewa kontinjensi, opsi pembaruan atau pembelian dan klausul eskalasi, subsewa dan pembatasan yang ditetapkan dalam pengaturan sewa.

20.31. Selain itu, persyaratan untuk pengungkapan tentang aset sesuai dengan Bab 17, 18, 27, dan 34 diterapkan pada pesewa untuk aset dalam sewa operasi.

### **TRANSAKSI JUAL DAN SEWA-BALIK**

20.32. Transaksi jual dan sewa-balik meliputi penjualan aset dan penyewaan balik aset yang sama. Pembayaran sewa dan harga jual biasanya saling terkait karena keduanya dinegosiasikan sebagai satu paket. Perlakuan akuntansi untuk transaksi jual dan sewa-balik bergantung pada jenis sewa.

#### **Transaksi Jual dan Sewa-balik Menghasilkan Sewa Pembiayaan**

20.33. Jika transaksi jual dan sewa-balik menghasilkan sewa pembiayaan, maka penjual-penyewa (*seller-lessee*) tidak langsung mengakui, sebagai penghasilan, selisih lebih hasil penjualan atas jumlah tercatat. Namun, penjual-penyewa menanggihkan selisih lebih tersebut dan mengamortisasikannya selama masa sewa.

#### **Transaksi Jual dan Sewa-balik Menghasilkan Sewa Operasi**

20.34. Jika transaksi jual dan sewa-balik menghasilkan sewa operasi, dan jelas bahwa transaksi tersebut terjadi pada nilai wajar, maka penjual-penyewa langsung mengakui laba atau rugi. Jika harga jual di bawah nilai wajar, maka penjual-penyewa langsung mengakui laba atau rugi kecuali kerugian tersebut dikompensasikan untuk pembayaran sewa masa depan dibawah harga pasar. Dalam hal ini penjual-penyewa menanggihkan dan mengamortisasi kerugian dalam proporsi pembayaran sewa selama periode perkiraan penggunaan aset. Jika harga jual di atas nilai wajar, maka penjual-penyewa menanggihkan selisih lebih atas nilai wajar tersebut dan mengamortisasikannya selama periode perkiraan penggunaan aset.

### **Pengungkapan**

20.35. Persyaratan pengungkapan untuk penyewa dan pesewa diterapkan sama untuk transaksi jual dan sewa-balik. Deskripsi yang disyaratkan pada pengaturan sewa yang signifikan termasuk deskripsi ketentuan yang unik atau khusus dari perjanjian atau persyaratan transaksi jual dan sewa-balik.

## BAB 21

### PROVISI DAN KONTINJENSI

#### RUANG LINGKUP

21.1. Bab ini diterapkan pada seluruh **provisi** (yaitu **liabilitas** yang waktu atau jumlahnya belum pasti), **liabilitas kontinjensi** dan **aset kontinjensi** kecuali provisi yang dicakup dalam Bab lain dari [draf] Standar ini. Pengaturan ini mencakup provisi yang berkaitan dengan:

- (a) **sewa** (Bab 20 *Sewa*). Akan tetapi, bab ini membahas **sewa operasi** yang memberatkan.
- (b) **kontrak konstruksi** (Bab 23 *Pendapatan*). Akan tetapi bab ini mengatur kontak konstruksi yang memberatkan.
- (c) kewajiban **imbalan kerja** (Bab 28 *Imbalan Kerja*).
- (d) **pajak penghasilan** (Bab 29 *Pajak Penghasilan*).

21.2. Persyaratan dalam Bab ini tidak diterapkan untuk kontrak eksekutori kecuali kontrak tersebut merupakan **kontrak memberatkan**. Kontrak eksekutori adalah kontrak yang kedua belah pihak terkaitnya belum melaksanakan kewajiban kontrak atau telah melaksanakan sebagian kewajiban mereka dengan proporsi yang sama.

21.3. Kata “provisi” terkadang digunakan dalam konteks *item* seperti **depresiasi**, penurunan nilai **aset** dan piutang tak tertagih. Hal tersebut merupakan penyesuaian **jumlah tercatat** aset, daripada **pengakuan** liabilitas, dan oleh karena itu tidak dicakup oleh Bab ini.

#### PENGAKUAN AWAL

21.4. Entitas mengakui provisi hanya ketika:

- (a) entitas mempunyai kewajiban pada **tanggal pelaporan** sebagai akibat dari peristiwa masa lalu;
- (b) **kemungkinan besar** (yaitu lebih mungkin terjadi daripada tidak) entitas disyaratkan untuk mengalihkan manfaat ekonomik dalam rangka penyelesaian kewajiban; dan
- (c) jumlah kewajiban dapat diestimasi secara andal.

21.5. Entitas mengakui provisi sebagai liabilitas dalam **laporan posisi keuangan** dan mengakui jumlah provisi tersebut sebagai **beban**, kecuali Bab lain dalam [draf] Standar ini mensyaratkan biaya untuk diakui sebagai bagian dari biaya perolehan aset seperti **persediaan** atau **aset tetap**.

21.6. Kondisi dalam paragraf 21.4(a) (kewajiban pada tanggal pelaporan sebagai akibat dari peristiwa masa lalu) berarti bahwa entitas tidak memiliki alternatif lain yang realistis untuk menyelesaikan kewajiban. Hal ini dapat terjadi ketika entitas mempunyai kewajiban legal yang dapat dipaksakan secara hukum atau ketika entitas mempunyai **kewajiban konstruktif** karena peristiwa masa lalu (mungkin berupa tindakan entitas) telah menciptakan ekspektasi valid kepada pihak lain bahwa entitas akan bertanggung jawab terhadap kewajiban tersebut. Kewajiban yang akan timbul dari tindakan entitas di masa depan (yaitu tindakan bisnis entitas di masa depan) tidak memenuhi kondisi dalam paragraf 21.4(a), terlepas hal tersebut sangat mungkin terjadi dan bahkan jika bersifat kontraktual. Sebagai contoh ilustratif, karena desakan bisnis atau persyaratan legal, entitas mungkin memiliki intensi atau perlu mengeluarkan biaya untuk beroperasi dengan cara tertentu di masa depan (sebagai contoh, dengan memasang filter asap di jenis pabrik tertentu). Karena entitas dapat menghindari pengeluaran biaya di masa depan melalui tindakan di masa depan, sebagai contoh dengan mengubah metode operasi atau menjual pabrik, entitas tidak mempunyai kewajiban kini atas pengeluaran masa depan tersebut. Oleh karena itu, provisi tidak diakui.

## PENGUKURAN AWAL

21.7. Entitas mengukur provisi pada estimasi terbaik dari jumlah yang disyaratkan untuk menyelesaikan kewajiban pada tanggal pelaporan. Estimasi terbaik adalah jumlah yang akan dibayar entitas secara rasional untuk menyelesaikan kewajibannya pada akhir **periode pelaporan** atau untuk mengalihkan kewajibannya kepada pihak ketiga pada saat:

- (a) ketika provisi melibatkan *item* populasi yang besar, maka estimasi jumlah mencerminkan bobot seluruh kemungkinan hasil berdasarkan probabilitas terkait. Jika terdapat suatu rentang kemungkinan hasil yang berkesinambungan, dan setiap titik dalam rentang tersebut mempunyai kemungkinan terjadi yang sama, maka yang digunakan adalah nilai tengah rentang tersebut.
- (b) ketika provisi muncul dari kewajiban tunggal, maka kemungkinan hasil yang probabilitasnya paling tinggi merupakan estimasi terbaik dari jumlah yang disyaratkan untuk menyelesaikan kewajiban. Akan tetapi, bahkan dalam kasus demikian, entitas mempertimbangkan kemungkinan hasil lainnya. Jika kemungkinan hasil lain baik yang sebagian besar lebih tinggi atau sebagian besar lebih rendah dibandingkan dengan kemungkinan hasil yang probabilitasnya paling tinggi, maka estimasi terbaik adalah mana yang nilainya lebih tinggi atau lebih rendah dibandingkan dengan kemungkinan hasil yang probabilitasnya paling tinggi tersebut.

Jika dampak nilai waktu uang adalah **material**, maka jumlah provisi merupakan **nilai kini** dari ekspektasi jumlah yang diperlukan untuk menyelesaikan kewajiban. Tingkat diskonto adalah tingkat diskonto sebelum pajak yang mencerminkan penilaian pasar saat ini atas nilai waktu uang. Risiko spesifik atas liabilitas tercermin baik dalam tingkat diskonto atau dalam estimasi jumlah yang diperlukan untuk menyelesaikan kewajiban, namun tidak dalam keduanya sekaligus.

21.8. Entitas mengecualikan **keuntungan** dari rencana pelepasan aset dari **pengukuran** provisi.

21.9. Jika sebagian atau seluruh jumlah yang disyaratkan untuk menyelesaikan provisi akan diganti oleh pihak ketiga (sebagai contoh, melalui klaim asuransi), maka entitas mengakui penggantian tersebut sebagai aset terpisah hanya jika timbul keyakinan bahwa entitas akan menerima penggantian pada saat penyelesaian kewajiban. Jumlah yang diakui untuk penggantian tidak boleh melebihi jumlah provisi. Piutang penggantian disajikan dalam laporan posisi keuangan sebagai aset dan tidak dapat saling hapus dengan provisi. Dalam **laporan penghasilan komprehensif**, entitas dapat melakukan saling hapus penggantian dari pihak lain terhadap beban yang berkaitan dengan provisi.

## PENGUKURAN SELANJUTNYA

21.10. Entitas membebankan provisi hanya untuk pengeluaran yang berhubungan langsung dengan tujuan pembentukan provisi.

21.11. Entitas menelaah provisi pada setiap tanggal pelaporan dan menyesuaikan provisi tersebut untuk mencerminkan jumlah estimasi terbaik kini yang dibutuhkan untuk menyelesaikan kewajiban pada tanggal pelaporan. Penyesuaian terhadap jumlah provisi yang diakui sebelumnya diakui dalam **laba rugi** kecuali provisi awalnya diakui sebagai bagian dari biaya perolehan aset (lihat paragraf 21.5.). Ketika provisi diukur pada nilai kini dari jumlah ekspektasian yang dibutuhkan untuk menyelesaikan kewajiban, maka pembatalan diskon (*unwinding of the discount*) diakui sebagai biaya keuangan dalam laba rugi pada periode terjadinya.

## LIABILITAS KONTINJENSI

21.12. Liabilitas kontinjensi adalah kewajiban yang mungkin tetapi tidak pasti atau kewajiban kini yang tidak diakui karena gagal memenuhi salah satu atau kedua kondisi (b) dan (c) dalam paragraf 21.4. Entitas tidak mengakui liabilitas kontinjensi sebagai liabilitas, kecuali provisi untuk liabilitas kontinjensi pihak yang diakuisisi dalam **kombinasi bisnis** (lihat paragraf 19.20 dan 19.21). Pengungkapan liabilitas kontinjensi disyaratkan oleh paragraf 21.15 kecuali kemungkinan arus keluar sumber daya sangat kecil. Ketika entitas bertanggung jawab secara bersama (tanggung renteng) dan masing-masing atas suatu kewajiban, maka bagian kewajiban yang diperkirakan akan dipenuhi oleh pihak lain diperlakukan sebagai liabilitas kontinjensi.

## ASET KONTINJENSI

21.13. Entitas tidak mengakui aset kontinjensi sebagai aset. Pengungkapan aset kontinjensi disyaratkan oleh paragraf 21.16 jika arus masuk dari manfaat ekonomik kemungkinan besar terjadi. Akan tetapi, jika arus manfaat ekonomik masa depan kepada entitas dapat dipastikan, maka aset tersebut bukan merupakan aset kontinjensi, melainkan diakui sebagai aset.

## PENGUNGKAPAN

### Pengungkapan Provisi

- 21.14. Untuk setiap kelas provisi, entitas mengungkapkan seluruh hal berikut ini:
- (a) rekonsiliasi yang menunjukkan:
    - (i) jumlah tercatat pada awal dan akhir periode;
    - (ii) penambahan selama periode, termasuk penyesuaian yang dihasilkan dari perubahan dalam pengukuran jumlah yang didiskonto;
    - (iii) jumlah yang dibebankan pada provisi selama periode tersebut; dan
    - (iv) jumlah yang belum digunakan yang dibatalkan selama periode.
  - (b) deskripsi singkat mengenai sifat kewajiban dan jumlah serta waktu ekspektasian pembayaran yang dihasilkan;
  - (c) indikasi mengenai ketidakpastian tentang jumlah atau waktu arus keluar tersebut; dan
  - (d) jumlah penggantian yang diperkirakan, dengan menyebutkan jumlah aset yang telah diakui untuk penggantian yang diperkirakan tersebut.

Informasi komparatif untuk periode sebelumnya tidak disyaratkan.

### Pengungkapan Liabilitas Kontinjensi

21.15. Kecuali kemungkinan arus keluar sumber daya dalam penyelesaian adalah sangat kecil, entitas mengungkapkan, untuk setiap kelas liabilitas kontinjensi pada tanggal pelaporan, deskripsi singkat mengenai sifat liabilitas kontinjensi dan, jika praktis:

- (a) estimasi dari dampak keuangannya, yang diukur sesuai dengan paragraf 21.7-21.11.
- (b) indikasi mengenai ketidakpastian terkait jumlah atau waktu arus keluar tersebut; dan
- (c) kemungkinan dari setiap penggantian.

Jika **tidak praktis** untuk membuat satu atau lebih pengungkapan di atas, maka fakta tersebut diungkapkan

### Pengungkapan Aset Kontinjensi

21.16. Jika arus masuk manfaat ekonomik kemungkinan besar terjadi (lebih mungkin terjadi daripada tidak) tetapi tidak dapat dipastikan, entitas mengungkapkan deskripsi mengenai sifat aset kontinjensi pada akhir periode pelaporan dan, kecuali hal tersebut melibatkan biaya atau usaha yang berlebihan, estimasi dampak keuangannya, yang diukur menggunakan prinsip yang diatur dalam paragraf 21.7 – 21.11. Jika estimasi tersebut melibatkan biaya atau usaha yang berlebihan, maka entitas mengungkapkan fakta tersebut dan alasan mengapa mengestimasi dampak keuangan akan melibatkan biaya atau usaha yang berlebihan.

### **Pengungkapan Merugikan**

21.17. Dalam kasus yang sangat jarang terjadi, pengungkapan atas beberapa atau seluruh informasi yang disyaratkan oleh paragraf 21.14-21.16 diperkirakan dapat secara serius merugikan posisi entitas dalam suatu perselisihan dengan pihak lain mengenai provisi, liabilitas kontinjensi atau aset kontinjensi. Dalam kasus tersebut, entitas tidak perlu mengungkapkan informasi tersebut, tetapi mengungkapkan sifat umum perselisihan, bersama dengan fakta bahwa, dan alasan mengapa, informasi tersebut tidak diungkapkan.

Draf Eksposur

## LAMPIRAN BAB 21

### PEDOMAN PENGAKUAN DAN PENGUKURAN PROVISI

*Lampiran ini melengkapi, tetapi bukan bagian dari Bab 21. Lampiran ini menyediakan pedoman untuk menerapkan persyaratan dari Bab 21 dalam pengakuan dan pengukuran provisi.*

Seluruh entitas dalam contoh pada Lampiran ini mempunyai tanggal pelaporan 31 Desember. Dalam seluruh kasus, diasumsikan bahwa estimasi andal dapat dibuat untuk arus keluar yang diperkirakan. Dalam beberapa contoh, kondisi yang dideskripsikan mungkin mengakibatkan penurunan nilai aset; aspek penurunan nilai tersebut tidak dibahas dalam contoh ini. Referensi ke 'estimasi terbaik' adalah pada jumlah nilai kini, ketika dampak nilai waktu uang adalah material.

#### Contoh 1 Kerugian Operasi Masa Depan

21A.1. Entitas menentukan bahwa kemungkinan besar suatu segmen operasinya akan mengalami kerugian operasi selama beberapa tahun di masa depan.

Kewajiban kini sebagai hasil dari peristiwa masa lalu yang mengikat - tidak ada peristiwa masa lalu yang mewajibkan entitas untuk mengeluarkan sumber daya.

Kesimpulan - entitas tersebut tidak mengakui provisi untuk kerugian operasi di masa depan. Kerugian masa depan ekspektasian tidak memenuhi definisi liabilitas. Ekspektasi kerugian operasi masa depan dapat menjadi indikator bahwa satu atau lebih aset telah mengalami penurunan nilai - lihat Bab 27 *Penurunan Nilai Aset*.

#### Contoh 2 Kontrak Memberatkan

21A.2. Kontrak memberatkan adalah kontrak di mana biaya takterhindarkan untuk memenuhi kewajiban kontraknya melebihi manfaat ekonomik yang diperkirakan akan diterima dari kontrak tersebut. Biaya takterhindarkan dalam kontrak mencerminkan biaya neto minimum untuk terbebas dari ikatan kontrak, yaitu mana yang lebih rendah antara biaya memenuhi kontrak dan kompensasi atau denda yang timbul dari kegagalan untuk memenuhi kontrak. Sebagai contoh, suatu entitas dapat secara kontraktual disyaratkan dalam sewa operasi untuk melakukan pembayaran untuk menyewa suatu aset yang tidak lagi digunakan.

Kewajiban kini sebagai hasil dari peristiwa masa lalu yang mengikat - entitas tersebut secara kontraktual disyaratkan untuk mengeluarkan sumber daya tetapi tidak menerima manfaat yang sepadan.

Kesimpulan - jika entitas memiliki kontrak memberatkan, maka entitas tersebut mengakui dan mengukur kewajiban kini dalam kontrak tersebut sebagai suatu provisi.

#### Contoh 3 Restrukturisasi

21A.3. Restrukturisasi adalah suatu program yang direncanakan dan dikendalikan oleh manajemen dan mengubah secara material baik ruang lingkup bisnis yang dijalankan oleh suatu entitas atau cara bisnis tersebut dilaksanakan.

Kewajiban kini sebagai hasil dari peristiwa masa lalu yang mengikat - kewajiban konstruktif untuk melakukan restrukturisasi hanya akan timbul jika entitas:

- (a) memiliki rencana formal terperinci untuk melakukan restrukturisasi yang mengidentifikasi setidaknya:

- (i) bisnis atau bagian dari bisnis tersebut;
  - (ii) lokasi utama yang terpengaruh;
  - (iii) lokasi, fungsi dan perkiraan jumlah pegawai yang akan menerima kompensasi sebagai akibat dari pemberhentian hubungan kerja;
  - (iv) pengeluaran yang akan terjadi; dan
  - (v) waktu implementasi rencana tersebut; dan
- (b) menimbulkan ekspektasi valid kepada pihak-pihak yang terkena dampak restrukturisasi bahwa entitas akan melaksanakan restrukturisasi dengan memulai mengimplementasikan rencana tersebut atau mengumumkan bagian utamanya kepada mereka yang terkena dampak oleh rencana ini.

Kesimpulan - entitas mengakui provisi untuk biaya restrukturisasi hanya jika entitas tersebut memiliki kewajiban legal atau kewajiban konstruktif pada tanggal pelaporan untuk melaksanakan restrukturisasi.

#### Contoh 4 Garansi

21A.4. Produsen memberikan garansi pada saat penjualan kepada pembeli produknya. Sesuai dengan ketentuan kontrak penjualan, produsen berusaha untuk membuat bagus, melalui perbaikan atau penggantian, cacat manufaktur yang terlihat jelas dalam waktu tiga tahun sejak tanggal penjualan. Berdasarkan pengalaman, kemungkinan besar (lebih mungkin terjadi daripada tidak) bahwa akan ada beberapa klaim atas garansi tersebut.

Kewajiban kini sebagai hasil dari peristiwa masa lalu yang mengikat – peristiwa yang mengikat adalah penjualan produk dengan garansi, yang menimbulkan kewajiban legal.

Keluarnya sumber daya yang mengandung manfaat ekonomik dalam rangka penyelesaian – kemungkinan besar akan terjadi untuk garansi secara keseluruhan.

Kesimpulan - entitas tersebut mengakui provisi sebesar estimasi terbaik dari biaya untuk membuat bagus atas produk bergaransi yang dijual sebelum tanggal pelaporan.

Ilustrasi perhitungan:

Pada tahun 20X0, produk dijual seharga Rp1.000.000. Pengalaman mengindikasikan bahwa 90% dari produk yang dijual tidak memerlukan garansi perbaikan; 6% dari produk yang dijual memerlukan garansi perbaikan minor dengan biaya 30% dari harga jual; dan 4% dari produk yang dijual memerlukan perbaikan atau penggantian mayor dengan biaya 70% dari harga jual. Sebagai akibatnya, biaya garansi estimasian adalah sebagai berikut:

$Rp1.000.000 \times 90\% \times 0$	= Rp0
$Rp1.000.000 \times 6\% \times 30\%$	= Rp18.000
$Rp1.000.000 \times 4\% \times 70\%$	= Rp28.000
Total	= Rp46.000

Pengeluaran untuk garansi perbaikan dan penggantian untuk produk yang dijual di tahun 20X0 diperkirakan terjadi sebesar 60% di tahun 20X1, 30% di tahun 20X2 dan 10% di tahun 20X3, dalam setiap kasus pada akhir periode. Karena arus kas estimasian sudah mencerminkan probabilitas arus kas keluar, dan dengan asumsi tidak ada risiko atau ketidakpastian lainnya yang harus tercermin, untuk menentukan nilai kini dari arus kas tersebut, entitas menggunakan tingkat diskonto 'bebas risiko' berdasarkan obligasi pemerintah yang memiliki jangka waktu yang sama dengan arus kas keluar ekspektasian (6% untuk obligasi 1 tahun dan 7% untuk obligasi 2 tahun dan 3 tahun).

Perhitungan nilai kini, pada akhir tahun 20X0, dari arus kas estimasian yang berkaitan dengan garansi untuk produk yang dijual selama 20X0 adalah sebagai berikut:

Tahun		Pembayaran kas ekspektasian (Rp)	Tingkat diskonto	Faktor Diskonto	Nilai kini (Rp)
1	60% x Rp46.000	27.600	6%	0,9434 (pada 6% untuk 1 tahun)	26.038
2	30% x Rp46.000	13.800	7%	0,8734 (pada 7% untuk 2 tahun)	12.053
3	10% x Rp46.000	4.600	7%	0,8163 (pada 7% untuk 3 tahun)	3.755
Total					41.846

Entitas akan mengakui kewajiban garansi sebesar Rp41.846 pada akhir tahun 20X0 untuk produk yang dijual di tahun 20X0.

#### Contoh 5 Kebijakan Pengembalian Dana

21A.5. Sebuah toko ritel mempunyai kebijakan pengembalian pembelian dari pelanggan yang tidak puas, meskipun tidak ada kewajiban legal yang mengharuskan entitas untuk melakukan hal tersebut. Kebijakan toko mengenai pengembalian dana diketahui umum secara luas.

Kewajiban kini sebagai hasil dari peristiwa masa lalu yang mengikat - peristiwa yang mengikat adalah penjualan produk, yang menimbulkan kewajiban konstruktif karena tindakan toko telah menciptakan ekspektasi valid bagi pelanggan bahwa toko tersebut akan mengembalikan dana pembelian.

Keluarnya sumber daya yang mengandung manfaat ekonomik dalam rangka penyelesaian - kemungkinan besar bahwa suatu proporsi barang akan dikembalikan untuk mendapatkan pengembalian dana.

Kesimpulan - entitas mengakui provisi sebesar estimasi terbaik jumlah yang dibutuhkan untuk menyelesaikan pengembalian dana.

#### Contoh 6 Penutupan Suatu Divisi – Tidak Ada Implementasi Sebelum Akhir Periode Pelaporan

21A.6. Pada tanggal 12 Desember 20X0 dewan direksi entitas memutuskan untuk menutup suatu divisi. Sebelum akhir periode pelaporan (31 Desember 20X0) keputusan tersebut tidak dikomunikasikan kepada pihak yang terdampak, dan tidak ada langkah lain yang diambil untuk mengimplementasikan keputusan tersebut.

Kewajiban kini sebagai hasil dari peristiwa masa lalu yang mengikat - tidak ada peristiwa yang mengikat, sehingga tidak ada kewajiban yang timbul.

Kesimpulan - entitas tersebut tidak mengakui provisi.

### **Contoh 7 Penutupan Suatu Divisi – Komunikasi dan Implementasi Sebelum Akhir Periode Pelaporan**

21A.7. Pada tanggal 12 Desember 20X0 dewan direksi entitas memutuskan untuk menutup suatu divisi yang membuat suatu produk tertentu. Pada tanggal 20 Desember 20X0 sebuah rencana terperinci untuk menutup divisi tersebut telah disetujui oleh dewan direksi. Surat pemberitahuan dikirimkan kepada pelanggan untuk memperingatkan mereka agar mencari sumber pasokan alternatif dan pemberitahuan pemutusan hubungan kerja diberitahukan kepada staf divisi tersebut.

Kewajiban kini sebagai hasil dari peristiwa masa lalu yang mengikat – peristiwa yang mengikat adalah komunikasi keputusan tersebut kepada pelanggan dan pekerja, yang menimbulkan adanya kewajiban konstruktif sejak tanggal tersebut, karena telah menciptakan ekspektasi valid bahwa divisi tersebut akan ditutup.

Keluarnya sumber daya yang mengandung manfaat ekonomik dalam rangka penyelesaian – kemungkinan besar.

Kesimpulan - entitas mengakui provisi pada tanggal 31 Desember 20X0 sebesar estimasi terbaik biaya yang akan terjadi untuk menutup divisi pada tanggal pelaporan.

### **Contoh 8 Pelatihan Kembali Staf Sebagai Hasil Perubahan Sistem Pajak Penghasilan**

21A.8. Pemerintah memperkenalkan perubahan pada sistem pajak penghasilan. Sebagai hasil dari perubahan tersebut, suatu entitas dalam sektor jasa keuangan perlu melatih kembali sebagian besar tenaga administratif dan penjualan untuk memastikan kesesuaian berkelanjutan dengan peraturan perpajakan. Pada akhir periode pelaporan, tidak ada pelatihan kembali staf yang dilakukan.

Kewajiban kini sebagai hasil dari peristiwa masa lalu yang mengikat – perubahan hukum perpajakan tidak memaksakan kewajiban pada entitas untuk melaksanakan pelatihan kembali. Peristiwa yang mengikat untuk mengakui provisi (pelatihan kembali itu sendiri) belum terjadi.

Kesimpulan - entitas tidak mengakui provisi.

### **Contoh 9 Perkara Pengadilan**

21A.9. Seorang pelanggan telah menuntut Entitas X, meminta ganti rugi atas cedera yang diduga diderita pelanggan dari penggunaan produk yang dijual oleh Entitas X. Entitas X menolak tanggung jawab berdasarkan alasan bahwa pelanggan tidak mengikuti petunjuk dalam menggunakan produk. Sampai dengan tanggal dewan direksi mengotorisasi laporan keuangan untuk tahun yang berakhir pada tanggal 31 Desember 20X1 untuk terbit, pengacara entitas memberikan opini bahwa kemungkinan besar entitas tidak akan dinyatakan bertanggung jawab. Akan tetapi, ketika entitas menyusun laporan keuangan untuk tahun yang berakhir pada tanggal 31 Desember 20X2, pengacara memberikan opini bahwa, berdasarkan perkembangan dalam kasus ini, sekarang kemungkinan besar entitas tersebut akan dinyatakan bertanggung jawab:

(a) pada tanggal 31 Desember 20X1

Kewajiban kini sebagai hasil dari peristiwa masa lalu yang mengikat - berdasarkan bukti yang ada pada tanggal laporan keuangan disetujui, tidak ada kewajiban sebagai hasil dari peristiwa masa lalu.

Kesimpulan – tidak ada provisi yang diakui. Hal ini diungkapkan sebagai liabilitas kontinjensi kecuali probabilitas arus keluar dinilai sangat kecil.

- (b) pada tanggal 31 Desember 20X2  
Kewajiban kini sebagai hasil dari peristiwa masa lalu yang mengikat – berdasarkan bukti yang ada, terdapat kewajiban kini. Peristiwa mengikat adalah penjualan produk kepada pelanggan.

Keluarnya sumber daya yang mengandung manfaat ekonomik dalam penyelesaian - kemungkinan besar terjadi.

Kesimpulan - provisi diakui sebesar estimasi terbaik jumlah untuk menyelesaikan kewajiban pada tanggal 31 Desember 20X2, dan beban diakui dalam laba rugi. Hal ini bukan merupakan koreksi kesalahan dalam tahun 20X1 karena, berdasarkan bukti yang tersedia ketika laporan keuangan tahun 20X1 disetujui, provisi seharusnya tidak diakui pada saat itu.

Draf Eksposur

Draf Eksposur

## BAB 22

### LIABILITAS DAN EKUITAS

#### RUANG LINGKUP

22.1. Bab ini menetapkan prinsip untuk mengklasifikasikan **instrumen keuangan** sebagai **liabilitas** atau **ekuitas** dan mengatur akuntansi untuk instrumen ekuitas yang diterbitkan kepada perorangan atau pihak lain yang bertindak dalam kapasitasnya sebagai investor dalam instrumen ekuitas (yaitu dalam kapasitasnya sebagai **pemilik**). Bab 26 *Pembayaran Berbasis Saham* mengatur akuntansi untuk transaksi di mana entitas menerima barang atau jasa (termasuk jasa pegawai) sebagai imbalan untuk instrumen ekuitas (termasuk saham atau opsi saham) dari pekerja dan vendor lain yang bertindak dalam kapasitas mereka sebagai vendor barang dan jasa.

- 22.2. Bab ini diterapkan ketika mengklasifikasikan seluruh jenis instrumen keuangan kecuali:
- kepentingan dalam **entitas anak**, **entitas asosiasi** dan **ventura bersama** yang dicatat sesuai dengan Bab 9 *Laporan Keuangan Konsolidasian dan Laporan Keuangan Tersendiri*, Bab 14 *Investasi Pada Entitas Asosiasi* atau Bab 15 *Kepentingan Pada Ventura Bersama*.
  - hak dan kewajiban pemberi kerja berdasarkan program **imbalan kerja** yang diatur dalam Bab 28 *Imbalan Kerja*.
  - kontrak untuk imbalan kontinjensi dalam **kombinasi bisnis** (lihat Bab 19 *Kombinasi Bisnis dan Goodwill*). Pengecualian ini diterapkan hanya untuk pihak pengakuisisi.
  - instrumen keuangan, kontrak dan kewajiban berdasarkan **transaksi pembayaran berbasis saham** yang diatur dalam Bab 26, kecuali paragraf 22.3-22.6 yang diterapkan untuk **saham treasury** yang dibeli, dijual, diterbitkan atau dibatalkan terkait dengan program opsi saham untuk pekerja, program pembelian saham oleh pekerja dan seluruh **pengaturan pembayaran berbasis saham** lain.

#### KLASIFIKASI INSTRUMEN KEUANGAN SEBAGAI LIABILITAS ATAU EKUITAS

22.3. Ekuitas adalah kepentingan residual atas **aset** entitas setelah dikurangi dengan seluruh liabilitasnya. Liabilitas adalah kewajiban kini entitas yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya diperkirakan mengakibatkan arus keluar sumber daya yang mengandung manfaat ekonomik dari entitas. Ekuitas mencakup investasi oleh pemilik entitas, ditambah penambahan investasi yang dihasilkan melalui operasi yang menguntungkan dan dipertahankan untuk digunakan dalam operasi entitas, dikurangi pengurangan pada investasi pemilik sebagai akibat dari operasi yang tidak menguntungkan dan distribusi kepada pemilik.

22.3A. Entitas mengklasifikasikan instrumen keuangan sebagai **liabilitas keuangan** atau sebagai ekuitas sesuai dengan substansi pengaturan kontraktual, tidak semata-mata karena bentuk legalnya, dan sesuai dengan definisi liabilitas keuangan dan instrumen ekuitas. Kecuali jika entitas mempunyai hak tanpa syarat untuk menghindari penyerahan **kas** atau **aset keuangan** lain untuk menyelesaikan kewajiban kontraktual, maka kewajiban tersebut memenuhi definisi liabilitas keuangan, dan diklasifikasikan sebagai liabilitas keuangan, kecuali untuk instrumen yang diklasifikasikan sebagai instrumen ekuitas sesuai dengan paragraf 22. 4

22.4. Beberapa instrumen keuangan yang memenuhi definisi liabilitas diklasifikasikan sebagai ekuitas karena instrumen keuangan tersebut merepresentasikan hak residual dalam aset neto suatu entitas:

- instrumen yang memiliki fitur opsi jual (*puttable instrument*) adalah instrumen keuangan yang memberikan hak kepada pemegang instrumen untuk menjual kembali instrumen tersebut kepada penerbit dengan kas atau aset keuangan lainnya atau ditebus atau dibeli kembali secara otomatis oleh penerbit karena kejadian masa depan yang tidak pasti atau kematian atau purnakarya dari pemegang instrumen. Instrumen yang memiliki fitur opsi jual yang mempunyai seluruh fitur berikut diklasifikasikan sebagai instrumen ekuitas:

- (i) memberikan hak kepada pemegang instrumen atas bagian prorata aset neto entitas pada saat entitas dilikuidasi. Aset neto entitas adalah aset yang tersisa setelah dikurangi seluruh klaim atas aset tersebut.
  - (ii) instrumen berada dalam kelas instrumen yang merupakan subordinat dari seluruh kelas instrumen lain.
  - (iii) seluruh instrumen keuangan yang berada dalam kelas instrumen yang merupakan subordinat dari seluruh kelas instrumen lain memiliki fitur yang identik.
  - (iv) selain kewajiban kontraktual bagi penerbit untuk membeli kembali atau menebus instrumen dengan kas atau aset keuangan lainnya, instrumen tersebut tidak mencakup kewajiban kontraktual untuk menyerahkan kas atau aset keuangan lain kepada entitas lain, atau untuk mempertukarkan aset keuangan atau liabilitas keuangan dengan entitas lain dalam kondisi yang berpotensi tidak menguntungkan bagi entitas tersebut, dan bukan merupakan suatu kontrak yang akan atau mungkin diselesaikan dengan instrumen ekuitas yang diterbitkan entitas.
  - (v) total arus kas ekspektasian yang dapat diatribusikan pada instrumen selama umur instrumen didasarkan secara substansial pada **laba rugi**, perubahan dalam aset neto yang diakui atau perubahan dalam **nilai wajar** aset neto entitas yang diakui dan yang belum diakui selama umur instrumen (tidak termasuk setiap dampak dari instrumen).
- (b) instrumen atau komponen instrumen, yang merupakan subordinat dari seluruh kelas instrumen lainnya diklasifikasikan sebagai ekuitas jika instrumen tersebut mensyaratkan kewajiban kepada entitas untuk menyerahkan kepada pihak lain bagian prorata dari aset neto entitas hanya pada saat likuidasi.

22.5. Berikut ini contoh instrumen yang diklasifikasikan sebagai liabilitas daripada ekuitas:

- (a) instrumen diklasifikasikan sebagai liabilitas jika distribusi aset neto pada saat likuidasi tergantung pada jumlah maksimum (batas atas (*ceiling*)). Sebagai contoh, jika pada saat likuidasi pemegang instrumen menerima bagian pro rata aset neto, tetapi jumlah tersebut terbatas pada batas atas dan kelebihan aset neto didistribusikan kepada organisasi amal atau pemerintah, maka instrumen tersebut tidak diklasifikasikan sebagai ekuitas.
- (b) instrumen yang memiliki fitur opsi jual diklasifikasikan sebagai ekuitas jika, ketika opsi jual dilaksanakan, pemegang instrumen menerima bagian prorata aset neto entitas yang diukur sesuai dengan [draf] Standar ini. Akan tetapi, jika pemegang instrumen mempunyai hak atas jumlah yang diukur pada basis lain (misalnya peraturan lainnya), maka instrumen tersebut diklasifikasikan sebagai liabilitas.
- (c) instrumen diklasifikasikan sebagai liabilitas jika mewajibkan entitas untuk membuat pembayaran kepada pemegang instrumen sebelum likuidasi, seperti dividen wajib.
- (d) instrumen yang memiliki fitur opsi jual yang diklasifikasikan sebagai ekuitas dalam **laporan keuangan** entitas anak diklasifikasikan sebagai liabilitas dalam laporan keuangan konsolidasian entitas induk.
- (e) saham preferen yang mewajibkan penerbitnya untuk menebus saham tersebut untuk jumlah tetap atau jumlah yang dapat ditentukan pada tanggal yang telah ditetapkan atau tanggal yang dapat ditentukan di masa depan, atau saham preferen yang memberikan hak pada pemegang instrumen untuk mensyaratkan penerbit menebus instrumen tersebut pada atau setelah tanggal tertentu dengan jumlah yang tetap atau jumlah yang dapat ditentukan, adalah liabilitas keuangan.

22.6. Dikosongkan:

- (a) dikosongkan;
- (b) dikosongkan.

## PENERBITAN AWAL SAHAM ATAU INSTRUMEN EKUITAS LAINNYA

22.7. Entitas mengakui penerbitan saham atau instrumen ekuitas lainnya sebagai ekuitas ketika entitas menerbitkan instrumen tersebut dan pihak lainnya diwajibkan untuk menyediakan kas atau sumber daya lainnya kepada entitas sebagai imbalan atas instrumen tersebut:

- (a) jika instrumen ekuitas diterbitkan sebelum entitas menerima kas atau sumber daya lainnya, entitas menyajikan jumlah piutang untuk saling hapus dengan ekuitas dalam **laporan posisi keuangan**, bukan sebagai aset;
- (b) jika entitas menerima kas atau sumber daya lainnya sebelum instrumen ekuitas diterbitkan, dan entitas tidak disyaratkan untuk membayar kembali kas atau sumber daya lain yang diterima, entitas mengakui kenaikan terkait dalam ekuitas sesuai dengan imbalan yang diterima; dan
- (c) sepanjang instrumen ekuitas telah dipesan (*subscribed*) tetapi tidak diterbitkan, dan entitas belum menerima kas atau sumber daya lainnya, entitas tidak mengakui kenaikan ekuitas.

22.8. Entitas mengukur instrumen ekuitas, selain yang diterbitkan sebagai bagian dari kombinasi bisnis atau dicatat sesuai dengan paragraf 22.15A-22.15B, pada nilai wajar kas atau sumber daya lain yang diterima atau dapat diterima, neto dari **biaya transaksi**. Jika pembayaran ditangguhkan dan nilai waktu dari uang adalah **material**, **pengukuran** awal berdasarkan **nilai kini**.

22.9. Entitas mencatat biaya transaksi dari transaksi ekuitas sebagai pengurang ekuitas. **Pajak penghasilan** terkait dengan biaya transaksi dicatat sesuai dengan Bab 29 *Pajak Penghasilan*.

22.10. Bagaimana kenaikan ekuitas yang timbul dari penerbitan saham atau instrumen ekuitas lainnya disajikan dalam laporan posisi keuangan ditentukan oleh hukum yang berlaku. Sebagai contoh, nilai par (atau nilai nominal lainnya) atas saham dan jumlah dibayar yang melebihi nilai par mungkin disyaratkan untuk disajikan secara terpisah.

## PENJUALAN OPSI, HAK DAN WARAN

22.11. Entitas menerapkan prinsip dalam paragraf 22.7 – 22.10 untuk ekuitas yang diterbitkan melalui penjualan opsi, hak dan waran serta instrumen ekuitas serupa.

## KAPITALISASI SAHAM ATAU PENERBITAN SAHAM BONUS DAN PEMECAHAN SAHAM

22.12. Kapitalisasi saham atau penerbitan saham bonus (dikenal sebagai dividen saham) adalah penerbitan saham baru kepada pemegang saham sesuai dengan proporsi saham yang dimiliki saat ini. Sebagai contoh, entitas memberikan satu dividen atau saham bonus kepada pemegang saham untuk setiap lima saham yang dimiliki. Pemecahan saham adalah pembagian saham entitas yang ada menjadi beberapa saham. Sebagai contoh, dalam pemecahan saham, setiap pemegang saham menerima satu tambahan saham untuk setiap saham yang dimilikinya. Dalam beberapa kasus, saham yang sebelumnya beredar dibatalkan dan digantikan dengan saham baru. Kapitalisasi saham dan penerbitan bonus saham serta pemecahan saham tidak mengubah total ekuitas. Entitas mereklasifikasi jumlah dalam ekuitas sebagaimana yang disyaratkan oleh hukum yang berlaku.

## UTANG YANG DAPAT DIKONVERSI ATAU INSTRUMEN KEUANGAN MAJEMUK SERUPA

22.13. Dalam menerbitkan utang yang dapat dikonversi (*convertible debt*) atau **instrumen keuangan majemuk** serupa yang mengandung komponen liabilitas dan ekuitas, entitas mengalokasikan hasil penerbitan tersebut antara komponen liabilitas dan komponen ekuitas. Untuk membuat alokasi, entitas terlebih dahulu menentukan jumlah komponen liabilitas sebagai nilai wajar liabilitas serupa yang tidak mempunyai fitur konversi atau komponen ekuitas terkait serupa. Entitas mengalokasikan jumlah residual sebagai komponen ekuitas. Biaya transaksi dialokasikan antara komponen utang dan komponen ekuitas berdasarkan nilai wajar relatifnya.

22.14. Entitas tidak perlu merevisi alokasi pada periode selanjutnya.

22.15. Dalam periode setelah instrumen diterbitkan, entitas mencatat komponen liabilitas sebagai berikut:

- (a) sesuai dengan Bab 11 *Instrumen Keuangan Dasar* jika komponen liabilitas memenuhi kondisi dalam paragraf 11.09. Dalam kasus tersebut, entitas mengakui secara sistematis setiap perbedaan antara komponen liabilitas dan jumlah pokok terutang pada saat jatuh tempo sebagai **beban** bunga tambahan menggunakan **metode suku bunga efektif** (lihat paragraf 11.15-11.20).
- (b) sesuai dengan Bab 12 *Isu Terkait Instrumen Keuangan Lain* jika komponen liabilitas tidak memenuhi kondisi dalam paragraf 11.09.

## PENGAKHIRAN LIABILITAS KEUANGAN DENGAN INSTRUMEN EKUITAS

22.15A. Entitas dapat menegosiasikan kembali ketentuan liabilitas keuangan dengan kreditur entitas dengan hasil bahwa entitas mengakhiri liabilitas secara penuh atau sebagian melalui penerbitan instrumen ekuitas untuk kreditur. Penerbitan instrumen ekuitas merupakan imbalan yang dibayarkan sesuai dengan paragraf 11.38. Entitas mengukur instrumen ekuitas yang diterbitkan pada nilai wajar. Akan tetapi, jika nilai wajar instrumen ekuitas yang diterbitkan tidak dapat diukur secara andal tanpa biaya atau usaha yang berlebihan, instrumen ekuitas diukur pada nilai wajar liabilitas keuangan yang diakhiri. Entitas menghentikan pengakuan liabilitas keuangan, atau bagian dari liabilitas keuangan, sesuai dengan paragraf 11.36 – 11.38.

22.15B. Jika bagian dari imbalan yang dibayarkan terkait dengan modifikasi persyaratan dari bagian liabilitas yang tersisa, entitas mengalokasikan imbalan yang dibayarkan antara bagian liabilitas yang berakhir dan bagian tersisa. Alokasi ini dibuat dengan dasar yang wajar. Jika liabilitas yang tersisa telah dimodifikasi secara substansial, maka entitas mencatat modifikasi tersebut sebagai pengakhiran liabilitas awal dan **pengakuan** liabilitas baru sebagaimana disyaratkan dalam paragraf 11.37.

22.15C. Entitas tidak menerapkan paragraf 22.15A-22.15B untuk transaksi pada situasi di mana:

- (a) kreditur juga merupakan pemegang saham langsung atau tidak langsung dan bertindak dalam kapasitasnya saat ini sebagai pemegang saham langsung atau tidak langsung;
- (b) kreditur dan entitas dikendalikan oleh pihak atau pihak-pihak yang sama sebelum dan setelah transaksi dan substansi transaksi mencakup distribusi ekuitas oleh, atau kontribusi untuk, entitas; atau
- (c) pengakhiran liabilitas keuangan melalui penerbitan instrumen ekuitas sesuai dengan persyaratan awal liabilitas keuangan (lihat paragraf 22.13-22.15).

## SAHAM TRESURI

22.16. Saham tresuri adalah instrumen ekuitas suatu entitas yang telah diterbitkan dan kemudian diakuisisi kembali oleh entitas. Entitas mengurangi nilai wajar imbalan yang diberikan untuk saham tresuri dari ekuitas. Entitas tidak mengakui **keuntungan** atau kerugian dalam laba rugi pada pembelian, penjualan, penerbitan atau pembatalan saham tresuri.

## DISTRIBUSI KEPADA PEMILIK

22.17. Entitas mengurangi ekuitas untuk jumlah distribusi kepada pemilik (pemegang instrumen ekuitas). Pajak penghasilan terkait dengan distribusi kepada pemilik dicatat sesuai dengan Bab 29.

22.18. Terkadang entitas mendistribusikan aset selain kas kepada pemilik ('distribusi nonkas'). Jika entitas mengumumkan distribusi tersebut dan mempunyai kewajiban untuk mendistribusikan aset nonkas kepada pemiliknya, maka entitas mengakui sebagai liabilitas. Entitas mengukur liabilitas tersebut pada nilai wajar aset yang didistribusikan kecuali memenuhi kondisi dalam paragraf 22.18A. Pada setiap akhir **periode pelaporan** dan pada saat tanggal penyelesaian, maka entitas menelaah dan menyesuaikan **jumlah tercatat** utang dividen untuk mencerminkan perubahan dalam nilai wajar aset yang didistribusikan, dengan setiap perubahan yang diakui dalam ekuitas sebagai penyesuaian terhadap jumlah distribusi. Ketika entitas melunasi utang dividen, maka entitas mengakui dalam laba rugi selisih antara jumlah tercatat aset yang terdistribusi dan jumlah tercatat utang dividen.

22.18A. Jika nilai wajar aset yang didistribusikan tidak dapat diukur secara andal tanpa biaya atau usaha yang berlebihan, maka liabilitas diukur pada jumlah tercatat aset yang didistribusikan. Jika sebelum penyelesaian, nilai wajar aset yang didistribusikan dapat diukur secara andal tanpa biaya atau usaha yang berlebihan, maka liabilitas diukur kembali pada nilai wajar dengan membuat penyesuaian terkait terhadap jumlah distribusi dan mencatatnya sesuai dengan paragraf 22.18.

22.18B. Paragraf 22.18-22.18A tidak diterapkan untuk distribusi aset nonkas yang pada akhirnya dikendalikan oleh pihak atau pihak-pihak yang sama sebelum dan sesudah distribusi. Pengecualian ini diterapkan untuk laporan keuangan tersendiri, laporan keuangan individual dan **laporan keuangan konsolidasian** entitas yang melakukan distribusi.

## KEPENTINGAN DAN TRANSAKSI NONPENGENDALI DALAM SAHAM PADA ENTITAS ANAK YANG DIKONSOLIDASIKAN

22.19. Dalam laporan keuangan konsolidasian, kepentingan **nonpengendali** dalam aset neto entitas anak tercakup dalam ekuitas. Entitas memperlakukan perubahan pada kepentingan pengendali **entitas induk** dalam entitas anak yang tidak mengakibatkan kehilangan **pengendalian** sebagai transaksi dengan pemilik dalam kapasitas mereka sebagai pemilik. Sejalan dengan hal tersebut, jumlah tercatat kepentingan nonpengendali disesuaikan untuk mencerminkan perubahan pada kepentingan entitas induk dalam aset neto entitas anak. Selisih antara jumlah di mana kepentingan nonpengendali disesuaikan dan nilai wajar imbalan yang dibayar atau diterima, jika ada, diakui secara langsung dalam ekuitas dan diatribusikan kepada pemilik entitas induk. Entitas tidak mengakui keuntungan atau kerugian dari perubahan tersebut. Selain itu, entitas tidak mengakui perubahan dalam jumlah tercatat aset (termasuk *goodwill*) atau liabilitas sebagai akibat dari transaksi tersebut.

## PENGUNGKAPAN

22.20. Jika nilai wajar aset yang didistribusikan sebagaimana dideskripsikan dalam paragraf 22.18- 22.18A tidak dapat diukur secara andal tanpa biaya atau usaha yang berlebihan, entitas mengungkapkan fakta tersebut dan alasan mengapa pengukuran nilai wajar secara andal akan melibatkan biaya atau usaha yang berlebihan.

## LAMPIRAN BAB 22

## CONTOH AKUNTANSI PENERBIT UNTUK UTANG YANG DAPAT DIKONVERSI

Lampiran ini melengkapi, tetapi bukan bagian dari, Bab 22. Lampiran ini menyediakan pedoman untuk menerapkan persyaratan paragraf 22.13 – 22.15.

Pada 1 Januari 20X5 entitas menerbitkan 500 obligasi yang dapat dikonversi. Obligasi diterbitkan pada nilai par dengan nilai nominal Rp100 per obligasi dan untuk jangka waktu lima tahun, tanpa biaya transaksi. Total hasil yang diperoleh dari penerbitan obligasi adalah Rp50.000. Bunga dibayarkan secara tahunan setiap akhir tahun pada suku bunga tahunan 4 persen. Setiap obligasi yang dapat dikonversi, atas diskresi pemegang instrumen, menjadi 25 saham biasa setiap saat sampai jatuh tempo. Pada waktu obligasi diterbitkan, suku bunga pasar untuk utang serupa yang tidak memiliki opsi konversi adalah 6 persen.

Saat instrumen diterbitkan, komponen liabilitas harus dinilai terlebih dahulu, dan selisih antara total hasil pada penerbitan (yang merupakan nilai wajar instrumen secara keseluruhan) dan nilai wajar komponen liabilitas dialokasikan ke komponen ekuitas. Nilai wajar komponen liabilitas dihitung dengan menentukan nilai kini menggunakan tingkat diskonto 6 persen. Perhitungan tersebut dan jurnal diilustrasikan:

	Rp
Hasil dari penerbitan obligasi (A)	50.000
Nilai kini pokok pada akhir lima tahun (lihat perhitungan)	37.363
Nilai kini bunga terutang secara tahunan dalam jangka waktu lima tahun	8.425
Nilai kini liabilitas, yang merupakan nilai wajar komponen liabilitas (B)	45.788
Residual, yang merupakan nilai wajar komponen ekuitas (A) – (B)	4.212

Penerbit obligasi membuat jurnal berikut pada saat penerbitan tanggal 1 Januari 20X5:

Db Kas	Rp50.000	
Kr Liabilitas Keuangan – Obligasi yang Dapat Dikonversi		Rp45.778
Kr Ekuitas		Rp4.212

Jumlah Rp4.212 merepresentasikan diskonto pada penerbitan obligasi, sehingga jurnal juga dapat ditampilkan 'bruto':

Db Kas	Rp50.000	
Db Diskonto obligasi	Rp4.212	
Kr Liabilitas Keuangan – Obligasi yang Dapat Dikonversi		Rp50.000
Kr Ekuitas		Rp4.212

Setelah penerbitan, penerbit akan mengamortisasi diskonto obligasi sesuai dengan tabel berikut:

	(a) Pembayaran bunga	(b) Total beban bunga	(c) Amortisasi diskonto obligasi	(d) Diskonto obligasi	(e) Liabilitas Neto
	(Rp)	(Rp) = 6% × (e)	(Rp) = (b) – (a)	(Rp) = (d) – (c)	(Rp) = 50.000 – (d)
1/1/20X5				4.212	45.788
31/12/20X5	2.000	2.747	747	3.465	46.535
31/12/20X6	2.000	2.792	792	2.673	47.327
31/12/20X7	2.000	2.840	840	1.833	48.167
31/12/20X8	2.000	2.890	890	943	49.057
31/12/20X9	2.000	2.943	943	0	50.000
Jumlah	10.000	14.212	4.212		

Pada akhir 20X5, penerbit akan membuat jurnal berikut:

Dr Beban bunga	Rp2.747	
Cr Diskonto obligasi		Rp747
Cr Kas		Rp2.000

#### Perhitungan

Nilai kini dari pokok Rp50.000 pada 6 persen

$$\text{Rp}50.000 / (1,06)^5 = \text{Rp}37.363$$

Nilai kini dari anuitas bunga Rp2.000 (=Rp50.000 x 4%) dibayarkan pada setiap akhir tahun selama 5 tahun

Pembayaran bunga tahunan adalah anuitas – aliran arus kas sebesar Rp2.000 dengan jangka waktu terbatas (n) atas pembayaran periodik (C), piutang pada tanggal 1 hingga n. Untuk menghitung nilai kini anuitas, pembayaran masa depan didiskontokan dengan suku bunga periodik (i) menggunakan rumus sebagai berikut:

$$PV = \frac{C}{i} \times \left( 1 - \frac{1}{(1+i)^n} \right)$$

Oleh karena itu, nilai kini dari pembayaran bunga Rp2.000 adalah

$$(\text{Rp}2.000 / 0,06) \times [1 - (1/1,06)^5] = \text{Rp}8.425$$

Hal ini ekuivalen dengan jumlah nilai kini dari lima pembayaran Rp2.000 secara individual, sebagai berikut:

	Rp
Nilai kini pembayaran bunga pada 31 December 20X5 = $2.000/1.06$	1.887
Nilai kini pembayaran bunga pada 31 December 20X6 = $2.000/1.06^2$	1.780
Nilai kini pembayaran bunga pada 31 December 20X7 = $2.000/1.06^3$	1.679
Nilai kini pembayaran bunga pada 31 December 20X8 = $2.000/1.06^4$	1.584
Nilai kini pembayaran bunga pada 31 December 20X9 = $2.000/1.06^5$	1.495
Jumlah	8.425

Namun cara lain untuk menghitung ini adalah dengan menggunakan tabel nilai kini anuitas biasa yang dibayar di belakang, lima periode, tingkat bunga 6% per periode. (Tabel tersebut mudah ditemukan di Internet). Faktor nilai kini adalah 4,2124. Mengalikan faktor ini dengan pembayaran anuitas Rp2.000 menghasilkan nilai kini Rp8.425.

**PERBEDAAN DENGAN IFRS for SMEs**

*Perbedaan ini bukan merupakan bagian dari [draf] SAK Entitas Privat Bab 22.*

[Draf] SAK Entitas Privat mengadopsi seluruh pengaturan dalam *IFRS for SMEs Section 22 Liabilities and Equity (IFRS for SMEs versi 2015 yang berlaku efektif 1 Januari 2017)*, kecuali:

1. IFRS for SMEs paragraf 22.6 tentang *members' shares in co-operative entities* tidak diadopsi karena tidak relevan.

Draf Eksposur

Draf Eksposur



## BAB 23

### PENDAPATAN

#### RUANG LINGKUP

23.1. Bab ini diterapkan dalam akuntansi untuk **pendapatan** yang timbul dari transaksi dan peristiwa berikut:

- (a) penjualan barang (baik diproduksi oleh entitas untuk tujuan penjualan atau dibeli untuk dijual kembali);
- (b) penyediaan jasa;
- (c) **kontrak konstruksi** di mana entitas adalah kontraktor; dan
- (d) penggunaan oleh pihak lain atas **aset** entitas yang menghasilkan bunga, royalti atau dividen.

23.2. Pendapatan atau **penghasilan** lain yang timbul dari beberapa transaksi dan peristiwa diatur dalam Bab lain [draf] Standar ini:

- (a) perjanjian **sewa** (lihat Bab 20 *Sewa*);
- (b) dividen dan penghasilan lain yang timbul dari investasi yang dicatat dengan menggunakan metode ekuitas (lihat Bab 14 *Investasi Pada Entitas Asosiasi* dan Bab 15 *Investasi Pada Ventura Bersama*);
- (c) perubahan **nilai wajar** pada **aset keuangan** dan **liabilitas keuangan** atau pelepasannya (lihat Bab 11 *Instrumen Keuangan Dasar* dan Bab 12 *Isu Terkait Instrumen Keuangan Lain*);
- (d) perubahan nilai wajar **properti investasi** (lihat Bab 16 *Properti Investasi*);
- (e) **pengakuan** awal dan perubahan nilai wajar **aset biologis** yang terkait dengan **aktivitas agrikultur** (lihat Bab 34 *Aktivitas Khusus*); dan
- (f) pengakuan awal **produk akrikultur** (lihat Bab 34).

#### PENGUKURAN PENDAPATAN

23.3. Entitas mengukur pendapatan pada nilai wajar imbalan yang diterima atau dapat diterima. Nilai wajar imbalan yang diterima atau dapat diterima memperhitungkan jumlah diskon usaha, diskon pelunasan cepat dan rabat volume yang diizinkan oleh entitas.

23.4. Entitas memasukkan dalam pendapatan hanya arus masuk bruto manfaat ekonomik yang diterima dan dapat diterima oleh entitas itu sendiri. Entitas mengecualikan dari pendapatan seluruh jumlah yang ditagih untuk kepentingan pihak ketiga seperti pajak penjualan, pajak atas barang dan jasa serta pajak pertambahan nilai. Dalam hubungan keagenan, entitas (agen) memasukkan dalam pendapatan hanya sebesar jumlah komisi. Jumlah yang ditagih atas nama prinsipal bukan merupakan pendapatan entitas.

#### Pembayaran Tangguhan

23.5. Ketika arus masuk **kas** atau **setara kas** ditangguhkan, dan pengaturan merupakan transaksi pembiayaan, maka nilai wajar imbalan adalah **nilai kini** dari seluruh penerimaan masa depan yang ditentukan menggunakan **suku bunga tersirat** (*imputed rate of interest*). Suatu transaksi pembiayaan timbul ketika, sebagai contoh, entitas menyediakan kredit bebas bunga kepada pembeli atau menerima wesel tagih dengan suku bunga di bawah suku bunga pasar dari pembeli sebagai imbalan penjualan barang. Suku bunga tersirat adalah mana yang lebih jelas dapat ditentukan dari pilihan berikut:

- (a) suku bunga yang berlaku untuk instrumen serupa dari penerbit dengan peringkat kredit serupa; atau
- (b) suku bunga yang mendiskontokan jumlah nominal instrumen ke harga jual tunai kini dari barang atau jasa.

Entitas mengakui selisih antara nilai kini dari seluruh penerimaan masa depan dan jumlah nominal imbalan sebagai pendapatan bunga sesuai dengan paragraf 23.28 dan 23.39 dan Bab 11.

## Pertukaran barang atau jasa

23.6. Entitas tidak mengakui pendapatan:

- (a) jika barang atau jasa ditukar dengan barang atau jasa yang memiliki sifat dan nilai serupa; atau
- (b) jika barang atau jasa ditukar dengan barang atau jasa yang tidak serupa namun transaksi tidak memiliki substansi komersial.

23.7. Entitas mengakui pendapatan ketika barang dijual atau jasa ditukar dengan barang atau jasa yang tidak serupa dalam suatu transaksi yang memiliki substansi komersial. Dalam kasus ini, entitas mengukur transaksi:

- (a) pada nilai wajar barang atau jasa yang diterima disesuaikan dengan jumlah dari setiap kas dan setara kas yang dialihkan;
- (b) jika jumlah dalam (a) tidak dapat diukur secara andal, maka pada nilai wajar barang atau jasa yang diserahkan disesuaikan dengan jumlah dari setiap kas atau setara kas yang dialihkan; atau
- (c) jika nilai wajar barang atau jasa yang diterima atau barang atau jasa yang diserahkan tidak dapat diukur secara andal, maka pada **jumlah tercatat** barang atau jasa yang diserahkan disesuaikan dengan jumlah setiap kas atau setara kas yang dialihkan.

## IDENTIFIKASI TRANSAKSI PENDAPATAN

23.8. Entitas umumnya menerapkan kriteria pengakuan pendapatan dalam Bab ini secara terpisah untuk setiap transaksi. Akan tetapi, entitas menerapkan kriteria pengakuan untuk komponen yang dapat diidentifikasi secara terpisah dalam suatu transaksi tunggal jika hal ini diperlukan untuk merefleksikan substansi dari transaksi. Sebagai contoh, entitas menerapkan kriteria pengakuan untuk komponen yang dapat diidentifikasi secara terpisah dalam suatu transaksi tunggal ketika harga jual suatu produk mencakup jumlah yang dapat diidentifikasi untuk jasa yang diberikan setelahnya. Sebaliknya, entitas menerapkan kriteria pengakuan untuk dua atau lebih transaksi secara bersama-sama ketika keduanya terkait sedemikian rupa, sehingga dampak komersial tidak dapat dipahami tanpa merujuk pada rangkaian transaksi secara keseluruhan. Sebagai contoh, entitas menerapkan kriteria pengakuan pada dua atau lebih transaksi secara bersama ketika entitas tersebut menjual barang dan (pada saat yang sama) menyepakati perjanjian yang terpisah untuk pembelian kembali barang tersebut pada periode selanjutnya, sehingga meniadakan dampak substantif dari transaksi.

23.9. Terkadang, sebagai bagian dari transaksi penjualan, entitas memberikan kepada pelanggan penghargaan loyalitas (*loyalty award*) di mana pelanggan dapat menebus barang atau jasa secara gratis atau dengan diskon di masa depan. Dalam kasus ini, sesuai dengan paragraf 23.8, entitas mencatat kredit penghargaan sebagai komponen yang dapat diidentifikasi secara terpisah dari transaksi penjualan awal. Entitas mengalokasikan nilai wajar imbalan yang diterima atau yang dapat diterima sehubungan dengan penjualan awal antara kredit penghargaan dan komponen lain dari penjualan. Imbalan yang dialokasikan untuk kredit penghargaan diukur dengan merujuk pada nilai wajarnya, yaitu jumlah di mana kredit penghargaan dapat dijual secara tersendiri.

## PENJUALAN BARANG

23.10. Entitas mengakui pendapatan dari penjualan barang jika seluruh kondisi berikut terpenuhi:

- (a) entitas telah mengalihkan risiko dan manfaat kepemilikan barang secara signifikan kepada pembeli;
- (b) entitas tidak memiliki keterlibatan manajerial yang berlanjut sampai pada tingkatan yang biasanya terkait dengan kepemilikan atau pengendalian efektif atas barang yang dijual;
- (c) jumlah pendapatan dapat diukur secara andal;

- (d) **kemungkinan besar** manfaat ekonomik yang terkait dengan transaksi akan mengalir ke entitas; dan
- (e) biaya yang telah atau akan terjadi dalam kaitannya dengan transaksi dapat diukur secara andal.

23.11. Penentuan kapan entitas mengalihkan risiko dan manfaat signifikan atas kepemilikan kepada pembeli mensyaratkan pengujian keadaan transaksi. Pada umumnya, pengalihan risiko dan manfaat kepemilikan terjadi bersamaan dengan pengalihan status legal atau penyerahan kepemilikan kepada pembeli. Hal ini terjadi pada hampir seluruh penjualan eceran. Pada kasus yang lainnya, pengalihan risiko dan manfaat kepemilikan muncul pada waktu yang berbeda dari pengalihan status legal atau penyerahan kepemilikan.

23.12. Entitas tidak mengakui pendapatan jika entitas mempertahankan risiko dan manfaat signifikan kepemilikan. Contoh dari situasi di mana entitas mempertahankan risiko dan manfaat signifikan kepemilikan adalah sebagai berikut:

- (a) ketika entitas mempertahankan kewajiban untuk kinerja yang tidak memuaskan yang tidak tercakup oleh garansi normal;
- (b) ketika penerimaan pendapatan dari penjualan tertentu bergantung pada pembeli yang menjual barang;
- (c) ketika barang yang dikirim memerlukan instalasi dan instalasi tersebut adalah bagian signifikan dari kontrak yang belum diselesaikan; dan
- (d) ketika pembeli memiliki hak untuk membatalkan pembelian dengan alasan yang dicantumkan dalam kontrak penjualan, atau atas diskresi pembeli sendiri tanpa alasan apapun, dan entitas tidak yakin dengan kemungkinan pengembalian.

23.13. Jika entitas hanya mempertahankan risiko tidak signifikan atas kepemilikan, maka transaksi tersebut adalah penjualan dan entitas mengakui pendapatan. Sebagai contoh, penjual mengakui pendapatan ketika penjual mempertahankan status legal barang semata-mata untuk melindungi kolektabilitas jumlah yang jatuh tempo. Serupa dengan hal tersebut entitas mengakui pendapatan ketika entitas tersebut menawarkan pengembalian dana jika pelanggan menemukan barang gagal atau tidak memuaskan untuk alasan lain dan entitas dapat mengestimasi pengembalian secara andal. Dalam kasus seperti ini, entitas mengakui **provisi** untuk pengembalian sesuai dengan Bab 21 *Provisi dan Kontinjensi*.

## PENYEDIAAN JASA

23.14. Jika hasil transaksi yang melibatkan penyediaan jasa dapat diestimasi secara andal, maka entitas mengakui pendapatan yang terkait dengan transaksi dengan merujuk pada tahap penyelesaian dari transaksi pada akhir **periode pelaporan** (terkadang disebut sebagai metode persentase penyelesaian). Hasil suatu transaksi dapat diestimasi secara andal jika seluruh kondisi berikut terpenuhi:

- (a) jumlah pendapatan dapat diukur secara andal;
- (b) kemungkinan besar bahwa manfaat ekonomik terkait dengan transaksi akan mengalir kepada entitas;
- (c) tingkat penyelesaian transaksi pada akhir periode pelaporan dapat diukur secara andal; dan
- (d) biaya yang terjadi untuk transaksi dan biaya penyelesaian transaksi dapat diukur secara andal.

Paragraf 23.21 – 23.27 memberikan pedoman untuk menerapkan metode persentase penyelesaian.

23.15. Jika jasa dilaksanakan melalui sejumlah pekerjaan yang tidak ditentukan selama periode waktu tertentu, maka entitas mengakui pendapatan dengan dasar garis lurus selama periode tertentu tersebut, kecuali terdapat bukti bahwa beberapa metode lain lebih baik untuk merepresentasikan tingkat penyelesaian. Jika suatu pekerjaan tertentu sangat signifikan dibandingkan dengan pekerjaan lainnya, maka entitas menunda pengakuan pendapatan sampai pekerjaan signifikan tersebut dilaksanakan.

23.16. Jika hasil transaksi yang melibatkan penyediaan jasa tidak dapat diestimasi secara andal, maka entitas mengakui pendapatan hanya sebesar **beban** yang diakui yang dapat dipulihkan

## KONTRAK KONSTRUKSI

23.17. Jika hasil kontrak konstruksi dapat diestimasi secara andal, maka entitas mengakui pendapatan kontrak dan biaya kontrak yang terkait dengan kontrak konstruksi masing – masing sebagai pendapatan dan beban yang merujuk ke tingkat penyelesaian aktivitas kontrak pada akhir periode pelaporan (seringkali disebut sebagai metode persentase penyelesaian). Estimasi hasil yang andal mensyaratkan estimasi tingkat penyelesaian, biaya masa depan dan kolektabilitas tagihan yang andal. Paragraf 23.21 – 23.27 menyediakan pedoman untuk menerapkan metode persentase penyelesaian.

23.18. Persyaratan dalam Bab ini biasanya diterapkan secara terpisah untuk setiap kontrak konstruksi. Akan tetapi, dalam beberapa keadaan, perlu untuk menerapkan Bab ini terhadap komponen yang dapat diidentifikasi secara terpisah dari suatu kontrak tunggal atau terhadap suatu kelompok kontrak secara bersama agar merefleksikan substansi dari suatu kontrak atau suatu kelompok kontrak.

23.19. Ketika suatu kontrak mencakup sejumlah aset, konstruksi dari setiap aset diperlakukan sebagai suatu kontrak konstruksi yang terpisah jika:

- (a) proposal terpisah telah diajukan untuk setiap aset;
- (b) setiap aset telah dinegosiasikan secara terpisah, dan kontraktor serta pelanggan dapat menerima atau menolak bagian kontrak yang terkait dengan masing-masing aset tersebut; dan
- (c) biaya dan pendapatan masing-masing aset dapat diidentifikasi.

23.20. Suatu kelompok kontrak, baik dengan pelanggan tunggal maupun dengan beberapa pelanggan, diperlakukan sebagai suatu kontrak konstruksi tunggal ketika:

- (a) kelompok kontrak tersebut dinegosiasikan sebagai paket tunggal;
- (b) kontrak tersebut saling terkait erat sehingga, sebagai akibatnya, merupakan bagian dari suatu proyek tunggal dengan suatu margin laba secara keseluruhan; dan
- (c) kontrak tersebut dilaksanakan serentak atau dalam urutan yang berkesinambungan.

## METODE PERSENTASE PENYELESAIAN

23.21. Metode ini digunakan untuk mengakui pendapatan dari penyediaan jasa (lihat paragraf 23.14 – 23.16) dan dari kontrak konstruksi (lihat paragraf 23.17 – 23.20). Entitas menelaah dan (jika perlu) merevisi estimasi pendapatan dan biaya saat transaksi jasa atau kontrak konstruksi berlangsung.

23.22. Entitas menentukan tingkat penyelesaian suatu transaksi atau kontrak dengan menggunakan metode yang dapat mengukur paling andal pelaksanaan pekerjaan. Metode yang mungkin termasuk:

- (a) proporsi biaya yang terjadi untuk pekerjaan yang dilaksanakan hingga saat ini dibandingkan dengan total biaya estimasian. Biaya yang terjadi dari pekerjaan yang dilaksanakan hingga saat ini tidak termasuk biaya yang terkait dengan aktivitas masa depan, seperti bahan baku atau pembayaran di muka.
- (b) survei atas pekerjaan yang telah dilaksanakan.
- (c) penyelesaian suatu proporsi fisik dari transaksi jasa atau pekerjaan kontrak.

Kemajuan pembayaran dan uang muka yang diterima dari pelanggan seringkali tidak mencerminkan pekerjaan yang telah dilaksanakan.

23.23. Entitas mengakui biaya yang terkait dengan aktivitas masa depan atas transaksi atau kontrak, misalnya bahan baku atau uang muka, sebagai suatu aset jika kemungkinan besar biaya tersebut akan dipulihkan.

23.24. Entitas segera mengakui sebagai beban atas setiap biaya yang tidak mungkin dipulihkan.

23.25. Jika hasil dari kontrak tidak dapat diestimasi secara andal:

- (a) entitas mengakui pendapatan hanya sebesar biaya kontrak yang terjadi yang kemungkinan besar akan dapat dipulihkan; dan
- (b) entitas mengakui biaya kontrak sebagai beban pada periode terjadinya.

23.26. Ketika kemungkinan besar bahwa total biaya kontrak akan melebihi total pendapatan kontrak dalam suatu kontrak, maka kerugian ekspektasian segera diakui sebagai beban, dengan provisi yang sesuai untuk suatu **kontrak memberatkan** (lihat Bab 21).

23.27. Jika kolektabilitas dari suatu jumlah yang telah diakui sebagai pendapatan kontrak tidak lagi memungkinkan, maka entitas mengakui jumlah tak tertagih tersebut sebagai beban, bukan sebagai suatu penyesuaian atas jumlah pendapatan kontrak.

## BUNGA, ROYALTI, DAN DIVIDEN

23.28. Entitas mengakui pendapatan yang timbul dari penggunaan aset entitas oleh pihak lain yang menghasilkan bunga, royalti dan dividen atas dasar yang ditetapkan dalam paragraf 23.29 jika:

- (a) kemungkinan besar manfaat ekonomik yang terkait dengan transaksi akan mengalir kepada entitas; dan
- (b) jumlah pendapatan dapat diukur secara andal.

23.29. Entitas mengakui pendapatan dengan dasar berikut:

- (a) bunga diakui menggunakan **metode suku bunga efektif** sebagaimana dideskripsikan dalam paragraf 11.15 – 11.20;
- (b) royalti diakui dengan menggunakan dasar akrual sesuai dengan substansi dari perjanjian yang relevan; dan
- (c) dividen diakui ketika hak pemegang saham untuk menerima pembayaran ditetapkan.

## PENGUNGKAPAN

### Pengungkapan Umum Pendapatan

23.30. Entitas mengungkapkan:

- (a) **kebijakan akuntansi** yang diadopsi untuk pengakuan pendapatan, termasuk metode yang diadopsi untuk menentukan tingkat penyelesaian transaksi yang melibatkan penyediaan jasa; dan
- (b) jumlah setiap kategori pendapatan yang diakui selama periode, menunjukkan secara terpisah, minimal, pendapatan yang timbul dari:
  - (i) penjualan barang;
  - (ii) penyediaan jasa;
  - (iii) bunga;
  - (iv) royalti;
  - (v) dividen;
  - (vi) komisi;
  - (vii) **hibah pemerintah**; dan
  - (viii) setiap jenis pendapatan signifikan lainnya.

### Pengungkapan Pendapatan Dari Kontrak Konstruksi

23.31. Entitas mengungkapkan hal berikut:

- (a) jumlah pendapatan kontrak yang diakui sebagai pendapatan dalam periode;
- (b) metode yang digunakan untuk menentukan pendapatan kontrak yang diakui dalam periode;
- (c) metode yang digunakan untuk menentukan tingkat penyelesaian kontrak yang sedang berjalan.

23.32. Entitas menyajikan:

- (a) jumlah piutang bruto kepada pelanggan untuk pekerjaan kontrak sebagai aset; dan
- (b) jumlah utang bruto dari pelanggan untuk pekerjaan kontrak sebagai **liabilitas**.

Draf Eksposur

## LAMPIRAN BAB 23

### CONTOH PENGAKUAN PENDAPATAN BERDASARKAN PRINSIP DALAM BAB 23

*Lampiran ini melengkapi, tetapi bukan bagian dari Bab 23, lampiran ini menyediakan pedoman untuk menerapkan persyaratan Bab 23 dalam pengakuan pendapatan.*

23A.1. Contoh berikut berfokus pada aspek tertentu dari suatu transaksi dan bukan merupakan diskusi komprehensif dari seluruh faktor relevan yang mungkin memengaruhi pengakuan pendapatan. Secara umum contoh-contoh mengasumsikan bahwa jumlah pendapatan dapat diukur secara andal; kemungkinan besar manfaat ekonomik akan mengalir ke entitas dan biaya yang terjadi atau akan terjadi dapat diukur secara andal.

#### PENJUALAN BARANG

23A.2. Dikosongkan.

#### **Contoh 1 Penjualan ‘bill and hold’ di mana pengiriman ditunda sesuai permintaan pembeli tetapi pembeli mendapatkan hak milik dan menerima tagihan**

23A.3. Penjual mengakui pendapatan ketika pembeli memiliki hak, sepanjang:

- kemungkinan besar pengiriman akan dilakukan;
- item* tersedia, teridentifikasi dan siap untuk dikirimkan ke pembeli pada saat penjualan diakui;
- pembeli secara khusus menyatakan instruksi pengiriman ditunda; dan
- berlaku syarat pembayaran yang lazim.

Pendapatan tidak diakui ketika hanya terdapat intensi untuk memperoleh atau memproduksi barang secara tepat waktu untuk pengiriman.

#### **Contoh 2 Barang yang dikirim bergantung pada kondisi: instalasi dan inspeksi**

23A.4. Penjual umumnya mengakui pendapatan ketika pembeli menerima pengiriman, serta instalasi dan inspeksi selesai. Akan tetapi, pendapatan diakui segera setelah pembeli menerima pengiriman ketika:

- proses instalasi bersifat sederhana, sebagai contoh instalasi *receiver* televisi yang telah uji pabrik yang hanya mensyaratkan pembongkaran dan penyambungan daya serta antena; atau
- inspeksi dilakukan hanya untuk tujuan penentuan akhir harga kontrak, sebagai contoh, pengiriman bijih besi, gula atau kacang kedelai.

#### **Contoh 3 Barang yang dikirim bergantung pada kondisi: persetujuan ketika pembeli telah menegosiasikan hak terbatas atas pengembalian**

23A.5. Jika terdapat ketidakpastian tentang kemungkinan pengembalian, maka penjual mengakui pendapatan pada saat pengiriman telah secara resmi diterima oleh pembeli atau barang telah dikirimkan dan jangka waktu untuk penolakan telah berlalu.

#### **Contoh 4 Barang yang dikirim bergantung pada kondisi: penjualan konsinyasi di mana penerima (pembeli) berjanji untuk menjual barang untuk kepentingan pengirim (penjual)**

23A.6. Pengirim mengakui pendapatan ketika barang dijual oleh penerima kepada pihak ketiga.

**Contoh 5 Barang yang dikirim bergantung pada kondisi: penjualan secara kas pada saat pengiriman (*cash on delivery sales*)**

23A.7. Penjual mengakui pendapatan ketika pengiriman dilakukan dan kas diterima oleh penjual atau agennya.

**Contoh 6 Penjualan '*layaway*' di mana barang dikirimkan hanya ketika pembeli telah melakukan pembayaran terakhir dalam suatu rangkaian cicilan**

23A.8. Penjual mengakui pendapatan dari penjualan tersebut ketika barang dikirimkan. Akan tetapi, jika pengalaman mengindikasikan bahwa sebagian besar penjualan tersebut terealisasi, maka pendapatan dapat diakui ketika deposit signifikan diterima dengan syarat barang tersedia, teridentifikasi dan siap untuk dikirimkan kepada pembeli.

**Contoh 7 Pesanan ketika pembayaran (atau pembayaran parsial) diterima di muka atas pengiriman barang yang saat ini tidak dimiliki dalam persediaan, sebagai contoh, barang masih harus dipabrikasi atau akan dikirimkan secara langsung kepada pembeli dari pihak ketiga**

23A.9. Penjual mengakui pendapatan ketika barang dikirimkan kepada pembeli.

**Contoh 8 Perjanjian jual dan beli kembali (selain transaksi swap) di mana penjual secara bersamaan setuju untuk membeli kembali barang yang sama di kemudian hari, atau ketika penjual memiliki opsi beli untuk membeli kembali, atau pembeli memiliki opsi jual yang mensyaratkan pembelian kembali, oleh penjual, atas barang tersebut**

23A.10. Untuk perjanjian jual dan beli kembali atas suatu aset selain aset keuangan, penjual menganalisis persyaratan perjanjian untuk memastikan apakah, secara substansi, risiko dan manfaat kepemilikan telah dialihkan kepada pembeli. Jika risiko dan manfaat kepemilikan telah dialihkan, penjual mengakui pendapatan. Jika penjual mempertahankan risiko dan manfaat kepemilikan, meskipun kepemilikan legal telah dialihkan, maka transaksi tersebut merupakan pengaturan pembiayaan dan tidak menimbulkan pendapatan. Untuk perjanjian jual dan beli kembali aset keuangan, ketentuan penghentian pengakuan dalam Bab 11 berlaku.

**Contoh 9 Penjualan kepada pihak perantara, seperti distributor, diler atau pihak lain untuk dijual kembali**

23A.11. Penjual pada umumnya mengakui pendapatan dari penjualan tersebut ketika risiko dan manfaat kepemilikan telah dialihkan. Akan tetapi, ketika secara substansi pembeli bertindak sebagai agen, maka penjualan diperlakukan sebagai penjualan konsinyasi.

**Contoh 10 Langganan publikasi dan *item* serupa**

23A.12. Jika *item* yang tercakup dalam langganan bernilai serupa dalam setiap periode waktu, maka penjual mengakui pendapatan berdasarkan garis lurus selama periode pengiriman *item* tersebut. Jika *item* tersebut nilainya bervariasi dari waktu ke waktu, maka penjual mengakui pendapatan berdasarkan nilai penjualan *item* yang dikirimkan dalam kaitannya dengan total estimasi nilai penjualan dari seluruh *item* yang dicakup dalam langganan.

**Contoh 11 Penjualan cicilan, ketika imbalan dapat diterima secara cicilan**

23A.13. Penjual mengakui pendapatan yang dapat diatribusikan pada harga jual, tidak termasuk bunga, pada tanggal penjualan. Harga jual adalah nilai kini imbalan yang ditentukan dengan mendiskontokan cicilan piutang dengan suku bunga tersirat. Penjual mengakui elemen bunga sebagai pendapatan dengan menggunakan metode suku bunga efektif.

**Contoh 12 Perjanjian konstruksi real estat**

23A.14. Entitas yang melakukan konstruksi real estat, secara langsung atau melalui subkontraktor, dan menyepakati perjanjian dengan satu atau lebih pembeli sebelum konstruksi tersebut selesai, mencatat perjanjian sebagai penjualan jasa, menggunakan metode persentase penyelesaian, hanya jika:

- pembeli dapat menentukan elemen struktural utama dari desain real estat sebelum konstruksi dimulai dan/atau menentukan perubahan struktural utama ketika konstruksi sedang berlangsung (terlepas dari apakah pembeli melakukan hal tersebut atau tidak); atau
- pembeli memperoleh dan memasok material konstruksi dan entitas hanya menyediakan jasa konstruksi.

23A.15. Jika entitas disyaratkan untuk menyediakan jasa bersama dengan material konstruksi untuk melaksanakan kewajiban kontraktualnya untuk menyerahkan real estat kepada pembeli, perjanjian dicatat sebagai penjualan barang. Dalam kasus ini, pembeli tidak memperoleh pengendalian atau risiko dan manfaat signifikan kepemilikan atas pekerjaan dalam proses dalam kondisi ini sejalan dengan kemajuan konstruksi. Sebagai gantinya, pengalihan hanya terjadi pada saat penyerahan real estat yang telah selesai kepada pembeli.

**Contoh 13 Penjualan dengan penghargaan loyalitas pelanggan**

23A.16. Entitas menjual produk A senilai Rp100. Pembeli produk A mendapatkan kredit penghargaan (*award credit*) yang memungkinkan mereka untuk membeli produk B dengan harga Rp10. Harga jual normal produk B adalah Rp18. Entitas mengestimasi bahwa 40% pembeli produk A akan menggunakan penghargaan mereka untuk membeli produk B pada harga Rp10. Harga jual normal produk A, setelah memperhitungkan diskon yang biasanya ditawarkan tetapi tidak tersedia selama promosi tersebut, adalah Rp95.

23A.17. Nilai wajar kredit penghargaan adalah  $40\% \times [Rp18 - Rp10] = Rp3,20$ . Entitas mengalokasikan total pendapatan sebesar Rp100 diantara produk A dan kredit penghargaan dengan merujuk pada nilai wajar relatifnya masing – masing sebesar Rp95 dan Rp3,20. Sebagai akibatnya:

- pendapatan untuk produk A adalah  $Rp100 \times [Rp95 \div (Rp95 + Rp3,20)] = Rp96,74$ ; dan
- pendapatan untuk produk B adalah  $Rp100 \times [Rp3,20 \div (Rp95 + Rp3,20)] = Rp3,26$ .

**PENYEDIAAN JASA****Contoh 14 Fee instalasi**

23A.18. Penjual mengakui *fee* instalasi sebagai pendapatan dengan merujuk pada tahap penyelesaian instalasi, kecuali *fee* bersifat insidental terhadap penjualan suatu produk di mana dalam kasus ini *fee* diakui ketika barang dijual.

**Contoh 15 Fee jasa tercakup dalam harga produk**

23A.19. Ketika harga jual produk mencakup suatu jumlah teridentifikasi untuk jasa selanjutnya (sebagai contoh, dukungan purnajual dan peningkatan produk pada penjualan perangkat lunak), maka penjual menanggihkan jumlah tersebut dan mengakuinya sebagai pendapatan selama periode jasa dilaksanakan. Jumlah yang ditanggihkan akan menutup biaya ekspektasian jasa dalam perjanjian, bersama dengan laba wajar atas jasa tersebut.

### Contoh 16 Komisi iklan

23A.20. Komisi media diakui ketika iklan atau komersial terkait muncul di publik. Komisi produksi diakui dengan merujuk pada tahap penyelesaian proyek.

### Contoh 17 Komisi keagenan asuransi

23A.21. Komisi keagenan asuransi yang diterima atau dapat diterima yang tidak mensyaratkan agen untuk menyediakan jasa lebih lanjut diakui sebagai pendapatan oleh agen pada tanggal efektif permulaan atau pembaruan dari polis terkait. Akan tetapi, jika kemungkinan besar bahwa agen akan disyaratkan untuk menyediakan jasa lebih lanjut selama umur polis, maka agen menanggung komisi atau bagian komisi dan mengakuinya sebagai pendapatan selama periode polis berlaku.

### Contoh 18 Fee admisi

23A.22. Penjual mengakui pendapatan dari pertunjukan artistik, perjamuan dan acara khusus lain ketika acara berlangsung. Ketika tiket langganan atas sejumlah acara dijual, maka penjual mengalokasikan *fee* pada setiap acara atas dasar yang merefleksikan sejauh mana jasa dilaksanakan pada setiap acara.

### Contoh 19 Fee pendidikan

23A.23. Penjual mengakui pendapatan sepanjang periode pengajaran.

### Contoh 20 Fee inisiasi, penerimaan dan keanggotaan

23A.24. Pengakuan pendapatan bergantung pada sifat dari jasa yang diberikan. Jika *fee* hanya mengizinkan keanggotaan, dan seluruh jasa atau produk lain dibayarkan secara terpisah, atau jika ada langganan tahunan tersendiri, maka *fee* diakui sebagai pendapatan ketika tidak ada ketidakpastian yang signifikan terkait kolektabilitas *fee* tersebut. Jika *fee* memberikan hak kepada anggota atas jasa atau publikasi yang diberikan sepanjang periode keanggotaan, atau untuk membeli barang atau jasa pada harga yang lebih rendah daripada yang dibebankan kepada nonanggota, maka *fee* tersebut diakui atas dasar yang mencerminkan waktu, sifat, dan nilai dari manfaat yang diberikan.

### FEE WARALABA

23A.25. *Fee* waralaba dapat mencakup pemasokan jasa awal dan jasa selanjutnya, peralatan, dan aset berwujud lain, serta keterampilan (*know-how*). Sejalan dengan hal tersebut, *fee* waralaba diakui sebagai pendapatan atas dasar yang mencerminkan tujuan *fee* tersebut dibebankan. Berikut ini adalah metode pengakuan *fee* waralaba yang sesuai.

### Contoh 21 Fee waralaba: Pasokan peralatan dan aset berwujud lain

23A.26. Pemilik waralaba (*franchisor*) mengakui nilai wajar aset yang dijual sebagai pendapatan ketika *item* tersebut dikirimkan atau hak milik beralih.

### Contoh 22 Fee waralaba : Pasokan jasa awal dan jasa selanjutnya

23A.27. Pemilik waralaba mengakui *fee* untuk penyediaan jasa berkelanjutan, baik sebagai bagian dari *fee* awal atau *fee* terpisah, sebagai pendapatan pada saat jasa diberikan. Ketika *fee* terpisah tidak menutup biaya jasa berkelanjutan dan dengan laba yang wajar, maka bagian dari *fee* awal, cukup untuk menutup biaya jasa berkelanjutan dan untuk memberikan laba yang wajar pada jasa tersebut, ditangguhkan dan diakui sebagai pendapatan pada saat jasa diberikan.

23A.28. Perjanjian waralaba dapat mengakibatkan bagi pemilik waralaba untuk memasok peralatan, persediaan atau aset berwujud lain pada harga yang lebih rendah dari yang dibebankan pada pihak lain atau pada harga yang tidak memberikan laba yang wajar atas penjualan tersebut. Dalam keadaan ini, bagian dari *fee* awal, yang cukup untuk menutup biaya estimasian yang melebihi harga tersebut dan untuk memberikan laba yang wajar atas penjualan tersebut, ditanggungkan dan diakui sepanjang periode barang tersebut kemungkinan akan dijual ke pewaralaba (*franchisee*). Saldo *fee* awal diakui sebagai pendapatan ketika pelaksanaan seluruh jasa awal dan kewajiban lain yang disyaratkan atas pemilik waralaba (seperti asistensi pemilihan tempat, pelatihan staf, pendanaan dan periklanan) secara substansial telah selesai.

23A.29. Jasa awal dan kewajiban lain berdasarkan area perjanjian waralaba bergantung pada jumlah gerai individual yang didirikan di area tersebut. Dalam hal ini, *fee* yang dapat diatribusikan pada jasa awal diakui sebagai pendapatan secara proporsional dengan jumlah gerai di mana jasa awal telah diselesaikan secara substansial.

23A.30. Jika *fee* awal dapat ditagih selama periode yang diperpanjang dan terdapat ketidakpastian yang signifikan bahwa *fee* tersebut akan ditagih secara penuh, maka *fee* tersebut diakui pada saat cicilan tunai diterima.

#### **Contoh 23: Fee waralaba: Fee waralaba berkelanjutan**

23A.31. *Fee* yang dibebankan atas penggunaan hak berkelanjutan yang diberikan berdasarkan perjanjian, atau jasa lain yang diberikan selama periode perjanjian, diakui sebagai pendapatan pada saat jasa tersebut diberikan atau hak tersebut digunakan.

#### **Contoh 24 Fee waralaba: Transaksi keagenan**

23A.32. Transaksi dapat terjadi antara pemilik waralaba dan pewaralaba yang secara substansi melibatkan pemilik waralaba bertindak sebagai agen untuk pewaralaba. Sebagai contoh, pemilik waralaba dapat memesan pasokan dan mengatur pengirimannya kepada pewaralaba tanpa memperoleh laba. Transaksi tersebut tidak menimbulkan pendapatan.

#### **Contoh 25 Fee dari pengembangan perangkat lunak yang disesuaikan (*customized software*)**

23A.33. Pengembang perangkat lunak mengakui *fee* dari pengembangan perangkat lunak kustomisasi yang disesuaikan sebagai pendapatan dengan merujuk pada tahap penyelesaian pengembangan, termasuk penyelesaian jasa yang diberikan untuk dukungan jasa pasca-pengiriman.

### **BUNGA, ROYALTI DAN DIVIDEN**

#### **Contoh 26 Fee lisensi dan royalti**

23A.34. Pemberi lisensi (*licensor*) mengakui *fee* dan royalti yang dibayarkan untuk penggunaan aset entitas (seperti merek dagang, paten, perangkat lunak, hak cipta musik, master rekaman, dan film) sesuai dengan substansi perjanjian. Dalam praktiknya, hal ini dapat menggunakan dasar garis lurus selama umur perjanjian, sebagai contoh, ketika pemegang lisensi (*licensee*) memiliki hak untuk menggunakan teknologi tertentu selama jangka waktu tertentu.

23A.35. Penyerahan hak dengan *fee* tetap atau jaminan yang tidak dapat dikembalikan dalam suatu kontrak yang tidak dapat dibatalkan yang mengizinkan pemegang lisensi untuk mengeksploitasi hak tersebut secara bebas dan pemberi lisensi tidak memiliki sisa kewajiban untuk dilaksanakan, secara substansi, merupakan penjualan. Contohnya perjanjian lisensi untuk penggunaan perangkat lunak ketika pemberi lisensi tidak memiliki kewajiban setelah pengiriman. Contoh lain adalah pemberian hak untuk memamerkan film di pasar di mana pemberi lisensi tidak memiliki pengendalian atas distributor dan memperkirakan tidak akan menerima pendapatan lebih lanjut dari penerimaan *box office*. Dalam kasus seperti itu, pendapatan diakui pada saat penjualan.

23A.36. Pada beberapa kasus, apakah *fee* lisensi atau royalti akan diterima atau tidak diterima bergantung pada terjadinya suatu peristiwa di masa depan. Dalam kasus tersebut, pendapatan diakui hanya jika kemungkinan besar *fee* atau royalti akan diterima, normalnya ketika peristiwa tersebut terjadi.

Draf Eksposur

**PERBEDAAN DENGAN IFRS for SMEs**

*Perbedaan ini bukan merupakan bagian dari [draf] SAK Entitas Privat Bab 23.*

[Draf] SAK Entitas Privat mengadopsi seluruh pengaturan dalam *IFRS for SMEs Section 23 Revenue (IFRS for SMEs versi 2015 yang berlaku efektif 1 Januari 2017)*, kecuali:

1. *IFRS for SMEs* bagian Lampiran paragraf 23A.2 tentang penjelasan penjualan barang yang dipengaruhi oleh pengaturan hukum di suatu negara tidak diadopsi karena tidak relevan.

Draf Eksposur

Draf Eksposur

## BAB 24

### HIBAH PEMERINTAH

#### RUANG LINGKUP

24.1. Bab ini mengatur akuntansi untuk seluruh **hibah pemerintah**. Hibah pemerintah adalah bantuan oleh pemerintah dalam bentuk pengalihan sumber daya kepada entitas sebagai imbalan atas kepatuhan entitas di masa lalu atau masa depan sesuai dengan kondisi tertentu yang berkaitan dengan aktivitas operasi entitas tersebut.

24.2. Hibah pemerintah tidak termasuk bentuk bantuan pemerintah yang tidak dapat secara andal ditentukan nilainya dan transaksi dengan pemerintah yang tidak dapat dibedakan dari transaksi perdagangan normal entitas.

24.3. Bab ini tidak mencakup bantuan pemerintah yang diberikan kepada entitas dalam bentuk manfaat yang tersedia dalam menentukan **laba kena pajak** atau rugi pajak, atau ditentukan atau terbatas pada dasar pengenaan liabilitas **pajak penghasilan**. Contoh manfaat tersebut adalah masa bebas pajak penghasilan, kredit pajak investasi, penyisihan **depresiasi** dipercepat dan pengurangan tarif pajak penghasilan. Bab 29 *Pajak Penghasilan* mencakup akuntansi untuk pajak atas **penghasilan**.

#### PENGAKUAN DAN PENGUKURAN

24.4. Entitas mengakui hibah pemerintah sebagai berikut:

- hibah yang tidak menentukan kondisi kinerja masa depan tertentu pada penerima diakui dalam penghasilan ketika jumlah hibah telah dapat diterima;
- hibah yang menentukan kondisi kinerja masa depan tertentu pada penerima diakui dalam penghasilan hanya jika kondisi kinerja telah terpenuhi; dan
- hibah yang diterima sebelum kriteria **pengakuan pendapatan** terpenuhi diakui sebagai **liabilitas**.

24.5. Entitas mengukur hibah pada **nilai wajar aset** yang diterima atau yang dapat diterima.

#### PENGUNGKAPAN

24.6. Entitas mengungkapkan hal – hal berikut:

- sifat dan jumlah hibah pemerintah yang diakui dalam **laporan keuangan**;
- kondisi yang belum terpenuhi dan kontinjensi lain yang melekat pada hibah pemerintah yang belum diakui dalam penghasilan; dan
- indikasi bentuk lain dari bantuan pemerintah di mana entitas telah memperoleh manfaat secara langsung.

24.7. Untuk tujuan pengungkapan yang disyaratkan oleh paragraf 24.6(c), bantuan pemerintah adalah tindakan pemerintah yang dirancang untuk memberikan manfaat ekonomik spesifik kepada suatu entitas atau beberapa entitas yang memenuhi syarat berdasarkan kriteria tertentu. Contohnya mencakup saran teknis atau saran pemasaran yang diberikan secara cuma-cuma, penyediaan penjaminan dan pinjaman dengan suku bunga nol atau suku bunga rendah.

Draf Eksposur

**BAB 25****BIAYA PINJAMAN****RUANG LINGKUP**

25.1. Bab ini mengatur akuntansi **biaya pinjaman**. Biaya pinjaman adalah bunga dan biaya lain yang ditanggung entitas sehubungan dengan peminjaman dana. Biaya pinjaman mencakup:

- (a) **beban** bunga yang dihitung menggunakan **metode suku bunga efektif** sebagaimana dideskripsikan dalam Bab 11 *Instrumen Keuangan Dasar*;
- (b) beban keuangan dalam **sewa pembiayaan** yang diakui sesuai dengan Bab 20 *Sewa*; dan
- (c) selisih kurs yang berasal dari pinjaman dalam mata uang asing sepanjang selisih kurs tersebut diperlakukan sebagai penyesuaian atas biaya bunga.

**PENGAKUAN**

25.2. Entitas mengakui seluruh biaya pinjaman sebagai beban dalam **laba rugi** pada periode terjadinya.

**PENGUNGKAPAN**

25.3. Paragraf 5.5(b) mensyaratkan pengungkapan biaya keuangan. Paragraf 11.48(b) mensyaratkan pengungkapan total beban bunga (menggunakan metode suku bunga efektif) untuk **liabilitas keuangan** yang tidak pada **nilai wajar** melalui laba rugi. Bab ini tidak mensyaratkan pengungkapan tambahan apapun.

Draf Eksposur

## BAB 26

### PEMBAYARAN BERBASIS SAHAM

#### RUANG LINGKUP

26.1. Bab ini mengatur akuntansi untuk seluruh **transaksi pembayaran berbasis saham** yang mencakup transaksi yang diselesaikan dengan ekuitas atau diselesaikan dengan kas atau yang mana persyaratan pengaturannya menyediakan pilihan apakah entitas menyelesaikan transaksi tersebut dalam bentuk kas (atau **aset** lainnya) atau dengan menerbitkan instrumen **ekuitas**.

26.1A. Transaksi pembayaran berbasis saham dapat diselesaikan oleh entitas kelompok lain (atau pemegang saham entitas **kelompok**) atas nama entitas yang menerima barang atau jasa. Bab ini juga diterapkan untuk entitas yang:

- (a) menerima barang atau jasa ketika entitas lain dalam kelompok (atau pemegang saham entitas kelompok) yang sama memiliki kewajiban untuk menyelesaikan transaksi pembayaran berbasis saham; atau
- (b) memiliki kewajiban untuk menyelesaikan transaksi pembayaran berbasis saham ketika entitas lain dalam kelompok yang sama menerima barang atau jasa kecuali transaksi tersebut secara jelas untuk tujuan selain pembayaran barang atau jasa yang dipasok kepada entitas yang menerimanya.

26.1B. Dengan tidak adanya barang atau jasa teridentifikasi secara spesifik, keadaan lain dapat mengindikasikan bahwa barang atau jasa telah (atau akan) diterima, di mana dalam kasus tersebut Bab ini diterapkan (lihat paragraf 26.17).

26.2. **Transaksi pembayaran berbasis saham yang diselesaikan dengan kas** mencakup hak atas kenaikan harga saham (*share appreciation rights/SAR*). Sebagai contoh, entitas mungkin akan menghibahkan hak atas kenaikan harga saham kepada pekerja sebagai bagian dari paket remunerasi mereka, di mana pekerja berhak atas pembayaran kas di masa depan (daripada atas instrumen ekuitas), berdasarkan kenaikan harga saham entitas dari level tertentu sepanjang periode waktu tertentu. Atau entitas mungkin akan menghibahkan kepada karyawannya suatu hak untuk menerima pembayaran kas di masa depan dengan menghibahkan kepada mereka hak atas saham (mencakup saham yang akan diterbitkan pada saat pelaksanaan opsi saham) yang dapat ditebus, baik secara wajib (sebagai contoh, pada saat penghentian hubungan kerja) atau atas opsi pekerja.

#### PENGAKUAN

26.3. Entitas mengakui barang atau jasa yang diterima atau diperoleh dalam transaksi pembayaran berbasis saham ketika entitas memperoleh barang atau pada saat jasa tersebut diterima. Entitas mengakui kenaikan terkait pada ekuitas jika barang atau jasa diterima dalam **transaksi pembayaran berbasis saham yang diselesaikan dengan instrumen ekuitas**, atau pada **liabilitas** jika barang atau jasa diperoleh dalam transaksi pembayaran berbasis saham yang diselesaikan dengan kas.

26.4. Jika barang atau jasa yang diterima atau diperoleh dalam transaksi pembayaran berbasis saham tidak memenuhi syarat **pengakuan** sebagai aset, maka entitas mengakui barang atau jasa tersebut sebagai **beban**.

## PENGAKUAN KETIKA TERDAPAT KONDISI *VESTING*

26.5. Jika pembayaran berbasis saham yang dihibahkan kepada pekerja langsung menjadi hak (*vest*), pekerja tidak disyaratkan untuk menyelesaikan periode jasa tertentu sebelum menjadi berhak tanpa syarat atas pembayaran berbasis saham tersebut. Dalam hal tidak ada bukti yang bertentangan, entitas menganggap bahwa jasa yang diberikan oleh pekerja sebagai imbalan untuk pembayaran berbasis saham telah diterima. Dalam kasus ini, pada **tanggal pemberian** entitas mengakui jasa telah diterima secara penuh, dengan kenaikan terkait pada ekuitas atau liabilitas.

26.6. Jika pembayaran berbasis saham tidak menjadi hak sampai pekerja menyelesaikan periode jasa tertentu, entitas menganggap bahwa jasa yang diberikan oleh pihak lawan sebagai imbalan untuk pembayaran berbasis saham akan diterima di masa depan selama **periode *vesting***. Entitas mencatat jasa tersebut pada saat diberikan oleh pekerja selama periode *vesting*, dengan kenaikan terkait pada ekuitas atau liabilitas.

## PENGUKURAN TRANSAKSI PEMBAYARAN BERBASIS SAHAM YANG DISELESAIKAN DENGAN INSTRUMEN EKUITAS

### Prinsip Pengukuran

26.7. Untuk transaksi pembayaran berbasis saham yang diselesaikan dengan instrumen ekuitas, entitas mengukur barang atau jasa yang diterima, dan kenaikan terkait pada ekuitas, pada **nilai wajar** barang atau jasa yang diterima, kecuali jika nilai wajar tersebut tidak dapat diestimasi secara andal. Jika entitas tidak dapat mengestimasi nilai wajar barang atau jasa yang diterima secara andal, maka entitas mengukur nilai barang dan jasa tersebut dan kenaikan terkait pada ekuitas, dengan merujuk pada nilai wajar instrumen ekuitas yang diberikan. Untuk menerapkan persyaratan ini pada transaksi dengan pekerja dan pihak lain yang memberikan jasa serupa, entitas mengukur nilai wajar jasa yang diterima dengan merujuk pada nilai wajar instrumen ekuitas yang diberikan, karena pada umumnya tidak mungkin untuk mengestimasi nilai wajar jasa yang diterima secara andal.

26.8. Untuk transaksi dengan pekerja (termasuk pihak lain yang memberikan jasa serupa), nilai wajar instrumen ekuitas diukur pada tanggal pemberian. Untuk transaksi dengan pihak selain pekerja, tanggal **pengukuran** adalah tanggal ketika entitas memperoleh barang atau pihak lawan memberikan jasa.

26.9. Pemberian instrumen ekuitas mungkin bergantung pada pekerja yang memenuhi **kondisi *vesting*** tertentu yang berkaitan dengan jasa atau kinerja. Contoh kondisi *vesting* yang berkaitan dengan jasa adalah ketika pemberian saham atau opsi saham kepada pekerja bergantung kepada pekerja yang tetap bekerja untuk entitas untuk periode waktu tertentu. Contoh kondisi *vesting* yang berkaitan dengan kinerja adalah ketika pemberian saham atau opsi saham bergantung pada periode jasa tertentu dan pada entitas yang mencapai pertumbuhan tertentu dalam laba (kondisi *vesting* nonpasar) atau kenaikan tertentu dalam harga saham entitas (**kondisi *vesting* pasar**). Kondisi *vesting* dicatat sebagai berikut:

- (a) seluruh kondisi *vesting* yang berkaitan dengan jasa pekerja atau kondisi kinerja nonpasar diperhitungkan ketika mengestimasi jumlah instrumen ekuitas yang diperkirakan akan *vest*. Selanjutnya, entitas merevisi estimasi jika informasi baru mengindikasikan bahwa jumlah instrumen ekuitas yang diperkirakan akan *vest* berbeda dari estimasi sebelumnya. Pada tanggal *vesting*, entitas merevisi estimasi agar sama dengan jumlah instrumen ekuitas yang akhirnya *vest*. Kondisi *vesting* berkaitan dengan jasa pekerja atau untuk kondisi kinerja nonpasar tidak diperhitungkan ketika mengestimasi nilai wajar saham, opsi saham atau instrumen ekuitas lainnya pada tanggal pengukuran.

- (b) seluruh kondisi *vesting* pasar dan kondisi *non-vesting* diperhitungkan ketika mengestimasi nilai wajar saham, opsi saham atau instrumen ekuitas lainnya pada tanggal pengukuran, tanpa penyesuaian selanjutnya atas nilai wajar estimasian, terlepas dari hasil pasar atau kondisi *non-vesting*, asalkan seluruh kondisi *vesting* lainnya telah terpenuhi.

## Saham

26.10 Entitas mengukur nilai wajar saham (dan barang atau jasa terkait yang diterima) menggunakan hierarki pengukuran tiga-level berikut:

- (a) jika harga pasar yang dapat diobservasi tersedia untuk instrumen ekuitas yang diberikan, maka menggunakan harga tersebut.
- (b) jika harga pasar yang dapat diobservasi tidak tersedia, maka mengukur nilai wajar instrumen ekuitas yang diberikan menggunakan data pasar yang dapat diobservasi spesifik entitas seperti:
  - (i) transaksi kini dalam saham entitas; atau
  - (ii) penilaian wajar independen kini entitas atau aset utama entitas.
- (c) jika harga pasar yang dapat diobservasi tidak tersedia dan perolehan pengukuran nilai wajar yang andal berdasarkan (b) **tidak praktis**, maka mengukur secara tidak langsung nilai wajar saham menggunakan metode penilaian yang menggunakan data pasar sejauh dapat dipraktikkan untuk mengestimasi berapa harga instrumen ekuitas tersebut pada tanggal pemberian dalam transaksi wajar antara pihak yang berpengetahuan, memiliki kemauan. Direktur entitas menggunakan pertimbangan mereka untuk menerapkan metode penilaian yang paling tepat dalam menentukan nilai wajar. Metode penilaian apapun yang digunakan harus konsisten dengan metodologi penilaian yang diterima secara umum untuk menilai instrumen ekuitas.

## Opsi Saham dan Hak atas Kenaikan Harga Saham yang Diselesaikan dengan Instrumen Ekuitas

26.11. Entitas mengukur nilai wajar opsi saham dan hak atas kenaikan harga saham yang diselesaikan dengan instrumen ekuitas (dan barang atau jasa terkait yang diterima) menggunakan hierarki pengukuran tiga-level berikut:

- (a) jika harga pasar yang dapat diobservasi tersedia untuk instrumen ekuitas yang diberikan, maka menggunakan harga tersebut.
- (b) jika harga pasar yang dapat diobservasi tidak tersedia, maka mengukur nilai wajar opsi saham dan hak atas kenaikan harga saham yang diberikan menggunakan data pasar yang dapat diobservasi spesifik entitas seperti (a) untuk transaksi kini pada opsi saham.
- (c) jika harga pasar yang dapat diobservasi tidak tersedia dan perolehan pengukuran nilai wajar yang andal berdasarkan (b) tidak praktis, maka mengukur secara tidak langsung nilai wajar opsi saham atau hak atas kenaikan harga saham menggunakan model penentuan harga opsi. Input untuk model tersebut (seperti harga saham rata-rata tertimbang, harga eksekusi, volatilitas ekspektasian, umur opsi, dividen ekspektasian dan suku bunga bebas risiko) menggunakan data pasar sejauh dapat dipraktikkan. Paragraf 26.10 menyediakan pedoman untuk menentukan nilai wajar saham yang digunakan dalam menentukan harga saham rata-rata tertimbang. Entitas menentukan estimasi volatilitas ekspektasian konsisten dengan metodologi penilaian yang digunakan untuk menentukan nilai wajar saham.

## Modifikasi Syarat dan Ketentuan atas Instrumen Ekuitas yang Diberikan

26.12. Entitas dapat memodifikasi syarat dan ketentuan atas instrumen ekuitas yang diberikan dengan cara yang bermanfaat bagi pekerja, sebagai contoh, dengan mengurangi harga eksekusi opsi atau mengurangi periode *vesting* atau dengan memodifikasi atau mengeliminasi ketentuan kinerja. Sebagai alternatif, entitas dapat memodifikasi syarat dan ketentuan yang tidak memberikan manfaat bagi pekerja, sebagai contoh, dengan meningkatkan periode *vesting* atau menambahkan ketentuan kinerja. Entitas mempertimbangkan ketentuan *vesting* modifikasian dalam akuntansi untuk transaksi pembayaran berbasis saham, sebagai berikut:

- (a) jika modifikasi meningkatkan nilai wajar instrumen ekuitas yang diberikan (atau meningkatkan jumlah instrumen ekuitas yang diberikan) yang diukur sesaat sebelum dan setelah modifikasi, maka entitas memasukkan nilai wajar inkremental yang diberikan dalam pengukuran jumlah yang diakui atas jasa yang diterima sebagai imbalan untuk instrumen ekuitas yang diberikan. Nilai wajar inkremental yang diberikan adalah selisih antara nilai wajar instrumen ekuitas modifikasian dan nilai instrumen ekuitas orisinal, keduanya diestimasi pada tanggal modifikasi. Jika modifikasi terjadi selama periode *vesting*, maka nilai wajar inkremental yang diberikan dimasukkan dalam pengukuran jumlah yang diakui untuk jasa yang diterima selama periode dari tanggal modifikasi sampai dengan tanggal ketika instrumen ekuitas modifikasian tersebut *vest*, sebagai tambahan atas jumlah yang didasarkan pada nilai wajar instrumen ekuitas orisinal pada tanggal pemberian, yang diakui selama sisa periode *vesting* orisinal.
- (b) jika modifikasi mengurangi total nilai wajar **pengaturan pembayaran berbasis saham**, atau ternyata tidak bermanfaat bagi pekerja tersebut, entitas akan melanjutkan untuk mencatat jasa yang diterima sebagai imbalan instrumen ekuitas yang diberikan seolah-olah modifikasi tidak terjadi.

Persyaratan dalam paragraf ini dinyatakan dalam konteks transaksi pembayaran berbasis saham dengan pekerja. Persyaratan tersebut juga diterapkan untuk transaksi pembayaran berbasis saham dengan pihak selain pekerja jika transaksi tersebut diukur dengan merujuk pada nilai wajar instrumen ekuitas yang diberikan, tetapi rujukan tanggal pemberian mengacu pada tanggal di mana entitas memperoleh barang atau pihak lawan memberikan jasa.

### **Pembatalan dan Penyelesaian**

26.13. Entitas memperhitungkan pembatalan atau penyelesaian atas penghargaan pembayaran berbasis saham (*share-based payment award*) yang diselesaikan dengan instrumen ekuitas sebagai percepatan *vesting*, dan oleh karena itu segera mengakui jumlah yang seharusnya diakui untuk jasa yang diterima selama sisa periode *vesting*.

### **TRANSAKSI PEMBAYARAN BERBASIS SAHAM YANG DISELESAIKAN DENGAN KAS**

26.14. Untuk transaksi pembayaran berbasis saham yang diselesaikan dengan kas, entitas mengukur barang atau jasa yang diperoleh dan liabilitas yang terjadi pada nilai wajar liabilitas. Sampai liabilitas diselesaikan, entitas mengukur kembali nilai wajar liabilitas pada setiap **tanggal pelaporan** dan pada tanggal penyelesaian, dengan setiap perubahan nilai wajar diakui dalam **laba rugi** pada periode tersebut.

### **TRANSAKSI PEMBAYARAN BERBASIS SAHAM DENGAN ALTERNATIF KAS**

26.15. Beberapa transaksi pembayaran berbasis saham memberikan baik entitas atau pihak lawan suatu pilihan untuk menyelesaikan transaksi dengan kas (atau aset lain) atau dengan mengalihkan instrumen ekuitas. Dalam kasus seperti itu, entitas mencatat transaksi sebagai transaksi pembayaran berbasis saham yang diselesaikan dengan kas, kecuali salah satu berikut:

- (a) entitas mempunyai praktik di masa lalu atas penyelesaian dengan menerbitkan instrumen ekuitas; atau
- (b) pilihan tersebut tidak memiliki substansi komersial karena jumlah penyelesaian kas tidak memiliki hubungan dengan, dan cenderung lebih rendah nilainya daripada, nilai wajar instrumen ekuitas.

Dalam keadaan (a) dan (b), entitas mencatat transaksi tersebut sebagai transaksi pembayaran berbasis saham yang diselesaikan dengan instrumen ekuitas sesuai dengan paragraf 26.7 – 26.13.

## PROGRAM KELOMPOK

26.16. Jika penghargaan pembayaran berbasis saham diberikan oleh suatu entitas kepada pekerja dari satu atau lebih entitas kelompok, dan kelompok tersebut menyajikan **laporan keuangan konsolidasian** yang menggunakan baik [draft] SAK Entitas Privat atau **Standar Akuntansi Keuangan (SAK)**, maka entitas kelompok tersebut diizinkan, sebagai alternatif dari perlakuan yang diatur dalam paragraf 26.3 – 26.15, untuk mengukur beban pembayaran berbasis saham berdasarkan alokasi wajar dari beban untuk kelompok tersebut.

## BARANG ATAU JASA YANG TAK TERIDENTIFIKASI

26.17. Jika imbalan teridentifikasi yang diterima tampaknya kurang dari nilai wajar instrumen ekuitas yang diberikan atau liabilitas yang terjadi, situasi ini biasanya mengindikasikan bahwa imbalan lain (yaitu barang atau jasa tak teridentifikasi) telah (atau akan) diterima. Sebagai contoh, beberapa yurisdiksi mempunyai program di mana **pemilik** (seperti, pekerja) dapat memperoleh ekuitas tanpa menyediakan barang atau jasa yang dapat diidentifikasi secara spesifik (atau dengan menyediakan barang atau jasa yang secara jelas kurang dari nilai wajar instrumen ekuitas yang diberikan). Hal ini mengindikasikan bahwa imbalan lain telah atau akan diterima (seperti, jasa pekerja masa lalu atau masa depan). Entitas mengukur barang atau jasa yang tak teridentifikasi yang diterima (atau akan diterima) sebagai selisih antara nilai wajar pembayaran berbasis saham dan nilai wajar dari barang atau jasa teridentifikasi yang diterima (atau akan diterima) diukur pada tanggal pemberian. Untuk transaksi yang diselesaikan dengan kas, liabilitas diukur kembali pada setiap akhir **periode pelaporan** sampai diselesaikan sesuai dengan paragraf 26.14.

## PENGUNGKAPAN

26.18. Entitas mengungkapkan informasi berikut tentang sifat dan luas pengaturan pembayaran berbasis saham yang ada selama periode:

- (a) deskripsi setiap jenis pengaturan pembayaran berbasis saham yang ada pada setiap saat selama periode tersebut, termasuk syarat dan ketentuan umum dari setiap pengaturan, seperti persyaratan *vesting*, jangka waktu maksimum opsi yang diberikan, dan metode penyelesaian (sebagai contoh, apakah dengan kas atau ekuitas). Entitas dengan jenis pengaturan pembayaran berbasis saham yang secara substansial serupa dapat menggabungkan informasi ini.
- (b) jumlah dan rata – rata tertimbang harga eksekusi opsi saham untuk setiap kelompok opsi berikut ini:
  - (i) yang beredar pada awal periode;
  - (ii) yang diberikan selama periode;
  - (iii) yang hangus selama periode;
  - (iv) yang dieksekusi selama periode;
  - (v) yang telah jatuh tempo selama periode;
  - (vi) yang beredar pada akhir periode; dan
  - (vii) yang dapat dieksekusi pada akhir periode.

26.19. Untuk pengaturan pembayaran berbasis saham yang diselesaikan dengan instrumen ekuitas, entitas mengungkapkan informasi tentang bagaimana entitas mengukur nilai wajar barang atau jasa yang diterima atau nilai instrumen ekuitas yang diberikan. Jika metodologi penilaian tersebut digunakan, entitas mengungkapkan metode dan alasannya memilih metode tersebut.

26.20. Untuk pengaturan pembayaran berbasis saham yang diselesaikan dengan kas, entitas mengungkapkan informasi tentang bagaimana liabilitas tersebut diukur.

26.21. Untuk pengaturan pembayaran berbasis saham yang dimodifikasi selama periode, entitas mengungkapkan penjelasan tentang modifikasi tersebut.

26.22. Jika entitas merupakan bagian dari kelompok program pembayaran berbasis saham, dan entitas mengukur beban pembayaran berbasis sahamnya berdasarkan alokasi wajar atas beban yang diakui untuk kelompok tersebut, maka entitas mengungkapkan fakta dan dasar untuk alokasi tersebut (lihat paragraf 26.16).

26.23. Entitas mengungkapkan informasi berikut tentang dampak dari transaksi pembayaran berbasis saham pada laba rugi entitas untuk periode tersebut dan dalam **posisi keuangannya**:

- (a) total beban yang diakui dalam laba rugi untuk periode; dan
- (b) total **jumlah tercatat** pada akhir periode untuk liabilitas yang timbul dari transaksi pembayaran berbasis saham.

Draf Eksposur

## BAB 27

### PENURUNAN NILAI ASET

#### RUANG LINGKUP

27.01. **Kerugian penurunan nilai** terjadi ketika **jumlah tercatat aset** melebihi **jumlah terpulihkan**. Bab ini diterapkan dalam akuntansi untuk penurunan nilai seluruh aset kecuali sebagai berikut, di mana Bab lain dalam [draf] Standar ini menetapkan persyaratan penurunan nilai:

- (a) **aset pajak tangguhan** (lihat Bab 29 *Pajak Penghasilan*);
- (b) aset yang timbul dari **imbalance kerja** (lihat Bab 28 *Imbalance Kerja*);
- (c) **aset keuangan** dalam ruang lingkup Bab 11 *Instrumen Keuangan Dasar* atau Bab 12 *Isu Terkait Instrumen Keuangan Lain*;
- (d) **properti investasi** yang diukur pada **nilai wajar** (lihat Bab 16 *Properti Investasi*);
- (e) **aset biologis** yang terkait dengan **aktivitas agrikultur** yang diukur pada nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual estimasian (lihat Bab 34 *Aktivitas Khusus*); dan
- (f) aset yang timbul dari **kontrak konstruksi** (lihat Bab 23 *Pendapatan*)

#### PENURUNAN NILAI PERSEDIAAN

##### Harga Jual Dikurangi Biaya untuk Menyelesaikan dan Menjual

27.2. Entitas menilai pada setiap **tanggal pelaporan** apakah **persediaan** mengalami penurunan nilai. Entitas membuat penilaian dengan membandingkan jumlah tercatat setiap *item* persediaan (atau kelompok *item* serupa – lihat paragraf 27.3) dengan harga jual dikurangi biaya untuk menyelesaikan dan menjual. Jika suatu *item* persediaan (atau kelompok *item* serupa) mengalami penurunan nilai, maka entitas mengurangi jumlah tercatat persediaan (atau kelompok) ke harga jual dikurangi biaya untuk menyelesaikan dan menjual. Pengurangan tersebut merupakan kerugian penurunan nilai dan diakui segera dalam **laba rugi**.

27.3. Jika **tidak praktis** untuk menentukan harga jual dikurangi biaya untuk menyelesaikan dan menjual untuk setiap *item* persediaan, maka entitas dapat mengelompokkan *item* persediaan terkait lini produk yang sama yang memiliki tujuan atau penggunaan akhir yang sama serta diproduksi dan dipasarkan dalam area geografis yang sama untuk tujuan menilai penurunan nilai.

##### Pembalikan Penurunan Nilai

27.4. Entitas membuat penilaian baru atas harga jual dikurangi biaya untuk menyelesaikan dan menjual pada setiap periode pelaporan berikutnya. Ketika keadaan yang sebelumnya menyebabkan persediaan turun nilainya tidak ada lagi atau ketika terdapat bukti yang jelas tentang kenaikan dari harga jual dikurangi biaya untuk menyelesaikan dan menjual karena perubahan kondisi ekonomik, maka entitas membalik jumlah penurunan nilai (yaitu, pembalikan terbatas pada jumlah orisinal kerugian penurunan nilai) sehingga jumlah tercatat baru adalah mana yang lebih rendah antara biaya perolehan dan harga jual dikurangi biaya untuk menyelesaikan dan menjual revisian.

#### PENURUNAN NILAI ASET SELAIN PERSEDIAAN

##### Prinsip Umum

27.5. Jika, dan hanya jika, jumlah terpulihkan aset kurang dari jumlah tercatatnya, maka entitas mengurangi jumlah tercatat aset pada jumlah terpulihkannya. Pengurangan tersebut merupakan kerugian penurunan nilai. Paragraf 27.11 – 27.20 menyediakan pedoman dalam mengukur jumlah terpulihkan.

27.6. Entitas segera mengakui kerugian penurunan nilai dalam laba rugi, kecuali aset dicatat pada jumlah revaluasi sesuai dengan model revaluasi dalam Bab 17 *Aset Tetap*. Setiap kerugian penurunan nilai aset revaluasi diperlakukan sebagai penurunan revaluasi sesuai dengan paragraf 17.15D.

### Indikator Penurunan Nilai

27.7. Pada setiap tanggal pelaporan entitas menilai apakah terdapat indikasi bahwa aset mungkin mengalami penurunan nilai. Jika terdapat indikasi tersebut, maka entitas mengestimasi jumlah terpulihkan aset. Jika tidak terdapat indikasi penurunan nilai, maka tidak perlu untuk mengestimasi jumlah terpulihkan.

27.8. Jika tidak memungkinkan untuk mengestimasi jumlah terpulihkan aset individual, maka entitas mengestimasi jumlah terpulihkan **unit penghasil kas** di mana terdapat aset tersebut. Kasus seperti ini mungkin terjadi karena pengukuran jumlah terpulihkan mensyaratkan prakiraan arus kas dan terkadang aset individual tidak menghasilkan arus kas sendiri. Unit penghasil kas aset adalah kelompok aset terkecil teridentifikasi yang mencakup aset dan menghasilkan arus kas masuk yang sebagian besar independen dari arus kas masuk dari aset atau dari kelompok aset lain.

27.9. Dalam menilai apakah terdapat indikasi bahwa suatu aset mengalami penurunan nilai, entitas mempertimbangkan, setidaknya, indikasi berikut:

#### *Sumber Informasi Eksternal*

- (a) selama periode tersebut, nilai pasar aset menurun secara signifikan lebih dari yang diperkirakan sebagai hasil dari berlalunya waktu atau penggunaan normal.
- (b) perubahan signifikan dengan dampak negatif pada entitas telah terjadi selama periode tersebut, atau akan terjadi dalam waktu dekat, dalam lingkungan teknologi, pasar, ekonomi atau legal di mana entitas beroperasi atau dalam pasar di mana aset tersebut diperuntukkan.
- (c) tingkat suku bunga pasar atau tingkat imbal hasil pasar lain atas investasi telah meningkat selama periode, dan kenaikan tersebut kemungkinan akan berpengaruh **secara material** terhadap tingkat diskonto yang digunakan dalam menghitung **nilai pakai** aset dan menurunkan **nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual** aset.
- (d) jumlah tercatat aset neto entitas lebih dari nilai wajar estimasi entitas secara keseluruhan (estimasi tersebut mungkin telah dibuat, sebagai contoh, dalam kaitannya dengan penjualan potensial atas sebagian atau seluruh entitas).

#### *Sumber Informasi Internal*

- (e) tersedianya bukti keusangan atau kerusakan fisik dari aset.
- (f) perubahan signifikan dengan dampak negatif pada entitas telah terjadi selama periode tersebut, atau diperkirakan akan terjadi dalam waktu dekat, sejauh mana, atau cara bagaimana, aset digunakan atau diperkirakan akan digunakan. Perubahan ini mencakup aset yang tidak digunakan, rencana untuk menghentikan atau merestrukturisasi operasi di mana aset tersebut berada dan rencana untuk melepaskan aset sebelum tanggal ekspektasi sebelumnya.
- (g) tersedianya bukti dari pelaporan internal yang mengindikasikan bahwa kinerja ekonomi dari aset adalah (atau akan) lebih buruk dari yang diperkirakan. Dalam konteks ini, kinerja ekonomi mencakup hasil operasi dan arus kas.

27.10. Jika terdapat indikasi bahwa suatu aset mengalami penurunan nilai, maka hal ini dapat mengindikasikan bahwa entitas harus menelaah sisa umur manfaat, metode **depresiasi (amortisasi)**, atau **nilai residual** aset tersebut dan menyesuaikannya sesuai dengan Bab dari [draf] Standar ini yang dapat diterapkan untuk aset tersebut (sebagai contoh, Bab 17 dan Bab 18 *Aset Takberwujud* selain Goodwill), bahkan jika tidak ada kerugian penurunan nilai yang diakui untuk aset tersebut.

## Pengukuran Jumlah Terpulihkan

27.11. Jumlah terpulihkan aset atau unit penghasil kas adalah mana yang lebih tinggi antara nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual dan nilai pakai aset tersebut. Jika tidak mungkin untuk mengestimasi jumlah terpulihkan aset individual, rujukan dalam paragraf 27.12 – 27.20 untuk suatu aset harus dibaca sebagai rujukan juga untuk suatu unit penghasil kas aset.

27.12. Penentuan nilai wajar aset dikurangi biaya untuk menjual dan nilai pakai, keduanya tidak selalu diperlukan. Jika salah satu dari jumlah tersebut melebihi jumlah tercatat aset, maka aset tersebut tidak mengalami penurunan nilai dan tidak perlu untuk mengestimasi jumlah lainnya.

27.13. Jika tidak terdapat alasan untuk meyakini bahwa nilai pakai aset secara material melebihi nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual, maka nilai wajar aset dikurangi biaya untuk menjual dapat digunakan sebagai jumlah terpulihkan. Ini akan sering menjadi kasus untuk aset yang dikuasai untuk dilepaskan.

## Nilai Wajar Dikurangi Biaya untuk Menjual

27.14. Nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual adalah jumlah yang dapat diperoleh dari penjualan aset dalam transaksi wajar antara pihak yang berpengetahuan, memiliki kemauan, dikurangi biaya pelepasan (paragraf 11.27 – 11.32 menyediakan pedoman pengukuran nilai wajar).

## Nilai Pakai

27.15. Nilai pakai adalah **nilai kini** dari arus kas masa depan yang diperkirakan akan diperoleh dari suatu aset. Perhitungan nilai sekarang mencakup langkah – langkah berikut:

- (a) mengestimasi arus kas masuk dan keluar masa depan yang akan diperoleh dari penggunaan aset berkelanjutan dan dari pelepasan akhirnya; dan
- (b) menerapkan tingkat diskonto yang tepat untuk arus kas masa depan tersebut.

27.16. Elemen berikut tercermin dalam perhitungan nilai pakai aset:

- (a) estimasi arus kas masa depan yang diperkirakan entitas akan diperoleh dari aset;
- (b) ekspektasi tentang kemungkinan variasi jumlah atau waktu arus kas masa depan tersebut;
- (c) nilai waktu uang, yang direpresentasikan oleh suku bunga bebas risiko pasar kini;
- (d) harga untuk menanggung ketidakpastian yang melekat dalam aset; dan
- (e) faktor lain, seperti tidak dapat segera dikonversi menjadi kas, yang akan dicerminkan oleh pelaku pasar dalam menentukan arus kas masa depan yang diperkirakan entitas akan diperoleh dari aset tersebut.

27.17. Dalam mengukur nilai pakai, estimasi arus kas masa depan mencakup:

- (a) proyeksi arus kas masuk dari penggunaan aset berkelanjutan;
- (b) proyeksi arus kas keluar yang perlu terjadi untuk menghasilkan arus kas masuk dari penggunaan aset berkelanjutan (mencakup arus kas keluar untuk menyiapkan aset agar dapat digunakan) dan dapat diatribusikan secara langsung, atau dialokasikan dengan dasar yang rasional dan konsisten, pada aset; dan
- (c) arus kas neto, jika ada, yang diperkirakan diterima (atau dibayar) untuk pelepasan aset pada akhir umur manfaatnya dalam transaksi wajar antara pihak yang berpengetahuan, memiliki kemauan.

Entitas dapat menggunakan anggaran keuangan atau prakiraan kini untuk mengestimasi arus kas, jika tersedia. Untuk mengestimasi proyeksi arus kas melebihi periode yang dicakup oleh anggaran atau prakiraan paling kini, suatu entitas dapat mengekstrapolasi proyeksi berdasarkan anggaran atau prakiraan menggunakan tingkat pertumbuhan yang stabil atau menurun untuk tahun berikutnya, kecuali suatu tingkat kenaikan dapat dibenarkan.

27.18. Estimasi arus kas masa depan tidak mencakup:

- (a) arus kas masuk atau keluar dari aktivitas pendanaan; atau
- (b) penerimaan atau pembayaran **pajak penghasilan**.

27.19. Arus kas masa depan diestimasi untuk aset dalam kondisi kini aset tersebut. Estimasi arus kas masa depan tidak mencakup estimasi arus kas masuk atau keluar masa depan estimasian yang diperkirakan akan muncul dari:

- (a) restrukturisasi masa depan di mana suatu entitas belum berkomitmen; atau
- (b) perbaikan atau peningkatan kinerja aset.

27.20. Tingkat diskonto yang digunakan dalam perhitungan nilai kini adalah tingkat diskonto sebelum pajak yang mencerminkan penilaian pasar kini atas:

- (a) nilai waktu uang; dan
- (b) risiko spesifik untuk aset yang estimasi arus kas masa depannya belum disesuaikan.

Tingkat diskonto yang digunakan untuk mengukur nilai pakai aset tidak mencerminkan risiko di mana estimasi arus kas masa depan telah disesuaikan, untuk menghindari penghitungan ganda.

### **Mengakui dan Mengukur Kerugian Penurunan Nilai Unit Penghasil Kas**

27.21. Kerugian penurunan nilai diakui untuk unit penghasil kas jika, dan hanya jika, jumlah terpulihkan unit tersebut kurang dari jumlah tercatat unit tersebut. Kerugian penurunan nilai dialokasikan untuk mengurangi jumlah tercatat aset unit dengan urutan sebagai berikut:

- (a) pertama, untuk mengurangi jumlah tercatat **goodwill** yang dialokasikan ke unit penghasil kas; dan
- (b) kemudian, ke aset lain unit secara prorata berdasarkan jumlah tercatat setiap aset dalam unit penghasil kas tersebut.

27.22. Akan tetapi, suatu entitas tidak mengurangi jumlah tercatat aset dalam unit penghasil kas dibawah jumlah yang tertinggi dari:

- (a) nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual (jika dapat ditentukan);
- (b) nilai pakai (jika dapat ditentukan); dan
- (c) nol.

27.23. Setiap jumlah kelebihan kerugian penurunan nilai yang tidak dapat dialokasikan pada suatu aset karena pembatasan dalam paragraf 27.22 dialokasikan ke aset lain unit secara prorata berdasarkan jumlah tercatat aset lain tersebut.

### **PENGATURAN TAMBAHAN UNTUK PENURUNAN NILAI GOODWILL**

27.24. *Goodwill*, dengan sendirinya, tidak dapat dijual. Atau tidak dapat menghasilkan arus kas ke entitas yang independen dari arus kas aset lain. Sebagai akibatnya, nilai wajar *goodwill* tidak dapat diukur secara langsung. Akibatnya, nilai wajar *goodwill* harus diperoleh dari pengukuran nilai wajar unit penghasil kas di mana *goodwill* merupakan bagiannya.

27.25. Untuk tujuan pengujian penurunan nilai, *goodwill* yang diperoleh dalam **kombinasi bisnis**, sejak tanggal akuisisi, dialokasikan kepada setiap unit penghasil kas pihak pengakuisisi yang diperkirakan mendapatkan manfaat dari sinergi kombinasi tersebut, terlepas dari apakah aset atau **liabilitas** lain pihak yang diakuisisi termasuk dalam unit tersebut.

27.26. Sebagian dari jumlah terpulihkan unit pegghasil kas dapat diatribusikan pada **kepentingan nonpengendali** dalam *goodwill*. Untuk tujuan pengujian penurunan nilai unit penghasil kas yang tidak dimiliki sepenuhnya dengan *goodwill*, jumlah tercatat dari unit tersebut disesuaikan secara nosional, sebelum dibandingkan dengan jumlah terpulihkannya, dengan meningkatkan (*grossing up*) jumlah tercatat *goodwill* yang dialokasikan pada unit dengan

memasukkan *goodwill* yang dapat diatribusikan pada kepentingan nonpengendali. Jumlah tercatat yang disesuaikan secara nosional ini kemudian dibandingkan dengan jumlah terpulihkan unit untuk menentukan apakah unit penghasil kas mengalami penurunan nilai.

27.27. Jika *goodwill* tidak dapat dialokasikan pada unit penghasil kas individual (atau kelompok unit penghasil kas) secara nonarbitrer, maka untuk tujuan pengujian *goodwill* entitas menguji penurunan nilai *goodwill* dengan menentukan jumlah terpulihkan, salah satu dari:

- (a) entitas yang diakuisisi secara keseluruhan, jika *goodwill* terkait dengan entitas yang diakuisisi yang belum terintegrasi (terintegrasi berarti bisnis yang diakuisisi telah direstrukturisasi atau dilebur ke dalam entitas pelapor atau **entitas anak** lainnya); atau
- (b) seluruh kelompok entitas, tidak termasuk entitas yang belum terintegrasi, jika *goodwill* terkait dengan entitas yang telah terintegrasi.

Dalam menerapkan paragraf ini, entitas perlu memisahkan *goodwill* menjadi *goodwill* yang terkait dengan entitas yang telah terintegrasi dan *goodwill* yang terkait dengan entitas yang belum terintegrasi. Entitas juga mengikuti persyaratan untuk unit penghasil kas dalam Bab ini ketika menghitung jumlah terpulihkan dari, dan mengalokasikan kerugian penurunan nilai dari dan pembalikan pada aset milik entitas atau kelompok entitas yang diakuisisi.

## PEMBALIKAN KERUGIAN PENURUNAN NILAI

27.28. Kerugian penurunan nilai yang diakui untuk *goodwill* tidak akan dibalik pada periode selanjutnya.

27.29 Untuk seluruh aset selain *goodwill*, entitas menilai pada setiap tanggal pelaporan apakah terdapat indikasi bahwa kerugian penurunan nilai yang diakui dalam periode sebelumnya mungkin tidak ada lagi atau mungkin telah menurun. Indikasi bahwa kerugian penurunan nilai mungkin telah menurun atau mungkin tidak ada lagi umumnya merupakan kebalikan dari yang diatur dalam paragraf 27.09. Jika terdapat indikasi tersebut, maka entitas menentukan apakah seluruh atau sebagian dari kerugian penurunan nilai sebelumnya harus dibalik. Prosedur untuk membuat penentuan tersebut bergantung kepada apakah kerugian penurunan nilai aset sebelumnya berdasarkan pada:

- (a) jumlah terpulihkan aset individual (lihat paragraf 27.30); atau
- (b) jumlah terpulihkan unit penghasil kas di mana aset tersebut dimiliki (lihat paragraf 27.31.).

### Pembalikan Di Mana Jumlah Terpulihkan Diestimasi untuk Aset Individual yang Mengalami Penurunan Nilai

27.30. Jika kerugian penurunan nilai sebelumnya didasarkan pada jumlah terpulihkan aset individual yang mengalami penurunan nilai, maka persyaratan berikut diterapkan:

- (a) entitas mengestimasi jumlah terpulihkan aset pada tanggal pelaporan kini.
- (b) jika jumlah terpulihkan estimasian aset melebihi jumlah tercatatnya, entitas meningkatkan jumlah tercatat tersebut ke jumlah terpulihkan, tergantung pada batasan yang dideskripsikan dalam (c). Kenaikan tersebut merupakan pembalikan kerugian penurunan nilai. Entitas mengakui pembalikan tersebut langsung dalam laba rugi, kecuali jika aset tersebut dicatat pada jumlah revaluasi sesuai dengan model revaluasi dalam paragraf 17.15B. Setiap pembalikan kerugian penurunan nilai aset revaluasi diperlakukan sebagai kenaikan revaluasi sesuai dengan paragraf 17.15C.
- (c) pembalikan kerugian penurunan nilai tidak meningkatkan jumlah tercatat aset di atas jumlah tercatat yang seharusnya ditentukan (neto setelah dikurangi amortisasi atau depresiasi) jika tidak ada kerugian penurunan nilai yang diakui atas aset dalam tahun sebelumnya.
- (d) setelah pembalikan kerugian penurunan nilai diakui, entitas menyesuaikan depresiasi (amortisasi) yang dibebankan atas aset pada periode masa depan untuk mengalokasikan jumlah tercatat revisian aset, dikurangi nilai residual (jika ada), dengan dasar sistematis sepanjang sisa umur manfaatnya.

## Pembalikan Ketika Jumlah Terpulihkan Diestimasi untuk Unit Penghasil Kas

27.31. Ketika kerugian penurunan nilai orisinal didasarkan pada jumlah terpulihkan unit penghasil kas di mana aset tersebut dimiliki, persyaratan berikut diterapkan:

- (a) entitas mengestimasi jumlah terpulihkan unit penghasil kas pada tanggal pelaporan kini.
- (b) jika jumlah terpulihkan estimasian unit penghasil kas melebihi jumlah tercatatnya, kelebihan tersebut merupakan pembalikan kerugian penurunan nilai. Entitas mengalokasikan jumlah pembalikan tersebut pada aset unit, kecuali untuk *goodwill*, prorata dengan jumlah tercatat aset tersebut, tergantung pada batasan sebagaimana dideskripsikan dalam (c). Kenaikan dalam jumlah tercatat tersebut diperlakukan sebagai pembalikan kerugian penurunan nilai untuk aset individual dan diakui langsung dalam laba rugi, kecuali aset tersebut dicatat pada jumlah revaluasi sesuai dengan model revaluasi dalam paragraf 17.15B. Setiap pembalikan kerugian penurunan nilai aset revaluasi diperlakukan sebagai kenaikan revaluasi sesuai dengan paragraf 17.15C.
- (c) dalam mengalokasikan pembalikan kerugian penurunan nilai untuk unit penghasil kas, pembalikan tersebut tidak meningkatkan jumlah tercatat aset melebihi jumlah yang lebih rendah dari:
  - (i) jumlah terpulihkan; dan
  - (ii) jumlah tercatat yang seharusnya ditentukan (neto setelah dikurangi amortisasi atau depresiasi) jika tidak ada kerugian penurunan nilai yang diakui untuk aset dalam periode sebelumnya.
- (d) setiap kelebihan jumlah pembalikan kerugian penurunan nilai yang tidak dapat dialokasikan pada aset karena pembatasan dalam poin (c), dialokasikan prorata pada aset lain unit penghasil kas, kecuali untuk *goodwill*.
- (e) setelah pembalikan kerugian penurunan nilai diakui, jika dapat diterapkan, entitas menyesuaikan depresiasi (amortisasi) yang dibebankan untuk setiap aset dalam unit penghasil kas pada periode masa depan untuk mengalokasikan jumlah tercatat revisian aset, dikurangi nilai residual (jika ada), secara sistematis selama sisa umur manfaatnya.

## PENGUNGKAPAN

27.32. Entitas mengungkapkan hal berikut untuk setiap **kelas aset** yang ditunjukkan dalam paragraf 27.33:

- (a) jumlah kerugian penurunan nilai yang diakui dalam laba rugi selama periode dan pos dalam **laporan penghasilan komprehensif** (dan dalam **laporan laba rugi**, jika disajikan) di mana kerugian penurunan nilai tersebut dicakup; dan
- (b) jumlah pembalikan kerugian penurunan nilai yang diakui dalam laba rugi selama periode dan pos dalam laporan penghasilan komprehensif (dan laporan laba rugi, jika disajikan) di mana kerugian penurunan nilai tersebut dibalik.

27.33. Entitas mengungkapkan informasi yang disyaratkan oleh paragraf 27.32 untuk setiap kelas aset berikut:

- (a) persediaan;
- (b) **aset tetap** (termasuk properti investasi yang dicatat dengan metode biaya);
- (c) *goodwill*;
- (d) **aset takberwujud** selain *goodwill*;
- (e) investasi pada **entitas asosiasi**; dan
- (f) investasi pada **ventura bersama**.

## BAB 28

### IMBALAN KERJA

#### RUANG LINGKUP

28.1. **Imbalan kerja** adalah seluruh bentuk imbalan yang diberikan oleh entitas sebagai pertukaran atas jasa yang diberikan oleh pekerja, termasuk direktur dan manajemen. Bab ini diterapkan untuk seluruh imbalan kerja, kecuali untuk **transaksi pembayaran berbasis saham**, yang dicakup oleh Bab 26 *Pembayaran Berbasis Saham*. Imbalan kerja yang dicakup oleh Bab ini merupakan salah satu dari empat jenis berikut:

- (a) imbalan kerja jangka pendek adalah imbalan kerja (selain **pesangon**) yang jatuh tempo seluruhnya dalam waktu dua belas bulan setelah akhir periode pekerja memberikan jasa terkait;
- (b) **imbalan pascakerja** adalah imbalan kerja (selain **pesangon**) yang terutang setelah penyelesaian perjanjian kerja;
- (c) imbalan kerja jangka panjang lainnya adalah imbalan kerja (selain imbalan pascakerja dan **pesangon**) yang tidak seluruhnya jatuh tempo dalam waktu dua belas bulan setelah akhir periode pekerja memberikan jasa terkait; dan
- (d) **pesangon** adalah imbalan kerja terutang akibat dari salah satu berikut:
  - (i) keputusan entitas untuk memberhentikan hubungan kerja pekerja sebelum tanggal pensiun normal; atau
  - (ii) keputusan pekerja menerima pengurangan hubungan kerja secara sukarela untuk dipertukarkan dengan imbalan tersebut.

28.2. Imbalan kerja juga mencakup transaksi pembayaran berbasis saham di mana pekerja menerima instrumen **ekuitas** (seperti, saham atau opsi saham) atau **kas** atau **aset** lain entitas dalam jumlah yang didasarkan pada harga saham entitas atau instrumen ekuitas lain entitas. Entitas menerapkan Bab 26 dalam akuntansi atas transaksi pembayaran berbasis saham.

#### PRINSIP PENGAKUAN UMUM UNTUK SELURUH IMBALAN KERJA

28.3. Entitas mengakui biaya atas seluruh imbalan kerja yang menjadi hak pekerja sebagai akibat dari jasa yang diberikan kepada entitas selama **periode pelaporan**:

- (a) sebagai **liabilitas**, setelah dikurangi jumlah yang telah dibayar baik secara langsung kepada pekerja atau sebagai iuran pada dana imbalan kerja. Jika jumlah yang dibayarkan melebihi kewajiban yang timbul dari jasa sebelum **tanggal pelaporan**, maka entitas mengakui kelebihan tersebut sebagai aset sepanjang pembayaran di muka akan mengakibatkan pengurangan pembayaran di masa depan atau pengembalian kas.
- (b) sebagai **beban**, kecuali Bab lain dari [draf] Standar ini mensyaratkan biaya tersebut diakui sebagai bagian biaya perolehan suatu aset seperti **persediaan** atau **aset tetap**.

#### IMBALAN KERJA JANGKA PENDEK

##### Contoh

- 28.4. Imbalan kerja jangka pendek secara umum mencakup *item* seperti:
- (a) upah, gaji, dan iuran jaminan sosial;
  - (b) cuti berbayar jangka pendek (seperti cuti tahunan berbayar dan cuti sakit berbayar) jika cuti tersebut diperkirakan terjadi dalam waktu dua belas bulan setelah akhir periode pelaporan di mana pekerja memberikan jasa terkait;
  - (c) bagi laba dan bonus terutang dalam waktu dua belas bulan setelah akhir periode di mana pekerja memberikan jasa terkait; dan
  - (d) imbalan nonmoneter (seperti pelayanan kesehatan, rumah, mobil serta barang dan jasa yang diberikan secara cuma–cuma atau subsidi) untuk pekerja saat ini.

## Pengukuran Imbalan Kerja Jangka Pendek Secara Umum

28.5. Jika pekerja memberikan jasa kepada entitas selama periode pelaporan, maka entitas mengukur jumlah yang diakui sesuai dengan paragraf 28.3 pada jumlah takterdiskonto dari imbalan kerja jangka pendek yang diperkirakan akan dibayar sebagai imbalan atas jasa tersebut.

### Pengakuan dan Pengukuran – Cuti Berbayar Jangka Pendek

28.6. Entitas dapat memberikan kompensasi kepada pekerja atas cuti dengan berbagai alasan, termasuk cuti tahunan dan cuti sakit. Beberapa cuti berbayar jangka pendek diakumulasi – cuti dapat dibawa dan digunakan pada periode masa depan jika pekerja tidak menggunakannya secara penuh pada periode berjalan. Contohnya mencakup cuti tahunan dan cuti sakit. Entitas mengakui biaya ekspektasian **akumulasi cuti berbayar** ketika pekerja memberikan jasa yang meningkatkan hak mereka atas cuti berbayar di masa depan. Entitas mengukur biaya ekspektasian atas akumulasi cuti berbayar pada jumlah tambahan takterdiskonto yang diperkirakan entitas untuk dibayar sebagai akibat tidak digunakannya hak yang terakumulasi pada akhir periode pelaporan. Entitas menyajikan jumlah ini sebagai liabilitas lancar pada tanggal pelaporan.

28.7. Entitas mengakui biaya atas cuti berbayar lainnya (yang tidak diakumulasi) pada saat terjadinya cuti. Entitas mengukur biaya cuti berbayar yang tidak diakumulasi pada jumlah takterdiskonto dari gaji dan upah yang dibayarkan atau terutang selama periode cuti.

### Pengakuan – Program Bagi Laba dan Bonus

- 28.8. Entitas mengakui biaya ekspektasian dari bagi laba dan pembayaran bonus hanya jika:
- entitas memiliki kewajiban legal atau kewajiban konstruktif kini untuk melaksanakan pembayaran tersebut sebagai akibat peristiwa masa lalu (ini berarti bahwa entitas tidak memiliki alternatif yang realistis kecuali untuk melaksanakan pembayaran); dan
  - estimasi andal atas kewajiban dapat dibuat.

## IMBALAN PASCAKERJA: PERBEDAAN ANTARA PROGRAM IURAN PASTI DAN PROGRAM IMBALAN PASTI

28.9. Imbalan pascakerja mencakup, sebagai contoh:

- imbalan purnakarya, contohnya pensiun; dan
  - imbalan pascakerja lain, seperti asuransi jiwa pascakerja dan pelayanan kesehatan pascakerja.
- Pengaturan di mana entitas memberikan imbalan pascakerja merupakan **program imbalan pascakerja**. Entitas menerapkan Bab ini untuk seluruh pengaturan tersebut, dengan atau tanpa melibatkan pendirian suatu entitas terpisah untuk menerima iuran dan untuk membayar imbalan. Dalam beberapa kasus, pengaturan ini dipaksakan secara hukum daripada oleh tindakan entitas. Dalam beberapa kasus, pengaturan ini timbul dari tindakan entitas bahkan tanpa adanya rencana formal yang terdokumentasi.

28.10. Program imbalan pascakerja diklasifikasikan sebagai **program iuran pasti** atau **program imbalan pasti**, bergantung pada syarat dan kondisi utamanya:

- program iuran pasti adalah program imbalan pascakerja di mana entitas membayar iuran tetap kepada entitas terpisah (dana) dan tidak memiliki kewajiban legal atau konstruktif untuk membayar iuran lebih lanjut atau melakukan pembayaran imbalan secara langsung kepada pekerja jika dana tidak memiliki aset yang cukup untuk membayar seluruh imbalan pekerja terkait dengan jasa pekerja pada periode kini dan periode sebelumnya. Oleh karena itu, jumlah imbalan pascakerja yang diterima oleh pekerja ditentukan oleh jumlah iuran yang dibayar oleh entitas (dan mungkin juga oleh pekerja) pada program imbalan pascakerja atau pada perusahaan asuransi, ditambah dengan imbal hasil investasi yang timbul dari iuran tersebut.

- (b) program imbalan pasti adalah program imbalan pascakerja selain program iuran pasti. Dalam program imbalan pasti, kewajiban entitas adalah memberikan imbalan yang disepakati kepada pekerja kini dan mantan pekerja, dan risiko aktuarial (bahwa imbalan tersebut akan lebih besar atau lebih kecil dari yang diperkirakan) serta risiko investasi (bahwa imbalan hasil atas aset yang disisihkan untuk mendanai imbalan akan berbeda dari yang diperkirakan) ditanggung, secara substansi, oleh entitas. Jika pengalaman aktuarial atau investasi lebih buruk dari yang diperkirakan, maka kewajiban entitas akan meningkat, dan sebaliknya jika pengalaman aktuarial atau investasi lebih baik dari yang diperkirakan.

### Program Multipemberi Kerja dan Program Jaminan Sosial

28.11. **Program multipemberi kerja** dan program jaminan sosial diklasifikasikan sebagai program iuran pasti atau program imbalan pasti berdasarkan persyaratan dari program tersebut, termasuk setiap kewajiban konstruktif di luar persyaratan formal. Akan tetapi, jika informasi yang memadai tidak tersedia untuk menggunakan akuntansi imbalan pasti untuk program multipemberi kerja yang merupakan program imbalan pasti, maka entitas mencatat program tersebut sesuai dengan paragraf 28.13. seolah-olah program tersebut merupakan program iuran pasti dan membuat pengungkapan yang disyaratkan oleh paragraf 28.40.

### Imbalan yang Dijamin

28.12. Entitas dapat membayar premi asuransi untuk mendanai program imbalan pascakerja. Entitas memperlakukan program tersebut sebagai program iuran pasti, kecuali entitas memiliki kewajiban legal atau kewajiban konstruktif, salah satu dari:

- untuk membayar imbalan kerja secara langsung ketika jatuh tempo; atau
- untuk membayar jumlah lebih lanjut jika perusahaan asuransi tidak membayar seluruh imbalan kerja masa depan yang terkait dengan jasa pekerja pada periode kini dan periode sebelumnya.

Kewajiban konstruktif dapat muncul secara tidak langsung melalui program, melalui mekanisme penetapan premi masa depan, atau melalui hubungan **pihak berelasi** dengan perusahaan asuransi. Jika entitas memiliki kewajiban legal atau kewajiban konstruktif tersebut, maka entitas memperlakukan program tersebut sebagai program imbalan pasti.

## IMBALAN PASCAKERJA: PROGRAM IURAN PASTI

### Pengakuan dan Pengukuran

- 28.13. Entitas mengakui iuran yang terutang untuk suatu periode:
- sebagai liabilitas, setelah dikurangi setiap jumlah yang telah dibayar. Jika pembayaran iuran melebihi iuran terutang untuk jasa sebelum tanggal pelaporan, maka entitas mengakui kelebihan tersebut sebagai aset.
  - sebagai beban, kecuali Bab lain dari [draf] Standar ini mensyaratkan biaya tersebut diakui sebagai bagian dari biaya perolehan aset seperti persediaan atau aset tetap.

## IMBALAN PASCAKERJA: PROGRAM IMBALAN PASTI

### Pengakuan

28.14. Dalam menerapkan prinsip **pengakuan** umum dalam paragraf 28.3 untuk program imbalan pasti, entitas mengakui:

- liabilitas untuk kewajiban dalam program imbalan pasti setelah dikurangi **aset program** – merupakan **'liabilitas imbalan pasti'** (lihat paragraf 28.15 – 28.23); dan
- mengakui perubahan neto dalam liabilitas tersebut selama periode sebagai biaya program imbalan pasti selama periode tersebut (lihat paragraf 28.24 – 28.27).

## Pengukuran Liabilitas Imbalan Pasti

28.15. Entitas mengukur liabilitas imbalan pasti untuk kewajibannya dalam program imbalan pasti pada total neto dari jumlah berikut:

- (a) **nilai kini** dari kewajiban dalam program imbalan pasti (**kewajiban imbalan pasti**) pada tanggal pelaporan (paragraf 28.16–28.22 memberikan pedoman untuk mengukur kewajiban ini).
- (b) dikurangi **nilai wajar** aset program (jika ada) pada tanggal pelaporan darimana kewajiban diselesaikan secara langsung. Paragraf 11.27–11.32 memberikan pedoman untuk menentukan nilai wajar aset program tersebut.

## Dimasukkannya Imbalan *Vesting* dan Belum *Vesting*

28.16. Nilai kini kewajiban entitas dalam program imbalan pasti pada tanggal pelaporan mencerminkan jumlah imbalan estimasian yang diperoleh pekerja sebagai imbalan atas jasa mereka pada periode kini dan periode sebelumnya, termasuk imbalan yang belum *vesting* (lihat paragraf 28.26) dan termasuk dampak formula imbalan yang memberikan imbalan lebih besar kepada pekerja untuk tahun jasa berikutnya. Hal ini mensyaratkan entitas untuk menentukan seberapa besar imbalan yang dapat diatribusikan pada periode kini dan periode sebelumnya berdasarkan pada formula program imbalan dan untuk membuat estimasi (asumsi aktuarial) tentang variabel demografik (seperti, perputaran pekerja dan mortalitas) dan variabel keuangan (seperti, peningkatan gaji dan biaya medis di masa depan) yang memengaruhi biaya imbalan. Asumsi aktuarial tidak boleh bias (tidak terlalu agresif namun juga tidak terlalu konservatif), selaras satu dengan yang lain dan dipilih untuk mengarah pada estimasi terbaik arus kas masa depan yang akan timbul dari program tersebut.

## Diskonto

28.17. Entitas mengukur kewajiban imbalan pasti pada basis nilai kini yang didiskontokan. Entitas menentukan tingkat suku bunga yang digunakan untuk mendiskontokan pembayaran masa depan dengan merujuk pada imbal hasil pasar atas obligasi korporasi berkualitas tinggi pada tanggal pelaporan. Di negara di mana tidak terdapat pasar yang aktif dan stabil bagi obligasi tersebut, maka entitas menggunakan imbal hasil pasar (pada tanggal pelaporan) atas obligasi pemerintah. Mata uang dan jangka waktu dari obligasi korporasi atau obligasi pemerintah konsisten dengan mata uang dan estimasi periode pembayaran di masa depan.

## Metode Penilaian Aktuarial

28.18. Jika entitas mampu, tanpa biaya atau usaha yang berlebihan, maka entitas menggunakan **metode *projected unit credit*** untuk mengukur kewajiban imbalan pasti dan beban terkait. Jika imbalan pasti didasarkan pada tingkat gaji di masa depan, maka metode *projected unit credit* mensyaratkan entitas untuk mengukur kewajiban imbalan pasti dengan dasar yang mencerminkan estimasi kenaikan gaji di masa depan. Selain itu, metode *projected unit credit* mensyaratkan entitas untuk membuat berbagai asumsi aktuarial dalam mengukur kewajiban imbalan pasti, termasuk tingkat diskonto, tingkat imbal hasil ekspektasian atas aset program, tingkat ekspektasian dari kenaikan gaji, perputaran pekerja, mortalitas, dan tingkat tren biaya kesehatan (untuk program kesehatan imbalan pasti).

28.19. Jika entitas tidak mampu, tanpa biaya atau usaha yang berlebihan, untuk menggunakan metode *projected unit credit* untuk mengukur kewajiban dan biaya program imbalan pasti, maka entitas diperkenankan untuk membuat penyederhanaan berikut dalam pengukuran kewajiban imbalan pasti untuk pekerja kini:

- (a) mengabaikan estimasi kenaikan gaji di masa depan (yaitu, diasumsikan gaji kini akan terus sama sampai pekerja kini diperkirakan mulai menerima imbalan pascakerja);

- (b) mengabaikan jasa di masa depan dari pekerja kini (yaitu, diasumsikan penutupan program untuk pekerja yang ada saat ini dan pekerja baru).
- (c) mengabaikan kemungkinan mortalitas selama masa jasa dari pekerja kini antara tanggal pelaporan dan tanggal pekerja diperkirakan mulai menerima imbalan pascakerja (yaitu diasumsikan seluruh pekerja kini akan menerima imbalan pascakerja). Akan tetapi, mortalitas setelah masa jasa (usia harapan hidup) akan tetap perlu dipertimbangkan.

Entitas yang mengambil manfaat dari penyederhanaan **pengukuran** sebelumnya memasukkan **imbalan yang vesting** dan imbalan yang belum *vesting* dalam mengukur kewajiban imbalan pasti.

28.20. [draf] Standar ini tidak mensyaratkan entitas untuk menggunakan aktuaris independen untuk melaksanakan penilaian aktuarial komprehensif yang diperlukan untuk menghitung kewajiban imbalan pasti. Tidak ada persyaratan bahwa penilaian aktuarial komprehensif harus dilaksanakan secara tahunan. Dalam periode diantara penilaian aktuarial komprehensif (jika asumsi aktuarial utama tidak berubah secara signifikan) kewajiban imbalan pasti dapat diukur dengan menyesuaikan pengukuran periode sebelumnya untuk perubahan demografi pekerja seperti jumlah pekerja dan tingkat gaji.

### **Pengenalan, Perubahan, Kurtailmen dan Penyelesaian Program**

28.21. Jika program imbalan pasti telah diperkenalkan atau diubah pada periode berjalan, maka entitas meningkatkan atau menurunkan liabilitas imbalan pastinya untuk mencerminkan perubahan tersebut, dan mengakui kenaikan (penurunan) sebagai beban (**penghasilan**) dalam mengukur **laba rugi** pada periode berjalan. Sebaliknya, jika program mengalami kurtailmen (yakni imbalan atau kelompok pekerja yang dicakup berkurang) atau diselesaikan (kewajiban pemberi kerja telah selesai dilaksanakan) dalam periode berjalan, maka kewajiban imbalan pasti diturunkan atau dieliminasi dan entitas mengakui hasil keuntungan atau kerugian dalam laba rugi pada periode berjalan.

### **Aset Program Imbalan Pasti**

28.22. Jika nilai kini kewajiban imbalan pasti pada tanggal pelaporan kurang dari nilai wajar aset program pada tanggal tersebut, maka program memiliki surplus. Entitas mengakui surplus program sebagai aset program imbalan pasti hanya sepanjang entitas dapat memulihkan surplus tersebut baik melalui pengurangan iuran di masa depan atau melalui pengembalian dana dari program.

### **Biaya Program Imbalan Pasti**

28.23. Entitas mengakui perubahan neto dalam liabilitas imbalan pasti selama periode, selain perubahan yang dapat diatribusikan pada imbalan yang dibayarkan kepada pekerja selama periode atau pada iuran dari pemberi kerja, sebagai biaya program imbalan pasti selama periode. Biaya tersebut diakui baik seluruhnya dalam laba rugi sebagai beban atau sebagian dalam laba rugi dan sebagian sebagai **item penghasilan komprehensif lain** (lihat paragraf 28.24) kecuali Bab lain dari [draf] Standar ini mensyaratkan biaya untuk diakui sebagai bagian dari biaya perolehan suatu aset seperti persediaan atau aset tetap.

### **Pengakuan – Pemilihan Kebijakan Akuntansi**

28.24. Entitas disyaratkan untuk mengakui seluruh keuntungan dan kerugian aktuarial pada periode terjadinya. Entitas:

- (a) mengakui seluruh keuntungan dan kerugian aktuarial dalam laba rugi; atau
- (b) mengakui seluruh keuntungan dan kerugian aktuarial dalam penghasilan komprehensif lain.

sebagai pemilihan kebijakan akuntansi. Entitas menerapkan kebijakan akuntansi yang dipilih secara konsisten untuk seluruh program imbalan pasti dan seluruh keuntungan dan kerugian aktuarialnya. Keuntungan dan kerugian aktuarial yang diakui dalam penghasilan komprehensif lain disajikan dalam **laporan penghasilan komprehensif**.

28.25. Perubahan neto dalam liabilitas imbalan pasti yang diakui sebagai biaya program imbalan pasti mencakup:

- (a) perubahan dalam liabilitas imbalan pasti yang timbul dari jasa pekerja yang diberikan selama periode pelaporan;
- (b) bunga atas kewajiban imbalan pasti selama periode pelaporan;
- (c) imbal hasil aset program dan perubahan neto dalam nilai wajar hak penggantian yang diakui (lihat paragraf 28.28) selama periode pelaporan;
- (d) keuntungan dan kerugian aktuarial yang timbul selama periode pelaporan;
- (e) kenaikan atau penurunan dalam liabilitas imbalan pasti yang dihasilkan dari pengenalan program baru atau perubahan program yang telah ada selama periode pelaporan (lihat paragraf 28.21); dan
- (f) penurunan dalam liabilitas imbalan pasti yang dihasilkan dari kurtailmen atau penyelesaian program yang telah ada selama periode pelaporan (lihat paragraf 28.21).

28.26. Jasa pekerja menimbulkan kewajiban dalam program imbalan pasti bahkan jika imbalan tersebut tergantung pada hubungan kerja di masa depan (dengan kata lain, belum *vesting*). Jasa pekerja sebelum tanggal *vesting* menimbulkan kewajiban konstruktif karena, pada setiap tanggal pelaporan secara berturut-turut, jumlah jasa masa depan yang harus diberikan pekerja sebelum pekerja berhak atas imbalan tersebut menjadi berkurang. Dalam mengukur kewajiban imbalan pasti, entitas mempertimbangkan kemungkinan bahwa beberapa pekerja mungkin tidak memenuhi syarat *vesting*. Serupa dengan hal tersebut, meskipun beberapa imbalan pascakerja (misalnya imbalan kesehatan pascakerja) menjadi terutang hanya jika peristiwa tertentu terjadi ketika pekerja tidak lagi dipekerjakan (misalnya sakit), maka kewajiban muncul ketika pekerja memberikan jasa yang akan menimbulkan hak atas imbalan jika peristiwa tertentu tersebut terjadi. Kemungkinan bahwa peristiwa tertentu tersebut akan terjadi akan memengaruhi pengukuran kewajiban, tetapi tidak menentukan apakah kewajiban tersebut ada.

28.27. Jika imbalan pasti berkurang sejumlah yang akan dibayarkan kepada pekerja dalam program yang disponsori pemerintah, maka entitas mengukur kewajiban imbalan pasti dengan suatu dasar yang mencerminkan imbalan terutang dalam program pemerintah, tetapi hanya jika:

- (a) program tersebut diberlakukan sebelum tanggal pelaporan; atau
- (b) kejadian masa lalu, atau bukti andal lain, mengindikasikan bahwa imbalan program pemerintah tersebut akan berubah dalam beberapa cara yang dapat diprediksikan, sebagai contoh, sejalan dengan perubahan di masa depan dalam tingkat harga umum atau tingkat gaji umum.

### **Penggantian**

28.28. Jika entitas hampir pasti bahwa pihak lain akan mengganti sebagian atau seluruh pengeluaran yang disyaratkan untuk menyelesaikan kewajiban imbalan pasti, maka entitas mengakui haknya atas penggantian tersebut sebagai aset terpisah. Entitas mengukur aset tersebut pada nilai wajar. Dalam laporan penghasilan komprehensif (atau dalam **laporan laba rugi**, jika disajikan), beban yang terkait dengan program imbalan pasti dapat disajikan secara neto setelah dikurangi dengan jumlah yang diakui untuk penggantian.

## IMBALAN KERJA JANGKA PANJANG LAIN

28.29. Imbalan kerja jangka panjang lain secara umum mencakup, sebagai contoh:

- (a) cuti jangka panjang yang dikompensasi seperti cuti besar atau cuti *sabbatical*;
- (b) imbalan pengabdian;
- (c) imbalan cacat permanen;
- (d) bagi hasil dan bonus yang terutang dua belas bulan atau lebih setelah akhir periode di mana pekerja memberikan jasa terkait; dan
- (e) kompensasi tangguhan yang dibayarkan dua belas bulan atau lebih setelah akhir periode kompensasi tersebut diperoleh.

28.30. Entitas mengakui liabilitas untuk imbalan kerja jangka panjang lain yang diukur pada total neto dari jumlah berikut:

- (a) nilai kini kewajiban imbalan pada tanggal pelaporan; dikurangi
- (b) nilai wajar aset program pada tanggal pelaporan (jika ada) darimana kewajiban akan diselesaikan secara langsung.

Entitas mengakui perubahan neto dalam liabilitas selama periode, selain dari perubahan yang dapat diatribusikan pada imbalan yang dibayarkan kepada pekerja selama periode atau pada iuran dari pemberi kerja, sebagai biaya imbalan kerja jangka panjang lain selama periode. Biaya tersebut diakui seluruhnya dalam laba rugi sebagai beban kecuali Bab lain dari [draf] Standar ini mensyaratkan hal tersebut untuk diakui sebagai bagian dari biaya perolehan aset, seperti persediaan atau aset tetap.

## PESANGON

28.31. Entitas mungkin saja diwajibkan oleh legislasi, perjanjian kontraktual atau perjanjian lainnya dengan pekerja atau perwakilan pekerja atau oleh kewajiban konstruktif berdasarkan praktik bisnis, kebiasaan atau keinginan untuk bertindak adil, untuk melakukan pembayaran (atau menyediakan imbalan lainnya) kepada pekerja ketika memutuskan hubungan kerja. Pembayaran tersebut merupakan pesangon.

### Pengakuan

28.32. Entitas segera mengakui pesangon sebagai beban dalam laporan laba rugi, karena pesangon tidak memberikan manfaat ekonomik kepada entitas di masa depan.

28.33. Ketika entitas mengakui pesangon, entitas mungkin juga harus mencatat kurtailmen atas imbalan purnakarya atau imbalan kerja lainnya.

28.34. Entitas mengakui pesangon sebagai liabilitas dan beban hanya ketika entitas menunjukkan komitmennya, salah satu dari:

- (a) untuk memutuskan hubungan kerja seorang pekerja atau sekelompok pekerja sebelum tanggal pensiun normal; atau
- (b) untuk memberikan pesangon sebagai hasil dari penawaran yang dilakukan untuk mendorong pengurangan tenaga kerja secara sukarela.

28.35. Entitas menunjukkan komitmennya atas terminasi hanya ketika entitas memiliki rencana formal terperinci untuk terminasi dan tidak memiliki kemungkinan yang realistis untuk membatalkan rencana tersebut.

## Pengukuran

28.36. Entitas mengukur pesangon pada estimasi terbaik dari pengeluaran yang disyaratkan untuk menyelesaikan kewajiban pada tanggal pelaporan. Dalam hal penawaran dilakukan untuk mendorong pengurangan tenaga kerja secara sukarela, pengukuran pesangon didasarkan pada jumlah pekerja yang diperkirakan akan menerima tawaran tersebut.

28.37. Ketika pesangon jatuh tempo lebih dari dua belas bulan setelah akhir periode pelaporan, pesangon tersebut diukur pada nilai kini terdiskonto.

## PROGRAM KELOMPOK

28.38. Jika entitas **induk** memberikan imbalan kepada pekerja dari satu atau lebih **entitas anak** dalam **kelompok**, dan entitas induk menyajikan **laporan keuangan konsolidasian** menggunakan [draf] SAK Entitas Privat atau **Standar Akuntansi Keuangan (SAK)**, entitas anak tersebut diizinkan untuk mengakui dan mengukur beban imbalan kerja berdasarkan alokasi wajar dari beban yang diakui untuk kelompok tersebut.

## PENGUNGKAPAN

### Pengungkapan Imbalan Kerja Jangka Pendek

28.39. Bab ini tidak mensyaratkan pengungkapan secara spesifik mengenai imbalan kerja jangka pendek.

### Pengungkapan Program Iuran Pasti

28.40. Entitas mengungkapkan jumlah yang diakui dalam laba rugi sebagai beban untuk program iuran pasti. Jika entitas memperlakukan program imbalan pasti multipemberi kerja sebagai program iuran pasti karena informasi yang memadai tidak tersedia untuk menggunakan akuntansi imbalan pasti (lihat paragraf 28.11), maka entitas mengungkapkan fakta bahwa program tersebut merupakan program imbalan pasti dan alasan program tersebut dicatat sebagai program iuran pasti, bersama dengan setiap informasi yang tersedia mengenai surplus atau defisit program dan implikasinya terhadap entitas (jika ada).

### Pengungkapan Program Imbalan Pasti

28.41. Entitas mengungkapkan informasi berikut tentang program imbalan pasti (kecuali untuk program imbalan pasti multipemberi kerja yang dicatat sebagai program iuran pasti sesuai dengan paragraf 28.11, di mana pengungkapan dalam paragraf 28.40 berlaku). Jika entitas memiliki lebih dari satu program imbalan pasti, maka pengungkapan ini dapat dibuat secara total, secara terpisah untuk setiap program, atau dalam pengelompokan yang dipertimbangkan paling bermanfaat:

- deskripsi umum jenis program, termasuk kebijakan **pendanaan**;
- kebijakan akuntansi entitas untuk mengakui keuntungan dan kerugian aktuarial (baik dalam laba rugi atau sebagai *item* penghasilan komprehensif lain) dan jumlah keuntungan dan kerugian aktuarial yang diakui selama periode tersebut;
- jika entitas menggunakan salah satu penyederhanaan dalam paragraf 28.19 dalam mengukur kewajiban imbalan pasti, maka entitas mengungkapkan fakta tersebut dan alasan mengapa menggunakan metode *projected unit credit* untuk mengukur kewajiban dan biaya dalam program imbalan pasti akan melibatkan biaya atau usaha yang berlebihan;
- tanggal penilaian aktuarial komprehensif paling kini dan, jika tidak dilakukan pada tanggal pelaporan, deskripsi mengenai penyesuaian yang dibuat untuk mengukur kewajiban imbalan pasti pada tanggal pelaporan;

- (e) rekonsiliasi saldo awal dan saldo akhir kewajiban imbalan pasti yang menunjukkan secara terpisah imbalan yang dibayarkan dan seluruh perubahan lain;
- (f) rekonsiliasi saldo awal dan saldo akhir nilai wajar aset program dan saldo awal dan saldo akhir setiap hak penggantian yang diakui sebagai aset, yang menampilkan secara terpisah, jika dapat diterapkan:
  - (i) iuran;
  - (ii) imbalan yang dibayarkan; dan
  - (iii) perubahan lain dalam aset program.
- (g) total biaya yang terkait dengan program imbalan pasti untuk periode tersebut, diungkapkan secara terpisah jumlah:
  - (i) yang diakui dalam laba rugi sebagai beban; dan
  - (ii) termasuk dalam biaya perolehan suatu aset.
- (h) untuk setiap kelas utama aset program, termasuk, tetapi tidak terbatas pada, instrumen ekuitas, instrumen utang, properti, dan seluruh aset lainnya, persentase atau jumlah di mana setiap kelas utama membentuk nilai wajar dari total aset program pada tanggal pelaporan;
- (i) jumlah yang termasuk dalam nilai wajar aset program untuk:
  - (i) setiap kelas **instrumen keuangan** entitas sendiri; dan
  - (ii) setiap properti yang dikuasai oleh, atau aset lainnya yang digunakan oleh, entitas.
- (j) imbal hasil aktual aset program; dan
- (k) asumsi aktuarial utama yang digunakan, termasuk, jika dapat diterapkan:
  - (i) tingkat diskonto;
  - (ii) tingkat imbal hasil ekspektasian atas setiap aset program untuk periode yang disajikan dalam **laporan keuangan**;
  - (iii) tingkat ekspektasian dari kenaikan gaji;
  - (iv) tingkat kecenderungan biaya kesehatan; dan
  - (v) asumsi aktuarial **material** lain yang digunakan.

Rekonsiliasi pada (e) dan (f) tidak perlu disajikan untuk periode sebelumnya. Entitas anak yang mengakui dan mengukur beban imbalan kerja berdasarkan alokasi wajar atas beban yang diakui untuk kelompok (lihat paragraf 28.38), dalam laporan keuangan tersendiri, mendeskripsikan kebijakannya untuk membuat alokasi dan membuat pengungkapan pada (a) – (k) untuk program secara keseluruhan.

### Pengungkapan Imbalan Jangka Panjang Lain

28.42. Untuk setiap kategori imbalan jangka panjang lain yang diberikan oleh entitas kepada pekerja, entitas mengungkapkan sifat imbalan, jumlah kewajiban dan status pendanaan pada tanggal pelaporan.

### Pengungkapan Pesangon

28.43. Untuk setiap kategori pesangon yang diberikan oleh entitas kepada pekerja, entitas mengungkapkan sifat imbalan, jumlah kewajiban dan status pendanaan pada tanggal pelaporan.

28.44. Ketika terdapat ketidakpastian tentang jumlah pekerja yang akan menerima tawaran pesangon, maka timbul **liabilitas kontinjensi**. Bab 21 *Provisi dan Kontinjensi* mensyaratkan entitas untuk mengungkapkan informasi tentang liabilitas kontinjensi kecuali kemungkinan arus keluar dalam penyelesaian sangat kecil.

Draf Eksposur

## BAB 29

### PAJAK PENGHASILAN

#### RUANG LINGKUP

29.1. Untuk tujuan [draf] Standar ini, **pajak penghasilan** mencakup seluruh pajak dalam negeri dan luar negeri yang didasarkan pada **laba kena pajak**. Pajak penghasilan juga termasuk pajak, misalnya pajak yang dipotong (atas distribusi kepada entitas pelapor) yang terutang oleh **entitas anak, entitas asosiasi** atau **ventura bersama**.

29.2. Bab ini mencakup akuntansi untuk pajak penghasilan. Bab ini mensyaratkan entitas untuk mengakui konsekuensi pajak kini dan masa depan atas transaksi dan peristiwa lain yang diakui dalam **laporan keuangan**. Jumlah pajak yang diakui terdiri dari **pajak kini** dan **pajak tangguhan**. Pajak kini adalah pajak penghasilan terutang (dapat dipulihkan) terkait dengan laba kena pajak (rugi pajak) untuk periode berjalan atau periode lalu. Pajak tangguhan adalah pajak penghasilan terutang atau dapat dipulihkan pada periode mendatang, umumnya sebagai hasil dari entitas memulihkan atau menyelesaikan **aset** dan **liabilitas** pada **jumlah tercatat** kini, dan dampak pajak dari akumulasi rugi pajak kini belum dikompensasi dan kredit pajak kini belum dimanfaatkan.

29.3. Bab ini tidak mengatur metode akuntansi untuk **hibah pemerintah** (lihat Bab 24 *Hibah Pemerintah*). Akan tetapi, bab ini mengatur akuntansi untuk **perbedaan temporer** yang timbul dari hibah tersebut.

#### PENGAKUAN DAN PENGUKURAN PAJAK KINI

29.4. Entitas mengakui liabilitas pajak kini untuk pajak terutang atas laba kena pajak untuk periode kini dan periode lalu. Jika jumlah yang dibayarkan untuk periode kini dan periode lalu melebihi jumlah terutang untuk periode tersebut, entitas mengakui kelebihan tersebut sebagai aset pajak kini.

29.5. Entitas mengakui aset pajak kini sebagai manfaat dari rugi pajak yang dapat digunakan untuk pemulihan pajak yang dibayarkan dalam periode sebelumnya.

29.6. Entitas mengukur liabilitas (aset) pajak kini pada jumlah yang diperkirakan akan dibayar (dipulihkan) dengan menggunakan tarif dan undang-undang pajak yang telah berlaku atau secara **substansif telah berlaku** sampai **tanggal pelaporan**. Entitas menganggap tarif pajak dan undang-undang pajak secara substansif telah berlaku jika tahapan yang tersisa dalam proses pemberlakuan tidak memengaruhi hasil akhir di masa lalu dan kecil kemungkinan memengaruhinya. Paragraf 29.32. – 29.33. menyediakan pedoman **pengukuran** tambahan.

#### PENGAKUAN PAJAK TANGGUHAN

##### Prinsip Umum Pengakuan

29.7. **Pengakuan** aset atau liabilitas dalam laporan keuangan, mengandung makna bahwa entitas pelapor mempunyai perkiraan untuk memulihkan atau menyelesaikan jumlah tercatat aset atau liabilitas tersebut. Jika **kemungkinan besar** pemulihan atau penyelesaian jumlah tercatat tersebut akan menimbulkan pembayaran pajak masa depan lebih besar (lebih kecil) daripada yang seharusnya jika pemulihan atau penyelesaian tersebut tidak mempunyai konsekuensi pajak, maka Bab ini mensyaratkan entitas untuk mengakui **liabilitas pajak tangguhan (aset pajak tangguhan)** dengan batas pengecualian tertentu. Jika entitas memperkirakan untuk memulihkan jumlah tercatat aset atau menyelesaikan jumlah tercatat liabilitas tanpa memengaruhi laba kena pajak, tidak ada pajak tangguhan yang timbul berkenaan dengan aset atau liabilitas tersebut.

29.8. Entitas mengakui aset atau liabilitas pajak tangguhan untuk pajak yang dapat dipulihkan atau terutang pada periode masa depan sebagai akibat dari transaksi atau kejadian di masa lalu. Pajak tangguhan tersebut timbul dari perbedaan antara jumlah tercatat aset dan liabilitas entitas dalam **laporan posisi keuangan** dan jumlah yang dapat diatribusikan kepada aset dan liabilitas tersebut oleh otoritas perpajakan (perbedaan tersebut dinamakan “perbedaan temporer”), serta akumulasi rugi pajak yang belum dikompensasi dan kredit pajak yang belum dimanfaatkan saat ini.

### Dasar Pengenaan Pajak dan Perbedaan Temporer

29.9. **Dasar pengenaan pajak** atas aset adalah jumlah yang dapat dikurangkan untuk tujuan pajak, terhadap setiap manfaat ekonomik kena pajak yang akan mengalir ke entitas ketika entitas memulihkan jumlah tercatat aset tersebut. Jika manfaat ekonomik tersebut tidak akan dikenakan pajak, maka dasar pengenaan pajak aset tersebut sama dengan jumlah tercatat aset.

29.10. Dasar pengenaan pajak atas liabilitas adalah jumlah tercatat liabilitas dikurangi setiap jumlah yang dapat dikurangkan untuk tujuan pajak berkenaan dengan liabilitas tersebut pada periode masa depan. Dalam hal **pendapatan** diterima di muka, maka dasar pengenaan pajak dari liabilitas yang dihasilkan adalah jumlah tercatat liabilitas dikurangi setiap jumlah pendapatan yang tidak dikenakan pajak pada periode masa depan.

29.11. Beberapa *item* mempunyai dasar pengenaan pajak tetapi tidak diakui sebagai aset dan liabilitas dalam laporan posisi keuangan. Sebagai contoh, biaya penelitian dan pengembangan yang diakui sebagai **beban** ketika menentukan **laba akuntansi** pada periode ketika terjadinya namun tidak diizinkan sebagai pengurang ketika menentukan laba kena pajak (rugi pajak) hingga periode kemudian. Perbedaan antara dasar pengenaan pajak atas biaya **penelitian** dan **pengembangan**, yaitu jumlah yang diizinkan oleh otoritas perpajakan sebagai pengurang pada periode masa depan, dan jumlah tercatat nihil merupakan **perbedaan temporer yang dapat dikurangkan** yang menghasilkan aset pajak tangguhan.

29.12. Perbedaan temporer adalah perbedaan antara jumlah tercatat aset atau liabilitas dalam laporan posisi keuangan dan dasar pengenaan pajaknya. Dalam **laporan keuangan konsolidasian**, perbedaan temporer ditentukan dengan membandingkan jumlah tercatat aset dan liabilitas dalam laporan keuangan konsolidasian dan dasar pengenaan pajaknya. Dalam hal entitas melaporkan menggunakan SPT konsolidasi, dasar pengenaan pajak merujuk pada SPT konsolidasi. Dalam keadaan lain, entitas menentukan dasar pengenaan pajak merujuk pada SPT masing-masing entitas jika entitas tidak diizinkan oleh peraturan yang berlaku untuk membuat SPT konsolidasi.

29.13. Contoh situasi di mana perbedaan temporer timbul mencakup:

- (a) aset teridentifikasi yang diperoleh dan liabilitas yang diambil-alih dalam **kombinasi bisnis** diakui pada **nilai wajar** sesuai dengan Bab 19 *Kombinasi Bisnis dan Goodwill*, tetapi tidak ada penyesuaian yang setara dibuat untuk tujuan pajak (sebagai contoh, dasar pengenaan pajak aset mungkin tetap pada biaya perolehan bagi pemilik sebelumnya). Hasil aset atau liabilitas pajak tangguhan memengaruhi jumlah **goodwill** yang diakui entitas.
- (b) aset diukur kembali tetapi tidak ada penyesuaian yang setara yang dibuat untuk tujuan pajak. Sebagai contoh, [dra]f Standar ini mengizinkan atau mensyaratkan aset untuk diukur kembali pada nilai wajar atau untuk direvaluasi (sebagai contoh, Bab 16 *Properti Investasi* dan Bab 17 *Aset Tetap*).
- (c) **goodwill** yang timbul dalam kombinasi bisnis, sebagai contoh, dasar pengenaan pajak pada **goodwill** menjadi nihil jika otoritas pajak tidak mengizinkan **amortisasi** atau **penurunan nilai goodwill** sebagai beban yang dapat dikurangkan ketika laba kena pajak ditentukan dan tidak mengizinkan bahwa biaya perolehan **goodwill** diperlakukan sebagai beban yang dapat dikurangkan dalam pelepasan entitas anak.

- (d) dasar pengenaan pajak aset atau liabilitas pada pengakuan awal berbeda dari jumlah tercatat awal.
- (e) jumlah tercatat investasi dalam entitas anak, cabang dan asosiasi atau kepentingan dalam ventura bersama menjadi berbeda dengan dasar pengenaan pajak pada investasi atau kepentingan tersebut.

Tidak semua perbedaan temporer tersebut akan menimbulkan aset dan liabilitas pajak tangguhan (lihat paragraf 29.14. dan 29.16.).

### Perbedaan Temporer Kena Pajak

29.14. Seluruh **perbedaan temporer kena pajak** diakui sebagai liabilitas pajak tangguhan, kecuali perbedaan temporer kena pajak yang timbul dari:

- (a) pengakuan awal *goodwill*; atau
- (b) pengakuan awal aset atau liabilitas dalam transaksi yang:
  - (i) bukan merupakan kombinasi bisnis; dan
  - (ii) pada saat transaksi tidak memengaruhi laba akuntansi atau laba kena pajak (rugi pajak).

Akan tetapi, untuk perbedaan temporer kena pajak terkait dengan investasi pada entitas anak, cabang dan entitas asosiasi, serta kepentingan dalam ventura bersama, liabilitas pajak tangguhan diakui sesuai dengan paragraf 29.25.

29.15. Beberapa perbedaan temporer timbul ketika **penghasilan** atau beban diakui dalam perhitungan laba akuntansi pada periode yang berbeda dengan periode penghasilan atau beban tersebut diakui dalam perhitungan laba kena pajak. Perbedaan temporer tersebut sering dideskripsikan sebagai **perbedaan waktu**. Berikut ini disajikan contoh perbedaan temporer kena pajak yang akan menimbulkan liabilitas pajak tangguhan:

- (a) pendapatan bunga termasuk dalam laba akuntansi berdasarkan proporsi waktu tetapi mungkin saja, dalam beberapa yurisdiksi, pendapatan bunga dihitung dalam laba kena pajak ketika kas diterima. Dasar pengenaan pajak dari adanya piutang yang terkait dengan pendapatan adalah nihil, karena pendapatan tidak memengaruhi laba kena pajak sampai kas tertagih.
- (b) **depresiasi** yang digunakan ketika menentukan laba kena pajak (rugi pajak) mungkin berbeda dari yang digunakan ketika menentukan laba akuntansi. Perbedaan temporer adalah selisih antara jumlah tercatat aset dan dasar pengenaan pajaknya, yaitu biaya perolehan awal aset dikurangi seluruh pengurangan yang berkaitan dengan aset yang diizinkan oleh otoritas perpajakan ketika menentukan laba kena pajak pada periode berjalan dan periode sebelumnya. Perbedaan temporer kena pajak timbul, dan menghasilkan liabilitas pajak tangguhan, ketika depresiasi menurut pajak menggunakan metode dipercepat. Jika depresiasi menurut pajak lebih lambat daripada depresiasi menurut akuntansi, maka perbedaan temporer yang dapat dikurangkan timbul, menghasilkan aset pajak tangguhan (lihat paragraf 29.16.).

### Perbedaan Temporer Dapat Dikurangkan

29.16. Aset pajak tangguhan diakui untuk seluruh perbedaan temporer dapat dikurangkan sepanjang kemungkinan besar laba kena pajak akan tersedia sehingga perbedaan temporer dapat dikurangkan bisa dimanfaatkan untuk mengurangi laba dimaksud, kecuali jika aset pajak tangguhan timbul dari pengakuan awal aset atau pengakuan awal liabilitas dalam transaksi yang:

- (a) bukan merupakan kombinasi bisnis; dan
- (b) pada saat transaksi tidak memengaruhi laba akuntansi atau laba kena pajak (rugi pajak).

Akan tetapi, untuk perbedaan temporer dapat dikurangkan yang terkait dengan investasi pada entitas anak, cabang dan entitas asosiasi, serta kepentingan dalam ventura bersama, aset pajak tangguhan diakui sesuai dengan paragraf 29.26.

29.17. Berikut ini adalah contoh perbedaan temporer dapat dikurangkan yang menghasilkan aset pajak tangguhan:

- (a) biaya imbalan pascakerja dapat dikurangkan ketika menentukan laba akuntansi pada waktu jasa diberikan oleh pekerja, tetapi biaya tersebut baru dapat dikurangkan ketika menentukan laba kena pajak baik ketika iuran dibayar oleh entitas kepada suatu dana atau ketika imbalan pascakerja dibayarkan oleh entitas. Perbedaan temporer adalah sebesar jumlah tercatat liabilitas dan dasar pengenaan pajaknya; dasar pengenaan pajak liabilitas biasanya nihil. Perbedaan temporer dapat dikurangkan tersebut menimbulkan aset pajak tangguhan karena manfaat ekonomik akan mengalir ke entitas dalam bentuk pengurangan laba kena pajak ketika iuran atau imbalan pascakerja telah dibayarkan.
- (b) aset tertentu mungkin dicatat pada nilai wajar, tanpa penyesuaian setara yang dibuat untuk tujuan pajak. Perbedaan temporer dapat dikurangkan timbul jika dasar pengenaan pajak aset melebihi jumlah tercatatnya.

29.18. Pembalikan perbedaan temporer yang dapat dikurangkan menghasilkan pengurangan dalam menentukan laba kena pajak periode masa depan. Terdapat kemungkinan besar bahwa laba kena pajak akan tersedia sehingga perbedaan temporer dapat dikurangkan bisa dimanfaatkan ketika terdapat perbedaan temporer kena pajak dalam jumlah yang memadai terkait dengan otoritas perpajakan yang sama dan entitas kena pajak (wajib pajak) yang sama yang diharapkan akan membalik:

- (a) pada periode yang sama dengan perkiraan pembalikan perbedaan temporer dapat dikurangkan; atau
- (b) pada periode ketika rugi pajak timbul dari aset pajak tangguhan dapat ditarik mundur atau ditarik maju.

Dalam keadaan tersebut, aset pajak tangguhan diakui pada periode di mana perbedaan temporer dapat dikurangkan timbul.

29.19. Jika perbedaan temporer kena pajak yang terkait dengan otoritas perpajakan yang sama dan entitas kena pajak yang sama jumlahnya tidak memadai, maka aset pajak tangguhan diakui sepanjang:

- (a) kemungkinan besar entitas akan memperoleh laba kena pajak yang memadai terkait dengan otoritas perpajakan yang sama dan entitas kena pajak yang sama pada periode yang sama dengan terjadinya pembalikan perbedaan temporer dapat dikurangkan (atau pada periode saat rugi pajak yang timbul dari aset pajak tangguhan dapat ditarik mundur atau maju). Dalam melakukan penilaian apakah akan diperoleh jumlah laba kena pajak yang memadai pada periode masa depan, entitas mengabaikan jumlah kena pajak yang dihasilkan dari perbedaan temporer dapat dikurangkan yang diharapkan timbul pada periode masa depan, karena aset pajak tangguhan yang timbul dari perbedaan temporer dapat dikurangkan tersebut akan dengan sendirinya mensyaratkan laba kena pajak masa depan agar dapat dimanfaatkan.
- (b) peluang perencanaan pajak tersedia untuk entitas yang akan menciptakan laba kena pajak pada periode yang sesuai.

29.20. Jika entitas memiliki riwayat kerugian terkini, maka entitas mempertimbangkan pedoman dalam paragraf 29.21. – 29.22.

### **Rugi Pajak Belum Dikompensasi dan Kredit Pajak Belum Dimanfaatkan**

29.21. Aset pajak tangguhan diakui untuk akumulasi rugi pajak belum dikompensasi dan kredit pajak belum dimanfaatkan sepanjang kemungkinan besar laba kena pajak masa depan akan tersedia untuk dimanfaatkan dengan rugi pajak belum dikompensasi dan kredit pajak belum dimanfaatkan. Ketika menilai kemungkinan bahwa laba kena pajak akan tersedia untuk dimanfaatkan dengan rugi pajak belum dikompensasi atau kredit pajak belum dimanfaatkan, entitas mempertimbangkan kriteria berikut ini:

- (a) apakah entitas memiliki perbedaan temporer kena pajak yang memadai terkait dengan otoritas perpajakan yang sama dan entitas kena pajak yang sama, yang akan menghasilkan jumlah kena pajak sehingga rugi pajak belum dikompensasi atau kredit pajak belum dimanfaatkan dapat digunakan sebelum kedaluwarsa;
- (b) apakah kemungkinan besar bahwa entitas akan memperoleh laba kena pajak sebelum rugi pajak belum dikompensasi atau kredit pajak belum dimanfaatkan kedaluwarsa;
- (c) apakah rugi pajak belum dikompensasi timbul dari penyebab teridentifikasi yang hampir tidak mungkin terulang; dan
- (d) apakah entitas memiliki peluang perencanaan pajak yang akan menghasilkan laba kena pajak pada periode di mana rugi pajak belum dikompensasi atau kredit pajak belum dimanfaatkan dapat digunakan.

Jika kecil kemungkinan bahwa laba kena pajak akan tersedia untuk dimanfaatkan dengan rugi pajak belum dikompensasi atau kredit pajak belum dimanfaatkan, maka aset pajak tangguhan tidak diakui.

29.22. Keberadaan rugi pajak belum dikompensasi adalah bukti kuat bahwa laba kena pajak masa depan mungkin tidak tersedia. Sebagai akibatnya, jika entitas memiliki riwayat rugi terkini, maka entitas mengakui aset pajak tangguhan yang timbul dari rugi pajak belum dikompensasi atau kredit pajak hanya sepanjang entitas memiliki perbedaan temporer kena pajak yang memadai atau sepanjang terdapat bukti lain yang meyakinkan bahwa laba kena pajak yang memadai akan tersedia untuk dimanfaatkan oleh entitas dengan rugi pajak belum dikompensasi atau kredit pajak belum dimanfaatkan .

#### **Penilaian Kembali Aset Pajak Tangguhan yang Tidak Diakui**

29.23. Pada setiap akhir **periode pelaporan**, entitas menilai kembali aset pajak tangguhan yang tidak diakui. Entitas mengakui aset pajak tangguhan yang tidak diakui sebelumnya sepanjang kemungkinan besar laba kena pajak masa depan akan tersedia untuk aset pajak tangguhan dipulihkan.

#### **Investasi pada Entitas Anak, Cabang dan Entitas Asosiasi serta Kepentingan dalam Ventura Bersama.**

29.24. Perbedaan temporer timbul jika jumlah tercatat investasi pada entitas anak, cabang dan entitas asosiasi serta kepentingan dalam ventura bersama (sebagai contoh, dalam laporan keuangan konsolidasian entitas **induk**, jumlah tercatat entitas anak adalah aset neto konsolidasian entitas anak tersebut, termasuk jumlah tercatat dari *goodwill* terkait) berbeda dari dasar pengenaan pajak (yang seringkali merupakan biaya perolehan) atas investasi atau kepentingan tersebut. Perbedaan tersebut mungkin timbul dalam berbagai keadaan yang berbeda, sebagai contoh:

- (a) terdapat laba entitas anak, cabang, entitas asosiasi dan ventura bersama yang tidak didistribusikan;
- (b) perubahan kurs valuta asing jika entitas induk dan entitas anak berada di negara yang berbeda; dan
- (c) pengurangan jumlah tercatat investasi pada entitas asosiasi menjadi **jumlah terpulihkannya**. Investasi mungkin dicatat secara berbeda dalam **laporan keuangan tersendiri** entitas induk dibandingkan dengan laporan keuangan konsolidasian, di mana perbedaan temporer yang terkait dengan investasi mungkin berbeda juga. Sebagai contoh, dalam laporan keuangan tersendiri entitas induk, jumlah tercatat entitas anak akan bergantung kepada kebijakan akuntansi yang dipilih dalam paragraf 9.26.

29.25. Entitas mengakui liabilitas pajak tangguhan untuk seluruh perbedaan temporer kena pajak yang terkait dengan investasi pada entitas anak, cabang dan entitas asosiasi serta kepentingan dalam ventura bersama, kecuali sepanjang kedua keadaan berikut terpenuhi:

- (a) entitas induk, investor atau *venturer* mampu mengendalikannya waktu pembalikan perbedaan temporer; dan
- (b) kemungkinan besar perbedaan temporer tidak akan dibalik di masa depan yang dapat diperkirakan.

29.26. Entitas mengakui aset pajak tangguhan untuk seluruh perbedaan temporer dapat dikurangkan yang timbul dari investasi pada entitas anak, cabang dan entitas asosiasi serta kepentingan dalam ventura bersama, hanya sepanjang besar kemungkinan bahwa:

- (a) perbedaan temporer akan dibalik di masa depan yang dapat diperkirakan; dan
- (b) laba kena pajak akan tersedia sehingga perbedaan temporer dapat dimanfaatkan.

## PENGUKURAN PAJAK TANGGUHAN

29.27. Entitas mengukur liabilitas pajak tangguhan (aset) menggunakan tarif pajak dan peraturan perpajakan yang telah berlaku atau secara substantif berlaku pada tanggal pelaporan. Entitas menganggap tarif pajak dan peraturan perpajakan sebagai secara substantif berlaku ketika tahap yang tersisa dalam proses pemberlakuan tidak memengaruhi hasil akhir di masa lalu dan kecil kemungkinan memengaruhinya.

29.28. Jika tarif pajak yang berbeda diterapkan untuk tingkat laba kena pajak yang berbeda, maka entitas mengukur liabilitas (aset) pajak tangguhan menggunakan tarif pajak rata-rata yang berlaku atau yang secara substantif berlaku yang diperkirakan dapat diterapkan pada laba kena pajak (rugi pajak) pada periode di mana entitas memperkirakan liabilitas pajak tangguhan diselesaikan (aset pajak tangguhan direalisasi).

29.29. Pengukuran liabilitas pajak tangguhan dan aset pajak tangguhan mencerminkan konsekuensi pajak yang sesuai dengan cara entitas memperkirakan, pada tanggal pelaporan, untuk memulihkan atau menyelesaikan jumlah tercatat aset dan liabilitas terkait. Sebagai akibatnya, entitas mengukur liabilitas pajak tangguhan dan aset pajak tangguhan menggunakan tarif pajak dan dasar pengenaan pajak yang konsisten dengan perkiraan cara pemulihan atau penyelesaian tersebut. Sebagai contoh, jika perbedaan temporer timbul dari *item* penghasilan yang diperkirakan dapat dikenakan pajak sebagai **keuntungan** modal pada periode masa depan, maka beban **pajak tangguhan** diukur menggunakan tarif pajak keuntungan modal dan dasar pengenaan pajak yang konsisten dengan pemulihan jumlah tercatat melalui penjualan.

29.30. Jika liabilitas pajak tangguhan atau aset pajak tangguhan timbul dari aset yang tidak didepresiasi yang diukur menggunakan model revaluasi pada Bab 17, maka pengukuran liabilitas pajak tangguhan atau aset pajak tangguhan mencerminkan konsekuensi pajak dari pemulihan jumlah tercatat aset yang tidak didepresiasi melalui penjualan. Jika liabilitas atau aset pajak tangguhan timbul dari **properti investasi** yang diukur pada nilai wajar, terdapat praduga yang dapat dibantah (*rebuttable presumption*) bahwa jumlah tercatat properti investasi akan dipulihkan melalui penjualan. Dengan demikian, kecuali praduga tersebut dibantah, pengukuran liabilitas pajak tangguhan atau aset pajak tangguhan mencerminkan konsekuensi pajak dari pemulihan jumlah tercatat properti investasi seluruhnya melalui penjualan. Praduga ini dibantah jika properti investasi dapat didepresiasi dan dikuasai dalam model bisnis yang bertujuan untuk mengonsumsi secara substansial seluruh manfaat ekonomik yang melekat pada properti investasi dari waktu ke waktu, daripada melalui penjualan. Jika praduga ini dibantah, maka persyaratan paragraf 29.29. harus diikuti.

29.31. Jumlah tercatat aset pajak tangguhan ditelaah pada akhir periode pelaporan. Entitas mengurangi jumlah tercatat aset pajak tangguhan sepanjang tidak lagi terdapat kemungkinan besar bahwa laba kena pajak akan tersedia dalam jumlah yang memadai untuk mengompensasikan manfaat dari sebagian atau seluruh aset pajak tangguhan yang diakui untuk digunakan. Pengurangan tersebut akan dibalik sepanjang terdapat kemungkinan besar bahwa laba kena pajak yang jumlahnya memadai akan tersedia.

## PENGUKURAN PAJAK KINI DAN PAJAK TANGGUHAN

29.32. Entitas tidak mendiskontokan aset pajak kini dan liabilitas pajak kini atau aset pajak tangguhan dan liabilitas pajak tangguhan.

29.33. Dalam beberapa yurisdiksi, pajak penghasilan terutang pada tarif yang lebih tinggi atau lebih rendah jika sebagian atau seluruh laba atau saldo laba dibayarkan sebagai dividen kepada pemegang saham entitas. Sementara dalam yurisdiksi lain, pajak penghasilan mungkin dapat dikembalikan atau terutang jika sebagian atau seluruh laba atau saldo laba dibayarkan sebagai dividen kepada pemegang saham entitas. Dalam dua kondisi tersebut, entitas mengukur pajak kini dan pajak tangguhan pada tarif pajak yang dapat diterapkan untuk laba yang tidak terdistribusi sampai entitas mengakui liabilitas untuk membayar dividen. Ketika entitas mengakui liabilitas untuk membayar dividen, entitas mengakui liabilitas (aset) pajak kini atau liabilitas (aset) pajak tangguhan, dan beban (penghasilan) pajak terkait.

## PAJAK DIPUNGUT DI MUKA ATAS DIVIDEN

29.34. Ketika entitas membayar dividen kepada pemegang saham, mungkin disyaratkan untuk membayar sebagian dari dividen untuk otoritas perpajakan atas nama pemegang saham. Jumlah yang dibayarkan atau terutang kepada otoritas perpajakan dibebankan ke **ekuitas** sebagai bagian dari dividen.

## PENYAJIAN

### Alokasi dalam Penghasilan Komprehensif dan Ekuitas

29.35. Entitas mengakui beban pajak dalam komponen yang sama, dalam **total penghasilan komprehensif** (yaitu operasi yang dilanjutkan, **operasi yang dihentikan** atau **penghasilan komprehensif lain**) atau ekuitas, dengan transaksi atau peristiwa lain yang menghasilkan beban pajak.

### Perbedaan Lancar atau Tidak Lancar (Jangka Pendek atau Jangka Panjang)

29.36. Jika entitas menyajikan aset lancar dan aset tidak lancar, serta liabilitas jangka pendek dan liabilitas jangka panjang, sebagai klasifikasi terpisah dalam laporan posisi keuangan, maka entitas tidak mengklasifikasikan aset (liabilitas) pajak tangguhan sebagai aset lancar (liabilitas jangka pendek).

### Saling Hapus

29.37. Entitas melakukan saling hapus aset pajak kini dan liabilitas pajak kini, atau saling hapus aset pajak tangguhan dan liabilitas pajak tangguhan jika, dan hanya jika, entitas mempunyai hak yang dapat dipaksakan secara hukum untuk saling hapus jumlah tersebut dan entitas dapat membuktikan tanpa biaya atau usaha yang berlebihan bahwa entitas berencana baik untuk menyelesaikan dengan basis neto atau merealisasikan aset dan menyelesaikan liabilitas secara simultan.

## Pengungkapan

29.38. Entitas mengungkapkan informasi yang memungkinkan pengguna laporan keuangan untuk mengevaluasi sifat dan dampak keuangan dari konsekuensi pajak kini dan pajak tangguhan atas transaksi yang diakui dan kejadian lainnya.

29.39. Entitas mengungkapkan komponen utama beban (penghasilan) pajak secara terpisah. Komponen beban (penghasilan) pajak dapat mencakup:

- (a) beban (penghasilan) pajak kini;
- (b) setiap penyesuaian yang diakui pada periode untuk pajak kini periode sebelumnya;
- (c) jumlah beban (penghasilan) pajak tangguhan yang berasal dari timbulnya perbedaan temporer dan pembalikannya;
- (d) jumlah beban (penghasilan) pajak tangguhan yang terkait dengan perubahan tarif pajak atau penerapan peraturan perpajakan baru;
- (e) jumlah manfaat yang timbul dari rugi pajak yang tidak diakui sebelumnya, kredit pajak atau perbedaan temporer suatu periode sebelumnya yang digunakan untuk mengurangi beban pajak;
- (f) penyesuaian beban (penghasilan) pajak tangguhan yang timbul dari perubahan status pajak entitas atau pemegang sahamnya;
- (g) beban (penghasilan) pajak tangguhan yang timbul dari penurunan, atau pembalikan penurunan sebelumnya atas aset pajak tangguhan sesuai dengan paragraf 29.31; dan
- (h) jumlah beban (penghasilan) pajak terkait dengan perubahan **kebijakan akuntansi** dan **kesalahan** yang termasuk dalam **laba rugi** sesuai dengan Bab 10 *Kebijakan Akuntansi, Estimasi dan Kesalahan*, karena tidak dapat dihitung secara retrospektif.

29.40. Berikut ini hal-hal yang diungkapkan entitas secara terpisah:

- (a) agregat pajak kini dan pajak tangguhan terkait dengan *item* yang diakui sebagai *item* penghasilan komprehensif lain.
- (b) agregat pajak kini dan pajak tangguhan terkait dengan *item* yang dibebankan atau dikreditkan langsung ke ekuitas.
- (c) penjelasan atas perbedaan signifikan antara beban (penghasilan) pajak dan laba akuntansi dikalikan dengan tarif pajak yang berlaku. Sebagai contoh, perbedaan tersebut mungkin timbul dari transaksi seperti pendapatan yang dikecualikan dari perpajakan atau beban yang tidak dapat dikurangkan dalam menentukan laba kena pajak (rugi pajak).
- (d) penjelasan mengenai perubahan tarif pajak yang berlaku dibandingkan dengan tarif pajak yang berlaku pada periode pelaporan sebelumnya.
- (e) untuk setiap jenis perbedaan temporer dan untuk setiap jenis rugi pajak yang belum dikompensasi dan kredit pajak yang belum dimanfaatkan:
  - (i) jumlah liabilitas pajak tangguhan dan aset pajak tangguhan pada akhir periode laporan; dan
  - (ii) analisis perubahan liabilitas pajak tangguhan dan aset pajak tangguhan selama periode.
- (f) jumlah (dan tanggal kedaluwarsa, jika ada) perbedaan temporer dapat dikurangkan, rugi pajak belum dikompensasi dan kredit pajak belum dimanfaatkan yang tidak diakui sebagai aset pajak tangguhan dalam laporan posisi keuangan.
- (g) dalam kondisi yang dideskripsikan dalam paragraf 29.33, penjelasan mengenai sifat dari konsekuensi pajak penghasilan potensial yang mungkin timbul akibat pembayaran dividen kepada pemegang saham.

29.41. Jika entitas tidak melakukan saling hapus aset dan liabilitas pajak sesuai dengan paragraf 29.37 karena entitas tidak dapat membuktikan tanpa biaya atau usaha yang berlebihan bahwa entitas berencana untuk menyelesaikan aset dan liabilitas tersebut dengan dasar neto atau merealisasikannya secara simultan, entitas mengungkapkan jumlah yang tidak dilakukan saling hapus dan alasan mengapa menerapkan persyaratan tersebut akan melibatkan biaya atau usaha yang berlebihan.

**PERBEDAAN DENGAN IFRS for SMEs**

*Perbedaan ini bukan merupakan bagian dari [draf] SAK Entitas Privat Bab 29.*

[Draf] SAK Entitas Privat mengadopsi seluruh pengaturan dalam *IFRS for SMEs Section 29 Income Tax (IFRS for SMEs versi 2015 yang berlaku efektif 1 Januari 2017)*, kecuali:

1. *IFRS for SMEs* paragraf 29.12 diadopsi menjadi [draf] SAK Entitas Privat paragraf 29.12 menambahkan tentang ketentuan dasar pengenaan pajak untuk laporan keuangan konsolidasian disesuaikan dengan kondisi pelaporan perpajakan di Indonesia.

Draf Eksposur

Draf Eksposur

## BAB 30

### PENJABARAN VALUTA ASING

#### RUANG LINGKUP

30.1. Entitas dapat melakukan aktivitas luar negeri dalam dua cara. Entitas mungkin memiliki transaksi dalam valuta asing atau memiliki **kegiatan usaha luar negeri**. Sebagai tambahan, entitas mungkin menyajikan **laporan keuangannya** dalam valuta asing. Bab ini menjelaskan bagaimana memasukkan transaksi valuta asing dan kegiatan usaha luar negeri dalam laporan keuangan entitas dan bagaimana menjabarkan laporan keuangan ke dalam **mata uang penyajian**. Akuntansi untuk **instrumen keuangan** yang memperoleh nilainya dari perubahan kurs valuta asing yang spesifik (sebagai contoh, kontrak pertukaran *forward* valuta asing) dan akuntansi lindung nilai dari *item* valuta asing diatur dalam Bab 12 *Isu Terkait Instrumen Keuangan Lain*.

#### MATA UANG FUNGSIONAL

30.2. Setiap entitas mengidentifikasi **mata uang fungsionalnya**. Mata uang fungsional entitas adalah mata uang pada lingkungan ekonomik utama di mana entitas beroperasi.

30.3. Lingkungan ekonomik utama di mana entitas beroperasi biasanya adalah lingkungan tempat entitas tersebut menghasilkan dan mengeluarkan kas. Sebagai akibatnya, berikut ini adalah faktor paling penting yang dipertimbangkan entitas dalam menentukan mata uang fungsionalnya:

- (a) mata uang:
  - (i) yang paling memengaruhi harga jual barang dan jasa (mata uang ini seringkali menjadi mata uang di mana harga jual barang dan jasa didenominasikan dan diselesaikan); dan
  - (ii) dari negara yang kekuatan persaingan dan peraturannya sebagian besar menentukan harga jual barang dan jasa entitas.
- (b) mata uang yang paling memengaruhi biaya tenaga kerja, bahan baku dan biaya lain dari pengadaan barang atau jasa (mata uang ini seringkali menjadi mata uang di mana biaya tersebut didenominasikan dan diselesaikan).

30.4. Faktor-faktor berikut juga dapat memberikan bukti mengenai mata uang fungsional:

- (a) mata uang di mana dana dari aktivitas pendanaan (penerbitan instrumen utang dan instrumen **ekuitas**) dihasilkan; dan
- (b) mata uang di mana penerimaan dari aktivitas operasi pada umumnya disimpan.

30.5. Faktor-faktor tambahan berikut ini dipertimbangkan dalam menentukan mata uang fungsional dari kegiatan usaha luar negeri dan apakah mata uang fungsionalnya sama dengan mata uang entitas pelapor (entitas pelapor, dalam konteks ini, merupakan entitas yang memiliki kegiatan usaha luar negeri sebagai **entitas anak**, cabang, **entitas asosiasi** atau **ventura bersama**):

- (a) apakah aktivitas kegiatan usaha luar negeri dilaksanakan sebagai perpanjangan dari entitas pelapor, daripada dilaksanakan dengan tingkat otonomi signifikan. Contoh aktivitas kegiatan usaha luar negeri yang dilaksanakan sebagai perpanjangan dari entitas pelapor adalah ketika kegiatan usaha luar negeri hanya menjual barang yang diimpor dari entitas pelapor dan mengirimkan hasilnya ke entitas pelapor. Contoh aktivitas kegiatan usaha luar negeri yang dilaksanakan dengan tingkat otonomi signifikan adalah ketika kegiatan usaha luar negeri mengakumulasikan kas dan **item moneter** lain, menimbulkan **beban**, menghasilkan **penghasilan** dan mengatur pinjaman, yang secara substansial menggunakan mata uang lokalnya.
- (b) apakah transaksi dengan entitas pelapor memiliki proporsi yang tinggi atau rendah dari kegiatan usaha luar negeri.

- (c) apakah arus kas dari kegiatan usaha luar negeri secara langsung memengaruhi arus kas entitas pelapor dan tersedia untuk dikirimkan ke entitas pelapor.
- (d) apakah arus kas dari kegiatan usaha luar negeri cukup untuk membayar kewajiban utang yang ada ataupun yang diperkirakan secara normal dapat terjadi tanpa adanya dana yang disediakan oleh entitas pelapor.

## PELAPORAN TRANSAKSI VALUTA ASING DALAM MATA UANG FUNGSIONAL

### Pengakuan Awal

30.6. Transaksi valuta asing adalah transaksi yang didenominasikan atau mensyaratkan penyelesaian dalam valuta asing, termasuk transaksi yang timbul ketika entitas:

- (a) membeli atau menjual barang atau jasa yang harganya didenominasi dalam valuta asing;
- (b) meminjam atau meminjamkan dana ketika jumlah terutang atau piutang didenominasi dalam valuta asing; atau
- (c) memperoleh atau melepas **aset** atau menimbulkan atau menyelesaikan **liabilitas**, yang didenominasi dalam valuta asing.

30.7. Pada saat pengakuan awal, entitas mencatat transaksi valuta asing dalam mata uang fungsional. Jumlah valuta asing dihitung ke dalam mata uang fungsional dengan kurs spot antara mata uang fungsional dan valuta asing pada tanggal transaksi.

30.8. Tanggal transaksi adalah tanggal pada saat pertama kali transaksi memenuhi kriteria pengakuan sesuai dengan [draf] Standar ini. Untuk alasan praktis, kurs yang mendekati kurs aktual pada tanggal transaksi sering digunakan, sebagai contoh, kurs rata-rata untuk seminggu atau sebulan dapat digunakan untuk seluruh transaksi dalam setiap valuta asing yang terjadi selama periode tersebut. Akan tetapi, jika kurs berfluktuasi secara signifikan, maka penggunaan kurs rata-rata untuk suatu periode adalah tidak tepat.

### Pelaporan Pada Akhir Periode Pelaporan Berikutnya

30.9. Pada akhir setiap **periode pelaporan**, entitas:

- (a) menjabarkan *item* moneter valuta asing menggunakan kurs penutup;
- (b) menjabarkan *item* nonmoneter yang diukur dalam biaya historis dalam valuta asing menggunakan kurs pada tanggal transaksi; dan
- (c) menjabarkan *item* nonmoneter yang diukur pada **nilai wajar** dalam valuta asing menggunakan kurs pada tanggal ketika nilai wajar ditentukan.

30.10. Entitas mengakui, dalam **laba rugi** pada periode di mana selisih kurs muncul, selisih kurs yang timbul atas penyelesaian *item* moneter atau atas penjabaran *item* moneter pada kurs yang berbeda dari kurs pada saat *item* moneter tersebut dijabarkan pada saat pengakuan awal selama periode atau pada periode sebelumnya, kecuali sebagaimana dideskripsikan dalam paragraf 30.13.

30.11. Jika Bab lain dari [draf] Standar ini mensyaratkan **keuntungan** atau kerugian atas *item* nonmoneter untuk diakui dalam **penghasilan komprehensif lain**, maka entitas mengakui setiap komponen kurs dari keuntungan dan kerugian dalam penghasilan komprehensif lain. Sebaliknya, jika keuntungan atau kerugian atas *item* nonmoneter diakui dalam laba rugi, maka entitas mengakui setiap komponen kurs dari keuntungan atau kerugian tersebut dalam laba rugi.

## INVESTASI NETO DALAM KEGIATAN USAHA LUAR NEGERI

30.12. Entitas mungkin memiliki *item* moneter yang merupakan piutang dari atau utang kepada kegiatan usaha luar negeri. *Item* yang penyelesaiannya tidak direncanakan ataupun mungkin tidak akan terjadi di masa depan yang dapat diperkirakan adalah, secara substansi, bagian dari investasi neto entitas dalam kegiatan usaha luar negeri, dan dicatat sesuai dengan paragraf 30.13. *Item* moneter tersebut dapat berupa piutang tidak lancar atau pinjaman jangka panjang. *Item* moneter ini tidak termasuk piutang usaha atau utang usaha.

30.13. Selisih kurs yang timbul pada *item* moneter yang membentuk bagian dari investasi neto entitas pelapor dalam kegiatan usaha luar negeri diakui dalam laba rugi pada **laporan keuangan tersendiri** entitas pelapor atau pada laporan keuangan individual kegiatan usaha luar negeri, yang sesuai. Dalam laporan keuangan yang mencakup kegiatan usaha luar negeri dan entitas pelapor (sebagai contoh, **laporan keuangan konsolidasian** ketika kegiatan usaha luar negeri adalah entitas anak), selisih kurs tersebut diakui dalam penghasilan komprehensif lain dan dicatat sebagai komponen ekuitas. Selisih kurs tersebut tidak diakui dalam laba rugi pada saat pelepasan investasi neto.

## PERUBAHAN DALAM MATA UANG FUNGSIONAL

30.14. Ketika terdapat perubahan dalam mata uang fungsional, entitas menerapkan prosedur penjabaran yang dapat diterapkan untuk mata uang fungsional yang baru secara prospektif sejak tanggal perubahan.

30.15. Seperti yang dinyatakan dalam paragraf 30.2 – 30.5, mata uang fungsional entitas mencerminkan transaksi, peristiwa dan kondisi pendasar yang relevan terhadap entitas. Sejalan dengan hal tersebut, sekali mata uang fungsional ditentukan, mata uang fungsional dapat berubah hanya jika terdapat perubahan pada transaksi, peristiwa dan kondisi pendasar. Sebagai contoh, perubahan dalam mata uang yang paling memengaruhi harga jual barang dan jasa dapat mengakibatkan perubahan dalam mata uang fungsional entitas.

30.16. Dampak perubahan mata uang fungsional dicatat secara prospektif. Dengan kata lain, entitas menjabarkan seluruh *item* ke dalam mata uang fungsional baru menggunakan kurs pada tanggal perubahan. Jumlah penjabaran yang timbul untuk *item* nonmoneter diperlakukan sebagai biaya historisnya.

## PENGGUNAAN MATA UANG PENYAJIAN SELAIN MATA UANG FUNGSIONAL

### Penjabaran ke dalam Mata Uang Penyajian

30.17. Pada umumnya mata uang penyajian di Indonesia adalah rupiah. Entitas dapat menyajikan laporan keuangan dalam mata uang (atau beberapa mata uang) apapun. Jika mata uang penyajian berbeda dengan mata uang fungsional entitas, maka entitas menjabarkan *item* penghasilan dan beban dan **posisi keuangan** ke dalam mata uang penyajian. Sebagai contoh, jika suatu **kelompok** usaha terdiri dari entitas individual dengan mata uang fungsional yang berbeda, maka *item* penghasilan dan beban dan posisi keuangan setiap entitas dinyatakan dalam suatu mata uang yang sama sehingga laporan keuangan konsolidasian dapat disajikan.

30.18. Entitas yang mata uang fungsionalnya bukan mata uang dari suatu ekonomi hiperinflasi menjabarkan hasil kinerja dan posisi keuangannya ke dalam mata uang penyajian yang berbeda dengan menggunakan prosedur sebagai berikut:

- (a) aset dan liabilitas untuk setiap **laporan posisi keuangan** yang disajikan (yaitu termasuk komparatif) dijabarkan menggunakan kurs penutup pada tanggal laporan posisi keuangan tersebut;

- (b) penghasilan dan beban untuk setiap **laporan penghasilan komprehensif** (yaitu termasuk komparatif) dijabarkan menggunakan kurs pada tanggal transaksi; dan
- (c) seluruh selisih kurs yang dihasilkan diakui dalam penghasilan komprehensif lain dan dilaporkan sebagai komponen ekuitas. Selisih kurs tersebut tidak direklasifikasi ke laba rugi.

30.19. Untuk alasan praktis, entitas dapat menggunakan kurs yang mendekati kurs valuta pada tanggal transaksi, sebagai contoh kurs rata-rata dalam suatu periode, untuk menjabarkan *item* penghasilan dan beban. Akan tetapi, jika kurs valuta berfluktuasi secara signifikan, maka penggunaan kurs rata-rata dalam suatu periode adalah tidak tepat.

30.20. Selisih kurs yang merujuk pada paragraf 30.18(c) dihasilkan dari:

- (a) penjabaran penghasilan dan beban dengan kurs valuta pada tanggal transaksi dan aset serta liabilitas dengan kurs penutup; dan
- (b) penjabaran saldo awal aset neto dengan kurs penutup yang berbeda dari kurs penutup sebelumnya.

Jika selisih kurs terkait dengan kegiatan usaha luar negeri yang dikonsolidasikan tetapi tidak sepenuhnya dimiliki, maka akumulasi selisih kurs yang timbul dari penjabaran dan dapat diatribusikan kepada **kepentingan nonpengendali** dialokasikan kepada, dan diakui sebagai bagian dari, kepentingan nonpengendali dalam laporan posisi keuangan konsolidasian.

30.21. Entitas yang mata uang fungsionalnya merupakan mata uang dari suatu ekonomi hiperinflasi menjabarkan hasil kinerja dan posisi keuangannya ke dalam mata uang penyajian yang berbeda menggunakan prosedur yang diatur dalam Bab 31 *Hiperinflasi*.

### **Penjabaran Kegiatan Usaha Luar Negeri ke dalam Mata Uang Penyajian Investor**

30.22. Dalam menggabungkan aset, liabilitas, penghasilan dan beban kegiatan usaha luar negeri dengan aset, liabilitas, penghasilan dan beban entitas pelapor, entitas mengikuti prosedur konsolidasi yang normal, seperti eliminasi saldo intrakelompok dan transaksi intrakelompok entitas anak (lihat Bab 9 *Laporan Keuangan Konsolidasian dan Laporan Keuangan Tersendiri*) dan prosedur penjabaran yang diatur dalam paragraf 30.17 – 30.21. Akan tetapi, aset (atau liabilitas) moneter intrakelompok, baik lancar (jangka pendek) atau tidak lancar (jangka panjang), tidak dapat dieliminasi dengan liabilitas (atau aset) intrakelompok terkait tanpa menunjukkan hasil fluktuasi mata uang dalam laporan keuangan konsolidasian. Hal ini karena *item* moneter menggambarkan komitmen untuk mengonversi suatu mata uang ke dalam mata uang lain dan mengakibatkan entitas pelapor memiliki keuntungan atau kerugian melalui fluktuasi mata uang. Sejalan dengan hal tersebut, dalam laporan keuangan konsolidasian, entitas pelapor terus mengakui selisih kurs tersebut dalam laba rugi atau, jika selisih kurs timbul dari kondisi yang dideskripsikan dalam paragraf 30.13, entitas mengakuinya sebagai penghasilan komprehensif lain.

30.23. Setiap **goodwill** yang timbul dari akuisisi kegiatan usaha luar negeri dan setiap penyesuaian nilai wajar ke **jumlah tercatat** aset dan liabilitas yang timbul dari akuisisi kegiatan usaha luar negeri tersebut diperlakukan sebagai aset dan liabilitas kegiatan usaha luar negeri tersebut. Oleh karena itu, aset dan liabilitas tersebut dinyatakan dalam mata uang fungsional kegiatan usaha luar negeri dan dijabarkan dengan menggunakan kurs penutup sesuai dengan paragraf 30.18.

### **PENGUNGKAPAN**

30.24. Dalam paragraf 30.26 dan 30.27, acuan terhadap ‘mata uang fungsional’ berlaku, dalam hal suatu kelompok usaha, pada mata uang fungsional **entitas induk**.

30.25. Entitas mengungkapkan hal berikut:

- (a) jumlah selisih kurs yang diakui dalam laba rugi selama periode, kecuali untuk selisih kurs yang timbul dari instrumen keuangan yang diukur pada nilai wajar melalui laba rugi sesuai dengan Bab 11 *Instrumen Keuangan Dasar* dan Bab 12; dan
- (b) jumlah selisih kurs yang timbul selama periode dan diklasifikasikan dalam komponen terpisah ekuitas pada akhir periode.

30.26. Entitas mengungkapkan mata uang yang digunakan dalam penyajian laporan keuangan. Jika mata uang penyajian berbeda dari mata uang fungsional, entitas menyatakan fakta tersebut dan mengungkapkan mata uang fungsional dan alasan menggunakan mata uang penyajian yang berbeda.

30.27. Jika terdapat perubahan dalam mata uang fungsional baik dari entitas pelapor maupun dari kegiatan usaha luar negeri yang signifikan, maka entitas mengungkapkan fakta dan alasan perubahan dalam mata uang fungsional tersebut.

Draf Eksposur

**PERBEDAAN DENGAN IFRS for SMEs**

*Perbedaan ini bukan merupakan bagian dari [draf] SAK Entitas Privat Bab 30.*

[Draf] SAK Entitas Privat mengadopsi seluruh pengaturan dalam *IFRS for SMEs Section 30 Foreign Currency Translation (IFRS for SMEs versi 2015 yang berlaku efektif 1 Januari 2017)*, kecuali:

1. *IFRS for SMEs* paragraf 30.17 diadopsi menjadi [draf] SAK Entitas Privat paragraf 30.17 tentang penjabaran dalam mata uang penyajian dengan menambahkan kalimat “pada umumnya mata uang penyajian di Indonesia adalah rupiah” untuk disesuaikan dengan kondisi di Indonesia karena mata uang nasional adalah rupiah.

Draf Eksposur

## BAB 31

### HIPERINFLASI

#### RUANG LINGKUP

31.1. Bab ini diterapkan untuk entitas yang **mata uang fungsionalnya** merupakan mata uang dari suatu ekonomi hiperinflasi. Hal ini mensyaratkan entitas tersebut untuk menyusun **laporan keuangan** yang telah disesuaikan akibat dampak hiperinflasi.

#### EKONOMI HIPERINFLASI

31.2. Bab ini tidak menetapkan kurs absolut di mana ekonomi dianggap hiperinflasi. Entitas membuat penilaian dengan mempertimbangkan seluruh informasi yang tersedia termasuk, tetapi tidak terbatas pada, indikator hiperinflasi berikut ini:

- populasi umum memilih untuk menyimpan kekayaan mereka dalam bentuk **aset nonmoneter** atau dalam mata uang asing yang relatif stabil. Jumlah mata uang lokal yang dimiliki diinvestasikan segera untuk mempertahankan daya beli.
- populasi umum memperhitungkan jumlah moneter bukan dalam mata uang lokal tetapi dalam valuta asing yang relatif stabil. Harga mungkin dikuotasikan dalam valuta asing tersebut.
- harga yang berlaku dalam penjualan dan pembelian secara kredit ditentukan dengan memasukkan faktor ekspektasi hilangnya daya beli selama periode kredit, bahkan jika periode kreditnya singkat.
- suku bunga, upah dan harga dikaitkan dengan indeks harga.
- tingkat inflasi kumulatif selama tiga tahun mendekati, atau lebih dari, 100 persen.

#### UNIT PENGUKURAN DALAM LAPORAN KEUANGAN

31.3. Seluruh jumlah dalam laporan keuangan suatu entitas yang mata uang fungsionalnya merupakan mata uang dari ekonomi hiperinflasi dinyatakan dalam unit pengukuran terkini pada akhir **periode pelaporan**. Informasi komparatif untuk periode sebelumnya yang disyaratkan dalam paragraf 3.14, dan setiap informasi yang disajikan berkaitan dengan periode sebelumnya, juga dinyatakan dalam unit pengukuran terkini pada **tanggal pelaporan**.

31.4. Penyajian kembali laporan keuangan sesuai dengan persyaratan dalam Bab ini mensyaratkan penggunaan indeks harga umum yang mencerminkan perubahan daya beli umum. Dalam sebagian besar ekonomi terdapat indeks harga umum yang diakui, biasanya dikeluarkan oleh pemerintah, yang diikuti entitas.

#### PROSEDUR UNTUK MENYAJIKAN KEMBALI BIAYA HISTORIS LAPORAN KEUANGAN

##### Laporan Posisi Keuangan

31.5. Jumlah dalam **laporan posisi keuangan** yang tidak dinyatakan dalam unit pengukuran terkini pada akhir periode pelaporan disajikan kembali dengan menerapkan indeks harga umum.

31.6. **Item moneter** tidak disajikan kembali karena dinyatakan dalam unit pengukuran terkini pada akhir periode pelaporan. *Item moneter* adalah uang yang dimiliki dan *item* yang akan diterima atau dibayar dalam bentuk uang.

31.7. Aset dan **liabilitas** terkait dengan perjanjian atas perubahan harga, seperti obligasi dan pinjaman terkait indeks, disesuaikan berdasarkan perjanjian dan disajikan pada jumlah yang disesuaikan dalam laporan posisi keuangan yang disajikan kembali.

31.8. Seluruh aset dan liabilitas lain yang nonmoneter:

- (a) beberapa *item* nonmoneter dicatat pada jumlah terkini pada akhir periode pelaporan, seperti nilai realisasi neto dan **nilai wajar**, sehingga *item* tersebut tidak disajikan kembali. Seluruh aset dan liabilitas nonmoneter lain disajikan kembali.
- (b) sebagian besar *item* nonmoneter dicatat pada biaya perolehan atau biaya perolehan dikurangi **depresiasi**; oleh karena itu *item* tersebut dicatat sebesar jumlah terkini pada tanggal akuisisinya. Biaya perolehan, atau biaya perolehan dikurangi depresiasi, yang disajikan kembali untuk setiap *item* ditentukan dengan menerapkan perubahan indeks harga umum sejak tanggal akuisisi sampai pada akhir periode pelaporan pada biaya historis dan akumulasi depresiasi tersebut.
- (ba) beberapa *item* nonmoneter dicatat pada jumlah terkini pada tanggal selain tanggal akuisisi atau tanggal pelaporan, sebagai contoh, **aset tetap** yang telah direvaluasi pada tanggal sebelumnya. Pada kasus ini, **jumlah tercatat** disajikan kembali sejak tanggal revaluasi.
- (c) jumlah *item* nonmoneter yang disajikan kembali dikurangi, sesuai dengan Bab 27 *Penurunan Nilai Aset*, jika jumlah yang disajikan kembali tersebut melebihi **jumlah terpulihkannya**.

31.9. Pada awal periode pertama kali penerapan Bab ini, komponen **ekuitas**, kecuali laba ditahan dan surplus revaluasi, disajikan kembali dengan menerapkan indeks harga umum sejak tanggal komponen ekuitas tersebut diserahkan atau timbul. Surplus revaluasi yang timbul dalam periode sebelumnya dieliminasi. Saldo laba yang disajikan kembali dihasilkan dari seluruh jumlah lain dalam laporan posisi keuangan yang disajikan kembali.

31.10. Pada akhir periode pertama dan dalam periode selanjutnya, seluruh komponen ekuitas **pemilik** disajikan kembali dengan menerapkan indeks harga umum sejak awal periode atau tanggal kontribusi, jika tanggal kontribusi lebih akhir. Perubahan dalam ekuitas pemilik selama periode diungkapkan sesuai dengan Bab 6 *Laporan Perubahan Ekuitas dan Laporan Laba Rugi dan Saldo Laba*.

### Laporan Penghasilan Komprehensif dan Laporan Laba Rugi

31.11. Seluruh *item* dalam **laporan penghasilan komprehensif** (dan dalam **laporan laba rugi**, jika disajikan) dinyatakan dalam unit pengukuran terkini pada akhir periode pelaporan. Sebagai akibatnya, seluruh jumlah perlu untuk disajikan kembali dengan menerapkan perubahan indeks harga umum sejak tanggal di mana *item* **penghasilan** dan **beban** pada awalnya diakui dalam laporan keuangan. Jika inflasi umum diperkirakan tetap sepanjang periode berjalan, dan *item* penghasilan dan beban timbul diperkirakan stabil sepanjang periode, maka tingkat inflasi rata-rata sesuai untuk digunakan.

### Laporan Arus Kas

31.12. Entitas menyatakan seluruh *item* dalam **laporan arus kas** dalam unit pengukuran terkini pada akhir periode pelaporan.

### Keuntungan atau Kerugian atas Posisi Neto Moneter

31.13. Dalam suatu periode inflasi, jika entitas memiliki aset moneter melebihi liabilitas moneter, maka daya beli entitas menurun, dan jika entitas memiliki liabilitas moneter melebihi aset moneter, maka daya beli entitas **meningkat**, sepanjang aset dan liabilitas tersebut tidak terkait dengan suatu tingkat harga. Entitas memasukkan keuntungan atau kerugian atas posisi neto moneter dalam **laba rugi**. Entitas melakukan saling hapus penyesuaian untuk aset dan liabilitas yang berkaitan dengan perjanjian perubahan harga yang dibuat sesuai dengan paragraf 31.7 terhadap keuntungan atau kerugian atas posisi neto moneter.

### Ekonomi yang Tidak Lagi Hiperinflasi

31.14. Ketika ekonomi tidak lagi hiperinflasi dan entitas menghentikan penyusunan dan penyajian laporan keuangan yang disusun sesuai dengan Bab ini, entitas memperlakukan jumlah yang dinyatakan dalam **mata uang penyajian** pada akhir periode pelaporan sebelumnya sebagai dasar untuk jumlah tercatat dalam laporan keuangan selanjutnya.

### PENGUNGKAPAN

- 31.15. Entitas yang menerapkan Bab ini mengungkapkan hal berikut:
- fakta bahwa laporan keuangan dan data lain periode sebelumnya telah disajikan kembali karena perubahan dalam daya beli umum mata uang fungsional;
  - identitas dan tingkat indeks harga pada tanggal pelaporan dan perubahan selama periode pelaporan berjalan dan periode pelaporan sebelumnya; dan
  - jumlah keuntungan atau kerugian atas *item* moneter.

Draf Eksposur

## BAB 32

### PERISTIWA SETELAH AKHIR PERIODE PELAPORAN

#### RUANG LINGKUP

32.1. Bab ini mendefinisikan peristiwa setelah akhir **periode pelaporan** dan mengatur prinsip untuk mengakui, mengukur dan mengungkapkan peristiwa tersebut.

#### DEFINISI PERISTIWA SETELAH AKHIR PERIODE PELAPORAN

32.2. Peristiwa setelah akhir periode pelaporan adalah peristiwa, baik menguntungkan maupun tidak, yang terjadi antara akhir periode pelaporan dan tanggal **laporan keuangan** diotorisasi untuk terbit. Peristiwa tersebut dapat dibagi menjadi dua jenis, yaitu:

- (a) peristiwa yang memberikan bukti atas adanya kondisi pada akhir periode pelaporan (peristiwa penyesuaian setelah akhir periode pelaporan); dan
- (b) peristiwa yang mengindikasikan timbulnya kondisi setelah akhir periode pelaporan (peristiwa nonpenyesuaian setelah akhir periode pelaporan).

32.3. Peristiwa setelah akhir periode pelaporan termasuk seluruh peristiwa sampai dengan tanggal ketika laporan keuangan diotorisasi untuk terbit, bahkan jika peristiwa tersebut terjadi setelah pengumuman publik atas **laba rugi** atau informasi keuangan lain yang terpilih.

#### PENGAKUAN DAN PENGUKURAN

##### Peristiwa Penyesuaian Setelah Akhir Periode Pelaporan

32.4. Entitas menyesuaikan jumlah yang diakui dalam laporan keuangan, termasuk pengungkapan yang terkait, untuk mencerminkan peristiwa penyesuaian setelah akhir periode pelaporan.

32.5. Berikut adalah contoh peristiwa penyesuaian setelah akhir periode pelaporan yang mensyaratkan entitas untuk melakukan penyesuaian jumlah yang diakui dalam laporan keuangannya, atau untuk mengakui *item* yang sebelumnya tidak diakui:

- (a) penyelesaian kasus pengadilan setelah akhir periode pelaporan yang memutuskan bahwa entitas memiliki kewajiban kini pada akhir periode pelaporan. Entitas menyesuaikan setiap **provisi** yang telah diakui sebelumnya terkait dengan kasus pengadilan tersebut sesuai dengan Bab 21 *Provisi dan Kontinjensi* atau mengakui provisi baru. Entitas tidak hanya mengungkapkan **liabilitas kontinjensi**. Keputusan pengadilan memberikan bukti tambahan untuk dipertimbangkan dalam menentukan provisi yang harus diakui pada akhir periode pelaporan sesuai dengan Bab 21.
- (b) penerimaan informasi setelah akhir periode pelaporan yang mengindikasikan adanya penurunan nilai **aset** pada akhir periode pelaporan, atau perlunya penyesuaian atas jumlah **rugi penurunan nilai** aset yang telah diakui sebelumnya. Sebagai contoh:
  - (i) kebangkrutan pelanggan yang terjadi setelah akhir periode pelaporan biasanya mengonfirmasi bahwa pada akhir periode pelaporan telah terjadi kerugian atas piutang usaha dan bahwa entitas perlu menyesuaikan **jumlah tercatat** piutang usaha tersebut; dan
  - (ii) penjualan **persediaan** setelah akhir periode pelaporan mungkin memberikan bukti tentang harga jualnya pada akhir periode pelaporan untuk tujuan menilai penurunan nilai pada tanggal tersebut.
- (c) penentuan biaya perolehan aset yang dibeli setelah akhir periode pelaporan, atau hasil penjualan aset yang dijual sebelum akhir periode pelaporan.
- (d) penentuan jumlah pembayaran bagi laba atau bonus setelah akhir periode pelaporan, jika entitas memiliki kewajiban legal atau **kewajiban konstruktif** pada akhir periode pelaporan untuk melakukan pembayaran tersebut sebagai akibat dari peristiwa sebelum tanggal tersebut (lihat Bab 28 *Imbalan Kerja*).

- (e) penemuan kecurangan atau **kesalahan** yang menunjukkan bahwa laporan keuangan tidak benar.

### Peristiwa Nonpenyesuai Setelah Akhir Periode Pelaporan

32.6. Entitas tidak menyesuaikan jumlah yang diakui dalam laporan keuangan untuk mencerminkan peristiwa nonpenyesuai setelah akhir periode pelaporan.

32.7. Contoh dari peristiwa nonpenyesuai setelah akhir periode pelaporan mencakup:

- (a) penurunan nilai wajar investasi di antara akhir periode pelaporan dan tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit. Penurunan nilai wajar tersebut normalnya tidak terkait dengan kondisi investasi tersebut pada akhir periode pelaporan, namun mencerminkan keadaan yang timbul setelahnya. Sebagai akibatnya, entitas tidak menyesuaikan jumlah investasi yang diakui dalam laporan keuangannya. Serupa dengan hal tersebut, entitas tidak perlu memutakhirkan pengungkapan jumlah investasi tersebut pada akhir periode pelaporan, walaupun entitas mungkin perlu memberikan pengungkapan tambahan sesuai dengan paragraf 32.10.
- (b) jumlah yang menjadi piutang sebagai akibat dari putusan atau penyelesaian kasus pengadilan yang menguntungkan setelah **tanggal pelaporan** tetapi sebelum laporan keuangan diotorisasi untuk terbit. Ini akan menjadi **aset kontinjensi** pada tanggal pelaporan (lihat paragraf 21.13) dan pengungkapan mungkin disyaratkan dalam paragraf 21.16. Akan tetapi, perjanjian atas jumlah ganti rugi untuk putusan yang dicapai sebelum tanggal pelaporan, tetapi sebelumnya tidak diakui karena jumlahnya tidak dapat diukur secara andal, mungkin merupakan peristiwa penyesuai.

### Dividen

32.8. Jika setelah akhir periode pelaporan entitas mengumumkan pembagian dividen untuk pemegang instrumen ekuitas, maka entitas tidak mengakui dividen tersebut sebagai **liabilitas** pada akhir periode pelaporan. Jumlah dividen dapat disajikan sebagai komponen terpisah laba ditahan pada akhir periode pelaporan.

## PENGUNGKAPAN

### Tanggal Laporan Keuangan Diotorisasi Untuk Terbit

32.9. Entitas mengungkapkan tanggal ketika laporan keuangan diotorisasi untuk terbit dan pihak yang bertanggung jawab mengotorisasi laporan keuangan.

### Peristiwa Nonpenyesuai Setelah Akhir Periode Pelaporan

32.10. Entitas mengungkapkan hal berikut untuk setiap kategori peristiwa nonpenyesuai setelah akhir periode pelaporan:

- (a) sifat peristiwa; dan
- (b) estimasi dampak keuangan atau pernyataan bahwa estimasi tersebut tidak dapat dibuat.

32.11. Berikut ini adalah contoh peristiwa nonpenyesuai setelah akhir periode pelaporan yang umumnya mengakibatkan pengungkapan; pengungkapan tersebut akan mencerminkan informasi yang diketahui setelah akhir periode pelaporan tetapi sebelum laporan keuangan diotorisasi untuk terbit:

- (a) **kombinasi bisnis** signifikan atau pelepasan **entitas anak** yang signifikan;
- (b) pengumuman atas rencana untuk menghentikan suatu operasi;
- (c) pembelian aset yang signifikan, pelepasan atau rencana untuk melepaskan aset, atau pengambilalihan aset yang signifikan oleh pemerintah;

- (d) kerusakan pabrik produksi yang signifikan akibat kebakaran;
- (e) pengumuman, atau dimulainya implementasi, restrukturisasi yang signifikan;
- (f) penerbitan atau pembelian kembali instrumen utang atau instrumen ekuitas entitas;
- (g) perubahan besar yang abnormal atas harga aset atau kurs valuta asing;
- (h) perubahan tarif pajak atau peraturan perpajakan yang diberlakukan atau diumumkan yang memiliki pengaruh signifikan pada aset dan liabilitas pajak kini dan tangguhan;
- (i) partisipasi dalam komitmen atau liabilitas kontinjensi yang signifikan, sebagai contoh, menerbitkan jaminan yang signifikan; dan
- (j) dimulainya proses tuntutan hukum yang signifikan yang semata-mata timbul karena peristiwa yang terjadi setelah akhir periode pelaporan.

Draf Eksposur

## PERBEDAAN DENGAN IFRS for SMEs

*Perbedaan ini bukan merupakan bagian dari [draf] SAK Entitas Privat Bab 32.*

[Draf] SAK Entitas Privat mengadopsi seluruh pengaturan dalam *IFRS for SMEs Section 32 Events After the End of the Reporting Period* (*IFRS for SMEs* versi 2015 yang berlaku efektif 1 Januari 2017), kecuali:

1. *IFRS for SMEs* paragraf 32.9 diadopsi menjadi [draf] SAK Entitas Privat paragraf 32.9 tentang tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit dengan menghilangkan pengaturan jika pemilik atau pihak lain memiliki kekuasaan untuk mengamendemen laporan keuangan setelah diterbitkan, maka entitas mengungkapkan fakta tersebut. Hal ini mempertimbangkan secara hukum di Indonesia tidak ada pihak yang mempunyai kekuasaan, beserta tanggung jawab atas laporan keuangan, untuk mengubah laporan keuangan setelah laporan keuangan diotorisasi untuk terbit.

Draf Eksposur

**BAB 33****PENGUNGKAPAN PIHAK BERELASI****RUANG LINGKUP**

33.1. Bab ini mensyaratkan agar **laporan keuangan** entitas memuat pengungkapan yang diperlukan untuk menjadi perhatian terhadap kemungkinan bahwa **posisi keuangan** dan **laba rugi** telah dipengaruhi oleh keberadaan **pihak-pihak berelasi** dan oleh transaksi dan saldo dengan pihak-pihak berelasi.

**DEFINISI PIHAK BERELASI**

33.2. **Pihak berelasi** adalah orang atau entitas yang berelasi dengan entitas yang menyusun laporan keuangannya (entitas pelapor):

- (a) orang atau anggota keluarga dekatnya mempunyai relasi dengan entitas pelapor jika orang tersebut:
  - (i) merupakan personil manajemen kunci entitas pelapor atau entitas **induk** dari entitas pelapor;
  - (ii) memiliki **pengendalian** atau **pengendalian bersama** atas entitas pelapor; atau
  - (iii) memiliki pengaruh signifikan atas entitas pelapor.
- (b) suatu entitas berelasi dengan entitas pelapor jika memenuhi salah satu hal berikut:
  - (i) entitas tersebut dan entitas pelapor adalah anggota dari **kelompok usaha** yang sama (artinya setiap entitas induk, **entitas anak** dan sesama entitas anak saling berelasi satu dengan yang lainnya).
  - (ii) satu entitas adalah **entitas asosiasi** atau **ventura bersama** dari entitas lainnya (atau entitas asosiasi atau ventura bersama yang merupakan anggota suatu kelompok usaha, di mana entitas lain tersebut adalah anggotanya).
  - (iii) kedua entitas tersebut adalah ventura bersama dari entitas ketiga yang sama.
  - (iv) satu entitas adalah ventura bersama dari entitas ketiga dan entitas yang lain adalah entitas asosiasi dari entitas ketiga tersebut.
  - (v) entitas tersebut adalah suatu **program imbalan pascakerja** bagi para pekerja entitas pelapor maupun pekerja dari suatu entitas yang berelasi dengan entitas pelapor. Jika entitas pelapor adalah entitas yang menyelenggarakan program tersebut, maka entitas sponsor juga berelasi dengan entitas pelapor.
  - (vi) entitas tersebut dikendalikan atau dikendalikan bersama oleh orang yang diidentifikasi dalam huruf (a).
  - (vii) entitas tersebut, atau anggota dari kelompok di mana entitas merupakan bagian dari kelompok tersebut, menyediakan jasa personil manajemen kunci kepada entitas pelapor atau kepada entitas induk dari entitas pelapor.
  - (viii) orang yang diidentifikasi dalam huruf (a)(ii) memiliki pengaruh signifikan atas entitas tersebut atau merupakan personil manajemen kunci entitas (atau entitas induk dari entitas tersebut).

33.3. Dalam mempertimbangkan setiap kemungkinan hubungan pihak berelasi, entitas menilai substansi dari hubungan dan tidak hanya dari bentuk legalnya.

33.4. Dalam konteks [draf] Standar ini, pihak berikut ini bukan berarti merupakan pihak berelasi:

- (a) dua entitas hanya karena kedua entitas tersebut memiliki direktur atau personil manajemen kunci yang sama;
- (b) dua **venturer** hanya karena kedua **venturer** tersebut berbagi pengendalian bersama atas suatu ventura bersama.

- (c) pihak berikut ini hanya karena transaksi normal pihak tersebut dengan suatu entitas (walaupun pihak-pihak tersebut dapat memengaruhi kebebasan bertindak entitas atau berpartisipasi dalam proses pengambilan keputusan entitas):
- (i) penyandang dana;
  - (ii) serikat dagang (*trade unions*);
  - (iii) entitas pelayanan publik; atau
  - (iv) departemen dan instansi pemerintah.
- (d) pelanggan, pemasok, pemegang hak waralaba, distributor atau agen umum dengan siapa entitas bertransaksi usaha dengan volume signifikan, semata-mata akibat ketergantungan ekonomik.

## PENGUNGKAPAN

### Pengungkapan Hubungan Entitas Induk dan Entitas Anak

33.5. Hubungan antara entitas induk dan entitas anak diungkapkan terlepas dari apakah telah terjadi transaksi pihak berelasi. Entitas mengungkapkan nama entitas induk dan, jika berbeda, pihak pengendali terakhir.

### Pengungkapan Kompensasi Personil Manajemen Kunci

33.6. Personil manajemen kunci adalah orang-orang yang mempunyai kewenangan dan tanggung jawab untuk merencanakan, mengarahkan dan mengendalikan aktivitas entitas, secara langsung atau tidak langsung, termasuk direktur (baik eksekutif maupun bukan eksekutif) dari entitas. Kompensasi mencakup seluruh imbalan kerja (sebagaimana didefinisikan dalam Bab 28 *Imbalan Kerja*) termasuk dalam bentuk pembayaran berbasis saham (lihat Bab 26 *Pembayaran Berbasis Saham*). Imbalan kerja mencakup seluruh bentuk imbalan yang dibayarkan, terutang atau diberikan oleh entitas, atau atas nama entitas (sebagai contoh, oleh entitas induk atau oleh pemegang saham), sebagai imbalan atas jasa yang diberikan kepada entitas. Hal ini juga mencakup imbalan yang dibayarkan untuk kepentingan entitas induk sehubungan dengan barang atau jasa yang diberikan kepada entitas.

33.7. Entitas mengungkapkan kompensasi personil manajemen kunci secara total.

### Pengungkapan Transaksi Pihak Berelasi

33.8. Transaksi pihak berelasi adalah suatu pengalihan sumber daya, jasa atau kewajiban antara entitas pelapor dengan pihak berelasi, terlepas apakah ada harga yang dibebankan. Contoh transaksi pihak berelasi yang umum bagi entitas privat termasuk, namun tidak terbatas pada:

- (a) transaksi antara entitas dengan **pemilik** utamanya;
- (b) transaksi antara entitas dan entitas lainnya di mana kedua entitas tersebut berada di bawah pengendalian yang sama dari satu entitas atau satu orang; dan
- (c) transaksi di mana entitas atau orang yang mengendalikan entitas pelapor menanggung **beban** secara langsung yang seharusnya ditanggung oleh entitas pelapor.

33.9. Jika entitas mempunyai transaksi dengan pihak berelasi, maka entitas mengungkapkan sifat hubungan dengan pihak berelasi serta informasi mengenai transaksi, sisa saldo dan komitmen yang diperlukan untuk memahami dampak potensial hubungan tersebut terhadap laporan keuangan. Persyaratan pengungkapan tersebut merupakan tambahan persyaratan dalam paragraf 33.7 untuk mengungkapkan kompensasi personil manajemen kunci. Sekurang-kurangnya, pengungkapan meliputi:

- (a) jumlah transaksi;
- (b) jumlah sisa saldo dan:
  - (i) syarat dan ketentuan transaksi, termasuk apakah terdapat jaminan dan sifat imbalan yang diberikan dalam penyelesaian; dan
  - (ii) rincian jaminan yang diberikan atau diterima.
- (c) penyisihan piutang tidak tertagih terkait dengan jumlah sisa saldo piutang; dan
- (d) beban yang diakui selama periode terkait dengan penghapusan piutang atau piutang ragu-ragu dari pihak berelasi.

Transaksi tersebut termasuk pembelian, penjualan atau pengalihan barang atau jasa; **sewa**; jaminan; dan penyelesaian oleh entitas atas nama pihak berelasi atau sebaliknya.

33.10. Suatu entitas membuat pengungkapan yang disyaratkan oleh paragraf 33.9. secara terpisah untuk setiap kategori berikut:

- (a) entitas dengan pengendalian, pengendalian bersama atau pengaruh signifikan atas entitas tersebut;
- (b) entitas di mana entitas tersebut mempunyai pengendalian, pengendalian bersama atau pengaruh signifikan;
- (c) personil manajemen kunci dari entitas atau entitas induknya (secara agregat); dan
- (d) pihak berelasi lainnya.

33.11. Suatu entitas dikecualikan dari persyaratan pengungkapan paragraf 33.9 sehubungan dengan:

- (a) **kekuasaan pemerintah** (pemerintah nasional, regional atau lokal) yang mempunyai pengendalian, pengendalian bersama atau pengaruh signifikan atas entitas pelapor; dan
- (b) entitas lain yang merupakan pihak berelasi karena pemerintah yang sama mempunyai pengendalian, pengendalian bersama atau pengaruh signifikan atas entitas pelapor dan entitas lain tersebut.

Akan tetapi, entitas harus tetap mengungkapkan hubungan antara entitas induk dan entitas anak sebagaimana disyaratkan oleh paragraf 33.5.

33.12. Berikut ini adalah contoh transaksi yang diungkapkan jika dilakukan dengan pihak berelasi:

- (a) pembelian atau penjualan barang (barang jadi atau setengah jadi);
- (b) pembelian atau penjualan properti dan **aset** lain;
- (c) penyediaan atau penerimaan jasa;
- (d) sewa;
- (e) pengalihan **penelitian dan pengembangan**;
- (f) pengalihan berdasarkan perjanjian lisensi;
- (g) pengalihan berdasarkan pengaturan pembiayaan (termasuk pinjaman dan kontribusi ekuitas dalam bentuk kas atau natura);
- (h) provisi atas jaminan atau agunan;
- (i) penyelesaian **liabilitas** atas nama entitas atau oleh entitas atas nama pihak lain; dan
- (j) partisipasi oleh entitas induk atau entitas anak dalam **program imbalan pasti** yang membagi risiko antar entitas kelompok.

33.13. Entitas tidak menyatakan bahwa transaksi pihak berelasi dilakukan dengan ketentuan yang setara dengan transaksi yang berlaku dalam transaksi yang wajar kecuali ketentuan tersebut dapat dibuktikan.

33.14. Entitas dapat mengungkapkan *item* yang memiliki sifat serupa secara agregat kecuali jika pengungkapan terpisah diperlukan untuk memahami dampak dari transaksi pihak berelasi terhadap laporan keuangan entitas.

## PERBEDAAN DENGAN IFRS for SMEs

*Perbedaan ini bukan merupakan bagian dari [draf] SAK Entitas Privat Bab 33.*

[Draf] SAK Entitas Privat mengadopsi seluruh pengaturan dalam *IFRS for SMEs Section 33 Related Party Disclosures (IFRS for SMEs versi 2015 yang berlaku efektif 1 Januari 2017)*, kecuali:

1. *IFRS for SMEs* paragraf 33.5 diadopsi menjadi [draf] SAK Entitas Privat paragraf 33.5 tentang pengungkapan hubungan entitas induk dan entitas anak dengan menghilangkan pengungkapan untuk entitas induk yang tidak menyajikan laporan keuangan konsolidasian. Hal ini untuk konsistensi pengaturan Bab 9 *Laporan Keuangan Konsolidasian dan Laporan Keuangan Tersendiri* yang mengharuskan seluruh entitas induk yang disyaratkan dalam Bab 9 untuk menyajikan laporan keuangan konsolidasian.

Draf Eksposur

## BAB 34

### AKTIVITAS KHUSUS

#### RUANG LINGKUP

34.1. Bab ini menyediakan pedoman dalam pelaporan keuangan entitas privat yang terlibat dalam tiga jenis aktivitas khusus – agrikultur, aktivitas ekstraktif, dan konsesi jasa.

#### AGRIKULTUR

34.2. Entitas yang terlibat dalam **aktivitas agrikultur** menggunakan [draf] Standar ini untuk menentukan kebijakan akuntansi setiap kelas **aset biologisnya** sebagai berikut:

- (a) entitas menggunakan model **nilai wajar** dalam paragraf 34.4 – 34.7 untuk aset biologis tersebut di mana nilai wajar dapat dengan mudah ditentukan tanpa biaya atau usaha yang berlebihan; dan
- (b) entitas menggunakan model biaya dalam paragraf 34.8 – 34.10 untuk seluruh aset biologis lainnya.

#### PENGAKUAN

- 34.3. Entitas mengakui aset biologis atau **produk agrikultur** jika, dan hanya jika:
- (a) entitas mengendalikan **aset** sebagai akibat dari peristiwa masa lalu;
  - (b) **kemungkinan besar** manfaat ekonomik masa depan yang terkait dengan aset akan mengalir ke entitas; dan
  - (c) nilai wajar atau biaya perolehan aset dapat diukur secara andal tanpa biaya atau usaha yang berlebihan.

#### Pengukuran – Model Nilai Wajar

34.4. Entitas mengukur aset biologis pada **pengakuan** awal dan pada setiap **tanggal pelaporan** pada **nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual**. Perubahan dalam nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual diakui dalam **laba rugi**.

34.5. Produk agrikultur yang dipanen dari aset biologis entitas diukur pada nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual pada titik panen. **Pengukuran** tersebut merupakan biaya perolehan pada tanggal tersebut ketika menerapkan Bab 13 *Persediaan* atau Bab lain yang dapat diterapkan dalam [draf] Standar ini.

- 34.6. Dalam menentukan nilai wajar, entitas mempertimbangkan hal berikut:
- (a) jika terdapat **pasar aktif** untuk aset biologis atau produk agrikultur dalam lokasi dan kondisi kini, maka harga kuotasian pada pasar tersebut merupakan dasar yang tepat untuk menentukan nilai wajar aset tersebut. Jika entitas mempunyai akses untuk pasar aktif yang berbeda, maka entitas menggunakan harga yang ada dalam pasar yang diperkirakan akan digunakan.
  - (b) jika pasar aktif tidak tersedia, entitas menggunakan satu atau lebih ketentuan berikut, untuk menentukan nilai wajar, jika tersedia:
    - (i) harga transaksi pasar paling kini, sepanjang tidak terdapat perubahan signifikan dalam kondisi ekonomik antara tanggal transaksi dan akhir **periode pelaporan**;
    - (ii) harga pasar untuk aset yang serupa dengan penyesuaian untuk mencerminkan perbedaan; dan
    - (iii) patokan (*benchmark*) sektor seperti nilai suatu perkebunan dinyatakan per baki ekspor, *bushel* atau hektar dan nilai ternak dinyatakan per kilogram daging.

- (c) dalam beberapa kasus, sumber informasi yang tercatat dalam (a) atau (b) mungkin menyarankan kesimpulan yang berbeda tentang nilai wajar aset biologis atau produk agrikultur. Entitas mempertimbangkan alasan perbedaan tersebut, untuk sampai pada estimasi nilai wajar yang paling andal dalam kisaran yang relatif sempit dari estimasi wajar.
- (d) dalam beberapa kondisi, nilai wajar dapat dengan mudah ditentukan tanpa biaya atau usaha yang berlebihan walaupun harga atau nilai pasar tidak tersedia untuk aset biologis dalam kondisi ini. Entitas mempertimbangkan apakah **nilai kini arus kas** neto ekspektasian dari aset yang didiskontokan pada suku bunga pasar kini menghasilkan pengukuran nilai wajar yang andal.

### Pengungkapan – Model Nilai Wajar

34.7. Entitas mengungkapkan hal berikut terkait dengan aset biologis yang diukur pada nilai wajar:

- (a) deskripsi dari setiap kelas aset biologisnya.
- (b) metode dan asumsi signifikan yang diterapkan dalam menentukan nilai wajar setiap kategori produk agrikultur pada titik panen dan setiap kategori aset biologis.
- (c) rekonsiliasi perubahan **jumlah tercatat** aset biologis antara awal dan akhir periode berjalan. Rekonsiliasi mencakup:
  - (i) **keuntungan** atau kerugian yang timbul dari perubahan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual;
  - (ii) kenaikan dari pembelian;
  - (iii) penurunan karena panen;
  - (iv) kenaikan dari **kombinasi bisnis**;
  - (v) selisih kurs neto yang timbul karena penjabaran **laporan keuangan** ke dalam **mata uang penyajian** yang berbeda dan karena penjabaran kegiatan usaha luar negeri ke dalam mata uang penyajian entitas pelapor; dan
  - (vi) perubahan lain.

Rekonsiliasi ini tidak perlu disajikan untuk periode sebelumnya.

### Pengukuran – Model Biaya

34.8. Entitas mengukur pada biaya perolehan dikurangi akumulasi **depresiasi** dan akumulasi kerugian **penurunan nilai** aset biologis yang nilai wajarnya tidak dapat ditentukan dengan mudah tanpa biaya atau usaha yang berlebihan.

34.9. Entitas mengukur produk agrikultur yang dipanen dari aset biologis pada nilai wajar dikurangi estimasi biaya untuk menjual pada titik panen. Pengukuran tersebut merupakan biaya perolehan pada tanggal ketika menerapkan Bab 13 atau Bab lain dalam [draf] Standar ini.

### Pengungkapan – Model Biaya

34.10. Entitas mengungkapkan hal berikut terkait dengan aset biologis yang diukur menggunakan model biaya:

- (a) deskripsi setiap kelas aset biologis;
- (b) penjelasan mengapa nilai wajar tidak dapat diukur secara andal tanpa biaya atau usaha yang berlebihan;
- (c) metode depresiasi yang digunakan;
- (d) umur manfaat atau tarif depresiasi yang digunakan; dan
- (e) jumlah tercatat bruto dan akumulasi depresiasi (diagregasi dengan akumulasi kerugian penurunan nilai) pada awal dan akhir periode.

## EKSPLORASI DAN EVALUASI SUMBER DAYA MINERAL

34.11. Entitas yang terlibat dalam aktivitas eksplorasi, atau evaluasi sumber daya mineral yang menggunakan [draf] Standar ini, menentukan kebijakan akuntansi yang merinci pengeluaran yang diakui sebagai aset eksplorasi dan aset evaluasi sesuai dengan paragraf 10.4 dan menerapkan kebijakan tersebut secara konsisten. Entitas dikecualikan dari penerapan paragraf 10.5 untuk **kebijakan akuntansi** terkait pengakuan dan pengukuran aset eksplorasi dan aset evaluasi.

34.11A. Berikut adalah contoh pengeluaran yang dapat termasuk dalam pengukuran awal aset eksplorasi dan aset evaluasi (tidak terbatas hanya pada daftar berikut):

- (a) perolehan hak untuk eksplorasi;
- (b) kajian topografis, geologis, geokimia dan geofisika;
- (c) pengeboran eksplorasi;
- (d) pamaritan;
- (e) pengambilan contoh; dan
- (f) aktivitas yang terkait dengan evaluasi kelayakan teknis dan kelayakan komersial atas penambangan sumber daya mineral.

Pengeluaran yang terkait dengan pengembangan sumber daya mineral tidak diakui sebagai aset eksplorasi dan aset evaluasi.

34.11B. Pada saat pengakuan awal, aset eksplorasi dan aset evaluasi diukur pada biaya perolehan. Setelah pengakuan awal, entitas menerapkan Bab 17 *Aset Tetap* dan Bab 18 *Aset Takberwujud* selain *Goodwill* untuk aset eksplorasi dan aset evaluasi sesuai dengan sifat aset yang diperoleh tergantung paragraf 34.11D – 34.11F. Jika suatu entitas memiliki kewajiban untuk membongkar atau memindahkan *item*, atau untuk merestorasi situs tersebut, maka kewajiban dan biaya tersebut dicatat sesuai dengan Bab 17 dan Bab 21 *Provisi dan Kontinjensi*.

34.11C. Aset eksplorasi dan aset evaluasi diuji penurunan nilainya ketika fakta dan kondisi mengindikasikan bahwa jumlah tercatat aset eksplorasi dan aset evaluasi melebihi **jumlah terpulihkannya**. Entitas mengukur, menyajikan, dan mengungkapkan setiap rugi penurunan nilai sesuai dengan Bab 27 *Penurunan Nilai Aset*, kecuali sebagaimana yang dijelaskan dalam paragraf 34.11F.

34.11D. Hanya untuk tujuan aset eksplorasi dan aset evaluasi, entitas menerapkan paragraf 34.11E daripada paragraf 27.7 – 27.10, ketika mengidentifikasi apakah aset eksplorasi dan aset evaluasi mengalami penurunan nilai. Paragraf 34.11E menggunakan terminologi 'aset' tetapi berlaku sama untuk memisahkan aset eksplorasi dan aset evaluasi atau **unit penghasil kas**.

34.11E. Satu atau lebih fakta dan kondisi berikut mengindikasikan bahwa entitas harus menguji apakah aset eksplorasi dan aset evaluasi mengalami penurunan nilai (tidak terbatas pada daftar berikut):

- (a) periode di mana entitas memiliki hak untuk mengeksplorasi dalam suatu wilayah tertentu telah kedaluwarsa selama periode tersebut, atau akan kedaluwarsa dalam waktu dekat, dan diperkirakan tidak akan diperbarui;
- (b) pengeluaran substantif untuk eksplorasi, dan evaluasi lebih lanjut atas sumber daya mineral dalam wilayah tertentu tidak dianggarkan atau direncanakan;
- (c) eksplorasi dan evaluasi sumber daya mineral dalam wilayah tertentu belum mengarah pada penemuan sumber daya mineral dalam kuantitas yang layak secara komersial dan entitas telah memutuskan untuk menghentikan aktivitas tersebut dalam wilayah tertentu tersebut; atau
- (d) keberadaan data yang cukup mengindikasikan bahwa, meskipun pengembangan pada suatu wilayah tertentu sedang dalam proses pengerjaan, jumlah tercatat aset eksplorasi dan aset evaluasi kecil kemungkinan dapat terpulihkan seluruhnya dari keberhasilan pengembangan atau penjualan aset tersebut.

Entitas melakukan pengujian penurunan nilai, dan mengakui kerugian penurunan nilai sesuai dengan Bab 27.

34.11F. Entitas menentukan suatu kebijakan akuntansi untuk mengalokasikan aset eksplorasi dan evaluasi ke unit penghasil kas atau kelompok unit penghasil kas untuk tujuan penilaian aset yang mengalami penurunan nilai.

## PERJANJIAN KONSESI JASA

34.12. **Perjanjian konsensi jasa** adalah suatu perjanjian di mana pemerintah atau badan sektor publik lainnya (pemberi) mengadakan kontrak dengan operator privat untuk mengembangkan (atau meningkatkan), mengoperasikan dan memelihara aset infrastruktur pemberi seperti jalan, jembatan, terowongan, bandara, jaringan distribusi energi, penjara atau rumah sakit. Dalam perjanjian tersebut, pemberi mengendalikan atau meregulasi jasa apa yang harus disediakan operator dengan menggunakan aset, kepada siapa, dan pada harga berapa, dan juga mengendalikan hak residual yang signifikan dalam aset pada akhir jangka waktu pengaturan.

34.13. Terdapat 2 kategori utama perjanjian konsensi jasa:

- (a) pertama, operator menerima **aset keuangan** – hak kontraktual tanpa syarat untuk menerima jumlah kas tertentu atau yang dapat ditentukan atau aset keuangan lainnya dari pemerintah sebagai imbalan untuk membangun atau meningkatkan aset sektor publik, dan kemudian mengoperasikan dan memelihara aset tersebut untuk periode waktu tertentu. Kategori ini mencakup jaminan dari pemerintah untuk membayar setiap kekurangan antara jumlah yang diterima dari pengguna jasa publik dan jumlah yang ditentukan atau jumlah yang dapat ditentukan.
- (b) lainnya, operator menerima **aset takberwujud** – hak untuk menagih atas penggunaan aset sektor publik yang dibangun atau ditingkatkan dan kemudian dioperasikan dan dipelihara oleh operator untuk periode waktu tertentu. Hak untuk mengenakan biaya kepada pengguna bukan merupakan hak tanpa syarat untuk menerima kas karena jumlahnya tergantung pada sejauh mana publik menggunakan jasa tersebut.

Terkadang, suatu kontrak tunggal dapat mencakup kedua jenis: sepanjang pemerintah telah memberikan jaminan pembayaran tanpa syarat untuk pembangunan aset sektor publik, operator memiliki aset keuangan; sepanjang operator bergantung pada publik yang menggunakan jasa untuk memperoleh pembayaran, operator memiliki aset takberwujud.

### Akuntansi—Model Aset Keuangan

34.14. Operator mengakui aset keuangan sepanjang operator memiliki hak kontraktual tanpa syarat untuk menerima kas atau aset keuangan lainnya dari atau sesuai arahan dari pemberi untuk jasa konstruksi. Operator mengukur aset keuangan pada nilai wajar. Setelah itu, operator mengikuti Bab 11 *Instrumen Keuangan Dasar* dan Bab 12 *Isu Terkait Instrumen Keuangan Lain* dalam akuntansi untuk aset keuangan.

### Akuntansi—Model Aset Takberwujud

34.15. Operator mengakui aset takberwujud sepanjang operator menerima hak (atau lisensi) untuk membebankan biaya kepada pengguna jasa publik. Pada pengakuan awal, operator mengukur aset takberwujud pada nilai wajar. Setelah itu, operator mengikuti Bab 18 dalam akuntansi untuk aset takberwujud.

### Pendapatan Operasi

34.16. Operator dari suatu perjanjian konsensi jasa mengakui, mengukur dan mengungkapkan **pendapatan** sesuai dengan Bab 23 *Pendapatan* untuk jasa yang diberikan.

**BAB 35****KETENTUAN TRANSISI [DRAF] SAK ENTITAS PRIVAT****RUANG LINGKUP**

35.1. Bab ini diterapkan untuk **pengadopsi pertama kali [draf] SAK Entitas Privat**, terlepas dari apakah kerangka dasar akuntansi sebelumnya adalah serangkaian prinsip akuntansi yang berlaku umum lain, seperti standar akuntansi nasional atau kerangka dasar lain seperti dasar pajak penghasilan lokal. Entitas yang telah menerapkan Standar Akuntansi Keuangan yang mengatur persyaratan yang lebih kompleks daripada persyaratan dalam [draf] SAK Entitas Privat, tidak diperkenankan untuk menerapkan [draf] Standar ini.

35.2. Dikosongkan.

**ADOPSI PERTAMA KALI**

35.3 Entitas yang menerapkan [draf] SAK Entitas Privat untuk pertama kalinya, menyusun laporan keuangannya sesuai dengan [draf] Standar ini dengan mengikuti ketentuan dalam Bab ini.

35.4. Laporan keuangan pertama yang sesuai dengan [draf] Standar ini adalah laporan keuangan tahunan pertama di mana entitas membuat pernyataan secara eksplisit dan tanpa kecuali tentang kepatuhan terhadap [draf] SAK Entitas Privat. Laporan keuangan yang disusun sesuai dengan [draf] Standar ini merupakan laporan keuangan pertamanya, sebagai contoh, jika entitas:

- (a) tidak menyajikan laporan keuangan pada periode sebelumnya;
- (b) menyajikan laporan keuangan paling akhir periode sebelumnya dengan menggunakan standar nasional lain yang tidak konsisten dengan [draf] Standar ini dalam segala hal.
- (c) dikosongkan.

35.5. Paragraf 3.17 mendefinisikan satu set laporan keuangan lengkap.

35.6. Paragraf 3.14 mensyaratkan entitas untuk mengungkapkan, dalam satu set laporan keuangan lengkap, informasi komparatif periode sebelumnya untuk seluruh jumlah moneter yang disajikan dalam laporan keuangan, serta informasi naratif dan deskriptif komparatif tertentu. Entitas dapat menyajikan informasi komparatif berkaitan dengan lebih dari satu periode sebelumnya yang dapat diperbandingkan. Sebagai akibatnya, tanggal **transisi entitas ke [draf] SAK Entitas Privat** adalah awal periode paling awal di mana entitas menyajikan informasi komparatif secara penuh sesuai dengan [draf] Standar ini dalam laporan keuangan pertamanya yang sesuai dengan [draf] Standar ini.

**PROSEDUR PENYUSUNAN LAPORAN KEUANGAN PADA TANGGAL TRANSISI**

35.7. Kecuali sebagaimana ditentukan dalam paragraf 35.9–35.11, entitas pada tanggal transisi ke [draf] SAK Entitas Privat (yaitu awal dari periode sajian paling awal):

- (a) mengakui seluruh **aset** dan **liabilitas** yang **pengakuannya** disyaratkan oleh [draf] SAK Entitas Privat;
- (b) tidak mengakui *item* sebagai aset atau liabilitas jika [draf] Standar ini tidak mengizinkan pengakuan tersebut;
- (c) mereklasifikasi *item* yang diakui berdasarkan kerangka pelaporan keuangan sebelumnya sebagai satu jenis aset, liabilitas atau komponen **ekuitas**, namun merupakan jenis aset, liabilitas atau komponen ekuitas yang berbeda berdasarkan [draf] Standar ini; dan
- (d) menerapkan [draf] Standar ini dalam mengukur seluruh aset dan liabilitas yang diakui.

35.8. **Kebijakan akuntansi** yang digunakan oleh entitas pada saat adopsi [draf] Standar ini mungkin berbeda dengan yang digunakan entitas pada tanggal yang sama berdasarkan kerangka pelaporan keuangan sebelumnya. Penyesuaian yang dihasilkan timbul dari transaksi, kejadian atau kondisi lain sebelum tanggal transisi ke [draf] Standar ini. Sebagai akibatnya, entitas mengakui penyesuaian tersebut secara langsung dalam saldo laba (atau, jika sesuai, kategori lain dari ekuitas) pada tanggal transisi ke [draf] Standar ini.

35.9. Pada saat pertama kali mengadopsi [draf] Standar ini, entitas tidak mengubah secara retrospektif akuntansi yang diterapkan berdasarkan kerangka pelaporan keuangan sebelumnya untuk transaksi berikut ini:

- (a) **penghentian pengakuan aset keuangan dan liabilitas keuangan.** Aset dan liabilitas keuangan yang dihentikan pengakuannya berdasarkan kerangka akuntansi sebelum tanggal transisi, tidak diakui pada saat adopsi [draf] SAK Entitas Privat. Sebaliknya, untuk aset dan liabilitas keuangan yang seharusnya dihentikan pengakuannya berdasarkan [draf] SAK Entitas Privat dalam transaksi yang terjadi sebelum tanggal transisi, namun tidak dihentikan pengakuannya berdasarkan kerangka akuntansi sebelumnya, entitas dapat memilih (a) untuk menghentikan pengakuan aset dan liabilitas keuangan pada saat adopsi [draf] SAK Entitas Privat atau (b) melanjutkan pengakuan aset dan liabilitas keuangan tersebut sampai dilepaskan atau diselesaikan.
- (b) **akuntansi lindung nilai.** Entitas tidak mengubah akuntansi lindung nilai sebelum tanggal transisi ke [draf] SAK Entitas Privat untuk hubungan lindung nilai yang tidak lagi ada pada tanggal transisi. Untuk hubungan lindung nilai yang masih ada pada tanggal transisi, entitas mengikuti persyaratan akuntansi lindung nilai pada Bab 12 *Isu Terkait Instrumen Keuangan Lain*, termasuk persyaratan untuk menghentikan akuntansi lindung nilai untuk hubungan lindung nilai yang tidak memenuhi kondisi pada Bab 12.
- (c) **estimasi akuntansi.**
- (d) **operasi yang dihentikan.**
- (e) **pengukuran kepentingan nonpengendali.** Persyaratan paragraf 5.6 untuk mengalokasikan **laba rugi** dan **total penghasilan komprehensif** antara kepentingan nonpengendali dan **pemilik entitas induk** diterapkan secara prospektif sejak tanggal transisi ke [draf] SAK Entitas Privat (atau dari tanggal yang lebih awal sejak [draf] Standar ini diterapkan untuk menyajikan kembali **kombinasi bisnis** - lihat paragraf 35.10 (a)).
- (f) **pinjaman pemerintah.** Pengadopsi pertama kali menerapkan persyaratan dalam Bab 11 *Instrumen Keuangan Dasar*, Bab 12 dan Bab 24 *Hibah Pemerintah* secara prospektif untuk pinjaman pemerintah yang ada pada tanggal transisi ke [draf] Standar ini. Sebagai akibatnya, jika pengadopsi pertama kali, berdasarkan standar sebelumnya, tidak mengakui dan mengukur pinjaman pemerintah dengan dasar yang konsisten dengan [draf] Standar ini, maka entitas menggunakan **jumlah tercatat** pinjaman berdasarkan standar sebelumnya pada tanggal transisi ke [draf] Standar ini sebagai jumlah tercatat pinjaman pada tanggal tersebut dan tidak mengakui manfaat dari pinjaman pemerintah dengan tingkat bunga di bawah pasar sebagai **hibah pemerintah**.

35.10. Entitas dapat menggunakan satu atau lebih pengecualian di bawah ini dalam menyusun laporan keuangan pertama kalinya yang sesuai dengan [draf] Standar ini:

- (a) **kombinasi bisnis.** Pengadopsi pertama kali dapat memilih untuk tidak menerapkan Bab 19 *Kombinasi Bisnis dan Goodwill* terhadap kombinasi bisnis yang terjadi sebelum tanggal transisi ke [draf] Standar ini. Namun, jika pengadopsi pertama kali menyajikan kembali suatu kombinasi bisnis untuk mematuhi Bab 19, maka entitas menyajikan kembali seluruh kombinasi bisnis yang terjadi setelah kombinasi bisnis yang disajikan kembali tersebut.
- (b) **transaksi pembayaran berbasis saham.** Pengadopsi pertama kali tidak disyaratkan untuk menerapkan Bab 26 *Pembayaran Berbasis Saham* atas instrumen ekuitas yang diberikan sebelum tanggal transisi ke [draf] Standar ini, atau atas liabilitas yang timbul dari transaksi pembayaran berbasis saham yang diselesaikan sebelum tanggal transisi ke [draf] Standar ini.

- (c) **nilai wajar** sebagai biaya perolehan (*deemed cost*). Pengadopsi pertama kali dapat memilih untuk mengukur *item aset tetap, properti investasi* atau *aset takberwujud* pada tanggal transisi ke [draf] Standar ini pada nilai wajarnya dan menggunakan nilai wajar tersebut sebagai biaya perolehan pada tanggal tersebut.
- (d) revaluasi sebagai biaya perolehan (*deemed cost*). Pengadopsi pertama kali dapat memilih untuk menggunakan revaluasi berdasarkan standar lain sebelumnya atas *item aset tetap* pada, atau sebelum, tanggal transisi ke [draf] Standar ini sebagai biaya perolehan pada tanggal revaluasi.
- (da) dikosongkan.
- (i) dikosongkan;
- (ii) dikosongkan.
- (e) selisih penjabaran kumulatif. Bab 30 *Kurs Penjabaran Valuta Asing* mensyaratkan entitas untuk mengklasifikasikan beberapa selisih penjabaran sebagai komponen ekuitas tersendiri. Pengadopsi pertama kali dapat memilih untuk menganggap tidak ada nilai (nol) selisih penjabaran kumulatif untuk seluruh **operasi luar negeri** pada tanggal transisi ke [draf] SAK Entitas Privat (yaitu 'awal baru' (*fresh start*)).
- (f) **laporan keuangan tersendiri**. Ketika entitas menyusun laporan keuangan tersendiri, paragraf 9.26 mensyaratkan entitas untuk mencatat investasi pada **entitas anak, entitas asosiasi** dan pengendalian bersama entitas pada salah satu berikut:
- (i) pada biaya perolehan dikurangi **penurunan nilai**;
- (ii) pada nilai wajar dengan perubahan nilai wajar yang diakui dalam laba rugi; atau
- (iii) menggunakan metode ekuitas mengikuti prosedur pada paragraf 14.8.
- Jika pengadopsi pertama kali mengukur investasinya sebesar biaya perolehan, maka entitas mengukur investasi tersebut pada salah satu dari jumlah berikut pada tanggal transisi:
- (i) biaya perolehan yang ditentukan sesuai dengan Bab 9 *Laporan Keuangan Konsolidasian dan Laporan Keuangan Tersendiri*; atau
- (ii) biaya perolehan (*deemed cost*), yang merupakan nilai wajar pada tanggal transisi ke [draf] SAK Entitas Privat atau jumlah tercatat berdasarkan standar lain sebelumnya pada tanggal tersebut.
- (g) **instrumen keuangan majemuk**. Paragraf 22.13 mensyaratkan entitas untuk membagi instrumen keuangan majemuk menjadi komponen liabilitas dan ekuitasnya pada tanggal penerbitan. Pengadopsi pertama kali tidak memisahkan kedua komponen tersebut jika komponen liabilitas tidak ada lagi pada tanggal transisi ke [draf] Standar ini.
- (h) pajak penghasilan tangguhan. Pengadopsi pertama kali dapat menerapkan Bab 29 *Pajak Penghasilan* secara prospektif sejak tanggal transisi ke [draf] SAK Entitas Privat.
- (i) **perjanjian konsesi jasa**. Pengadopsi pertama kali tidak disyaratkan untuk menerapkan paragraf 34.12 - 34.16 untuk perjanjian konsesi jasa yang disepakati sebelum tanggal transisi ke [draf] Standar ini.
- (j) aktivitas ekstraktif. Pengadopsi pertama kali yang menggunakan akuntansi biaya penuh (*full cost accounting*) berdasarkan standar lain sebelumnya, dapat memilih untuk mengukur aset minyak dan gas (yang digunakan dalam eksplorasi, evaluasi, pengembangan atau produksi minyak dan gas) pada tanggal transisi ke [draf] SAK Entitas Privat sebesar jumlah yang ditentukan berdasarkan standar lain sebelumnya tersebut. Entitas menguji aset tersebut untuk penurunan nilai pada tanggal transisi ke [draf] Standar ini sesuai dengan Bab 27 *Penurunan Nilai Aset*.
- (k) pengaturan yang mengandung **sewa**. Pengadopsi pertama kali dapat memilih untuk menentukan apakah suatu pengaturan yang ada pada tanggal transisi ke [draf] SAK Entitas Privat mengandung sewa (lihat paragraf 20.3) berdasarkan fakta dan keadaan yang ada pada tanggal tersebut, bukan ketika pengaturan tersebut disepakati.
- (l) liabilitas purnaoperasi (*decommissioning*) yang termasuk dalam biaya perolehan aset tetap. Paragraf 17.10 (c) menyatakan bahwa biaya perolehan *item aset tetap* mencakup estimasi awal biaya pembongkaran dan pemindahan *item* tersebut dan restorasi lokasi di mana *item* tersebut berada, di mana kewajiban tersebut timbul ketika *item* diperoleh atau sebagai konsekuensi penggunaan *item* tersebut selama periode tertentu untuk tujuan selain

memproduksi **persediaan** selama periode tersebut. Pengadopsi pertama kali dapat memilih untuk mengukur komponen biaya perolehan *item* aset tetap pada tanggal transisi ke [draf] SAK Entitas Privat, dan bukan pada tanggal ketika kewajiban awalnya muncul.

- (m) dikosongkan.
- (n) dikosongkan:
  - (i) dikosongkan;
  - (ii) dikosongkan.

35.11. Jika **tidak praktis** bagi suatu entitas untuk membuat satu atau lebih penyesuaian yang disyaratkan oleh paragraf 35.7 pada tanggal transisi, entitas menerapkan paragraf 35.7-35.10 untuk penyesuaian tersebut pada periode paling awal sepanjang praktis untuk dilakukan, dan mengidentifikasi jumlah dalam laporan keuangan yang belum disajikan kembali. Jika tidak praktis bagi entitas untuk menyediakan pengungkapan apapun yang disyaratkan oleh [draf] Standar ini, termasuk untuk periode komparatif, maka hal tersebut harus diungkapkan.

## PENGUNGKAPAN

### Penjelasan Transisi ke [draf] SAK Entitas Privat

35.12. Entitas menjelaskan bagaimana transisi dari kerangka pelaporan keuangan sebelumnya ke [draf] Standar ini memengaruhi **posisi keuangan, kinerja** keuangan dan **arus kas** yang dilaporkan.

35.12A. Dikosongkan:

- (a) dikosongkan;
- (b) dikosongkan;
- (c) dikosongkan.

### Rekonsiliasi

35.13. Untuk memenuhi paragraf 35.12, laporan keuangan pertama entitas yang disusun dengan menggunakan [draf] Standar ini mencakup:

- (a) deskripsi sifat setiap perubahan dalam kebijakan akuntansi;
- (b) rekonsiliasi dari ekuitas yang ditentukan sesuai dengan kerangka pelaporan keuangan sebelumnya ke ekuitas yang ditentukan sesuai dengan [draf] Standar ini untuk kedua tanggal berikut:
  - (i) tanggal transisi ke [draf] Standar ini; dan
  - (ii) akhir periode terakhir yang disajikan dalam laporan keuangan tahunan terkini entitas yang ditentukan sesuai dengan kerangka pelaporan keuangan sebelumnya.
- (c) rekonsiliasi dari laba atau rugi yang ditentukan sesuai dengan kerangka pelaporan keuangan sebelumnya untuk periode terakhir dalam laporan keuangan tahunan terkini entitas ke laba atau rugi yang ditentukan sesuai dengan [draf] Standar ini untuk periode yang sama.

35.14. Jika entitas menyadari adanya **kesalahan** yang dibuat berdasarkan kerangka pelaporan keuangan sebelumnya, rekonsiliasi yang disyaratkan oleh paragraf 35.13 (b) dan (c), sepanjang praktis, membedakan koreksi kesalahan tersebut dari perubahan dalam kebijakan akuntansi.

35.15. Jika suatu entitas tidak menyajikan laporan keuangan untuk periode sebelumnya, maka entitas mengungkapkan fakta tersebut di dalam laporan keuangan pertamanya yang sesuai dengan [draf] Standar ini.

## PERBEDAAN DENGAN IFRS for SMEs

*Perbedaan ini bukan merupakan bagian dari [draf] SAK Entitas Privat Bab 35.*

[Draf] SAK Entitas Privat mengadopsi seluruh pengaturan dalam *IFRS for SMEs Section 35 Transition to the IFRS for SMEs (IFRS for SMEs versi 2015 yang berlaku efektif 1 Januari 2017)*, kecuali:

1. *IFRS for SMEs* paragraf 35.1 diadopsi menjadi [draf] SAK Entitas Privat paragraf 35.1 tentang ruang lingkup dengan menghilangkan kalimat “*full IFRS*” bagi entitas yang sebelumnya menggunakan *full IFRS* dalam penyusunan laporan keuangannya serta menambahkan kalimat yang menegaskan bahwa entitas yang telah menerapkan standar akuntansi keuangan yang mengatur persyaratan yang lebih kompleks daripada persyaratan dalam [draf] SAK Entitas Privat tidak diperkenankan untuk menerapkan [draf] SAK Entitas Privat.
2. *IFRS for SMEs* paragraf 35.2 tentang ruang lingkup yang menyatakan bahwa entitas yang sebelumnya telah menerapkan *IFRS for SMEs* dalam laporan keuangan sebelumnya tidak diadopsi karena tidak relevan.
3. *IFRS for SMEs* paragraf 35.4(c) tentang entitas yang menyajikan laporan keuangan terkini sebelumnya sesuai dengan *full IFRS* tidak diadopsi karena tidak relevan, sejalan dengan paragraf 35.1.
4. *IFRS for SMEs* paragraf 35.10(d) diadopsi menjadi [draf] SAK Entitas Privat paragraf 35.10(d) tentang pengecualian dalam penyusunan laporan keuangan pertama kalinya berdasarkan [draf] SAK Entitas Privat untuk revaluasi sebagai biaya perolehan (*deemed cost*) dengan menghilangkan pengaturan revaluasi sebagai biaya perolehan untuk *item* properti investasi dan aset takberwujud.
5. Sebagian *IFRS for SMEs* paragraf 35.10 tentang pengecualian dalam penyusunan laporan keuangan pertama kalinya berdasarkan *IFRS for SMEs* tidak diadopsi karena tidak relevan, sebagai berikut:
  - a. Paragraf 35.10(da) terkait pengukuran nilai wajar berdasarkan suatu kejadian (*event driven fair value measurement*) sebagai biaya perolehan (*deemed cost*),
  - b. Paragraf 35.10(m) terkait *operations subject to rate regulation*, dan
  - c. Paragraf 35.10(n) tentang *severe hyperinflation*.
6. *IFRS for SMEs* paragraf 35.12(A) tentang pengungkapan bagi entitas yang telah menerapkan *IFRS for SMEs* sebelum periode pelaporan, tetapi laporan keuangan tahunan sebelumnya paling kini tidak mengandung pernyataan eksplisit dan tanpa kecuali mengenai kepatuhan terhadap *IFRS for SMEs* tidak diadopsi karena tidak relevan, sejalan dengan paragraf 35.2

**LAMPIRAN A****TANGGAL EFEKTIF DAN KETENTUAN TRANSISI**

*Lampiran ini merupakan bagian takterpisahkan dari [draf] SAK Entitas Privat.*

**A1. Dikosongkan**

A1a. Entitas menerapkan [draf] Standar ini untuk periode tahun buku yang dimulai pada atau setelah 1 Januari 2025. Penerapan dini diperkenankan untuk periode tahun buku yang dimulai pada atau setelah 1 Januari 2022. Jika entitas menerapkan [draf] Standar ini untuk periode yang lebih dini, maka entitas mengungkapkan fakta tersebut.

A1b. [draf] SAK Entitas Privat ini menggantikan Standar Akuntansi Entitas Tanpa Akuntabilitas Publik (SAK ETAP) efektif per 1 Januari 2025.

**A2. Dikosongkan****A3. Dikosongkan.**

Draf Eksposur

## LAMPIRAN B

### DAFTAR ISTILAH

*Lampiran ini merupakan bagian takterpisahkan dari [draft] SAK Entitas Privat.*

**Aktivitas agrikultur** adalah manajemen transformasi biologis dari aset biologis oleh entitas untuk dijual, menjadi produk agrikultur atau menjadi aset biologis tambahan.

**Aktivitas pendanaan** adalah aktivitas yang mengakibatkan perubahan dalam jumlah serta komposisi kontribusi ekuitas dan pinjaman entitas.

**Aktivitas operasi** adalah aktivitas penghasil utama pendapatan entitas dan aktivitas lainnya yang bukan merupakan aktivitas investasi atau aktivitas pendanaan.

**Akuntabilitas publik** adalah jika suatu entitas::

- (a) memiliki instrumen utang atau instrumen ekuitasnya diperdagangkan di pasar publik atau entitas sedang dalam proses menerbitkan instrumen tersebut untuk diperdagangkan dalam pasar publik (bursa efek domestik atau bursa efek asing atau pasar *over-the-counter*, termasuk pasar lokal dan regional); atau
- (b) menguasai aset dalam kapasitas fidusia bagi suatu kelompok pihak luar yang beragam sebagai usaha utamanya.

**Aktivitas investasi** adalah perolehan dan pelepasan aset jangka panjang serta investasi lain yang tidak termasuk setara kas.

**Akumulasi cuti berbayar** adalah cuti berbayar yang ditarik maju dan dapat digunakan di masa mendatang jika atas hak periode berjalan tidak digunakan secara penuh.

**Amortisasi** adalah alokasi sistematis atas jumlah terdepresiasi dari aset selama umur manfaatnya.

**Anggota keluarga dekat dari individu** adalah anggota keluarga yang mungkin diperkirakan memengaruhi, atau dipengaruhi oleh, orang tersebut dalam hubungan mereka dengan entitas, termasuk:

- (a) anak dari individu dan pasangan hidup;
- (b) anak dari pasangan hidup individu; dan
- (c) tanggungan dari individu atau pasangan hidup individu.

**Arus kas** adalah arus masuk dan arus keluar kas dan setara kas.

**Aset** adalah sumber daya yang dikendalikan oleh entitas sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomik masa depan diharapkan akan mengalir ke entitas.

**Aset biologis** adalah hewan atau tanaman hidup.

**Aset kontinjensi** adalah aset potensial yang timbul dari peristiwa masa lalu dan yang keberadaannya menjadi pasti hanya dengan terjadi atau tidak terjadinya satu atau lebih peristiwa di masa depan yang tidak pasti yang tidak sepenuhnya berada dalam kendali entitas.

**Aset keuangan** adalah aset yang merupakan:

- (a) kas;
- (b) instrumen ekuitas yang diterbitkan entitas lain;
- (c) hak kontraktual;

- (i) untuk menerima kas atau aset keuangan lain dari entitas lain; atau
  - (ii) untuk mempertukarkan aset keuangan atau liabilitas keuangan dengan entitas lain dalam kondisi yang berpotensi menguntungkan bagi entitas tersebut; atau
- (d) kontrak yang akan atau mungkin diselesaikan dengan menggunakan instrumen ekuitas yang diterbitkan oleh entitas dan:
- (i) di mana entitas tersebut (mungkin) diwajibkan untuk menerima suatu jumlah yang bervariasi dari instrumen ekuitas yang diterbitkan oleh entitas; atau
  - (ii) yang akan atau mungkin diselesaikan selain dengan mempertukarkan sejumlah tertentu kas atau aset keuangan lain dengan sejumlah tertentu instrumen ekuitas yang diterbitkan entitas. Untuk tujuan ini, instrumen ekuitas yang diterbitkan entitas tidak termasuk instrumen yang merupakan kontrak untuk penerimaan atau pengiriman instrumen ekuitas yang diterbitkan oleh entitas di masa depan.

**Aset program (dari program imbalan kerja)** adalah aset yang dimiliki oleh dana imbalan kerja jangka panjang dan polis asuransi yang memenuhi syarat.

**Aset tetap** adalah aset berwujud yang:

- (a) dimiliki untuk digunakan dalam produksi atau penyediaan barang atau jasa, untuk direntalkan kepada pihak lain atau untuk tujuan administratif; dan
- (b) diperkirakan untuk digunakan selama lebih dari satu periode.

**Aset pajak tangguhan** adalah jumlah pajak penghasilan yang dapat dipulihkan pada periode masa depan sebagai akibat adanya:

- (a) perbedaan temporer dapat dikurangkan;
- (b) akumulasi rugi pajak belum dikompensasi; dan
- (c) akumulasi kredit pajak belum dimanfaatkan<sup>1</sup>, dalam hal peraturan perpajakan mengizinkan.

**Aset takberwujud** adalah aset nonmoneter yang dapat diidentifikasi tanpa substansi fisik. Suatu aset dapat diidentifikasi ketika:

- (a) dapat dipisahkan, yaitu dapat dipisahkan atau dibedakan dari entitas dan dijual, dialihkan, dilisensikan, disewakan atau ditukarkan, dengan kontrak, aset atau liabilitas terkait, baik secara individual atau secara bersama; atau
- (b) timbul dari hak kontraktual atau hak legal lain, terlepas dari apakah hak tersebut dapat dialihkan atau dapat dipisahkan dari entitas atau dari hak dan kewajiban lain.

**Beban** adalah penurunan manfaat ekonomik selama periode pelaporan dalam bentuk arus keluar atau deplesi aset atau terjadinya liabilitas yang mengakibatkan penurunan ekuitas, selain yang berkaitan dengan distribusi ke pemilik.

**Beban pajak** adalah jumlah gabungan pajak kini dan pajak tangguhan yang dicakup dalam total penghasilan komprehensif atau ekuitas untuk suatu periode pelaporan.

**Biaya pinjaman** adalah biaya bunga dan biaya lain yang dikeluarkan oleh entitas sehubungan dengan peminjaman dana.

**Biaya perolehan diamortisasi atas aset keuangan atau liabilitas keuangan** adalah jumlah di mana aset keuangan atau liabilitas keuangan diukur pada pengakuan awal dikurangi pembayaran pokok, ditambah atau dikurangi dengan amortisasi kumulatif menggunakan metode suku bunga efektif yang dihitung dari selisih antara jumlah awal dan jumlah jatuh temponya, dan dikurangi (secara langsung atau menggunakan akun penyisihan) penurunan nilai atau nilai yang tidak dapat ditagih.

<sup>1</sup> Kredit pajak belum dimanfaatkan merupakan fasilitas perpajakan yang diberikan kepada entitas yang telah memenuhi persyaratan tertentu untuk memperoleh pengurangan pajak terutang di masa depan.

***Biaya transaksi (instrumen keuangan)*** adalah biaya inkremental yang dapat diatribusikan secara langsung dengan perolehan, penerbitan atau pelepasan instrumen keuangan. Biaya inkremental adalah biaya yang tidak akan terjadi jika entitas tidak mengakuisisi, menerbitkan atau melepaskan instrumen keuangan.

***Bisnis*** adalah suatu rangkaian terintegrasi dari aktivitas dan aset yang diarahkan dan dikelola untuk tujuan menyediakan:

- (a) imbal hasil kepada investor; atau
- (b) biaya yang lebih rendah atau manfaat ekonomik lain secara langsung dan secara proporsional kepada pemangku kebijakan atau partisipan.

Suatu bisnis umumnya terdiri dari input, proses yang diterapkan pada input tersebut, dan *output* dihasilkan yang, atau akan, digunakan untuk menghasilkan pendapatan. Jika *goodwill* ada dalam rangkaian aktivitas dan aset yang dialihkan, rangkaian aktivitas dan aset yang dialihkan dianggap sebagai suatu bisnis.

***Catatan (atas laporan keuangan)*** adalah catatan yang berisi informasi tambahan atas apa yang disajikan dalam laporan posisi keuangan, laporan penghasilan komprehensif, laporan laba rugi (jika disajikan), laporan kombinasi atas laba rugi dan saldo laba (jika disajikan), laporan perubahan ekuitas dan laporan arus kas. Catatan atas laporan keuangan memberikan deskripsi naratif atau pemisahan *item* yang disajikan dalam laporan keuangan tersebut dan informasi mengenai *item* yang tidak memenuhi syarat pengakuan dalam laporan keuangan tersebut.

***Dasar akrual*** adalah dampak dari transaksi dan peristiwa lainnya yang diakui pada saat terjadinya (dan bukan pada saat kas atau setara kas diterima atau dibayarkan) dan dicatat dalam catatan akuntansi dan dilaporkan dalam laporan keuangan pada periode yang terkait.

***Dasar pengenaan pajak*** suatu aset atau liabilitas adalah jumlah yang diatribusikan pada aset atau liabilitas tersebut untuk tujuan pajak.

***Depresiasi*** adalah alokasi sistematis atas jumlah terdepresiasi suatu aset selama masa manfaatnya.

***Diperdagangkan secara publik (utang atau instrumen ekuitas)*** adalah diperdagangkan, atau dalam proses diterbitkan untuk diperdagangkan, di pasar publik (bursa saham dalam negeri atau luar negeri atau pasar *over-the-counter*, termasuk pasar lokal dan regional).

***Efektivitas lindung nilai*** adalah sejauh mana perubahan dalam nilai wajar atau arus kas dari *item* lindung nilai yang dapat diatribusikan pada risiko lindung nilai saling hapus dengan perubahan nilai wajar atau arus kas dari instrumen lindung nilai.

***Ekuitas*** adalah hak residual atas aset entitas setelah dikurangi seluruh liabilitasnya.

***Entitas anak*** adalah suatu entitas, termasuk entitas yang tidak berbadan hukum seperti persekutuan, yang dikendalikan oleh entitas lain (dikenal sebagai entitas induk).

***Entitas asosiasi*** adalah suatu entitas, termasuk entitas tidak berbadan hukum seperti persekutuan, di mana investor mempunyai pengaruh signifikan dan bukan merupakan entitas anak atau kepentingan dalam ventura bersama.

***Entitas induk*** adalah entitas yang memiliki satu atau lebih entitas anak.

***Entitas privat*** adalah entitas yang:

- (a) tidak memiliki akuntabilitas publik; dan
- (b) menerbitkan laporan keuangan untuk tujuan umum (*general purpose financial statements*) bagi pengguna eksternal.

Entitas memiliki akuntabilitas publik jika:

- (a) terdaftar atau sedang dalam proses pengajuan pendaftaran laporan keuangannya pada regulator pasar modal atau regulator lainnya untuk tujuan penerbitan kelas instrumen di pasar publik; atau
- (b) menguasai aset dalam kapasitas fidusia bagi suatu kelompok pihak luar yang beragam sebagai usaha utamanya.

**Goodwill** adalah manfaat ekonomik masa depan yang timbul dari aset yang tidak dapat diidentifikasi secara individual dan diakui secara terpisah.

**Hibah pemerintah** adalah bantuan oleh pemerintah dalam bentuk pengalihan sumber daya kepada entitas sebagai imbalan atas kepatuhan entitas di masa lalu atau masa depan sesuai dengan kondisi tertentu yang berkaitan dengan aktivitas operasi entitas.

**Hiperinflasi buruk** adalah jika mata uang dari suatu ekonomi yang mengalami hiperinflasi memiliki kedua karakteristik berikut:

- (a) indeks harga umum yang dapat diandalkan tidak tersedia untuk seluruh entitas dengan transaksi dan saldo dalam mata uang tersebut; dan
- (b) pertukaran antara mata uang tersebut dan mata uang asing yang relatif stabil tidak ada.

**Imbalan kerja** adalah seluruh bentuk imbalan yang diberikan oleh entitas sebagai pertukaran atas jasa yang diberikan oleh pekerja.

**Imbalan pascakerja** adalah imbalan kerja (selain pesangon) yang terutang setelah pekerja menyelesaikan hubungan kerjanya.

**Instrumen keuangan majemuk** adalah instrumen keuangan yang, dari perspektif penerbit, mengandung unsur liabilitas dan ekuitas.

**Instrumen lindung nilai** untuk tujuan akuntansi lindung nilai khusus oleh entitas privat berdasarkan Bab 12 [draf] Standar ini, instrumen lindung nilai adalah instrumen keuangan yang memenuhi seluruh persyaratan dan ketentuan berikut:

- (a) merupakan swap suku bunga (*interest rate swap*), swap valuta asing (*foreign currency swap*), kontrak *forward exchange* valuta asing atau kontrak *forward exchange* komoditas yang diperkirakan sangat efektif dalam melakukan saling hapus risiko yang diidentifikasi dalam paragraf 12.17 yang ditetapkan sebagai risiko lindung nilai;
- (b) melibatkan pihak eksternal dari entitas pelapor (yaitu pihak eksternal dari kelompok, segmen atau entitas individual yang dilaporkan)
- (c) jumlah nosional (*notional amount*) setara dengan jumlah pokok atau jumlah nosional yang ditetapkan atas *item* lindung nilai;
- (d) memiliki tanggal jatuh tempo tertentu yang tidak lebih lama dari:
  - (i) jatuh tempo instrumen keuangan yang dilindung nilai;
  - (ii) perkiraan penyelesaian komitmen pembelian atau penjualan komoditas; atau
  - (iii) terjadinya prakiraan yang sangat mungkin terjadi atas transaksi valuta asing atau transaksi komoditas yang dilindung nilai.
- (e) tidak memiliki fitur pembayaran di muka, terminasi dini atau perpanjangan.

Entitas yang memilih untuk menerapkan PSAK 55 dalam akuntansi untuk instrumen keuangan menerapkan definisi instrumen lindung nilai dalam standar tersebut, bukan definisi ini.

**Investasi sewa bruto**

adalah agregat dari:

- (a) pembayaran sewa minimum yang akan diterima pesewa dalam sewa pembiayaan; dan
- (b) nilai residual yang tidak dijamin yang menjadi hak pesewa.

**Investasi neto dalam sewa** adalah investasi sewa bruto yang didiskontokan dengan suku bunga implisit dalam sewa.

**Item moneter** adalah unit mata uang yang dimiliki serta aset dan liabilitas yang akan diterima atau dibayarkan dalam jumlah unit mata uang yang tetap atau dapat ditentukan.

**Item lindung nilai (hedged item)** adalah, untuk tujuan akuntansi lindung nilai khusus oleh entitas privat berdasarkan Bab 12 [draf] Standar ini:

- (a) risiko suku bunga instrumen utang yang diukur pada biaya perolehan diamortisasi;
- (b) risiko kurs valuta asing atau risiko suku bunga dalam komitmen pasti atau prakiraan transaksi (*forecast transaction*) yang sangat mungkin terjadi (*highly probable*);
- (c) risiko harga komoditas yang dikuasai entitas atau dalam komitmen pasti atau prakiraan transaksi yang sangat mungkin terjadi untuk membeli atau menjual komoditas; atau
- (d) risiko kurs valuta asing dalam investasi neto dalam kegiatan usaha luar negeri.

**Instrumen keuangan** adalah suatu kontrak yang menimbulkan aset keuangan dari satu entitas dan liabilitas keuangan atau instrumen ekuitas dari entitas lainnya.

**Jumlah nosional** adalah jumlah unit mata uang, saham, *bushels*, rupiah, atau unit lain yang ditentukan dalam kontrak instrumen keuangan.

**Jumlah terdepresiasi** adalah biaya perolehan aset, atau jumlah lain yang merupakan pengganti biaya perolehan (dalam laporan keuangan), dikurangi nilai residualnya.

**Jumlah yang dapat dipulihkan** adalah jumlah yang lebih tinggi antara nilai wajar aset (atau unit penghasil kas) dikurangi biaya untuk menjual dan nilai pakainya.

**Kas** adalah kas (*cash on hand*) dan rekening giro (*demand deposits*).

**Keandalan** adalah kualitas informasi yang membuatnya bebas dari kesalahan material dan bias dan merepresentasikan secara tepat baik yang dimaksudkan untuk disajikan atau yang secara wajar diharapkan untuk disajikan.

**Kebijakan akuntansi** adalah prinsip, dasar, konvensi, peraturan dan praktik tertentu yang diterapkan oleh entitas dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan.

**Kegiatan usaha luar negeri** adalah entitas yang merupakan entitas anak, entitas asosiasi, ventura bersama atau cabang dari entitas pelapor, yang aktivitasnya berlokasi atau dilaksanakan di suatu negara atau mata uang selain negara atau mata uang entitas pelapor.

**Kelangsungan usaha** adalah entitas yang memiliki kelangsungan usaha kecuali jika manajemen bermaksud melikuidasi entitas atau menghentikan operasinya, atau tidak memiliki alternatif realistis selain melakukannya.

**Kelas aset** adalah pengelompokan aset dengan sifat dan penggunaan serupa dalam operasi entitas.

**Kelompok (group)** adalah entitas induk dan seluruh entitas anaknya.

**Kemungkinan besar (probable)** adalah lebih mungkin terjadi daripada tidak.

**Kesalahan** adalah penghilangan dari, dan salah saji dalam, laporan keuangan entitas untuk satu atau lebih periode sebelumnya yang timbul karena kegagalan untuk menggunakan, atau menyalahgunakan, informasi andal yang:

- (a) tersedia ketika laporan keuangan periode tersebut diotorisasi untuk terbit; dan
- (b) secara andal diperkirakan dapat diperoleh dan dipergunakan dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan tersebut.

**Keterpahaman** adalah kualitas informasi dengan cara yang membuatnya mudah dipahami oleh pengguna yang memiliki pengetahuan yang memadai tentang aktivitas bisnis dan ekonomik, akuntansi, serta kemauan untuk mempelajari informasi dengan ketekunan yang wajar.

**Ketepatanwaktu** adalah memberikan informasi dalam laporan keuangan dalam kerangka waktu pengambilan keputusan.

**Keuntungan** adalah kenaikan manfaat ekonomik yang memenuhi definisi penghasilan tetapi bukan pendapatan.

**Kepentingan nonpengendali** adalah ekuitas entitas anak yang tidak dapat diatribusikan secara langsung atau tidak langsung kepada entitas induk.

**Kewajiban konstruktif** adalah kewajiban yang timbul dari tindakan entitas yang dalam hal ini:

- (a) berdasarkan praktik baku masa lalu, kebijakan yang telah dipublikasi, atau pernyataan kini yang cukup spesifik, entitas telah memberikan indikasi kepada pihak lain bahwa entitas akan menerima tanggung jawab tertentu; dan
- (b) sebagai akibatnya, entitas telah menciptakan ekspektasi valid kepada pihak lain tersebut bahwa entitas akan melaksanakan tanggung jawab tersebut.

**Kewajiban imbalan pasti (nilai kini dari)** adalah nilai kini dari pembayaran masa depan yang disyaratkan untuk menyelesaikan kewajiban yang berasal dari jasa pekerja periode kini dan periode sebelumnya. Nilai sekarang dalam perhitungan tersebut tidak dikurangi dengan aset program.

**Kinerja** adalah hubungan antara penghasilan dan beban entitas, sebagaimana yang dilaporkan dalam laporan penghasilan komprehensif.

**Kombinasi bisnis** adalah penyatuan entitas atau bisnis yang terpisah menjadi satu entitas pelapor.

**Komponen suatu entitas** adalah operasi dan arus kas yang dapat dibedakan secara jelas, secara operasional dan untuk tujuan pelaporan keuangan, dari komponen lain dalam entitas.

**Komitmen pasti** adalah perjanjian yang mengikat untuk mempertukarkan sumber daya dalam kuantitas tertentu pada tingkat harga tertentu dan pada tanggal tertentu di masa depan.

**Kondisi vesting** adalah suatu kondisi yang menentukan apakah entitas menerima jasa yang memberikan hak kepada pihak lawan untuk menerima kas, aset lain atau instrumen ekuitas entitas, dalam pengaturan pembayaran berbasis saham. Suatu kondisi *vesting* dapat berupa kondisi jasa atau kondisi kinerja. Kondisi *vesting* jasa mensyaratkan pihak lawan untuk menyelesaikan jasa dalam periode tertentu. Kondisi *vesting* kinerja mensyaratkan pihak lawan untuk menyelesaikan jasa dalam periode dan mencapai target kinerja tertentu (seperti kenaikan laba entitas dalam jumlah dan periode tertentu). Kondisi *vesting* kinerja dapat mencakup kondisi *vesting* kinerja pasar.

**Kondisi vesting pasar** adalah suatu kondisi yang menjadi persyaratan harga eksekusi, *vesting* atau ketereksekusian suatu instrumen ekuitas, yang terkait dengan harga pasar instrumen ekuitas milik entitas, seperti pencapaian harga saham tertentu atau jumlah tertentu atas nilai intrinsik dari opsi saham, atau pencapaian target tertentu yang didasarkan pada harga pasar dari instrumen ekuitas milik entitas secara relatif terhadap indeks harga pasar instrumen ekuitas entitas lain.

**Kontrak asuransi** adalah suatu kontrak di mana salah satu pihak (perusahaan asuransi) menerima risiko asuransi yang signifikan dari pihak lain (pemegang polis) dengan menyetujui untuk mengompensasi pemegang polis jika peristiwa tertentu yang tidak pasti di masa depan (peristiwa yang diasuransikan) berdampak buruk pada pemegang polis.

**Kontrak konstruksi** adalah suatu kontrak yang dinegosiasikan secara khusus untuk konstruksi suatu aset atau suatu kombinasi aset yang berkaitan erat satu sama lain atau saling tergantung dalam hal desain, teknologi dan fungsi atau tujuan atau penggunaan pokoknya.

**Kontrak memberatkan** adalah kontrak di mana biaya takterhindarkan untuk memenuhi kewajiban kontraknya melebihi manfaat ekonomik yang diperkirakan akan diterima dari kontrak tersebut.

**Laba akuntansi** adalah laba atau rugi selama suatu periode sebelum dikurangi beban pajak.

**Laba kena pajak (rugi pajak)** adalah laba (rugi) untuk suatu periode pelaporan di mana pajak penghasilan yang terutang atau yang dapat dipulihkan, ditentukan sesuai dengan peraturan yang ditetapkan oleh otoritas perpajakan. Laba kena pajak setara dengan penghasilan kena pajak dikurangi jumlah yang dapat dikurangkan dari penghasilan kena pajak.

**Laba rugi** adalah total penghasilan dikurangi beban, tidak termasuk komponen penghasilan komprehensif lain.

**Laporan arus kas** adalah laporan keuangan yang menyediakan informasi mengenai perubahan kas dan setara kas entitas untuk suatu periode, menunjukkan secara terpisah perubahan selama periode dari aktivitas operasi, aktivitas investasi dan aktivitas pendanaan.

**Laporan keuangan** adalah penyajian terstruktur dari posisi keuangan, kinerja keuangan dan arus kas suatu entitas.

**Laporan keuangan bertujuan umum**

adalah laporan keuangan yang diarahkan untuk kebutuhan informasi keuangan secara umum dari berbagai pengguna yang tidak dalam posisi untuk meminta laporan keuangan khusus untuk memenuhi kebutuhan informasi tertentu.

**Laporan keuangan interim** adalah laporan keuangan yang berisi laporan keuangan lengkap atau laporan keuangan ringkas untuk suatu periode interim.

**Laporan keuangan konsolidasian** adalah laporan keuangan entitas induk dan entitas anak disajikan sebagai suatu entitas ekonomik tunggal.

**Laporan keuangan tersendiri** adalah laporan keuangan yang disajikan oleh suatu entitas induk, di mana entitas tersebut dapat memilih, sesuai dengan paragraf 9.26, untuk mencatat investasinya pada entitas anak, pengendalian bersama entitas dan entitas asosiasi pada biaya perolehan dikurangi penurunan nilai, pada nilai wajar dengan perubahan nilai wajar diakui dalam laba rugi atau menggunakan metode ekuitas mengikuti prosedur pada paragraf 14.8.

**Laporan laba rugi** adalah laporan keuangan yang menyajikan seluruh *item* penghasilan dan beban yang diakui dalam suatu periode pelaporan, tidak termasuk *item* dari penghasilan komprehensif lain.

**Laporan laba rugi dan saldo laba** adalah laporan keuangan yang menyajikan laba rugi dan perubahan dalam saldo laba selama suatu periode.

**Laporan laba rugi komprehensif** adalah laporan keuangan yang menyajikan seluruh *item* penghasilan dan beban yang diakui dalam suatu periode, termasuk *item* yang diakui dalam menentukan laba atau rugi (yang merupakan subtotal dalam laporan penghasilan komprehensif) dan *item* dari penghasilan komprehensif lain. Jika entitas memilih untuk menyajikan laporan laba rugi dan laporan penghasilan komprehensif, laporan penghasilan komprehensif dimulai dengan laba rugi dan kemudian menampilkan *item* penghasilan komprehensif lain.

**Laporan perubahan ekuitas** adalah laporan keuangan yang menyajikan laba rugi untuk suatu periode, *item* penghasilan dan beban yang diakui secara langsung dalam ekuitas untuk periode tersebut, dampak perubahan dalam kebijakan akuntansi dan koreksi kesalahan yang diakui pada periode tersebut dan (tergantung pada format laporan dari perubahan ekuitas yang dipilih oleh entitas) jumlah transaksi dengan pemilik yang bertindak dalam kapasitasnya sebagai pemilik selama periode tersebut.

**Laporan posisi keuangan** adalah laporan keuangan yang menyajikan hubungan aset, liabilitas dan ekuitas entitas pada tanggal tertentu (juga disebut neraca).

**Liabilitas** adalah kewajiban kini entitas yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya diperkirakan mengakibatkan arus keluar sumber daya entitas yang mengandung manfaat ekonomik.

**Liabilitas imbalan pasti** adalah nilai kini dari kewajiban imbalan pasti pada tanggal pelaporan dikurangi nilai wajar pada tanggal pelaporan aset program (jika ada) yang darinya kewajiban tersebut diselesaikan secara langsung.

**Liabilitas kontinjensi** adalah

- (a) kewajiban potensial yang timbul dari peristiwa masa lalu dan yang keberadaannya menjadi pasti hanya dengan terjadi atau tidak terjadinya satu atau lebih peristiwa di masa depan yang tidak pasti yang tidak sepenuhnya berada dalam kendali entitas; atau
- (b) kewajiban kini yang timbul dari peristiwa masa lalu tetapi tidak diakui karena:
  - (i) tidak terdapat kemungkinan besar arus keluar dari sumber daya yang mengandung manfaat ekonomik dibutuhkan untuk menyelesaikan kewajiban tersebut, atau
  - (ii) jumlah kewajiban tersebut tidak dapat diukur dengan keandalan yang memadai.

**Liabilitas keuangan** adalah liabilitas yang berupa:

- (a) kewajiban kontraktual:
  - (i) untuk menyerahkan kas atau aset keuangan lain kepada entitas lain; atau
  - (ii) untuk mempertukarkan aset keuangan atau liabilitas keuangan dengan entitas lain dalam kondisi yang berpotensi tidak menguntungkan entitas tersebut; atau
- (b) kontrak yang akan atau mungkin diselesaikan dengan menggunakan instrumen ekuitas yang diterbitkan entitas dan:
  - (i) di mana entitas tersebut (mungkin) diwajibkan untuk menyerahkan suatu jumlah yang bervariasi dari instrumen ekuitas yang diterbitkan entitas, atau
  - (ii) akan atau mungkin diselesaikan selain dengan mempertukarkan sejumlah tertentu kas atau aset keuangan lain dengan sejumlah tertentu instrumen ekuitas yang diterbitkan entitas. Untuk tujuan ini instrumen ekuitas yang diterbitkan entitas sendiri tidak termasuk instrumen yang merupakan kontrak untuk penerimaan atau penyerahan instrumen ekuitas yang diterbitkan entitas di masa depan.

**Liabilitas pajak tangguhan** adalah jumlah pajak penghasilan terutang pada periode masa depan sebagai akibat adanya perbedaan temporer kena pajak.

**Manfaat telah menjadi hak (vested benefits)** adalah manfaat, hak atas manfaat, dalam ketentuan dari program manfaat purnakarya yang tidak bergantung pada kelangsungan hubungan kerja.

**Mata uang fungsional** adalah mata uang pada lingkungan ekonomi utama di mana entitas beroperasi.

**Mata uang penyajian** adalah mata uang yang digunakan dalam penyajian laporan keuangan.

**Metode projected unit credit** adalah metode penilaian aktuarial yang menganggap setiap periode jasa akan menghasilkan satu unit tambahan hak atas imbalan dan mengukur setiap unit secara terpisah untuk membentuk kewajiban akhir (sering kali disebut sebagai metode imbalan yang diakru secara prorata sesuai jasa atau sebagai metode imbalan atau tahun jasa).

**Metode suku bunga efektif** adalah metode perhitungan biaya perolehan diamortisasi dari aset keuangan atau liabilitas keuangan (atau kelompok aset keuangan atau liabilitas keuangan) dan pengalokasian penghasilan bunga atau beban bunga selama periode relevan.

**Material** adalah jika penghilangan atau salah saji atas *item* laporan keuangan, baik secara individual maupun bersama, dapat memengaruhi keputusan ekonomik pengguna laporan keuangan. Materialitas bergantung pada ukuran dan sifat dari penghilangan atau salah saji, dengan memperhatikan keadaan terkait. Ukuran atau sifat dari *item* laporan keuangan, atau kombinasi dari keduanya, dapat menjadi faktor penentu.

**Nilai pakai** adalah nilai kini dari arus kas yang diharapkan akan diterima dari aset atau unit penghasil kas.

**Nilai intrinsik** adalah selisih antara nilai wajar saham di mana pihak lawan memiliki hak (dengan persyaratan atau tanpa persyaratan) untuk memesan atau memiliki hak untuk menerima, dan harga (jika ada) yang pihak lawan disyaratkan (atau akan disyaratkan) untuk membayar saham tersebut. Sebagai contoh, suatu opsi saham dengan harga eksekusi sebesar Rp15, atas suatu saham dengan nilai wajar sebesar Rp20, memiliki nilai intrinsik sebesar Rp5.

**Nilai kini** adalah estimasi kini dari nilai diskonto kini atas arus kas neto masa depan dalam kegiatan bisnis normal.

**Nilai tercatat** adalah jumlah di mana aset atau liabilitas diakui dalam laporan posisi keuangan.

**Nilai residual (dari suatu aset)** adalah jumlah estimasian yang dapat diperoleh entitas saat ini dari pelepasan aset, setelah dikurangi biaya estimasian pelepasan aset, jika aset telah mencapai umur dan kondisi yang diperkirakan pada akhir umur manfaatnya.

**Nilai wajar** adalah jumlah aset yang dapat dipertukarkan, liabilitas yang diselesaikan atau instrumen ekuitas yang diberikan dapat dipertukarkan, antara pihak yang berpengetahuan, memiliki kemauan dalam transaksi yang wajar.

**Nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual** adalah jumlah yang dapat diperoleh dari penjualan aset atau unit penghasil kas dalam transaksi wajar antara pihak yang berpengetahuan, memiliki kemauan, dikurangi biaya pelepasan.

**Operasi yang dihentikan** adalah komponen suatu entitas yang telah dilepaskan, atau dikuasai untuk dijual, dan:

- (a) mewakili lini bisnis atau area geografis operasi utama yang terpisah;
- (b) bagian dari rencana tunggal terkoordinasi untuk melepaskan lini bisnis atau area geografis operasi utama yang terpisah; atau
- (c) merupakan entitas anak yang diakuisisi secara eksklusif dengan tujuan dijual kembali.

**Pajak kini** adalah jumlah utang pajak penghasilan (dapat dipulihkan) sehubungan dengan laba kena pajak (rugi pajak) untuk periode berjalan atau periode sebelumnya.

**Pajak penghasilan** adalah seluruh pajak dalam negeri dan luar negeri yang didasarkan pada laba kena pajak. Pajak penghasilan juga termasuk pajak, misalnya pemotongan pajak (atas distribusi kepada entitas pelapor) yang terutang oleh entitas anak, entitas asosiasi atau ventura bersama.

**Pajak tangguhan** adalah utang pajak penghasilan (dapat dipulihkan) sehubungan dengan laba kena pajak (rugi pajak) untuk periode masa depan sebagai akibat dari transaksi atau peristiwa masa lalu.

**Pasar aktif** adalah suatu pasar di mana transaksi atas aset atau liabilitas terjadi dengan frekuensi dan volume yang memadai untuk menyediakan informasi penentuan harga secara berkelanjutan.

**Pembayaran sewa minimum** adalah pembayaran selama masa sewa yang harus dibayar (atau dapat diharuskan untuk dibayar) oleh lessee, tidak termasuk rental kontinjen, biaya jasa, dan pajak yang dibayar oleh dan diganti kepada lessor, ditambah dengan:

- (a) bagi penyewa, jumlah yang dijamin oleh penyewa atau oleh pihak yang berelasi dengan penyewa; atau
- (b) bagi pesewa, nilai residual yang dijamin oleh:
  - (i) penyewa;
  - (ii) pihak yang berelasi dengan penyewa; atau
  - (iii) pihak ketiga yang tidak berelasi dengan pesewa yang secara finansial memiliki kemampuan untuk menyelesaikan kewajiban atas jaminan tersebut.

Akan tetapi, jika penyewa memiliki opsi untuk membeli aset pada harga yang diperkirakan lebih rendah daripada nilai wajar pada tanggal opsi dapat dilaksanakan, sehingga pada awal sewa hampir dapat dipastikan bahwa opsi tersebut akan dilaksanakan, maka pembayaran sewa minimum meliputi pembayaran minimum terutang selama masa sewa hingga tanggal pelaksanaan opsi pembelian dan pembayaran yang disyaratkan untuk melaksanakan opsi pembelian tersebut.

**Pemilik** adalah pemegang instrumen yang diklasifikasikan sebagai ekuitas.

**Pemerintah** adalah pemerintah nasional, regional atau pemerintah daerah.

**Pendanaan (imbalan pascakerja)** adalah kontribusi oleh suatu entitas, dan kadang-kadang oleh karyawannya, ke dalam suatu entitas, atau dana, yang secara legal terpisah dari entitas pelapor dan dari mana imbalan kerja tersebut dibayarkan.

**Pendapatan** adalah arus masuk bruto dari manfaat ekonomik yang timbul dari aktivitas normal entitas selama suatu periode jika arus masuk tersebut mengakibatkan kenaikan ekuitas yang tidak berasal dari kontribusi penanam modal.

**Penerapan prospektif (perubahan kebijakan akuntansi)** adalah penerapan kebijakan akuntansi baru untuk transaksi, peristiwa, dan kondisi lain yang terjadi setelah tanggal perubahan kebijakan tersebut.

**Penerapan retrospektif (perubahan kebijakan akuntansi)** adalah penerapan kebijakan akuntansi baru untuk transaksi, peristiwa, dan kondisi lain seolah-olah kebijakan tersebut telah senantiasa diterapkan.

**Penelitian** adalah penyelidikan asli dan terencana yang dilaksanakan dengan harapan memperoleh pembaruan pengetahuan dan pemahaman ilmiah atau teknis.

**Pengadopsi pertama kali [draf] SAK Entitas Privat** adalah entitas yang menyajikan laporan keuangan tahunan pertamanya sesuai dengan [draf] SAK Entitas Privat.

**Pengakuan** adalah proses memasukkan ke dalam laporan posisi keuangan atau laporan penghasilan komprehensif, suatu *item* yang memenuhi definisi aset, liabilitas, ekuitas, penghasilan atau beban dan yang memenuhi kriteria berikut:

- (a) kemungkinan besar (*probable*) bahwa setiap manfaat ekonomik masa depan yang terkait dengan *item* tersebut akan mengalir ke atau dari entitas; dan
- (b) *item* tersebut memiliki biaya perolehan atau nilai yang dapat diukur secara andal

**Pengaturan pembayaran berbasis saham** adalah persetujuan antara entitas (atau entitas kelompok lain atau pemegang saham dari entitas kelompok manapun) dan pihak lain (termasuk karyawan) di mana pihak lain berhak menerima:

- (a) kas atau aset lain entitas dengan jumlah yang didasarkan pada harga (atau nilai) instrumen ekuitas (termasuk saham atau opsi saham) entitas atau entitas kelompok lain; atau
- (b) instrumen ekuitas (termasuk saham atau opsi saham) entitas atau entitas kelompok lain apabila kondisi *vesting* tertentu (jika ada) terpenuhi.

**Pengembangan** adalah penerapan temuan penelitian atau pengetahuan lain pada suatu rencana atau rancangan produksi bahan baku, alat, produk, proses, sistem atau jasa yang baru atau mengalami perbaikan substansial, sebelum dimulainya produksi atau penggunaan komersial.

**Pengendalian (suatu entitas)** adalah kekuasaan untuk mengatur kebijakan keuangan dan operasi entitas sehingga mendapatkan manfaat dari aktivitasnya.

**Pengendalian bersama** adalah persetujuan kontraktual untuk berbagi pengendalian atas suatu aktivitas ekonomik. Ini ada hanya ketika keputusan keuangan dan operasi strategis terkait dengan aktivitas tersebut mensyaratkan persetujuan dengan suara bulat dari seluruh pihak yang berbagi pengendalian (*venturer*).

**Pengendalian bersama entitas** adalah ventura bersama yang melibatkan pendirian suatu perseroan terbatas, persekutuan atau badan usaha lain di mana setiap *venturer* memiliki kepentingan. Entitas beroperasi dengan cara yang sama seperti entitas lainnya, kecuali bahwa pengaturan kontraktual antara *venturer* menciptakan pengendalian bersama atas aktivitas ekonomik entitas tersebut.

**Penghasilan** adalah kenaikan manfaat ekonomik selama periode pelaporan dalam bentuk arus masuk atau peningkatan aset atau penurunan liabilitas yang mengakibatkan kenaikan ekuitas, selain yang berkaitan dengan kontribusi dari pemilik.

**Penghasilan komprehensif lain** adalah *item* penghasilan dan beban (termasuk penyesuaian reklasifikasi) yang tidak diakui dalam laba rugi yang disyaratkan atau diizinkan oleh [draf] Standar ini.

**Penghentian pengakuan** adalah penghapusan aset atau liabilitas yang telah diakui sebelumnya dari laporan posisi keuangan entitas.

**Pengukuran** adalah proses untuk menentukan jumlah moneter di mana unsur-unsur laporan keuangan diakui dan dicatat dalam laporan posisi keuangan dan laporan penghasilan komprehensif.

**Penurunan nilai (kerugian/rugi)** adalah jumlah di mana jumlah tercatat suatu aset melebihi:

- (a) dalam hal persediaan, harga jualnya dikurangi biaya untuk menyelesaikan dan menjual; atau
- (b) dalam hal aset non-keuangan lainnya, jumlah terpulihkannya.

**Penyajian wajar** adalah penyajian secara jujur atas dampak transaksi, peristiwa dan kondisi lain sesuai dengan definisi dan kriteria pengakuan aset, liabilitas, penghasilan dan beban.

**Perbedaan temporer** adalah perbedaan antara jumlah tercatat aset atau liabilitas dalam laporan posisi keuangan dan dasar pengenaan pajaknya.

**Perbedaan temporer dapat dikurangkan** adalah perbedaan temporer yang akan menghasilkan jumlah yang dapat dikurangkan dalam penentuan laba kena pajak (rugi pajak) periode masa depan ketika jumlah tercatat aset atau liabilitas dipulihkan atau diselesaikan.

**Perbedaan temporer kena pajak** adalah perbedaan temporer yang menimbulkan jumlah kena pajak dalam penentuan laba kena pajak (rugi pajak) periode masa depan ketika jumlah tercatat aset atau liabilitas dipulihkan atau diselesaikan.

**Perbedaan waktu** adalah penghasilan atau beban yang diakui dalam laba rugi dalam satu periode tetapi, berdasarkan undang-undang atau peraturan perpajakan, dimasukkan dalam penghasilan kena pajak dalam periode yang berbeda.

**Perjanjian konsesi jasa** adalah suatu pengaturan di mana pemerintah atau badan sektor publik lainnya mengadakan kontrak dengan operator privat untuk mengembangkan (atau meningkatkan), mengoperasikan dan memelihara aset infrastruktur pemberi seperti jalan, jembatan, terowongan, bandara, jaringan distribusi energi, penjara atau rumah sakit.

**Periode interim** adalah suatu periode pelaporan keuangan yang lebih pendek daripada satu tahun buku penuh.

**Periode pelaporan** adalah periode yang dicakup oleh laporan keuangan atau laporan keuangan interim.

**Periode vesting** adalah periode di mana seluruh kondisi *vesting* yang ditentukan dalam pengaturan pembayaran berbasis saham terpenuhi.

**Persediaan** adalah aset:

- (a) dimiliki untuk dijual dalam kegiatan bisnis normal;
- (b) dalam proses produksi untuk penjualan tersebut; atau
- (c) dalam bentuk bahan atau perlengkapan untuk digunakan dalam proses produksi atau penyediaan jasa.

**Perubahan estimasi akuntansi** adalah penyesuaian jumlah tercatat suatu aset atau liabilitas, atau jumlah konsumsi periodik aset, yang berasal dari penilaian status kini dari, dan ekspektasi manfaat dan kewajiban masa depan yang terkait dengan, aset dan liabilitas. Perubahan dalam estimasi akuntansi dihasilkan dari informasi baru atau perkembangan baru dan, sejalan dengan hal tersebut, bukan dari koreksi kesalahan.

**Pesangon** adalah imbalan kerja yang terutang sebagai akibat dari salah satu berikut:

- (a) keputusan entitas untuk memberhentikan hubungan kerja pekerja sebelum tanggal purnakarya normal; atau
- (b) keputusan pekerja untuk menerima pengurangan tenaga kerja secara sukarela dengan imbalan pesangon tersebut.

**Pihak berelasi** adalah orang atau entitas yang berelasi dengan entitas yang menyusun laporan keuangannya (entitas pelapor):

- (a) orang atau anggota keluarga dekatnya mempunyai relasi dengan entitas pelapor jika orang tersebut:

- (i) merupakan personil manajemen kunci entitas pelapor atau entitas induk dari entitas pelapor;
  - (ii) memiliki pengendalian atau pengendalian bersama atas entitas pelapor; atau
  - (iii) memiliki pengaruh signifikan atas entitas pelapor.
- (b) suatu entitas berelasi dengan entitas pelapor jika memenuhi salah satu hal berikut:
- (i) entitas tersebut dan entitas pelapor adalah anggota dari kelompok usaha yang sama (artinya setiap entitas induk, entitas anak dan sesama entitas anak saling berelasi satu dengan yang lainnya).
  - (ii) satu entitas adalah entitas asosiasi atau ventura bersama dari entitas lainnya (atau entitas asosiasi atau ventura bersama yang merupakan anggota suatu kelompok usaha, di mana entitas lain tersebut adalah anggotanya).
  - (iii) kedua entitas tersebut adalah ventura bersama dari entitas ketiga yang sama.
  - (iv) satu entitas adalah ventura bersama dari entitas ketiga dan entitas yang lain adalah entitas asosiasi dari entitas ketiga tersebut .
  - (v) entitas tersebut adalah suatu program imbalan pascakerja untuk imbalan kerja, baik dari entitas pelapor atau dari suatu entitas yang berelasi dengan entitas pelapor. Jika entitas pelapor adalah entitas yang menyelenggarakan program tersebut, maka entitas sponsor juga berelasi dengan entitas pelapor.
  - (vi) entitas tersebut dikendalikan atau dikendalikan bersama oleh orang yang diidentifikasi dalam huruf (a).
  - (vii) entitas tersebut, atau anggota dari kelompok di mana entitas merupakan bagian dari kelompok tersebut, menyediakan jasa personil manajemen kunci kepada entitas pelapor atau kepada entitas induk dari entitas pelapor.
  - (viii) orang yang diidentifikasi dalam huruf (a)(ii) memiliki pengaruh signifikan atas entitas tersebut atau merupakan personil manajemen kunci entitas (atau entitas induk dari entitas tersebut).

**Posisi keuangan** adalah hubungan antara aset, liabilitas dan ekuitas suatu entitas sebagaimana dilaporkan dalam laporan posisi keuangan.

**Prakiraan transaksi** adalah transaksi masa depan yang belum mengikat tetapi telah diantisipasi.

**Produk agrikultur** adalah produk yang dipanen dari aset biologis milik entitas.

**Program imbalan pasti** adalah program imbalan pascakerja yang bukan merupakan program iuran pasti.

**Program iuran pasti** adalah imbalan pascakerja di mana entitas membayar iuran tetap kepada entitas terpisah (dana) dan tidak memiliki kewajiban legal atau kewajiban konstruktif untuk membayar iuran lebih lanjut atau untuk memberikan pembayaran imbalan secara langsung kepada pekerja jika dana tersebut tidak memiliki aset yang cukup untuk membayar seluruh imbalan kerja yang terkait dengan jasa yang diberikan oleh pekerja pada periode berjalan dan periode sebelumnya.

**Program (manfaat) multi pemberi kerja** adalah program iuran pasti atau program imbalan pasti (selain program jaminan sosial) yang:

- (a) menyatukan aset yang dikontribusikan oleh beberapa entitas yang tidak sepengendali; dan
- (b) menggunakan aset tersebut untuk memberikan imbalan kepada para pekerja yang berasal dari lebih dari satu entitas, dengan dasar bahwa tingkat iuran dan imbalan ditentukan tanpa memperhatikan identitas entitas yang mempekerjakan para pekerja tersebut.

**Program imbalan pascakerja** adalah pengaturan formal atau informal di mana entitas memberikan imbalan pascakerja bagi satu atau lebih pekerja.

**Program jaminan sosial (imbalan kerja)** adalah program imbalan kerja yang dibentuk berdasarkan perundang-undangan dan berlaku untuk seluruh entitas (atau seluruh entitas dalam suatu kategori tertentu, sebagai contoh suatu industri tertentu) dan dilaksanakan oleh pemerintah pusat atau pemerintah daerah atau oleh badan lain (sebagai contoh badan otonom yang dibentuk khusus untuk tujuan ini) yang tidak dikendalikan atau dipengaruhi oleh entitas pelapor.

**Properti investasi** adalah properti (tanah atau bangunan, atau bagian dari suatu bangunan, atau keduanya) yang dikuasai oleh pemilik atau oleh penyewa melalui sewa pembiayaan untuk menghasilkan rental atau untuk kenaikan nilai atau keduanya, dan tidak untuk:

- (a) digunakan dalam produksi atau penyediaan barang atau jasa atau untuk tujuan administratif; atau
- (b) dijual dalam kegiatan bisnis normal.

**Provisi** adalah liabilitas yang waktu atau jumlahnya belum pasti.

**Prudensi** adalah dimasukkannya tingkat kehati-hatian dalam menerapkan pertimbangan yang diperlukan untuk membuat estimasi yang disyaratkan dalam kondisi ketidakpastian, sehingga aset atau penghasilan tidak lebih disajikan dan liabilitas atau beban tidak kurang disajikan.

**Relevansi** adalah kualitas informasi yang memungkinkan untuk memengaruhi keputusan ekonomik pengguna dengan cara membantu mereka mengevaluasi peristiwa masa lalu, masa sekarang atau masa depan atau mengonfirmasi, atau mengoreksi evaluasi mereka di masa lalu.

**Saham tresuri** adalah instrumen ekuitas entitas yang dimiliki oleh entitas atau anggota lain dalam kelompok konsolidasi.

**Sangat mungkin terjadi (highly probable)** adalah secara signifikan lebih mungkin terjadi (*more likely*) daripada mungkin (*probable*).

**Setara kas** adalah investasi jangka pendek, sangat likuid yang dengan cepat dapat dikonversi menjadi kas dalam jumlah yang dapat ditentukan dan memiliki risiko perubahan nilai yang tidak signifikan.

**Sewa** adalah suatu perjanjian di mana pesewa memberikan kepada penyewa hak untuk menggunakan suatu aset selama periode waktu yang disepakati sebagai imbalan atas pembayaran atau serangkaian pembayaran oleh penyewa kepada pesewa.

**Sewa pembiayaan** adalah sewa yang mengalihkan secara substansial seluruh risiko dan manfaat insidental terhadap kepemilikan aset. Hak milik pada akhirnya dapat dialihkan atau dapat juga tidak dialihkan. Sewa yang bukan merupakan sewa pembiayaan adalah sewa operasi.

**Sewa operasi** adalah sewa yang tidak mengalihkan secara substansial seluruh risiko dan manfaat secara insidental dengan kepemilikan. Sewa yang bukan merupakan sewa operasi adalah sewa pembiayaan.

**Standar Akuntansi Keuangan (SAK)** adalah Pernyataan dan Interpretasi yang dikeluarkan oleh Dewan Standar Akuntansi Keuangan Ikatan Akuntan Indonesia dan Dewan Standar Akuntansi Syariah Ikatan Akuntan Indonesia serta peraturan regulator pasar modal untuk entitas yang berada di bawah pengawasannya.

**Suku bunga efektif** adalah suku bunga yang secara tepat mendiskontokan estimasi pembayaran atau penerimaan kas masa depan selama perkiraan umur instrumen keuangan atau, jika lebih tepat, periode yang lebih singkat untuk memperoleh jumlah tercatat neto dari aset keuangan atau liabilitas keuangan.

**Suku bunga implisit dalam sewa** adalah tingkat diskonto yang, pada awal sewa, menghasilkan nilai kini agregat dari (a) pembayaran sewa minimum dan (b) nilai residual yang tidak dijamin setara dengan jumlah (i) nilai wajar aset sewaan dan (ii) biaya langsung awal dari pesewa.

**Suku bunga pinjaman inkremental penyewa** adalah suku bunga yang harus dibayar penyewa dalam sewa yang serupa atau, jika suku bunga tersebut tidak dapat ditentukan, suku bunga yang, pada awal sewa ditanggung penyewa untuk meminjam dana yang diperlukan untuk membeli aset, dengan periode dan jaminan yang serupa.

**Suku bunga tersirat (imputed rate of interest)**

adalah mana yang lebih jelas ditentukan dari pilihan berikut:

- (a) suku bunga yang berlaku untuk instrumen serupa dari penerbit dengan peringkat kredit serupa; atau
- (b) tingkat suku bunga yang mendiskontokan jumlah nominal instrumen ke harga jual tunai kini dari barang atau jasa.

**Tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit** adalah tanggal yang lebih awal antara tanggal manajemen telah memberikan asersi bahwa laporan keuangan telah diselesaikan dan tanggal manajemen menyatakan bertanggung jawab atas laporan keuangan tersebut.

**Tanggal pelaporan** adalah akhir dari periode terakhir yang dicakup oleh laporan keuangan atau laporan keuangan interim.

**Tanggal pemberian** adalah tanggal persetujuan entitas dan pihak lain (termasuk karyawan) atas suatu pengaturan pembayaran berbasis saham, yaitu pada saat entitas dan pihak lawan memiliki kesepakatan mengenai syarat dan ketentuan dari pengaturan tersebut. Pada tanggal pemberian tersebut, entitas memberikan kepada pihak lawan hak untuk memperoleh kas, aset lain atau instrumen ekuitas entitas, jika kondisi *vesting* tertentu (jika ada) terpenuhi. Jika pengaturan tersebut melalui proses persetujuan (sebagai contoh oleh pemegang saham), tanggal pemberian adalah tanggal pada saat persetujuan tersebut diperoleh.

**Tanggal normalisasi mata uang fungsional** adalah tanggal ketika mata uang fungsional suatu entitas tidak lagi memiliki salah satu, atau keduanya, dari dua karakteristik hiperinflasi buruk, atau ketika terdapat perubahan dalam mata uang fungsional entitas ke mata uang yang tidak tergantung pada hiperinflasi buruk.

**Tanggal transisi ke [draf] SAK Entitas Privat** adalah awal periode paling awal di mana entitas menyajikan informasi komparatif penuh berdasarkan [draf] SAK Entitas Privat dalam laporan keuangan pertamanya yang patuh terhadap [draf] SAK Entitas Privat.

**Tidak praktis** adalah ketika entitas tidak dapat menerapkan suatu persyaratan setelah melakukan segala upaya yang wajar untuk melakukannya.

**Total penghasilan komprehensif** adalah perubahan ekuitas selama suatu periode yang dihasilkan dari transaksi dan peristiwa lain, selain perubahan yang dihasilkan dari transaksi dengan pemilik dalam kapasitasnya sebagai pemilik (setara dengan jumlah laba rugi dan penghasilan komprehensif lain).

**Transaksi pembayaran berbasis saham yang diselesaikan dengan instrumen ekuitas**

adalah transaksi pembayaran berbasis saham di mana entitas:

- (a) menerima barang atau jasa sebagai imbalan untuk instrumen ekuitasnya sendiri (termasuk saham atau opsi saham); atau
- (b) menerima barang atau jasa tetapi tidak memiliki kewajiban untuk menyelesaikan transaksi dengan pemasok.

**Transaksi pihak berelasi** adalah pengalihan sumber daya, jasa atau kewajiban antara pihak berelasi, terlepas apakah ada harga yang dibebankan.

**Transaksi pembayaran berbasis saham** adalah transaksi di mana entitas:

- (a) menerima barang atau jasa dari pemasok barang atau jasa (termasuk karyawan) dalam pengaturan pembayaran berbasis saham; atau
- (b) menimbulkan kewajiban untuk menyelesaikan transaksi dengan pemasok dalam pengaturan pembayaran berbasis saham ketika entitas kelompok lain menerima barang atau jasa tersebut.

**Transaksi pembayaran berbasis saham yang diselesaikan dengan kas** adalah transaksi pembayaran berbasis saham di mana entitas memperoleh barang atau jasa dengan menimbulkan liabilitas untuk mengalihkan kas atau aset lainnya kepada pemasok barang atau jasa tersebut dengan jumlah yang didasarkan pada harga (atau nilai) instrumen ekuitas (termasuk saham atau opsi saham) dari entitas atau entitas kelompok lain.

**Tujuan laporan keuangan** adalah untuk menyediakan informasi mengenai posisi keuangan, kinerja dan arus kas entitas yang bermanfaat dalam pengambilan keputusan ekonomik bagi sejumlah besar pengguna yang tidak dalam posisi untuk meminta laporan keuangan khusus untuk memenuhi kebutuhan informasi tertentu.

**Unit penghasil kas** adalah kelompok aset terkecil teridentifikasi yang menghasilkan arus kas masuk yang sebagian besar independen dari arus kas masuk dari aset atau kelompok aset lain.

**Utang pinjaman** adalah liabilitas keuangan selain utang usaha jangka pendek dengan persyaratan kredit normal.

**Umur manfaat** adalah periode di mana aset diharapkan tersedia untuk digunakan oleh suatu entitas atau jumlah produksi atau unit serupa yang diharapkan diperoleh dari aset oleh entitas.

**Venturer** adalah pihak dalam ventura bersama yang memiliki pengendalian bersama atas ventura bersama tersebut.

**Ventura bersama** adalah pengaturan kontraktual di mana dua atau lebih pihak melakukan aktivitas ekonomik yang merupakan subjek pengendalian bersama. Ventura bersama dapat berbentuk pengendalian bersama operasi, pengendalian bersama aset atau pengendalian bersama entitas.

**Vest** adalah memenuhi kondisi pemilikan hak. Dalam pengaturan pembayaran berbasis saham, hak pihak lawan untuk menerima kas, aset lain, atau instrumen ekuitas entitas menjadi *vest* jika pemilikan hak pihak lawan tidak lagi bergantung pada pemenuhan kondisi *vesting*.

## LAMPIRAN C

### PENYESUAIAN TERHADAP STANDAR AKUNTANSI KEUANGAN (SAK) DAN SAK ENTITAS MIKRO KECIL DAN MENENGAH (EMKM)

Lampiran ini menetapkan amendemen terhadap Pernyataan dan Interpretasi dalam SAK atau Bab dalam SAK EMKM sebagai konsekuensi penerbitan SAK Entitas Privat. Paragraf yang diamendemen ditunjukkan dengan kalimat yang digaris bawah adalah kalimat yang ditambahkan, sedangkan kalimat yang dicoret adalah kalimat yang dihapus.

## SAK

### PSAK 70: AKUNTANSI ASET DAN LIABILITAS PENGAMPUNAN PAJAK

#### PENDAHULUAN

...

#### Ruang Lingkup

...

**04. Pernyataan ini dapat diterapkan oleh entitas yang memenuhi persyaratan untuk menerapkan Standar Akuntansi Keuangan Entitas Privat (SAK Entitas Privat) tidak memiliki akuntabilitas publik yang signifikan sebagaimana didefinisikan dalam SAK Entitas Privat Standar Akuntansi Keuangan Entitas Tanpa Akuntabilitas Publik (SAK-ETAP), jika entitas tersebut mengakui aset dan liabilitas pengampunan pajak dalam laporan keuangannya.**

...

#### KEBIJAKAN AKUNTANSI

**06. Pada saat diterbitkannya Surat Keterangan, entitas dalam laporan posisi keuangannya<sup>1</sup>:**

...

#### PENGAKUAN DAN PENGUKURAN

...

#### Pengukuran Setelah Pengakuan Awal

15. Pengukuran setelah pengakuan awal aset dan liabilitas pengampunan pajak mengacu pada SAK yang relevan, termasuk, namun tidak terbatas pada<sup>2</sup>:

...

#### TANGGAL EFEKTIF

**27. SAK Entitas Privat mengamendemen paragraf 04 dan catatan kaki pada paragraf 06 dan 15. Entitas menerapkan amendemen tersebut ketika menerapkan SAK Entitas Privat.**

1 Entitas yang menyusun laporan keuangannya sesuai dengan SAK Entitas Privat ETAP mengikuti ketentuan pengakuan, pengukuran, penyajian, dan pengungkapan aset dan liabilitas pengampunan pajak sebagaimana telah dipersyaratkan dalam SAK Entitas Privat ETAP paragraf 910.3.

2 Entitas yang menyusun laporan keuangannya sesuai dengan SAK Entitas Privat ETAP mengikuti ketentuan pengukuran selanjutnya sebagaimana telah dipersyaratkan dalam SAK Entitas Privat ETAP.

## DASAR KESIMPULAN

*Dasar kesimpulan berikut melengkapi, namun bukan merupakan bagian dari, PSAK 70.*

### Ruang Lingkup

DK03. Perlakuan akuntansi aset dan liabilitas pengampunan pajak untuk entitas yang memenuhi persyaratan untuk menerapkan Standar Akuntansi Keuangan Entitas Privat (SAK Entitas Privat) tanpa akuntabilitas publik yang signifikan dapat mengacu pada SAK Entitas Privat ETAP paragraf 910.3. SAK Entitas Privat ETAP paragraf 910.6 juga memperkenalkan entitas tersebut tanpa akuntabilitas publik signifikan untuk mempertimbangkan persyaratan dan panduan dalam Standar Akuntansi Keuangan (SAK) lainnya atas isu serupa dan terkait. Oleh karena itu, PSAK 70 memberikan penegasan dalam paragraf 04 bahwa entitas yang memenuhi persyaratan untuk menerapkan SAK Entitas Privat tanpa akuntabilitas publik yang signifikan dapat menerapkan pengaturan dalam PSAK 70 jika entitas tersebut mengakui aset dan liabilitas pengampunan pajak dalam laporan keuangannya. Selain itu, PSAK 70 paragraf 06 dan 15 memberikan catatan kaki untuk mempertegas bahwa entitas yang menggunakan SAK Entitas Privat ETAP harus tunduk pada pengaturan di SAK Entitas Privat ETAP. Secara substansi catatan kaki tersebut merupakan amendemen untuk SAK ETAP. Akan tetapi, mengingat keterbatasan waktu dalam penerbitan PSAK 70, maka amendemen SAK ETAP belum dapat diterbitkan.

Draf Eksposur

**ISAK 35: PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN ENTITAS BERORIENTASI NONLABA****PENDAHULUAN**

...

**Ruang Lingkup**

...

06. Interpretasi ini diterapkan juga oleh entitas berorientasi nonlaba yang menggunakan Standar Akuntansi Keuangan Entitas Privat Tanpa Akuntabilitas Publik (SAK Entitas Privat ETAP).

...

**INTERPRETASI**

09. Penyajian laporan keuangan entitas berorientasi nonlaba disusun dengan memperhatikan persyaratan penyajian laporan keuangan, struktur laporan keuangan dan persyaratan minimal isi laporan keuangan yang telah diatur dalam PSAK 1: *Penyajian Laporan Keuangan*.<sup>1</sup>

...

**TANGGAL EFEKTIF**

...

14. SAK Entitas Privat mengamendemen paragraf 06 dan catatan kaki pada paragraf 09. Entitas menerapkan amendemen tersebut ketika menerapkan SAK Entitas Privat.

<sup>1</sup> Entitas yang menyusun laporan keuangannya sesuai dengan SAK Entitas Privat ETAP mengikuti ketentuan sebagaimana yang dipersyaratkan dalam standar tersebut.

## DASAR KESIMPULAN

*Dasar Kesimpulan berikut melengkapi, namun bukan merupakan bagian dari, ISAK 35.*

### Latar Belakang

...

DK03. Dewan Standar Akuntansi Keuangan Ikatan Akuntan Indonesia (DSAK IAI) mempertimbangkan bahwa perbedaan utama antara entitas berorientasi nonlaba dan entitas bisnis berorientasi laba adalah cara entitas berorientasi nonlaba memperoleh sumber daya dari pemberi sumber daya yang tidak mengharapkan pembayaran kembali atau manfaat ekonomik yang sebanding dengan jumlah sumber daya yang diberikan. Oleh karena itu, konsep pengakuan, pengukuran, penyajian dan pengungkapan untuk hal-hal yang serupa lebih tepat merujuk pada pengaturan yang sudah ada dalam SAK atau SAK Entitas Privat ETAP.

...

### Ruang Lingkup dan Permasalahan

...

DK10. Interpretasi ini diterapkan juga oleh entitas *berorientasi nonlaba* yang menggunakan Standar Akuntansi Keuangan SAK Entitas Privat Tanpa Akuntabilitas Publik (SAK ETAP).

...

**SAK EMKM****BAB I RUANG LINGKUP**

...

1.2. Entitas mikro, kecil, dan menengah adalah entitas tanpa akuntabilitas publik yang signifikan, sebagaimana didefinisikan dalam Standar Akuntansi Keuangan Entitas Privat Tanpa Akuntabilitas Publik (SAK Entitas Privat ETAP), yang memenuhi definisi dan kriteria usaha mikro, kecil, dan menengah sebagaimana diatur dalam peraturan perundang-undangan yang berlaku di Indonesia, setidak-tidaknya selama 2 tahun berturut-turut.

...

**BAB 18 TANGGAL EFEKTIF**

...

18.2. SAK Entitas Privat mengamendemen paragraf 1.2. Entitas menerapkan amendemen tersebut ketika SAK Entitas Privat berlaku efektif.

## DASAR KESIMPULAN

*Dasar Kesimpulan berikut melengkapi, namun bukan merupakan bagian dari, SAK EMKM.*

...

### Ruang Lingkup

DK10. Entitas yang masuk dalam ruang lingkup SAK EMKM adalah entitas yang memenuhi seluruh kriteria maupun karakteristik sebagai berikut:

- (a) Definisi entitas tanpa akuntabilitas publik (ETAP) sebagaimana diatur dalam Bab 1 Ruang Lingkup dalam SAK Entitas Privat ETAP, yaitu entitas yang tidak memiliki akuntabilitas publik signifikan dan menerbitkan laporan keuangan untuk tujuan umum bagi pengguna eksternal.

...

Draf Eksposur

## STANDAR AKUNTANSI KEUANGAN ENTITAS PRIVAT

## LAPORAN KEUANGAN ILUSTRATIF

## TABEL PERSYARATAN PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN SETIAP BAB

- 1 *Entitas Privat*
- 2 *Konsep dan Prinsip Pervasif*
- 3 *Penyajian Laporan Keuangan*
- 4 *Laporan Posisi Keuangan*
- 5 *Laporan Penghasilan Komprehensif dan Laporan Laba Rugi*
- 6 *Laporan Perubahan Ekuitas dan Laporan Laba Rugi dan Saldo Laba*
- 7 *Laporan Arus Kas*
- 8 *Catatan atas Laporan Keuangan*
- 9 *Laporan Keuangan Konsolidasian dan Laporan Keuangan Tersendiri*
- 10 *Kebijakan Akuntansi, Estimasi Akuntansi dan Kesalahan*
- 11 *Instrumen Keuangan Dasar*
- 12 *Isu Terkait Instrumen Keuangan Lain*
- 13 *Persediaan*
- 14 *Investasi pada Entitas Asosiasi*
- 15 *Investasi pada Ventura Bersama*
- 16 *Properti Investasi*
- 17 *Aset Tetap*
- 18 *Aset Takberwujud selain Goodwill*
- 19 *Kombinasi Bisnis dan Goodwill*
- 20 *Sewa*
- 21 *Provisi dan Kontinjensi*
- 22 *Liabilitas dan Ekuitas*
- 23 *Pendapatan*
- 24 *Hibah Pemerintah*
- 25 *Biaya Pinjaman*
- 26 *Pembayaran Berbasis Saham*
- 27 *Penurunan Nilai Aset*
- 28 *Imbalan Kerja*
- 29 *Pajak Penghasilan*
- 30 *Penjabaran Valuta Asing*
- 31 *Hiperinflasi*
- 32 *Peristiwa setelah Akhir Periode Pelaporan*
- 33 *Pengungkapan Pihak Berelasi*
- 34 *Aktivitas Khusus*
- 35 *Ketentuan Transisi [draf] SAK Entitas Privat*

Tanggal Efektif dan Ketentuan Transisi

## STANDAR AKUNTANSI KEUANGAN ENTITAS PRIVAT

### Laporan Keuangan Ilustratif serta Tabel Persyaratan Penyajian dan Pengungkapan

*Pedoman ini melengkapi, namun bukan bagian dari, Standar Akuntansi Keuangan Entitas Privat ([draf] SAK Entitas Privat).*

#### Laporan Keuangan Ilustratif

F1 Bab 3 *Penyajian Laporan Keuangan [draf] SAK Entitas Privat* mendefinisikan satu set laporan keuangan lengkap dan menetapkan standar umum penyajian laporan keuangan. Bab 4 *Laporan Posisi Keuangan*, Bab 5 *Laporan Penghasilan Komprehensif dan Laporan Laba Rugi*, Bab 6 *Laporan Perubahan Ekuitas dan Laporan Laba Rugi dan Saldo Laba*, Bab 7 *Laporan Arus Kas* dan Bab 8 *Catatan atas Laporan Keuangan* menetapkan format dan isi laporan keuangan individual dan catatan atas laporan keuangan. Bab lain dari [draf] SAK Entitas Privat menetapkan persyaratan penyajian dan persyaratan pengungkapan tambahan. Laporan keuangan berikut mengilustrasikan bagaimana persyaratan penyajian dan pengungkapan tersebut dapat dipenuhi oleh tipikal entitas privat. Tentu saja, setiap entitas perlu mempertimbangkan isi, urutan dan format penyajian dan deskripsi yang digunakan untuk pos laporan keuangan agar mencapai penyajian wajar dalam keadaan tertentu entitas tersebut. Laporan keuangan ilustratif ini seharusnya tidak dianggap sebagai templat yang sesuai untuk seluruh entitas.

F2 Laporan posisi keuangan ilustratif menyajikan aset lancar diikuti oleh aset tidak lancar, dan menyajikan liabilitas jangka pendek diikuti oleh liabilitas jangka panjang dan kemudian oleh ekuitas (yaitu *item* yang paling likuid terlebih dahulu). Konsisten dengan [draf] SAK Entitas Privat paragraf 3.22, entitas dapat menggunakan judul untuk laporan keuangan selain yang digunakan dalam ilustrasi ini.

F3 Sesuai dengan paragraf 3.18, laporan keuangan ilustratif menyajikan satu laporan penghasilan komprehensif dan saldo laba sebagai pengganti dua laporan terpisah – laporan penghasilan komprehensif dan laporan perubahan ekuitas. Hal ini dapat dilakukan jika perubahan ekuitas dari suatu entitas selama periode di mana laporan keuangan disajikan hanya berasal dari laba atau rugi, pembayaran dividen, koreksi kesalahan periode sebelumnya dan perubahan kebijakan akuntansi. (Karena tidak ada *item* penghasilan komprehensif lain, laporan ini bisa saja diberi judul laporan laba rugi dan saldo laba). Dua laporan penghasilan komprehensif dan saldo laba disajikan untuk mengilustrasikan klasifikasi alternatif atas penghasilan dan beban, secara sifat dan fungsi – lihat [draf] SAK Entitas Privat paragraf 5.11.

F4 Laporan keuangan ilustratif tidak diintensikan untuk mengilustrasikan seluruh aspek [draf] SAK Entitas Privat.

F5 [draf] SAK Entitas Privat tidak mensyaratkan laporan posisi keuangan pada awal periode komparatif paling awal. Laporan posisi keuangan ilustratif berikut mencakup kolom untuk laporan posisi keuangan pembukaan hanya untuk membantu memahami perhitungan yang mendasari jumlah dalam laporan arus kas.

**Grup XYZ****Laporan penghasilan komprehensif dan saldo laba konsolidasian untuk tahun yang berakhir pada tanggal 31 Desember 20X2  
(Alternatif 1 - ilustrasi klasifikasi beban berdasarkan fungsi)**

	Catatan	20X2 Rp	20X1 Rp
Pendapatan	5	6.863.545	5.808.653
Biaya penjualan		(5.178.530)	(4.422.575)
Laba bruto		1.685.015	1.386.078
Penghasilan lain	6	88.850	25.000
Biaya distribusi		(175.550)	(156.800)
Beban administratif		(810.230)	(660.389)
Beban lain		(106.763)	(100.030)
Biaya keuangan	7	(26.366)	(36.712)
Laba sebelum pajak	8	654.956	457.147
Beban pajak penghasilan	9	(270.250)	(189.559)
Laba tahun berjalan		384.706	267.588
Saldo laba awal tahun		2.171.353	2.003.765
Dividen		(150.000)	(100.000)
Saldo laba akhir tahun		2.406.059	2.171.353

Catatan: Format ini mengilustrasikan penggabungan biaya sesuai dengan fungsinya (biaya penjualan, distribusi, administratif dll). Karena perubahan pada ekuitas Grup XYZ selama tahun tersebut hanya berasal dari laba rugi dan pembayaran dividen, entitas tersebut memilih untuk menyajikan satu laporan penghasilan komprehensif dan saldo laba, daripada laporan penghasilan komprehensif dan laporan perubahan ekuitas secara terpisah.

**Grup XYZ****Laporan penghasilan komprehensif dan saldo laba konsolidasian untuk tahun yang berakhir pada tanggal 31 Desember 20X2****(Alternatif 2 - ilustrasi klasifikasi beban berdasarkan sifat)**

	Catatan	20X2 Rp	20X1 Rp
Pendapatan	5	6.863.545	5.808.653
Penghasilan lain	6	88.850	25.000
Perubahan dalam persediaan barang jadi dan barang dalam proses		3.310	(1.360)
Bahan baku dan habis pakai		(4.786.699)	(4.092.185)
Beban gaji dan imbalan kerja		(936.142)	(879.900)
Beban depresiasi dan amortisasi		(272.060)	(221.247)
Kerugian penurunan nilai aset tetap		(30.000)	-
Beban lain - lain		(249.482)	(145.102)
Biaya keuangan	7	<u>(26.366)</u>	<u>(36.712)</u>
Laba sebelum pajak	8	654.956	457.147
Beban pajak penghasilan	9	<u>(270.250)</u>	<u>(189.559)</u>
Laba tahun berjalan		384.706	267.588
Saldo laba awal tahun		2.171.353	2.003.765
Dividen		<u>(150.000)</u>	<u>(100.000)</u>
Saldo laba akhir tahun		<u>2.406.059</u>	<u>2.171.353</u>

Catatan: Format ini mengilustrasikan penggabungan beban sesuai dengan sifatnya (bahan baku dan bahan habis pakai, gaji pegawai dan imbalan kerja, depresiasi dan amortisasi, kerugian penurunan nilai dll). Karena perubahan pada ekuitas Grup XYZ selama tahun tersebut hanya berasal dari laba rugi dan pembayaran dividen, entitas memilih untuk menyajikan satu laporan penghasilan komprehensif dan saldo laba, daripada laporan penghasilan komprehensif dan laporan perubahan ekuitas secara terpisah

**Grup XYZ****Laporan posisi keuangan konsolidasian pada tanggal 31 Desember 20X2**

	Catatan	20X2 Rp	20X1 Rp	20X0 Rp
<b>ASET Aset lancar</b>				
Kas		28.700	22.075	18.478
Piutang dagang dan piutang lainnya	10	585.548	573.862	521.234
Persediaan	11	57.381	47.920	45.050
		<u>671.629</u>	<u>643.857</u>	<u>584.762</u>
<b>Aset tidak lancar</b>				
Investasi pada entitas asosiasi	12	107.500	107.500	107.500
Aset takberwujud	14	850	2.550	4.250
Aset pajak tangguhan tangguhan	15	4.309	2.912	2.155
		<u>2.662.604</u>	<u>2.514.417</u>	<u>2.299.907</u>
Total aset		<u>3.334.233</u>	<u>3.158.274</u>	<u>2.884.669</u>
<b>Liabilitas dan Ekuitas</b>				
Cerukan bank ( <i>bank overdraft</i> )	16	83.600	115.507	20.435
Utang usaha	17	431.480	420.520	412.690
Utang bunga	7	2.000	1.200	–
Liabilitas pajak kini		271.647	190.316	173.211
Provisi untuk kewajiban garansi	18	4.200	5.040	2.000
Bagian jangka pendek kewajiban imbalan kerja	19	4.944	4.754	4.571
Bagian jangka pendek kewajiban sewa pembiayaan	20	21.461	19.884	18.423
		<u>819.332</u>	<u>757.221</u>	<u>631.330</u>
<b>Liabilitas jangka panjang</b>				
Utang bank	16	50.000	150.000	150.000
Kewajiban imbalan kerja jangka panjang	19	5.679	5.076	5.066
Kewajiban sewa pembiayaan	20	23.163	44.624	64.508
		<u>78.842</u>	<u>199.700</u>	<u>219.574</u>
Total liabilitas		<u>898.174</u>	<u>956.921</u>	<u>850.904</u>
<b>Ekuitas</b>				
Modal saham	22	30.000	30.000	30.000
Saldo laba	4	2.406.059	2.171.353	2.003.765
		<u>2.436.059</u>	<u>2.201.353</u>	<u>2.033.765</u>
Total liabilitas dan ekuitas		<u>3.334.233</u>	<u>3.158.274</u>	<u>2.884.669</u>

Catatan: [draf] SAK Entitas Privat tidak mensyaratkan laporan posisi keuangan pada awal periode komparatif paling awal – karena itu dalam ilustrasi di atas diwarnai. Kolom tahun 20X0 disajikan untuk membantu pemahaman perhitungan yang mendasari jumlah dalam laporan arus kas.

**Grup XYZ****Laporan arus kas konsolidasian untuk tahun yang berakhir pada tanggal 31 Desember 20X2**

	Catatan	20X2 Rp	20X1 Rp
<b>Arus kas dari aktivitas operasi</b>			
Laba tahun berjalan		384.706	267.588
Penyesuaian penghasilan nonkas dan beban:			
Biaya keuangan nonkas (a)		800	1.200
Beban pajak penghasilan nonkas (b)		79.934	16.348
Depresiasi aset tetap		270.360	219.547
Kerugian penurunan nilai		30.000	-
Amortisasi aset takberwujud		1.700	1.700
Arus kas yang termasuk dalam aktivitas investasi:			
Keuntungan penjualan peralatan		(63.850)	-
Perubahan dalam aset operasi dan liabilitas operasi			
Penurunan (kenaikan) piutang usaha dan piutang lainnya		(11.686)	(52.628)
Penurunan (kenaikan) persediaan		(9.461)	(2.870)
Kenaikan (penurunan) utang usaha (c)		10.120	10.870
Kenaikan utang imbalan kerja jangka pendek dan jangka panjang		793	193
<i>Kas neto dari aktivitas operasi</i>		693.416	461.948
<b>Arus kas dari aktivitas investasi</b>			
Hasil penjualan peralatan		100.000	-
Pembelian peralatan		(485.000)	(435.000)
<i>Kas neto dari aktivitas investasi</i>		(385.000)	(435.000)
<b>Arus kas dari aktivitas pendanaan</b>			
Pembayaran liabilitas sewa pembiayaan		(19.884)	(18.423)
Pembayaran pinjaman		(100.000)	-
Dividen dibayarkan		(150.000)	(100.000)
<i>Kas neto dari aktivitas pendanaan</i>		(269.884)	(118.423)
Kenaikan (penurunan) neto kas dan setara kas		38.532	(91.475)
Kas dan setara kas pada awal tahun		(93.432)	1.957
Kas dan setara kas pada akhir tahun	23	(54.900)	(93.432)
(a) Biaya keuangan dibayar tunai		25.566	35.512
(b) Pajak penghasilan dibayar tunai		190.316	173.211
(c) Termasuk kerugian kurs valuta asing belum direalisasi		1.000	-

**Grup XYZ****Catatan atas laporan keuangan konsolidasian untuk tahun yang berakhir pada tanggal 31 Desember 20X2****1. Informasi umum**

PT. XYZ Induk (Perusahaan) adalah perseroan terbatas yang didirikan di Indonesia. Alamat kantor terdaftar dan tempat usaha utama adalah Jalan A, Jakarta. Grup XYZ terdiri dari Perusahaan dan entitas anak yang dimiliki sepenuhnya, yakni PT. XYZ Dagang. Kegiatan utama Perusahaan dan entitas anak adalah manufaktur dan penjualan lilin.

**2. Dasar penyusunan laporan keuangan dan kebijakan akuntansi**

Laporan keuangan konsolidasian telah disusun sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan Entitas Privat (SAKEP). Laporan keuangan konsolidasian disajikan dalam satuan mata uang rupiah (Rp).

*Dasar konsolidasi*

Laporan keuangan konsolidasian menggabungkan laporan keuangan Perusahaan dan entitas anak yang dimiliki sepenuhnya. Seluruh transaksi, saldo, penghasilan dan beban antar entitas dalam grup dieliminasi.

*Investasi pada entitas asosiasi*

Investasi pada entitas asosiasi dicatat sebesar biaya perolehan dikurangi akumulasi kerugian penurunan nilai. Penghasilan dividen dari investasi pada entitas asosiasi diakui pada saat hak Grup untuk menerima pembayaran telah ditetapkan. Penghasilan dividen termasuk dalam penghasilan lain.

*Pengakuan pendapatan*

Pendapatan dari penjualan barang diakui ketika barang dikirimkan dan hak kepemilikan telah dialihkan. Pendapatan royalti dari lisensi paten pembuatan lilin untuk digunakan oleh pihak lain diakui sesuai dengan perjanjian lisensi yang relevan. Pendapatan diukur pada nilai wajar imbalan yang diterima atau dapat diterima, setelah dikurangi diskon dan pajak terkait penjualan yang ditagihkan atas nama pemerintah Indonesia.

*Biaya pinjaman*

Seluruh biaya pinjaman diakui dalam laba rugi pada periode biaya pinjaman tersebut terjadi.

*Pajak penghasilan*

Beban pajak penghasilan merupakan jumlah dari pajak kini yang terutang dan pajak tangguhan.

Pajak kini yang terutang didasarkan pada laba kena pajak untuk tahun yang bersangkutan.

Pajak tangguhan diakui atas selisih antara jumlah tercatat aset dan liabilitas dalam laporan keuangan dan dasar pengenaan pajaknya (yang dikenal sebagai perbedaan temporer). Liabilitas pajak tangguhan umumnya diakui untuk seluruh perbedaan temporer yang akan mengakibatkan jumlah kena pajak dalam menentukan laba kena pajak (rugi pajak) periode mendatang ketika jumlah tercatat aset atau liabilitas dipulihkan atau diselesaikan (perbedaan temporer kena pajak). Aset pajak tangguhan umumnya diakui untuk seluruh perbedaan temporer yang akan menghasilkan jumlah yang dapat dikurangkan dalam menentukan laba kena pajak (rugi pajak) periode mendatang ketika jumlah tercatat aset atau liabilitas tersebut dipulihkan atau diselesaikan (perbedaan temporer yang dapat dikurangkan) - tetapi hanya sepanjang terdapat kemungkinan besar bahwa laba kena pajak akan tersedia sehingga perbedaan temporer yang dapat dikurangkan tersebut dapat dimanfaatkan.

Jumlah tercatat aset pajak tangguhan ditelaah setiap tanggal pelaporan dan disesuaikan untuk mencerminkan penilaian kini terhadap laba kena pajak di masa depan. Setiap penyesuaian diakui dalam laba rugi.

Pajak tangguhan dihitung pada tarif pajak yang diperkirakan berlaku atas laba kena pajak (rugi pajak) pada periode di mana entitas memperkirakan aset pajak tangguhan direalisasikan atau liabilitas pajak tangguhan diselesaikan, berdasarkan tarif pajak yang telah berlaku atau secara substansial telah berlaku pada akhir periode pelaporan.

#### *Aset tetap*

*Item* aset tetap diukur sebesar biaya perolehan dikurangi akumulasi depresiasi dan akumulasi kerugian penurunan nilai.

Depresiasi dibebankan untuk mengalokasikan biaya perolehan aset dikurangi nilai residualnya selama estimasi masa manfaatnya, dengan menggunakan metode garis lurus. Tarif tahunan berikut digunakan untuk depresiasi aset tetap:

Bangunan	2 persen
Perlengkapan dan peralatan	10-30 persen

Jika terdapat indikasi bahwa telah terjadi perubahan signifikan dalam tingkat depresiasi, masa manfaat atau nilai residual aset, depresiasi aset tersebut direvisi secara prospektif untuk mencerminkan perkiraan yang baru.

#### *Aset takberwujud*

Aset takberwujud merupakan perangkat lunak komputer yang dibeli dan dinyatakan sebesar biaya perolehan dikurangi akumulasi depresiasi dan akumulasi kerugian penurunan nilai. Aset takberwujud ini diamortisasi selama estimasi masa manfaatnya yakni lima tahun dengan menggunakan metode garis lurus. Jika terdapat indikasi bahwa telah terjadi perubahan signifikan dalam tingkat amortisasi, masa manfaat atau nilai residual aset takberwujud, amortisasi direvisi secara prospektif untuk mencerminkan perkiraan yang baru.

#### *Penurunan nilai aset*

Pada setiap tanggal pelaporan, aset tetap, aset takberwujud dan investasi pada entitas asosiasi ditelaah kembali untuk menentukan apakah terdapat indikasi bahwa aset tersebut telah mengalami kerugian penurunan nilai. Jika terdapat indikasi kemungkinan penurunan nilai, jumlah terpulihkan dari aset yang terpengaruh (atau kelompok aset terkait) diestimasi dan dibandingkan dengan jumlah tercatatnya. Jika jumlah terpulihkan estimasian adalah lebih rendah, maka jumlah tercatat akan dikurangi ke jumlah terpulihkan estimasian dan kerugian penurunan nilai segera diakui dalam laba rugi.

Serupa dengan hal tersebut, pada setiap tanggal pelaporan, persediaan dinilai untuk penurunan nilai dengan membandingkan jumlah tercatat setiap item persediaan (atau kelompok item serupa) dengan harga jualnya dikurangi biaya untuk menyelesaikan dan menjual. Jika item persediaan (atau kelompok *item* serupa) mengalami penurunan nilai, jumlah tercatatnya dikurangi ke harga jual dikurangi biaya untuk menyelesaikan dan menjual, dan kerugian penurunan nilai segera diakui dalam laba rugi.

Jika suatu kerugian penurunan nilai kemudian dibalik, maka jumlah tercatat aset (atau kelompok aset terkait) ditingkatkan ke estimasi revisian atas jumlah terpulihkannya (harga jual dikurangi biaya untuk menyelesaikan dan menjual, dalam kasus persediaan), tetapi tidak melebihi jumlah yang akan ditentukan seandainya tidak ada kerugian penurunan nilai yang diakui untuk aset tersebut (kelompok aset terkait) pada tahun-tahun sebelumnya. Pembalikan kerugian penurunan nilai segera diakui dalam laba rugi.

### *Sewa*

Sewa diklasifikasikan sebagai sewa pembiayaan jika persyaratan sewa mengalihkan secara substansial seluruh risiko dan manfaat kepemilikan aset sewaan kepada Grup. Seluruh sewa lainnya diklasifikasikan sebagai sewa operasi.

Hak atas aset yang dimiliki dalam sewa pembiayaan diakui sebagai aset Grup pada nilai wajar aset sewaan (atau, jika lebih rendah, pada nilai kini pembayaran sewa minimum) pada insepisi sewa. Liabilitas kepada pesewa tercakup dalam laporan posisi keuangan sebagai kewajiban sewa pembiayaan. Pembayaran sewa dialokasikan antara biaya keuangan dan pengurang kewajiban sewa sehingga tercapai tingkat bunga konstan atas sisa saldo liabilitas. Beban keuangan dikurangkan dalam mengukur laba atau rugi. Aset yang dikuasai dalam sewa pembiayaan termasuk dalam aset tetap, dan didepresiasi dan dinilai untuk kerugian penurunan nilai dengan cara yang sama seperti aset yang dimiliki.

Utang sewa dalam sewa operasi dibebankan ke laba rugi dengan dasar garis lurus (*straight-line basis*) selama jangka waktu sewa yang bersangkutan.

### *Persediaan*

Persediaan dinyatakan sebesar mana yang lebih rendah antara biaya perolehan dan harga jual dikurangi biaya untuk menyelesaikan dan menjual. Biaya perolehan dihitung dengan metode masuk pertama keluar pertama (MPKP).

### *Piutang usaha dan piutang lainnya*

Sebagian besar penjualan dilakukan berdasarkan persyaratan kredit normal dan piutang tersebut tidak dikenakan bunga. Jika kredit diperpanjang melebihi persyaratan kredit normal, piutang diukur pada biaya perolehan diamortisasi dengan menggunakan metode suku bunga efektif. Pada akhir setiap periode pelaporan, jumlah tercatat piutang usaha dan piutang lain ditelaah untuk menentukan apakah terdapat bukti objektif bahwa jumlah tersebut tidak dapat dipulihkan. Jika demikian, kerugian penurunan nilai segera diakui dalam laba rugi.

### *Utang usaha*

Utang usaha adalah kewajiban berdasarkan persyaratan kredit normal dan tidak dikenakan bunga. Utang usaha dalam mata uang asing dijabarkan ke dalam mata uang rupiah dengan menggunakan kurs yang berlaku pada tanggal pelaporan. Keuntungan atau kerugian selisih kurs termasuk sebagai penghasilan lain atau beban lain.

### *Pinjaman bank dan cerukan*

Beban bunga diakui berdasarkan metode suku bunga efektif dan termasuk sebagai biaya keuangan.

### *Imbalan kerja – pembayaran jasa jangka panjang*

Liabilitas untuk kewajiban imbalan kerja berkaitan dengan pembayaran jangka panjang yang disyaratkan oleh pemerintah. Seluruh staf purnawaktu, tidak termasuk direksi, tercakup dalam program ini. Pembayaran dilakukan sebesar 5 persen dari gaji (ditetapkan untuk dua belas bulan sebelum pembayaran) pada akhir dari setiap lima tahun kerja. Pembayaran dilakukan sebagai bagian dari gaji bulan Desember di tahun kelima. Grup tidak mendanai kewajiban ini di muka.

Biaya dan kewajiban Grup untuk melakukan pembayaran jangka panjang kepada karyawan diakui selama periode jasa karyawan. Biaya dan kewajiban diukur menggunakan metode *projected unit credit*, dengan asumsi kenaikan gaji tahunan rata-rata sebesar 4 persen, dengan perputaran karyawan berdasarkan pengalaman kini Grup, yang didiskontokan dengan menggunakan imbal hasil pasar kini (*current market yield*) untuk obligasi korporasi berkualitas tinggi.

*Penyisihan untuk kewajiban garansi*

Seluruh barang yang dijual oleh Grup dijamin bebas dari cacat manufaktur untuk jangka waktu satu tahun. Barang diperbaiki atau diganti sesuai opsi Grup. Ketika pendapatan diakui, provisi dibuat untuk estimasi biaya kewajiban garansi.

**3. Sumber utama dari ketidakpastian estimasi***Pembayaran jasa - jangka panjang*

Dalam menentukan liabilitas pembayaran jasa - jangka panjang (dijelaskan dalam catatan 19), manajemen harus membuat estimasi kenaikan gaji selama lima tahun berikutnya, tingkat diskonto untuk lima tahun ke depan yang digunakan dalam perhitungan nilai kini dan jumlah karyawan yang diperkirakan berhenti bekerja sebelum mereka menerima manfaatnya.

**4. Pembatasan dalam pembayaran dividen**

Berdasarkan persyaratan perjanjian pinjaman bank dan cerukan bank, dividen tidak dapat dibayarkan jika akan mengurangi saldo laba ditahan menjadi di bawah jumlah sisa saldo pinjaman bank ditambah saldo cerukan bank.

**5. Pendapatan**

	<b>20X2</b>	<b>20X1</b>
	<b>Rp</b>	<b>Rp</b>
Penjualan barang	6.743.545	5.688.653
Royalti - lisensi paten pembuatan lilin	120.000	120.000
	<u>6.863.545</u>	<u>5.808.653</u>

**6. Penghasilan lain**

Penghasilan lain termasuk dividen diterima dari entitas asosiasi sebesar Rp. 25.000 pada tahun 20X1 dan 20X2 dan keuntungan pelepasan aset tetap sebesar Rp. 63.850 pada 20X2.

**7. Biaya keuangan**

	<b>20X2</b>	<b>20X1</b>
	<b>Rp</b>	<b>Rp</b>
Bunga dari pinjaman dan cerukan bank	(21.250)	(30.135)
Bunga sewa pembiayaan	(5.116)	(6.577)
	<u>(26.366)</u>	<u>(36.712)</u>

**8. Laba sebelum pajak**

Item berikut diakui sebagai beban (penghasilan) dalam menentukan laba sebelum pajak:

	<b>20X2</b>	<b>20X1</b>
	<b>Rp</b>	<b>Rp</b>
Biaya persediaan yang diakui sebagai beban	5.178.530	4.422.575
Biaya penelitian dan pengembangan (termasuk dalam beban lain)	31.620	22.778
Rugi selisih kurs atas utang usaha (termasuk dalam beban lain)	1.000	-
Beban garansi (termasuk dalam biaya penjualan*)	5.260	7.340

\* Jika entitas mengklasifikasikan beban berdasarkan sifatnya dalam laporan laba rugi, maka kalimat ini menjadi 'termasuk dalam bahan baku dan bahan habis pakai yang digunakan'.

**9. Beban pajak penghasilan**

	<b>20X2</b>	<b>20X1</b>
	<b>Rp</b>	<b>Rp</b>
Pajak kini	271.647	190.316
Pajak tangguhan (catatan15)	(1.397)	(757)
	<u>270.250</u>	<u>189.559</u>

Pajak penghasilan dihitung sebesar 40% (20X1: 40 persen) dari estimasi taksiran laba pada tahun yang bersangkutan.

Beban pajak penghasilan tahun berjalan Rp. 270.250 pada tahun 20X2 (Rp. 189.559 pada tahun 20X1) berbeda dengan jumlah yang akan dihasilkan dari penerapan tarif pajak sebesar 40 persen (untuk tahun 20X2 dan 20X1) terhadap laba sebelum pajak karena, berdasarkan Undang-Undang Perpajakan, beberapa beban kompensasi pekerja (Rp. 20.670 pada tahun 20X2 dan Rp. 16.750 pada tahun 20X1) yang diakui dalam mengukur laba sebelum pajak bukan merupakan beban yang dapat dikurangkan menurut pajak.

**10. Piutang usaha dan piutang lain-lain**

	<b>20X2</b>	<b>20X1</b>
	<b>Rp</b>	<b>Rp</b>
Piutang usaha	528.788	528.384
Pembayaran di muka	56.760	45.478
	<u>585.548</u>	<u>573.862</u>

**11. Persediaan**

	<b>20X2</b>	<b>20X1</b>
	<b>Rp</b>	<b>Rp</b>
Bahan baku	42.601	36.450
Barang dalam proses	1.140	900
Barang jadi	13.640	10.570
	<u>57.381</u>	<u>47.920</u>

**12. Investasi pada entitas asosiasi**

Grup memiliki 35 persen investasi pada entitas asosiasi yang sahamnya tidak diperdagangkan secara publik.

	<b>20X2</b>	<b>20X1</b>
	<b>Rp</b>	<b>Rp</b>
Biaya investasi pada entitas asosiasi	107.500	107.500
Dividen yang diterima dari entitas asosiasi (termasuk dalam penghasilan lain)	25.000	25.000

**13. Aset Tetap**

	Tanah dan bangunan Rp	Perlengkapan dan peralatan Rp	Total Rp
<b>Biaya perolehan</b>			
1 Januari 20X2	1.960.000	1.102.045	3.062.045
Penambahan	-	485.000	485.000
Pelepasan	-	(241.000)	(241.000)
31 Desember 20X2	1.960.000	1.346.045	3.306.045
<b>Akumulasi penyusutan dan penurunan nilai</b>			
1 Januari 20X2	390.000	270.590	660.590
Depresiasi tahunan	30.000	240.360	270.360
Penurunan nilai	-	30.000	30.000
Dikurangi akumulasi depresiasi dari pelepasan aset	-	(204.850)	(204.850)
31 Desember 20X2	420.000	336.100	756.100
<b>Nilai tercatat</b>			
31 Desember 20X2	1.540.000	1.009.945	2.549.945

Selama 20X2, Grup melihat adanya penurunan signifikan dalam efisiensi peralatan utama sehingga melakukan penelaahan atas jumlah yang dapat dipulihkan. Penelaahan tersebut menghasilkan pengakuan kerugian penurunan nilai sebesar Rp. 30.000.

Jumlah tercatat perlengkapan dan peralatan Grup termasuk sebesar Rp. 40.000 (20X1: Rp. 60.000) aset yang dikuasai melalui sewa pembiayaan.

Pada tanggal 10 Desember 20X2 direksi memutuskan untuk melepaskan sebuah mesin. Jumlah tercatat mesin sebesar Rp. 1.472 termasuk dalam perlengkapan dan peralatan pada tanggal 31 Desember 20X2, dan utang usaha termasuk sisa kewajiban Grup sebesar Rp. 1.550 untuk perolehan mesin ini. Karena hasil pelepasan diperkirakan melebihi jumlah tercatat neto aset dan liabilitas terkait, maka tidak ada kerugian penurunan nilai yang diakui.

#### 14. Aset takberwujud

Perangkat lunak:

<b>Biaya</b>	<b>Rp</b>
1 Januari 20X2	8.500
Penambahan	-
Pelepasan	-
	<hr/>
1 Desember 20X2	8.500
	<hr/>
<b>Akumulasi amortisasi dan penurunan nilai</b>	
1 Januari 20X2	5,950
Amortisasi tahunan (termasuk dalam beban administrasi*)	1,700
	<hr/>
31 Desember 20X2	7,650
	<hr/>
<b>Jumlah tercatat</b>	
31 Desember 20X2	850
	<hr/>

\* Jika entitas mengklasifikasikan beban berdasarkan sifat dalam laporan laba rugi, maka kalimat ini menjadi “termasuk dalam beban depresiasi dan beban amortisasi”.

#### 15. Pajak tangguhan

Selisih antara jumlah yang diakui dalam laporan laba rugi dan jumlah yang dilaporkan kepada otoritas pajak sehubungan dengan investasi dalam entitas anak dan entitas asosiasi tidak signifikan.

Aset pajak tangguhan merupakan dampak pajak atas ekspektasi manfaat pajak penghasilan masa depan berkenaan dengan:

- (a) imbalan jasa - jangka panjang (catatan 19), yang tidak dapat dikurangkan menurut pajak sampai manfaat tersebut benar-benar dibayarkan, tetapi telah diakui sebagai beban dalam mengukur laba Grup untuk tahun yang bersangkutan.
- (b) rugi selisih kurs valuta asing atas utang usaha, yang tidak dapat dikurangkan menurut pajak sampai utang dilunasi tetapi telah diakui sebagai beban dalam mengukur laba Grup untuk tahun yang bersangkutan.

Manajemen berpendapat bahwa kemungkinan besar laba kena pajak akan tersedia untuk dimanfaatkan dengan pengurangan pajak penghasilan di masa depan.

Berikut ini merupakan liabilitas (aset) pajak tangguhan yang diakui oleh Grup:

	Perangkat lunak	Rugi selisih kurs valuta asing	Imbalan jasa – jangka panjang	Total
	Rp	Rp	Rp	Rp
1 Januari 20X1	1.700	-	(3.855)	(2.155)
Dibebankan (dikreditkan) pada laba rugi tahun berjalan	(680)	-	(77)	(757)
1 Januari 20X2	1.020	-	(3.932)	(2.912)
Dibebankan (dikreditkan) pada laba rugi tahun berjalan	(680)	(400)	(317)	(1.397)
31 Desember 20X2	340	(400)	(4.249)	(4,309)

Aset pajak tangguhan untuk rugi selisih kurs valuta asing dan imbalan jasa - jangka panjang dan liabilitas pajak tangguhan untuk perangkat lunak terkait laba kena pajak berasal dari yurisdiksi yang sama, dan Undang-Undang mengizinkan penyelesaian neto. Sebagai akibatnya, aset dan liabilitas pajak tangguhan dapat disalinghapuskan dalam laporan posisi keuangan sebagai berikut:

	20X2 Rp	20X1 Rp
Liabilitas pajak tangguhan	340	1,020
Aset pajak tangguhan	(4.649)	(3.932)
	(4.309)	(2.912)

#### 16. Cerukan bank dan pinjaman

	20X2 Rp	20X1 Rp
Cerukan bank	83.600	115.507
Pinjaman bank — lunas seluruhnya pada 20X4, dapat dilunasi di muka tanpa denda	50.000	150.000
	133.600	265.507

Cerukan dan pinjaman bank dijamin dengan hak gadai mengambang (*floating lien*) atas tanah dan bangunan milik Grup dengan jumlah tercatat sebesar Rp. 266.000 pada tanggal 31 Desember 20X2 (Rp. 412.000 pada tanggal 31 Desember 20X1).

Bunga terutang cerukan bank sebesar 200 poin di atas *Jakarta Interbank Offered Rate (JIBOR)*. Pinjaman bank berjangka waktu tujuh tahun dikenakan tingkat bunga tetap sebesar 5 persen dari jumlah pokok pinjaman.

**17. Utang usaha**

Utang usaha pada tanggal 31 desember 20X2 termasuk Rp. 42.600 yang didenominasi dalam mata uang asing (nihil pada tanggal 31 Desember 20X1).

**18. Provisi untuk kewajiban garansi**

Perubahan dalam provisi kewajiban garansi selama 20X2 adalah:

	20X2 Rp
1 Januari 20X2	5.040
Tambahan akrual selama tahun berjalan	5.260
Biaya garansi perbaikan dan penggantian selama tahun berjalan	(6.100)
	<hr/>
31 Desember 20X2	4.200

Kewajiban diklasifikasi sebagai liabilitas lancar karena garansi dibatasi hingga dua belas bulan.

**19. Kewajiban imbalan kerja—pembayaran jasa - jangka panjang**

Kewajiban imbalan kerja Grup untuk pembayaran jasa jangka panjang berdasarkan program yang disyaratkan pemerintah didasarkan pada penilaian aktuarial yang komprehensif pada 31 Desember 20X2 dan sebagai berikut:

	20X2 Rp
Kewajiban, 1 Januari 20X2	9.830
Tambahan akrual selama tahun berjalan	7.033
Pembayaran imbalan pada tahun berjalan	(6.240)
	<hr/>
Kewajiban, 31 Desember 20X2	10.623

Kewajiban diklasifikasikan sebagai :

	20X2 Rp	20X1 Rp
Liabilitas lancar	4.944	4.754
Liabilitas tidak lancar	5.679	5.076
	<hr/>	<hr/>
Total	10.623	9.830

## 20. Kewajiban sewa pembiayaan

Grup memiliki satu mesin khusus dengan estimasi masa manfaat lima tahun berdasarkan sewa pembiayaan lima tahun. Pembayaran sewa minimum masa depan adalah sebagai berikut:

	20X2 Rp	20X1 Rp
Dalam 1 tahun	25.000	25.000
Lebih dari 1 tahun tetapi tidak lebih dari 5 tahun	25.000	50.000
Lebih dari 5 tahun	-	-
	<u>50.000</u>	<u>75.000</u>

Kewajiban diklasifikasikan sebagai:

	20X2 Rp	20X1 Rp
Liabilitas lancar	21.461	19.884
Liabilitas tidak lancar	23.163	44.624
	<u>44.624</u>	<u>64.508</u>

## 21. Komitmen sewa operasi

Grup menyewa beberapa kantor penjualan berdasarkan sewa operasi. Sewa tersebut untuk jangka waktu rata-rata tiga tahun, dengan sewa tetap sepanjang periode yang sama.

	20X2 Rp	20X1 Rp
Pembayaran sewa minimum berdasarkan sewa operasi diakui sebagai beban selama tahun berjalan	26,100	26,100

Pada akhir tahun, Grup memiliki komitmen terutang dalam sewa operasi yang tidak dapat dibatalkan yang jatuh tempo sebagai berikut :

	20X2 Rp	20X1 Rp
Dalam 1 tahun	13.050	26.100
Lebih dari satu tahun tetapi tidak lebih dari lima tahun	-	13,050
Lebih dari lima tahun	-	-
	<u>13.050</u>	<u>39.150</u>

## 22. Modal saham

Saldo pada tanggal 31 Desember 20X2 dan 20X1 sebesar Rp. 30.000 terdiri dari 30.000 saham biasa dengan nilai nominal Rp. 1 disetor penuh, diterbitkan dan beredar. 70.000 saham tambahan diotorisasi secara sah tetapi tidak diterbitkan.

## 23. Kas dan setara kas

	20X2 Rp	20X1 Rp
Kas	28.700	22.075
Cerukan	(83.600)	(115.507)
	<u>(54.900)</u>	<u>(93.432)</u>

#### 24. Kewajiban kontinjensi

Selama tahun 20X2, seorang pelanggan memulai proses hukum melawan PT. XYZ Dagang atas kebakaran yang disebabkan oleh lilin yang rusak. Pelanggan tersebut menyatakan bahwa total kerugiannya adalah Rp. 50.000 dan telah memulai proses litigasi untuk mengklaim jumlah ini.

Kuasa hukum Grup menganggap bahwa klaim tersebut tidak memiliki dasar dan Perusahaan bermaksud untuk melawan. Tidak ada provisi yang diakui dalam laporan keuangan ini karena manajemen Grup mempertimbangkan bahwa tidak terdapat kemungkinan besar kerugian akan timbul.

#### 25. Peristiwa setelah akhir periode pelaporan

Pada tanggal 25 Januari 20X3 terjadi banjir di salah satu ruang penyimpanan lilin. Biaya perbaikan diperkirakan mencapai Rp. 36.000. Penggantian dari asuransi diperkirakan sebesar Rp 16.000.

Pada tanggal 14 Februari 20X3, direksi memutuskan untuk mengumumkan dividen sebesar Rp. 1 per lembar saham (total Rp. 30.000) yang dibayarkan pada tanggal 15 April 20X3 kepada pemegang saham yang terdaftar pada tanggal 31 Maret 20X3. Karena kewajiban tersebut timbul pada tahun 20X3, maka liabilitas tidak tampak dalam laporan posisi keuangan pada tanggal 31 Desember 20X2.

#### 26. Transaksi pihak berelasi

Transaksi antara Perusahaan dan entitas anak, yang merupakan pihak berelasi, telah dieliminasi dalam konsolidasi.

Grup menjual barang kepada entitas asosiasi (lihat catatan 12), yang merupakan pihak berelasi, sebagai berikut:

**Jumlah yang harus dibayarkan  
kepada Grup oleh pihak berelasi  
dan termasuk dalam piutang  
usaha pada akhir tahun**

	Penjualan barang		20X2 Rp	20X1 Rp
	20X2 Rp	20X1 Rp		
Entitas asosiasi	10.000	8.000	800	400

Pembayaran berdasarkan sewa pembiayaan (lihat catatan 20) dijamin secara personal oleh pemegang saham utama Perusahaan. Tidak ada biaya yang diminta untuk jaminan ini.

Total remunerasi direksi dan anggota manajemen kunci lainnya pada tahun 20X2 (termasuk gaji dan tunjangan) adalah Rp. 249.918 (20X1: Rp. 208.260).

#### 27. Persetujuan atas laporan keuangan

Laporan keuangan ini telah disetujui dan diotorisasi untuk terbit oleh dewan direksi pada tanggal 10 Maret 20X3.

**TABEL PERSYARATAN PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN SETIAP BAB**

*Tabel ini berasal dari persyaratan penyajian dan pengungkapan dalam [draf] SAK Entitas Privat (SAK Entitas Privat).*

- D1 Tabel ini mengumpulkan persyaratan penyajian dan pengungkapan dalam [draf] SAK Entitas Privat untuk kemudahan referensi ketika menyusun laporan keuangan.
- D2 Tabel ini mengatur penyajian dan pengungkapan. Seringkali penyajian yang disyaratkan ekuivalen dengan persyaratan pengungkapan. Sebagai ilustrasi, Bab 3 *Penyajian Laporan Keuangan*, Bab 4 *Laporan Posisi Keuangan*, Bab 5 *Laporan Penghasilan Komprehensif dan Laporan Laba Rugi* dan Bab 6 *Laporan Perubahan Ekuitas serta Laporan Laba Rugi dan Saldo Laba* dari [draf] Standar ini mensyaratkan penyajian beberapa pos tertentu dalam laporan posisi keuangan, laporan penghasilan komprehensif, laporan laba rugi (jika disajikan), laporan perubahan ekuitas dan laporan arus kas.
- D3 Dalam kebanyakan kasus, [draf] Standar ini tidak menentukan apakah pengungkapan harus dilakukan dalam laporan keuangan atau dalam catatan atas laporan keuangan. Akan tetapi, dalam beberapa kasus, pengungkapan secara tegas disyaratkan dalam laporan keuangan; hal ini diidentifikasi dalam tabel ini.
- D4 Beberapa persyaratan menentukan informasi yang harus dimasukkan dalam laporan keuangan, termasuk dalam catatan atas laporan keuangan. Entitas tidak perlu memberikan pengungkapan khusus yang disyaratkan oleh [draf] SAK Entitas Privat atau menyajikan pos terpisah jika informasi yang dihasilkan dari pengungkapan tersebut tidak material. Hal ini bahkan jika [draf] SAK Entitas Privat berisi daftar persyaratan khusus atau mengembarkannya sebagai persyaratan minimum. Konsep materialitas dibahas dalam paragraf 2.6.
- D5 Penerapan [draf] SAK Entitas Privat, dengan pengungkapan tambahan jika diperlukan, diasumsikan menghasilkan laporan keuangan yang menghasilkan penyajian wajar atas posisi keuangan, kinerja keuangan dan arus kas entitas yang memenuhi syarat untuk menggunakan [draf] Standar ini. Entitas juga mempertimbangkan apakah akan memberikan pengungkapan tambahan jika kepatuhan terhadap persyaratan khusus dalam [draf] SAK Entitas Privat tidak cukup untuk memungkinkan pengguna memahami dampak dari transaksi tertentu, peristiwa dan kondisi lain mengenai posisi keuangan dan kinerja keuangan entitas. Entitas harus menyajikan pos tambahan, judul dan subtotal dalam laporan keuangan jika penyajian tersebut relevan untuk memahami posisi keuangan, kinerja dan perubahan posisi keuangan entitas. Serupa dengan hal tersebut, entitas harus memasukkan dalam catatan atas laporan keuangan informasi yang tidak disajikan di tempat lain dalam laporan keuangan tetapi relevan untuk memahami laporan keuangan.

**BAB 1 ENTITAS PRIVAT**

Tidak ada persyaratan penyajian atau pengungkapan dalam Bab ini.

**BAB 2 KONSEP DAN PRINSIP PERVASIF**

Tidak ada persyaratan penyajian atau pengungkapan dalam Bab ini.

**BAB 3 PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN****Kepatuhan terhadap [draf] SAK Entitas Privat**

3.3	Entitas yang laporan keuangannya telah patuh terhadap [draf] SAK Entitas Privat membuat pernyataan secara eksplisit dan tanpa kecuali tentang kepatuhan dalam catatan atas laporan keuangan. Laporan keuangan tidak dinyatakan mematuhi [draf] SAK Entitas Privat kecuali jika laporan keuangan tersebut mematuhi seluruh persyaratan dalam [draf] Standar ini.
3.5	Dikosongkan.
3.6	Dikosongkan.
3.7	Dalam keadaan yang sangat jarang terjadi ketika manajemen menyimpulkan bahwa kepatuhan terhadap suatu persyaratan dalam [draf] Standar ini akan memberikan pemahaman yang salah yang bertentangan dengan tujuan laporan keuangan entitas privat yang diatur dalam Bab 2, maka entitas semaksimal mungkin, mengurangi aspek pemahaman yang salah tersebut dengan mengungkapkan hal berikut ini: <ul style="list-style-type: none"> <li>(a) sifat persyaratan dalam [draf] Standar ini dan alasan mengapa manajemen menyimpulkan bahwa kepatuhan terhadap persyaratan dimaksud akan memberikan pemahaman yang salah yang bertentangan dengan tujuan laporan keuangan yang diatur dalam Bab 2; dan</li> <li>(b) untuk setiap periode sajian, penyesuaian terhadap setiap <i>item</i> dalam laporan keuangan yang dipandang perlu oleh manajemen untuk mencapai penyajian wajar.</li> </ul>
3.9	Jika manajemen menyadari, dalam membuat penilaiannya, mengenai adanya ketidakpastian material sehubungan dengan peristiwa atau kondisi yang dapat menimbulkan keraguan yang signifikan tentang kemampuan entitas untuk melanjutkan kelangsungan usaha, maka entitas mengungkapkan ketidakpastian tersebut. Jika entitas menyusun laporan keuangan tidak berdasarkan asumsi kelangsungan usaha, maka entitas mengungkapkan fakta tersebut, bersama dengan dasar yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan dan mengungkapkan alasan mengapa entitas tidak dipertimbangkan sebagai entitas yang dapat menggunakan asumsi kelangsungan usaha.

**Frekuensi Pelaporan**

3.10	Entitas menyajikan laporan keuangan lengkap (termasuk informasi komparatif – lihat paragraf 3.14) setidaknya secara tahunan. Ketika akhir periode pelaporan entitas berubah dan laporan keuangan tahunan disajikan untuk periode yang lebih panjang atau lebih pendek daripada periode satu tahun, entitas mengungkapkan hal berikut ini: <ul style="list-style-type: none"> <li>(a) fakta tersebut;</li> <li>(b) alasan penggunaan periode pelaporan yang lebih panjang atau lebih pendek; dan</li> <li>(c) fakta bahwa jumlah komparatif yang disajikan dalam laporan keuangan (termasuk catatan atas laporan keuangan terkait) tidak dapat diperbandingkan secara keseluruhan.</li> </ul>
------	--

**Konsistensi penyajian**

- 3.12 Ketika penyajian atau klasifikasi *item* dalam laporan keuangan berubah, entitas mereklasifikasi jumlah komparatif kecuali reklasifikasi tersebut tidak praktis. Ketika jumlah komparatif direklasifikasi, entitas mengungkapkan hal-hal berikut:
- (a) sifat reklasifikasi;
  - (b) jumlah setiap *item* atau kelas *item* yang direklasifikasi; dan
  - (c) alasan reklasifikasi
- 3.13 Jika reklasifikasi jumlah komparatif tidak praktis, entitas mengungkapkan alasan mengapa reklasifikasi tidak praktis.

**Informasi Komparatif**

- 3.14 Entitas mengungkapkan informasi komparatif terkait dengan periode komparatif sebelumnya untuk seluruh jumlah yang disajikan dalam laporan keuangan periode berjalan, kecuali diizinkan atau disyaratkan berbeda oleh [draf] Standar ini. Entitas memasukkan informasi komparatif yang bersifat naratif dan deskriptif jika relevan untuk memahami laporan keuangan periode berjalan.

**Materialitas dan agregasi**

- 3.15 Entitas menyajikan secara tersendiri setiap kelas *item* serupa yang material. Entitas menyajikan secara tersendiri *item* yang memiliki sifat atau fungsi yang tidak serupa kecuali *item* tersebut tidak material.

**Laporan keuangan lengkap**

- 3.17 Laporan keuangan lengkap entitas terdiri dari:
- (a) laporan posisi keuangan per tanggal pelaporan;
  - (b) salah satu dari:
    - (i) satu laporan penghasilan komprehensif untuk periode pelaporan yang menampilkan seluruh *item* penghasilan dan beban yang diakui selama suatu periode termasuk *item* yang diakui dalam penentuan laba rugi (yang merupakan subtotal dalam laporan penghasilan komprehensif) dan *item* penghasilan komprehensif lain.
    - (ii) satu laporan laba rugi dan satu laporan penghasilan komprehensif yang terpisah. Jika entitas memilih untuk menyajikan keduanya, laporan laba rugi dan laporan penghasilan komprehensif, maka laporan penghasilan komprehensif dimulai dengan laba rugi dan kemudian menampilkan *item* penghasilan komprehensif lain.
  - (c) laporan perubahan ekuitas selama periode pelaporan;
  - (d) laporan arus kas selama periode pelaporan; dan
  - (e) catatan atas laporan keuangan yang berisi ringkasan kebijakan akuntansi signifikan dan informasi penjelasan lainnya.
- 3.18 Jika perubahan ekuitas hanya muncul dari laba rugi, pembayaran dividen, koreksi kesalahan periode lalu, dan perubahan kebijakan akuntansi selama periode laporan keuangan disajikan, maka entitas dapat menyajikan laporan laba rugi dan saldo laba sebagai pengganti laporan penghasilan komprehensif dan laporan perubahan ekuitas (lihat paragraf 6.4).
- 3.19 Jika entitas tidak memiliki *item* penghasilan komprehensif lain dalam periode manapun dari laporan keuangan yang disajikan, entitas dapat hanya menyajikan laporan laba rugi atau entitas dapat menyajikan laporan penghasilan komprehensif di mana "hasil akhir" disebut sebagai 'laba atau rugi'.

3.20 Karena paragraf 3.14 mensyaratkan jumlah komparatif terhadap periode sebelumnya untuk seluruh jumlah yang disajikan dalam laporan keuangan, laporan keuangan lengkap berarti bahwa suatu entitas harus menyajikan, setidaknya dua periode dari setiap laporan keuangan yang disyaratkan dan catatan atas laporan keuangan yang terkait.

3.21 Dalam suatu laporan keuangan lengkap, entitas menyajikan setiap laporan keuangan dengan tingkat keutamaan yang sama.

#### Identifikasi laporan keuangan

3.23 Entitas mengidentifikasi secara jelas setiap laporan keuangan dan catatan atas laporan keuangan serta membedakannya dari informasi lain dalam dokumen yang sama. Selain itu, entitas menyajikan informasi berikut ini secara jelas dan mengulanginya jika dibutuhkan untuk memahami informasi yang disajikan:

- (a) nama entitas pelapor dan setiap perubahan nama entitas tersebut sejak akhir periode pelaporan terdekat sebelumnya;
- (b) apakah laporan keuangan mencakup entitas individual atau suatu kelompok entitas;
- (c) tanggal akhir periode pelaporan dan periode yang dicakup oleh laporan keuangan;
- (d) mata uang penyajian, seperti didefinisikan dalam Bab 30 *Penjabaran Valuta Asing*; dan
- (e) level pembulatan, jika ada, yang digunakan dalam penyajian jumlah dalam laporan keuangan.

3.24 Entitas mengungkapkan hal-hal berikut ini dalam catatan atas laporan keuangan:

- (a) domisili dan bentuk legal entitas, negara tempat pendirian dan alamat kantor pusat entitas (atau lokasi utama kegiatan usaha, jika berbeda dari lokasi kantor);
- (b) deskripsi mengenai sifat operasi dan aktivitas utama entitas;

#### Penyajian informasi yang tidak disyaratkan oleh [draf] Standar ini

3.25 [Draf] Standar ini tidak mengatur penyajian informasi segmen, laba per saham, atau laporan keuangan interim entitas privat. Entitas yang membuat pengungkapan tersebut mendeskripsikan dasar penyusunan dan penyajian informasi tersebut.

### BAB 4 LAPORAN POSISI KEUANGAN

#### Informasi yang disajikan dalam laporan posisi keuangan

4.2 Laporan posisi keuangan setidaknya mencakup penyajian jumlah dari pos berikut:

- (a) kas dan setara kas;
- (b) piutang usaha dan piutang lainnya;
- (c) aset keuangan (tidak termasuk jumlah yang disajikan pada (a), (b), (j) dan (k));
- (d) persediaan;
- (e) aset tetap;
- (ea) properti investasi yang dicatat pada biaya perolehan dikurangi akumulasi depresiasi dan akumulasi penurunan nilai;
- (f) properti investasi yang dicatat pada nilai wajar melalui laba rugi;
- (g) aset takberwujud;
- (h) aset biologis yang dicatat pada biaya perolehan dikurangi akumulasi depresiasi dan akumulasi penurunan nilai;
- (i) aset biologis yang dicatat pada nilai wajar melalui laba rugi;
- (j) investasi pada entitas asosiasi;
- (k) investasi pada pengendalian bersama entitas;

*berlanjut...*

...lanjutan

- (l) utang usaha dan utang lainnya;
- (m) liabilitas keuangan (tidak termasuk jumlah yang disajikan dalam (l) dan (p));
- (n) liabilitas dan aset untuk pajak kini;
- (o) liabilitas pajak tangguhan dan aset pajak tangguhan (selalu diklasifikasikan sebagai tidak lancar);
- (p) provisi;
- (q) kepentingan nonpengendali, disajikan sebagai bagian ekuitas secara terpisah dari ekuitas yang dapat diatribusikan kepada pemilik entitas induk; dan
- (r) ekuitas yang dapat diatribusikan kepada pemilik entitas induk.

4.3 Entitas menyajikan pos tambahan, judul dan subtotal dalam laporan posisi keuangan jika penyajian tersebut relevan untuk pemahaman posisi keuangan entitas.

#### **Pembedaan aset lancar dan tidak lancar serta liabilitas jangka pendek dan jangka panjang**

4.4 Entitas menyajikan aset lancar dan aset tidak lancar, serta liabilitas jangka pendek dan liabilitas jangka panjang, sebagai klasifikasi tersendiri dalam laporan posisi keuangan sesuai paragraf 4.5 – 4.8, kecuali jika penyajian berdasarkan likuiditas memberikan informasi yang andal dan lebih relevan. Jika pengecualian tersebut diterapkan, maka seluruh aset dan liabilitas disajikan berdasarkan urutan perkiraan likuiditasnya.

#### **Urutan dan format *item* dalam laporan posisi keuangan**

4.9 [Draf] Standar ini tidak mengatur urutan atau format *item* yang akan disajikan. Paragraf 4.2 hanya menyediakan daftar *item* yang cukup berbeda dalam sifat atau fungsinya sehingga memerlukan penyajian tersendiri dalam laporan posisi keuangan. Sebagai tambahan:

- (a) pos disajikan jika ukuran, sifat atau fungsi dari suatu *item* atau agregasi *item* serupa menyebabkan penyajian tersendiri menjadi relevan dalam memahami posisi keuangan entitas;
- (b) deskripsi yang digunakan dan urutan *item* atau agregasi *item* serupa dapat diubah sesuai dengan sifat entitas dan transaksinya, untuk menyediakan informasi yang relevan dalam memahami posisi keuangan entitas.

#### **Informasi yang disajikan baik dalam laporan posisi keuangan atau dalam catatan atas laporan keuangan**

4.11 Entitas mengungkapkan, baik dalam laporan posisi keuangan atau dalam catatan atas laporan keuangan, subklasifikasi pos yang disajikan berikut:

- (a) aset tetap dalam klasifikasi yang sesuai untuk entitas;
- (b) piutang usaha dan piutang lainnya yang menunjukkan secara terpisah jumlah yang jatuh tempo dari pihak berelasi, jumlah yang jatuh tempo dari pihak lainnya dan piutang yang timbul dari akrual penghasilan yang belum ditagih;
- (c) persediaan, menunjukkan secara terpisah jumlah persediaan:
  - (i) yang dikuasai untuk dijual dalam kegiatan bisnis normal;
  - (ii) dalam proses produksi untuk penjualan tersebut; dan
  - (iii) dalam bentuk bahan atau perlengkapan untuk digunakan dalam proses produksi atau penyediaan jasa.
- (d) utang usaha dan utang lainnya, menunjukkan secara terpisah jumlah utang usaha ke pemasok, utang ke pihak berelasi, penghasilan ditangguhkan dan akrual;
- (e) provisi untuk imbalan kerja dan provisi lainnya; dan
- (f) kelas ekuitas, seperti modal disetor, agio saham, saldo laba dan *item* penghasilan dan beban yang, sebagaimana disyaratkan oleh [draf] Standar ini, diakui dalam penghasilan komprehensif lain dan disajikan secara tersendiri dalam ekuitas.

4.12 Entitas dengan modal saham mengungkapkan hal-hal berikut, baik dalam laporan posisi keuangan atau dalam catatan atas laporan keuangan:

- (a) untuk setiap kelas modal saham:
  - (i) jumlah saham modal dasar.
  - (ii) jumlah saham yang diterbitkan dan disetor penuh, dan yang diterbitkan tetapi tidak disetor penuh.
  - (iii) nilai nominal saham, atau bahwa saham tidak memiliki nilai nominal.
  - (iv) rekonsiliasi jumlah saham yang beredar pada awal dan akhir periode. Rekonsiliasi ini tidak perlu disajikan untuk periode sebelumnya.
  - (v) hak, keistimewaan dan pembatasan yang melekat pada setiap kelas saham, termasuk pembatasan atas distribusi dividen dan pembayaran kembali modal.
  - (vi) saham entitas yang dimiliki oleh entitas atau oleh **entitas anak** atau entitas asosiasi.
  - (vii) saham yang dicadangkan untuk penerbitan dengan hak opsi dan kontrak penjualan saham, termasuk syarat dan jumlah.
- (b) deskripsi mengenai setiap cadangan dalam ekuitas.

4.13 Entitas tanpa modal saham, seperti persekutuan atau unit perwalian, mengungkapkan informasi yang ekuivalen dengan yang disyaratkan oleh paragraf 4.12(a), yang memperlihatkan perubahan selama suatu periode dari setiap kategori ekuitas, dan hak, keistimewaan dan pembatasan yang melekat pada setiap kategori ekuitas.

4.14 Jika pada tanggal pelaporan, entitas memiliki perjanjian penjualan yang mengikat untuk pelepasan besar atas aset, atau kelompok aset dan liabilitas, entitas mengungkapkan informasi sebagai berikut:

- (a) deskripsi aset atau kelompok aset dan liabilitas;
- (b) deskripsi atas fakta dan keadaan penjualan atau rencana penjualan; dan
- (c) jumlah tercatat aset atau, jika pelepasan melibatkan kelompok aset dan liabilitas, jumlah tercatat aset dan liabilitas tersebut.

## Bab 5 LAPORAN PENGHASILAN KOMPREHENSIF DAN LAPORAN LABA RUGI

### Penyajian total penghasilan komprehensif

5.2 Entitas menyajikan total penghasilan komprehensif untuk suatu periode, baik:

- (a) dalam satu laporan penghasilan komprehensif, di mana laporan penghasilan komprehensif tersebut menyajikan seluruh *item* penghasilan dan beban yang diakui dalam periode tersebut; atau
- (b) dalam dua laporan – laporan laba rugi dan laporan penghasilan komprehensif – di mana laporan laba rugi menyajikan seluruh *item* penghasilan dan beban yang diakui pada periode tersebut kecuali yang diakui dalam total penghasilan komprehensif di luar laba rugi sebagaimana diizinkan atau disyaratkan oleh [draf] Standar ini.

- 5.5 Entitas memasukkan ke dalam laporan penghasilan komprehensif, setidaknya, pos yang menyajikan jumlah berikut ini selama periode:
- (a) pendapatan.
  - (b) biaya keuangan.
  - (c) bagian laba rugi dari investasi pada entitas asosiasi (lihat Bab 14 *Investasi Pada Entitas Asosiasi*) dan pengendalian bersama entitas (lihat Bab 15 *Investasi Pada Ventura Bersama*) yang dicatat menggunakan metode ekuitas.
  - (d) beban pajak tidak termasuk pajak yang dialokasikan pada *item* (e), (g) dan (h) (lihat paragraf 29.35).
  - (e) jumlah tunggal yang terdiri dari total:
    - (i) laba rugi setelah pajak dari operasi yang dihentikan; dan
    - (ii) keuntungan atau kerugian setelah pajak yang dapat diatribusikan pada penurunan nilai, atau pembalikan penurunan nilai aset dalam operasi yang dihentikan (lihat Bab 27 *Penurunan Nilai Aset*), baik pada saat dan pada periode selanjutnya setelah diklasifikasikan sebagai operasi yang dihentikan dan setelah pelepasan aset neto yang merupakan operasi yang dihentikan.
  - (f) laba rugi (jika entitas tidak memiliki *item* penghasilan komprehensif lain, baris ini tidak perlu disajikan).
  - (g) setiap *item* penghasilan komprehensif lain (lihat paragraf 5.4(b)) yang diklasifikasikan berdasarkan sifatnya (tidak termasuk jumlah dalam (h)). *Item* tersebut dikelompokkan sesuai dengan [draf] Standar ini:
    - (i) tidak akan direklasifikasi selanjutnya ke laba rugi – yaitu *item* dalam paragraf 5.4.(b)(i)-(ii) dan (iv); dan
    - (ii) akan direklasifikasi selanjutnya ke laba rugi jika kondisi tertentu terpenuhi – yaitu *item* dalam paragraf 5.4(b)(iii).
  - (h) bagian penghasilan komprehensif lain entitas asosiasi dan pengendalian bersama entitas yang dicatat dengan menggunakan metode ekuitas.
  - (i) total penghasilan komprehensif (jika entitas tidak memiliki *item* penghasilan komprehensif lain, entitas dapat menggunakan istilah lain untuk baris ini seperti laba rugi).

- 5.6 Entitas mengungkapkan *item* berikut secara terpisah dalam laporan penghasilan komprehensif sebagai alokasi untuk suatu periode:
- (a) laba rugi selama periode yang dapat diatribusikan pada
    - (i) kepentingan nonpengendali; dan
    - (ii) pemilik entitas induk.
  - (b) total penghasilan komprehensif untuk periode yang dapat diatribusikan pada
    - (i) kepentingan nonpengendali; dan
    - (ii) pemilik entitas induk.

#### Persyaratan yang Dapat Diterapkan pada Kedua Pendekatan

- 5.8 Berdasarkan [draf] Standar ini, dampak koreksi kesalahan dan perubahan dalam kebijakan akuntansi disajikan sebagai penyesuaian retrospektif untuk periode sebelumnya daripada sebagai bagian dari laba rugi pada periode terjadinya (lihat Bab 10).

5.9 Entitas menyajikan pos, judul dan subtotal tambahan dalam laporan penghasilan komprehensif (dan dalam laporan laba rugi, jika disajikan), jika penyajian tersebut relevan untuk pemahaman kinerja keuangan entitas.

5.10 Entitas tidak menyajikan atau mendeskripsikan *item* apapun penghasilan dan beban sebagai '*item* luar biasa' dalam laporan penghasilan komprehensif (atau laporan laba rugi, jika disajikan) atau dalam catatan atas laporan keuangan.

#### Analisis beban

5.11 Entitas menyajikan analisis beban menggunakan klasifikasi berdasarkan sifat beban atau fungsi beban dalam entitas, mana yang menyediakan informasi yang andal dan lebih relevan.

#### Analisis Berdasarkan Sifat Beban

(a) Dalam metode klasifikasi ini, beban diagregasikan dalam laporan penghasilan komprehensif sesuai dengan sifatnya (sebagai contoh, depresiasi, pembelian bahan baku, biaya transportasi, imbalan kerja dan biaya iklan) dan tidak dialokasikan kembali ke berbagai fungsi dalam entitas.

#### Analisis Berdasarkan Fungsi Beban

(b) Dalam metode klasifikasi ini, beban diagregasikan berdasarkan fungsinya sebagai bagian dari biaya penjualan atau, sebagai contoh, biaya distribusi atau aktivitas administratif. Setidaknya, entitas mengungkapkan biaya penjualannya berdasarkan metode ini secara terpisah dari beban lainnya.

### Bab 6 LAPORAN PERUBAHAN EKUITAS DAN LAPORAN LABA RUGI DAN SALDO LABA

#### Informasi yang disajikan dalam laporan perubahan ekuitas

6.3 Laporan perubahan ekuitas mencakup informasi berikut:

- (a) total penghasilan komprehensif untuk suatu periode, menunjukkan secara terpisah total jumlah yang dapat diatribusikan kepada pemilik entitas induk dan kepada kepentingan nonpengendali;
- (b) untuk setiap komponen ekuitas, dampak dari penerapan retrospektif atau penyajian kembali secara retrospektif yang diakui sesuai dengan Bab 10 *Kebijakan Akuntansi, Estimasi dan Kesalahan*; dan
- (c) untuk setiap komponen ekuitas, rekonsiliasi antara jumlah tercatat pada awal dan akhir periode, secara terpisah mengungkapkan perubahan yang timbul dari:
  - (i) laba rugi;
  - (ii) penghasilan komprehensif lain; dan
  - (iii) jumlah investasi oleh, dan dividen serta distribusi lain kepada, pemilik dalam kapasitasnya sebagai pemilik, menampilkan secara terpisah penerbitan saham, transaksi saham treasury, dividen dan distribusi lain kepada pemilik dan perubahan dalam bagian kepemilikan pada entitas anak yang tidak mengakibatkan hilangnya pengendalian.

#### Informasi yang disajikan dalam laporan laba rugi dan saldo laba

6.5 Entitas menyajikan, dalam laporan laba rugi dan saldo laba, *item* berikut ini sebagai tambahan atas informasi yang disyaratkan oleh Bab 5 *Laporan Penghasilan Komprehensif dan Laporan Laba Rugi*:

- (a) saldo laba pada awal periode pelaporan;
- (b) dividen yang diumumkan dan dibayarkan atau terutang selama periode;
- (c) penyajian kembali saldo laba untuk koreksi kesalahan periode sebelumnya;
- (d) penyajian kembali saldo laba untuk perubahan kebijakan akuntansi; dan
- (e) saldo laba pada akhir periode pelaporan.

## Bab 7 LAPORAN ARUS KAS

### Informasi yang disajikan dalam laporan arus kas

- 7.3 Entitas menyajikan laporan arus kas, yang menyajikan arus kas untuk suatu periode pelaporan yang diklasifikasikan berdasarkan aktivitas operasi, aktivitas investasi, dan aktivitas pendanaan.

### Pelaporan arus kas dari aktivitas operasi

- 7.7 Entitas menyajikan arus kas dari aktivitas operasi dengan menggunakan, salah satu dari:
- metode tidak langsung, dengan metode ini laba atau rugi disesuaikan dengan mengoreksi dampak transaksi yang bersifat nonkas, penangguhan atau akrual dari penerimaan atau pembayaran kas untuk operasi di masa lalu atau masa depan dan *item* penghasilan atau beban yang berhubungan dengan arus kas investasi atau pendanaan; atau
  - metode langsung, dengan metode ini kelas utama dari penerimaan kas bruto dan pembayaran kas bruto diungkapkan.

### Pelaporan arus kas dari aktivitas investasi dan aktivitas pendanaan

- 7.10 Entitas menyajikan secara terpisah kelas utama penerimaan kas bruto dan pembayaran kas bruto yang berasal dari aktivitas investasi dan aktivitas pendanaan. Arus kas agregat yang timbul dari akuisisi dan dari pelepasan entitas anak atau unit bisnis lainnya disajikan secara terpisah dan diklasifikasikan sebagai aktivitas investasi.

### Bunga dan dividen

- 7.14 Entitas menyajikan arus kas dari bunga dan dividen yang diterima dan yang dibayarkan secara terpisah. Entitas mengklasifikasikan arus kas secara konsisten dari satu periode ke periode lainnya sebagai aktivitas operasi, investasi atau pendanaan.

### Pajak penghasilan

- 7.17 Entitas menyajikan secara terpisah arus kas yang timbul dari pajak penghasilan dan mengklasifikasikannya sebagai arus kas dari aktivitas operasi, kecuali dapat secara spesifik diidentifikasi dengan aktivitas pendanaan dan investasi. Ketika arus kas pajak dialokasikan pada lebih dari satu kelas aktivitas, entitas mengungkapkan total jumlah pajak yang dibayarkan.

### Transaksi nonkas

- 7.18 Transaksi investasi dan pendanaan yang tidak mensyaratkan penggunaan kas atau setara kas dikecualikan dari laporan arus kas entitas. Entitas mengungkapkan transaksi tersebut ke bagian lain dalam laporan keuangan sedemikian rupa sehingga dapat menyediakan seluruh informasi relevan mengenai aktivitas investasi dan pendanaan.

### Komponen kas dan setara kas

- 7.20 Entitas menyajikan komponen kas dan setara kas serta menyajikan rekonsiliasi jumlah tersebut dalam laporan arus kas dengan *item* ekuivalen yang disajikan dalam laporan posisi keuangan. Akan tetapi, entitas tidak disyaratkan untuk menyajikan rekonsiliasi ini jika jumlah kas dan setara kas yang disajikan dalam laporan arus kas adalah identik dengan jumlah yang dideskripsikan serupa dalam laporan posisi keuangan.

### Pengungkapan lain

- 7.21 Entitas mengungkapkan, bersama dengan pendapat manajemen, jumlah saldo kas dan setara kas signifikan yang dimiliki oleh entitas yang tidak tersedia untuk digunakan oleh entitas. Kas dan setara kas yang dimiliki oleh entitas mungkin tidak tersedia untuk digunakan oleh entitas karena, di antara alasan-alasan lainnya, pengendalian valuta asing atau pembatasan legal.

## Bab 8 CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN

### Struktur catatan atas laporan keuangan

- 8.2 Catatan atas laporan keuangan:
- menyajikan informasi tentang dasar penyusunan laporan keuangan dan kebijakan akuntansi spesifik yang digunakan sesuai dengan paragraf 8.5 – 8.7;
  - mengungkapkan informasi yang disyaratkan oleh [draf] Standar ini yang tidak disajikan di bagian manapun dalam laporan keuangan; dan
  - menyediakan informasi yang tidak disajikan di bagian manapun dalam laporan keuangan, tetapi informasi tersebut relevan untuk pemahaman laporan keuangan.
- 8.3 Entitas, sepanjang praktis, menyajikan catatan atas laporan keuangan secara sistematis. Entitas membuat referensi silang atas setiap *item* dalam laporan keuangan pada semua informasi terkait dalam catatan atas laporan keuangan.
- 8.4 Entitas umumnya menyajikan catatan atas laporan keuangan dalam urutan berikut:
- pernyataan bahwa laporan keuangan telah disusun sesuai dengan [draf] SAK Entitas Privat (lihat paragraf 3.3);
  - ringkasan kebijakan akuntansi signifikan yang diterapkan (lihat paragraf 8.5);
  - informasi pendukung untuk *item* yang disajikan dalam laporan keuangan, dalam urutan di mana setiap laporan dan setiap pos disajikan; dan
  - pengungkapan lainnya.

### Pengungkapan kebijakan akuntansi

- 8.5 Entitas mengungkapkan hal berikut ini dalam ringkasan kebijakan akuntansi signifikan:
- dasar **pengukuran** yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan; dan
  - kebijakan akuntansi lain yang digunakan, yang relevan untuk pemahaman laporan keuangan.

### Informasi tentang pertimbangan

- 8.6 Entitas mengungkapkan, dalam ringkasan kebijakan akuntansi signifikan atau catatan atas laporan keuangan lain, pertimbangan, selain yang melibatkan estimasi (lihat paragraf 8.7), yang telah dibuat manajemen dalam proses penerapan kebijakan akuntansi entitas dan yang memiliki dampak paling signifikan pada jumlah yang diakui dalam laporan keuangan.

### Informasi tentang sumber utama ketidakpastian estimasi

- 8.7 Entitas mengungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan informasi tentang asumsi utama yang berkaitan dengan masa depan, dan sumber utama lainnya tentang ketidakpastian estimasi pada tanggal pelaporan, yang memiliki risiko signifikan yang mengakibatkan penyesuaian yang bersifat material pada jumlah tercatat aset dan liabilitas dalam periode pelaporan berikutnya. Berkaitan dengan aset dan liabilitas tersebut, catatan atas laporan keuangan mencakup rincian atas:
- sifat; dan
  - jumlah tercatat pada akhir periode pelaporan.

**Bab 9 LAPORAN KEUANGAN KONSOLIDASIAN DAN LAPORAN KEUANGAN TERSENDIRI****Persyaratan untuk menyajikan laporan keuangan konsolidasi**

9.2 Selain yang diperbolehkan atau disyaratkan oleh paragraf 9.3C, entitas induk menyajikan laporan keuangan konsolidasian di mana laporan tersebut mengkonsolidasikan investasinya dalam entitas anak. Laporan keuangan konsolidasian mencakup seluruh entitas anak dari entitas induk.

9.3 Dikosongkan.

9.3C Jika entitas induk tidak memiliki entitas anak selain entitas anak yang tidak disyaratkan untuk dikonsolidasikan sesuai dengan paragraf 9.3A – 9.3B, entitas induk tidak menyajikan laporan keuangan konsolidasian. Akan tetapi, entitas induk menyediakan pengungkapan dalam paragraf 9.23A.

**Kepentingan non-pengendali pada anak perusahaan**

9.20 Entitas menyajikan kepentingan nonpengendali dalam laporan posisi keuangan konsolidasian dalam ekuitas, secara terpisah dari ekuitas pemilik entitas induk, sebagaimana yang disyaratkan pada paragraf 4.2(q).

9.21 Entitas mengungkapkan kepentingan nonpengendali dalam laba rugi kelompok secara terpisah dalam laporan penghasilan komprehensif, sebagaimana yang disyaratkan dalam paragraf 5.6 (atau dalam laporan laba rugi, jika disajikan, sebagaimana yang disyaratkan dalam paragraf 5.7).

**Pengungkapan dalam laporan keuangan konsolidasian**

9.23 Pengungkapan berikut ini dibuat dalam laporan keuangan konsolidasian:

- (a) fakta bahwa laporan merupakan laporan keuangan konsolidasian;
- (b) dasar untuk menyimpulkan bahwa pengendalian ada ketika entitas induk tidak memiliki (secara langsung atau tidak langsung melalui entitas anak) lebih dari setengah hak suara;
- (c) perbedaan tanggal laporan keuangan entitas induk dan entitas anak yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan konsolidasian; dan
- (d) sifat dan cakupan pembatasan yang signifikan terhadap kemampuan entitas anak untuk mengalihkan dana kepada entitas induk dalam bentuk dividen kas atau untuk melunasi pinjaman (sebagai contoh akibat dari pengaturan pinjaman atau persyaratan regulator).

9.23A Sebagai tambahan atas persyaratan pengungkapan dalam Bab 11, entitas induk mengungkapkan jumlah tercatat investasi dalam entitas anak yang tidak dikonsolidasikan (lihat paragraf 9.3A – 9.3C) pada tanggal pelaporan, secara total, baik dalam laporan posisi keuangan atau dalam catatan atas laporan keuangan.

**Pengungkapan dalam laporan keuangan tersendiri**

9.27 Ketika entitas induk menyusun laporan keuangan tersendiri, maka laporan keuangan tersendiri tersebut mengungkapkan:

- (a) bahwa laporan tersebut merupakan laporan keuangan tersendiri yang merupakan informasi tambahan dalam laporan keuangan konsolidasian; dan
- (b) deskripsi metode yang digunakan untuk mencatat investasi dalam entitas anak, pengendalian bersama entitas dan entitas asosiasi, dan mengidentifikasi laporan keuangan konsolidasian atau laporan keuangan utama lain yang terkait dengan deskripsi tersebut.

**Pengungkapan di laporan keuangan kombinasian**

- 9.30 Laporan keuangan kombinasian mengungkapkan hal berikut:
- (a) fakta bahwa laporan keuangan merupakan laporan keuangan kombinasian;
  - (b) alasan mengapa laporan keuangan kombinasian disusun;
  - (c) dasar untuk menentukan entitas yang termasuk dalam laporan keuangan kombinasian;
  - (d) dasar penyusunan laporan keuangan kombinasian; dan
  - (e) pengungkapan pihak berelasi yang disyaratkan pada Bab 33 *Pengungkapan Pihak Berelasi*.

**Bab 10 KEBIJAKAN AKUNTANSI, ESTIMASI DAN KESALAHAN****Pengungkapan perubahan kebijakan akuntansi**

- 10.13 Ketika amendemen [draf] Standar ini memiliki dampak pada periode berjalan atau periode sebelumnya, atau memiliki dampak pada periode yang akan datang, entitas mengungkapkan hal berikut:
- (a) sifat perubahan kebijakan akuntansi;
  - (b) pada periode berjalan dan setiap periode sajian sebelumnya, sepanjang praktis, jumlah penyesuaian untuk setiap pos laporan keuangan yang terpengaruh;
  - (c) jumlah penyesuaian yang terkait dengan periode sebelumnya yang disajikan, sepanjang hal tersebut praktis; dan
  - (d) penjelasan jika tidak praktis untuk menentukan jumlah yang diungkapkan dalam (b) atau (c).
- Laporan keuangan periode berikutnya tidak perlu mengulangi pengungkapan tersebut.

- 10.14 Ketika perubahan sukarela dalam suatu kebijakan akuntansi memiliki dampak pada periode berjalan atau periode sebelumnya, entitas mengungkapkan hal berikut:
- (a) sifat perubahan kebijakan akuntansi;
  - (b) alasan mengapa penerapan kebijakan akuntansi baru memberikan informasi yang andal dan lebih relevan;
  - (c) sepanjang praktis, jumlah penyesuaian untuk setiap pos laporan keuangan yang terpengaruh, ditampilkan secara terpisah:
    - (i) untuk periode berjalan;
    - (ii) untuk setiap periode sajian sebelumnya; dan
    - (iii) secara agregat untuk periode sebelum sajian sebelumnya.
  - (d) penjelasan jika tidak praktis untuk menentukan jumlah yang diungkapkan dalam (c).
- Laporan keuangan untuk periode berikutnya tidak perlu mengulang pengungkapan tersebut.

**Pengungkapan perubahan estimasi**

- 10.18 Entitas mengungkapkan sifat dari setiap perubahan dalam estimasi akuntansi dan dampak perubahan tersebut terhadap aset, liabilitas, penghasilan dan beban untuk periode berjalan. Jika praktis bagi entitas untuk mengestimasi dampak perubahan dalam satu atau lebih periode masa depan, entitas mengungkapkan estimasi tersebut.

**Pengungkapan kesalahan periode sebelumnya**

- 10.23 Entitas mengungkapkan hal berikut mengenai kesalahan periode sebelumnya:
- sifat kesalahan periode sebelumnya;
  - untuk setiap periode sajian sebelumnya, sepanjang praktis, jumlah koreksi untuk setiap pos laporan keuangan yang terpengaruh;
  - sepanjang praktis, jumlah koreksi pada awal periode sajian paling awal; dan
  - penjelasan jika tidak praktis untuk menentukan jumlah yang diungkapkan dalam (b) atau (c).
- Laporan keuangan periode berikutnya tidak perlu mengulangi pengungkapan tersebut.

**Bab 11 INSTRUMEN KEUANGAN DASAR****Pengungkapan**

- 11.39 Pengungkapan berikut menjadi acuan untuk pengungkapan liabilitas keuangan yang diukur pada nilai wajar melalui laba rugi. Entitas yang hanya memiliki instrumen keuangan dasar (dan oleh karena itu tidak menerapkan Bab 12) tidak memiliki liabilitas keuangan yang diukur pada nilai wajar melalui laba rugi dan oleh karena itu tidak perlu menyediakan pengungkapan tersebut.

**Pengungkapan kebijakan akuntansi untuk instrumen keuangan**

- 11.40 Sesuai dengan paragraf 8.5, entitas mengungkapkan, dalam ringkasan kebijakan akuntansi signifikan, dasar pengukuran (atau dasar-dasar) yang digunakan untuk instrumen keuangan dan kebijakan akuntansi lain yang digunakan untuk instrumen keuangan yang relevan untuk pemahaman laporan keuangan.

**Laporan posisi keuangan - kategori aset keuangan dan liabilitas keuangan**

- 11.41 Entitas mengungkapkan jumlah tercatat setiap kategori aset keuangan dan liabilitas keuangan berikut pada tanggal pelaporan, dalam total jumlah, baik dalam laporan posisi keuangan atau dalam catatan atas laporan keuangan:
- aset keuangan diukur pada nilai wajar melalui laba rugi (paragraf 11.14(c)(i) dan paragraf 12.8 dan 12.9);
  - aset keuangan yang merupakan instrumen utang diukur pada biaya perolehan diamortisasi (paragraf 11.14(a));
  - aset keuangan yang merupakan instrumen ekuitas diukur pada biaya perolehan dikurangi penurunan nilai (paragraf 11.14(c)(ii) dan paragraf 12.8 dan 12.9);
  - liabilitas keuangan diukur pada nilai wajar melalui laba rugi (paragraf 12.8 dan 12.9);
  - liabilitas keuangan diukur pada biaya perolehan diamortisasi (paragraf 11.14(a)); dan
  - komitmen pinjaman diukur pada biaya perolehan dikurangi penurunan nilai (paragraf 11.14(b)).
- 11.42 Entitas mengungkapkan informasi yang memungkinkan pengguna laporan keuangan untuk mengevaluasi signifikansi instrumen keuangan untuk posisi keuangan dan kinerjanya. Sebagai contoh, untuk utang jangka panjang informasi tersebut umumnya mencakup syarat dan ketentuan instrumen utang (seperti suku bunga, jatuh tempo, jadwal pelunasan, dan pembatasan instrumen utang yang membebani entitas).

11.43 Untuk semua aset keuangan dan liabilitas keuangan yang diukur pada nilai wajar, entitas mengungkapkan dasar penentuan nilai wajar, sebagai contoh, harga pasar kuotasian dalam pasar aktif atau teknik penilaian. Ketika teknik penilaian digunakan, entitas mengungkapkan asumsi yang diterapkan dalam menentukan nilai wajar setiap kelas aset keuangan atau liabilitas keuangan. Sebagai contoh, jika dapat diterapkan, entitas mengungkapkan informasi mengenai asumsi terkait tingkat pembayaran di muka, tingkat kerugian kredit estimasian, dan suku bunga atau tingkat diskonto.

11.44 Jika ukuran nilai wajar yang andal tidak lagi tersedia, atau tidak tersedia tanpa biaya atau usaha yang berlebihan ketika pengecualian tersebut diberikan, untuk setiap instrumen keuangan yang seharusnya disyaratkan untuk diukur pada nilai wajar melalui laba rugi sesuai dengan [draf] Standar ini entitas mengungkapkan:

- (a) fakta tersebut;
- (b) jumlah tercatat instrumen keuangan tersebut; dan
- (c) apabila pengecualian biaya atau usaha yang berlebihan telah digunakan, alasan mengapa pengukuran nilai wajar yang andal melibatkan biaya atau usaha yang berlebihan tersebut.

### Penghentian pengakuan

11.45 Jika entitas mengalihkan aset keuangan kepada pihak lain dalam transaksi yang tidak memenuhi syarat penghentian pengakuan (lihat paragraf 11.33 – 11.35), entitas mengungkapkan berikut ini untuk setiap kelas aset keuangan:

- (a) sifat aset ;
- (b) sifat risiko dan manfaat atas kepemilikan yang entitas tetap terekspos; dan
- (c) jumlah tercatat aset dan liabilitas terkait yang tetap diakui entitas.

### Agunan

11.46 Ketika entitas menjaminkan aset keuangan sebagai agunan untuk liabilitas atau liabilitas kontinjensi, entitas mengungkapkan sebagai berikut:

- (a) jumlah tercatat aset keuangan yang dijaminkan sebagai agunan; dan
- (b) syarat dan ketentuan yang berkaitan dengan penjaminan tersebut.

### Gagal bayar dan pelanggaran utang pinjaman

11.47 Untuk utang pinjaman yang diakui pada tanggal pelaporan di mana terdapat pelanggaran syarat atau kegagalan pembayaran pokok, bunga, dana pelunasan (*sinking fund*) atau syarat penebusan yang belum diatasi pada tanggal pelaporan, entitas mengungkapkan hal berikut:

- (a) rincian pelanggaran atau gagal bayar;
- (b) jumlah tercatat utang pinjaman terkait pada tanggal pelaporan; dan
- (c) apakah pelanggaran atau kegagalan pembayaran telah diatasi, atau syarat utang pinjaman dinegosiasikan ulang, sebelum laporan keuangan diotorisasi untuk terbit.

### Item penghasilan, beban, keuntungan atau kerugian

11.48 Entitas mengungkapkan *item* penghasilan, beban, keuntungan atau kerugian berikut:

- (a) penghasilan, beban, keuntungan atau kerugian, termasuk perubahan nilai wajar, yang diakui atas:
  - (i) aset keuangan yang diukur pada nilai wajar melalui laba rugi;
  - (ii) liabilitas keuangan yang diukur pada nilai wajar melalui laba rugi;
  - (iii) aset keuangan yang diukur pada biaya perolehan diamortisasi; dan
  - (iv) liabilitas keuangan yang diukur pada biaya perolehan diamortisasi.
- (b) total penghasilan bunga dan total beban bunga (dihitung menggunakan metode suku bunga efektif) untuk aset keuangan atau liabilitas keuangan yang tidak diukur pada nilai wajar melalui laba rugi; dan
- (c) jumlah kerugian penurunan nilai untuk setiap kelas aset keuangan.

**Bab 12 ISU TERKAIT INSTRUMEN KEUANGAN LAIN****Pengungkapan**

12.26 Entitas yang menerapkan Bab ini membuat seluruh pengungkapan yang disyaratkan dalam Bab 11 dengan memasukkan dalam pengungkapan tersebut instrumen keuangan yang berada dalam ruang lingkup Bab ini, termasuk juga instrumen keuangan dalam ruang lingkup Bab 11. Sebagai tambahan, jika entitas menggunakan akuntansi lindung nilai, entitas membuat pengungkapan tambahan dalam paragraf 12.27 – 12.29.

12.27 Entitas mengungkapkan hal berikut ini secara terpisah untuk lindung nilai dari masing-masing empat jenis risiko yang dideskripsikan dalam paragraf 12.17:

- (a) deskripsi lindung nilai;
- (b) deskripsi instrumen keuangan yang ditetapkan sebagai instrumen lindung nilai dan nilai wajarnya pada tanggal pelaporan; dan
- (c) sifat risiko yang dilindung nilai, termasuk deskripsi *item* lindung nilai

12.28 Jika entitas menggunakan akuntansi lindung nilai untuk lindung nilai risiko suku bunga tetap atau risiko harga komoditas untuk komoditas yang dimiliki (paragraf 12.19 – 12.22), entitas mengungkapkan hal berikut:

- (a) jumlah perubahan nilai wajar instrumen lindung nilai yang diakui dalam laba rugi selama suatu periode; dan
- (b) jumlah perubahan nilai wajar *item* lindung nilai yang diakui dalam laba rugi selama periode tersebut.

12.29 Jika entitas menerapkan akuntansi lindung nilai untuk lindung nilai risiko suku bunga variabel, risiko kurs valuta asing, risiko harga komoditas dalam komitmen pasti atau prakiraan transaksi yang sangat mungkin terjadi atau investasi neto dalam kegiatan usaha luar negeri (paragraf 12.23 – 12.25), entitas mengungkapkan hal berikut:

- (a) periode ketika arus kas diperkirakan terjadi dan ketika arus kas diperkirakan memengaruhi laba rugi;
- (b) deskripsi prakiraan transaksi di mana sebelumnya akuntansi lindung nilai telah digunakan, tetapi prakiraan transaksi tersebut diperkirakan tidak lagi terjadi;
- (c) jumlah perubahan nilai wajar instrumen lindung nilai yang diakui dalam penghasilan komprehensif lain selama periode (paragraf 12.23);
- (d) jumlah yang direklasifikasi ke laba rugi pada periode (paragraf 12.23 dan 12.25); dan
- (e) jumlah selisih lebih perubahan kumulatif dalam nilai wajar instrumen lindung nilai atas perubahan kumulatif dalam nilai wajar arus kas ekspektasian yang diakui dalam laba rugi selama periode (paragraf 12.23).

**Bab 13 PERSEDIAAN****Pengungkapan**

13.22 Entitas mengungkapkan hal berikut:

- (a) kebijakan akuntansi yang diadopsi untuk mengukur persediaan, termasuk rumus biaya yang digunakan;
- (b) total jumlah tercatat persediaan dan jumlah tercatat menurut klasifikasi yang sesuai bagi entitas;
- (c) jumlah persediaan yang diakui sebagai beban selama periode;
- (d) rugi penurunan nilai yang diakui atau dibalik dalam laba rugi sesuai dengan Bab 27 *Penurunan Nilai Aset*; dan
- (e) total jumlah tercatat persediaan yang diperuntukkan sebagai jaminan untuk liabilitas.

**Bab 14 INVESTASI PADA ENTITAS ASOSIASI****Penyajian laporan keuangan**

14.11 Investor mengklasifikasikan investasi pada entitas asosiasi sebagai aset tidak lancar.

**Pengungkapan**

14.12 Entitas mengungkapkan hal berikut:

- (a) kebijakan akuntansi atas investasi pada entitas asosiasi;
- (b) jumlah tercatat atas investasi pada entitas asosiasi (lihat paragraf 4.2(j)); dan
- (c) nilai wajar investasi pada entitas asosiasi, yang dicatat dengan menggunakan metode ekuitas, yang memiliki kuotasi harga publikasian.

14.13 Untuk investasi pada entitas asosiasi yang dicatat dengan menggunakan model biaya, investor mengungkapkan jumlah dividen dan distribusi lainnya yang diakui sebagai penghasilan.

14.14 Untuk investasi pada entitas asosiasi yang dicatat dengan menggunakan metode ekuitas, investor mengungkapkan secara terpisah bagiannya dalam laba rugi entitas asosiasi tersebut dan bagiannya dalam operasi yang dihentikan dari entitas asosiasi tersebut.

14.15 Untuk investasi pada entitas asosiasi yang dicatat dengan menggunakan model nilai wajar, investor membuat pengungkapan yang disyaratkan oleh paragraf 11.41 – 11.44. Jika investor menerapkan pengecualian biaya atau usaha yang berlebihan dalam paragraf 14.10 untuk entitas asosiasi, investor mengungkapkan fakta tersebut, alasan mengapa pengukuran nilai wajar melibatkan biaya atau usaha yang berlebihan dan jumlah tercatat investasi pada entitas asosiasi yang dicatat berdasarkan model biaya.

**Bab 15 INVESTASI PADA VENTURA BERSAMA****Pengungkapan**

15.19 Entitas mengungkapkan hal berikut:

- (a) kebijakan akuntansi yang digunakan untuk mengakui kepentingannya dalam pengendalian bersama entitas;
- (b) jumlah tercatat investasi pada pengendalian bersama entitas (lihat paragraf 4.2(k));
- (c) nilai wajar investasi pada pengendalian bersama entitas yang dicatat dengan menggunakan metode ekuitas, yang memiliki kuotasi harga publikasian; dan
- (d) jumlah agregat komitmen terkait ventura bersama, termasuk bagiannya dalam komitmen modal bersama dengan *venturer* lainnya, sebagaimana bagiannya atas komitmen modal ventura bersama.

15.20 Untuk pengendalian bersama entitas yang dicatat sesuai dengan metode ekuitas, *venturer* membuat pengungkapan yang disyaratkan oleh paragraf 14.14 untuk investasi metode ekuitas.

15.21 Untuk pengendalian bersama entitas yang dicatat sesuai dengan model nilai wajar, *venturer* membuat pengungkapan yang disyaratkan oleh paragraf 11.41 – 11.44. Jika *venturer* menerapkan pengecualian biaya atau usaha yang berlebihan dalam paragraf 15.15 untuk pengendalian bersama entitas, maka *venturer* mengungkapkan fakta tersebut, alasan mengapa pengukuran nilai wajar melibatkan biaya atau usaha yang berlebihan dan jumlah tercatat investasi dalam pengendalian bersama entitas yang dicatat dengan model biaya.

**Bab 16 PROPERTI INVESTASI****Pengungkapan**

16.10 Entitas mengungkapkan hal berikut untuk seluruh properti investasi yang dicatat pada nilai wajar melalui laba rugi (paragraf 16.7)

- (a) metode dan asumsi signifikan yang diterapkan dalam menentukan nilai wajar properti investasi.
- (b) sejauh mana nilai wajar properti investasi (yang diukur atau diungkapkan dalam laporan keuangan) didasarkan pada penilaian oleh penilai independen yang memiliki kualifikasi profesional yang diakui dan relevan serta memiliki pengalaman terkini di lokasi dan kelas properti investasi yang dinilai. Jika tidak ada penilaian tersebut, fakta tersebut diungkapkan.
- (c) keberadaan dan jumlah pembatasan atas kemampuan realisasi dari properti investasi atau atas pembayaran penghasilan dan hasil pelepasan.
- (d) kewajiban kontraktual untuk membeli, membangun atau mengembangkan properti investasi atau untuk perbaikan, pemeliharaan atau peningkatan properti investasi.
- (e) rekonsiliasi antara jumlah tercatat properti investasi pada awal dan akhir periode, yang menunjukkan secara terpisah:
  - (i) penambahan, dengan pengungkapan terpisah penambahan yang dihasilkan dari akuisisi melalui kombinasi bisnis;
  - (ii) keuntungan atau kerugian neto dari penyesuaian nilai wajar;
  - (iii) pengalihan ke dan dari properti investasi yang dicatat pada biaya perolehan dikurangi akumulasi depresiasi dan penurunan nilai (lihat paragraf 16.8);
  - (iv) pengalihan ke dan dari persediaan dan properti yang digunakan sendiri; dan
  - (v) perubahan lain.

Rekonsiliasi ini tidak perlu disajikan untuk periode sebelumnya.

16.11 Sesuai dengan Bab 20, pemilik properti investasi menyediakan pengungkapan pesewa tentang sewa yang telah disepakatinya. Entitas yang menguasai properti investasi berdasarkan sewa pembiayaan atau sewa operasi menyediakan pengungkapan penyewa untuk sewa pembiayaan dan pengungkapan pesewa untuk setiap sewa operasi yang telah disepakati.

**Bab 17 ASET TETAP****Pengungkapan**

17.31 Entitas mengungkapkan hal berikut untuk setiap kelas aset tetap yang ditentukan sesuai dengan paragraf 4.11(a) dan secara terpisah untuk properti investasi yang dicatat pada biaya perolehan dikurangi akumulasi depresiasi dan penurunan nilai:

- (a) dasar pengukuran yang digunakan untuk menentukan jumlah tercatat bruto;
- (b) metode depresiasi yang digunakan;
- (c) umur manfaat atau tarif depresiasi yang digunakan;
- (d) jumlah tercatat bruto dan akumulasi depresiasi (digabungkan dengan akumulasi rugi penurunan nilai) pada awal dan akhir periode pelaporan; dan
- (e) rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode pelaporan yang menunjukkan secara terpisah:
  - (i) penambahan;
  - (ii) pelepasan;
  - (iii) perolehan melalui kombinasi bisnis;
  - (iv) peningkatan atau penurunan akibat dari revaluasi berdasarkan paragraf 17.15B – 17.15D dan dari rugi penurunan nilai yang diakui atau dibalik dalam penghasilan komprehensif lain sesuai dengan Bab 27;

*berlanjut...*

...lanjutan

<ul style="list-style-type: none"> <li>(v) pengalihan ke dan dari properti investasi yang dicatat pada nilai wajar melalui laba rugi (lihat paragraf 16.8);</li> <li>(vi) rugi penurunan nilai yang diakui atau dibalik dalam laba rugi sesuai dengan</li> <li>(vii) depresiasi; dan</li> <li>(viii) perubahan lain.</li> </ul> <p>Rekonsiliasi ini tidak perlu disajikan untuk periode sebelumnya.</p>
<p>17.32 Entitas juga mengungkapkan hal berikut:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>(a) keberadaan dan jumlah tercatat aset tetap yang entitas dibatasi hak kepemilikannya atau yang diperuntukkan sebagai jaminan liabilitas;</li> <li>(b) jumlah komitmen kontraktual untuk akuisisi aset tetap; dan</li> <li>(c) jika entitas memiliki properti investasi yang nilai wajarnya tidak dapat diukur secara andal tanpa biaya atau usaha yang berlebihan, maka entitas mengungkapkan fakta tersebut dan alasan mengapa pengukuran nilai wajar melibatkan biaya atau usaha yang berlebihan untuk <i>item</i> properti investasi tersebut.</li> </ul>
<p>17.33 Jika <i>item</i> aset tetap dinyatakan pada jumlah revaluasi, maka entitas mengungkapkan hal berikut:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>(a) tanggal efektif revaluasi;</li> <li>(b) apakah melibatkan penilai independen;</li> <li>(c) metode dan asumsi signifikan yang diterapkan dalam mengestimasi nilai wajar <i>item</i> aset tetap;</li> <li>(d) untuk setiap kelas aset tetap revaluasi, jumlah tercatat aset tetap seandainya aset tetap tersebut dicatat dengan model biaya; dan</li> <li>(e) surplus revaluasi, yang mengindikasikan perubahan selama periode dan setiap pembatasan distribusi kepada pemegang saham.</li> </ul>

## Bab 18 ASET TAKBERWUJUD SELAIN GOODWILL

### Pengungkapan

<p>18.27 Entitas mengungkapkan hal berikut untuk setiap kelas aset takberwujud;</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>(a) umur manfaat atau tarif amortisasi yang digunakan;</li> <li>(b) metode amortisasi yang digunakan;</li> <li>(c) jumlah tercatat bruto dan akumulasi amortisasi (digabungkan dengan akumulasi rugi penurunan nilai) pada awal dan akhir periode pelaporan;</li> <li>(d) pos dalam laporan penghasilan komprehensif (dan dalam laporan laba rugi, jika disajikan) di mana amortisasi aset takberwujud termasuk didalamnya; dan</li> <li>(e) rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode pelaporan menunjukkan secara terpisah: <ul style="list-style-type: none"> <li>(i) penambahan;</li> <li>(ii) pelepasan;</li> <li>(iii) akuisisi melalui kombinasi bisnis;</li> <li>(iv) amortisasi;</li> <li>(v) rugi penurunan nilai; dan</li> <li>(vi) perubahan lain.</li> </ul> </li> </ul> <p>Rekonsiliasi tidak perlu disajikan untuk periode sebelumnya.</p>
---

18.28 Entitas juga mengungkapkan:

- (a) deskripsi, jumlah tercatat dan sisa periode amortisasi dari setiap aset takberwujud yang material terhadap laporan keuangan entitas;
- (b) aset takberwujud yang diakuisisi melalui hibah pemerintah dan awalnya diakui pada nilai wajar (lihat paragraf 18.12);
  - (i) nilai wajar pada pengakuan awal atas aset tersebut; dan
  - (ii) jumlah tercatatnya.
- (c) keberadaan dan jumlah tercatat aset takberwujud yang entitas memiliki kepemilikan terbatas atau yang dijamin sebagai liabilitas; dan
- (d) jumlah komitmen kontraktual untuk akuisisi aset takberwujud.

18.29 Entitas mengungkapkan jumlah agregat dari pengeluaran penelitian dan pengembangan yang diakui sebagai beban selama periode tersebut (yaitu jumlah pengeluaran yang terjadi secara internal atas penelitian dan pengembangan yang tidak dikapitalisasi sebagai bagian dari biaya aset lain yang memenuhi kriteria pengakuan dalam [draf] Standar ini).

## Bab 19 KOMBINASI BISNIS DAN GOODWILL

### Pengungkapan untuk kombinasi bisnis selama periode pelaporan

19.25 Untuk setiap kombinasi bisnis selama periode pelaporan, pihak pengakuisisi mengungkapkan hal berikut ini:

- (a) nama dan deskripsi entitas kombinasi atau bisnis kombinasi;
- (b) tanggal akuisisi
- (c) persentase dari instrumen ekuitas berhak suara yang diakuisisi;
- (d) biaya kombinasi dan deskripsi dari komponen biaya tersebut (seperti kas, instrumen ekuitas dan instrumen utang);
- (e) jumlah yang diakui pada tanggal akuisisi untuk setiap kelas aset, liabilitas dan liabilitas kontinjensi pihak yang diakuisisi, termasuk *goodwill*;
- (f) jumlah setiap kelebihan yang diakui dalam laba rugi sesuai dengan paragraf 19.24 dan pos dalam laporan penghasilan komprehensif (dan dalam laporan laba rugi, jika disajikan) di mana kelebihan tersebut diakui; dan
- (g) deskripsi kualitatif faktor yang membentuk *goodwill* yang diakui, seperti sinergi ekspektasian dari operasi kombinasi pihak yang diakuisisi dan pihak pengakuisisi, atau aset takberwujud atau *item* lainnya yang tidak diakui sesuai dengan paragraf 19.15.

### Pengungkapan untuk seluruh kombinasi bisnis

19.26 Pihak pengakuisisi mengungkapkan umur manfaat yang digunakan untuk *goodwill* dan rekonsiliasi jumlah tercatat *goodwill* pada awal dan akhir periode pelaporan, yang menyajikan secara terpisah:

- (a) perubahan yang timbul dari kombinasi bisnis baru;
- (b) rugi penurunan nilai;
- (c) pelepasan dari bisnis yang diakuisisi sebelumnya; dan
- (d) perubahan lain.

Rekonsiliasi tidak perlu disajikan untuk periode sebelumnya.

**Bab 20 SEWA****Laporan keuangan penyewa - sewa pembiayaan**

20.13 Penyewa mengungkapkan hal berikut untuk sewa pembiayaan:

- (a) jumlah tercatat neto untuk setiap kelas aset pada akhir periode pelaporan;
- (b) total pembayaran sewa minimum masa depan pada akhir periode pelaporan, untuk setiap periode berikut:
  - (i) sampai dengan satu tahun;
  - (ii) lebih dari satu tahun sampai lima tahun; dan
  - (iii) lebih dari lima tahun.
- (c) penjelasan umum pengaturan sewa yang signifikan dari penyewa termasuk, sebagai contoh, informasi tentang sewa kontinjensi, opsi pembaruan atau pembelian dan klausul eskalasi, subsewa (*sublease*) dan pembatasan yang ditetapkan dalam pengaturan sewa.

20.14 Disamping itu, persyaratan pengungkapan tentang aset sesuai dengan Bab 17, 18, 27 dan 34 berlaku bagi penyewa untuk aset sewaan dalam sewa pembiayaan.

**Laporan keuangan penyewa — sewa operasi**

20.16 Penyewa mengungkapkan hal berikut untuk sewa operasi;

- (a) total pembayaran sewa minimum masa depan dalam sewa operasi yang tidak dapat dibatalkan untuk setiap periode berikut:
  - (i) sampai dengan satu tahun;
  - (ii) lebih dari satu tahun sampai lima tahun; dan
  - (iii) lebih dari lima tahun.
- (b) pembayaran sewa yang diakui sebagai beban; dan
- (c) penjelasan umum mengenai pengaturan sewa yang signifikan dari penyewa termasuk, sebagai contoh, informasi tentang sewa kontinjensi, opsi pembaruan atau pembelian dan klausul eskalasi, subsewa dan pembatasan yang ditetapkan dalam pengaturan sewa..

**Laporan keuangan pesewa - sewa pembiayaan**

20.23 Pesewa mengungkapkan hal berikut untuk sewa pembiayaan:

- (a) rekonsiliasi antara investasi sewa bruto pada akhir periode pelaporan dan nilai kini piutang pembayaran sewa minimum pada akhir periode pelaporan. Selain itu, pesewa mengungkapkan investasi sewa bruto dan nilai kini piutang pembayaran sewa minimum pada akhir periode pelaporan, untuk setiap periode berikut:
  - (i) kurang dari satu tahun;
  - (ii) lebih dari satu tahun sampai lima tahun;
  - (iii) lebih dari lima tahun.
- (b) penghasilan keuangan yang belum diterima.
- (c) nilai residual yang tidak dijamin yang diakui sebagai manfaat pesewa.
- (d) akumulasi penyisihan piutang tak tertagih atas pembayaran sewa minimum.
- (e) sewa kontinjensi yang diakui sebagai penghasilan dalam periode.
- (f) penjelasan umum mengenai pengaturan sewa yang signifikan dari pesewa termasuk, sebagai contoh, informasi tentang sewa kontinjensi, opsi pembaruan atau pembelian dan klausul eskalasi, subsewa dan pembatasan yang ditetapkan dalam pengaturan sewa..

**Laporan keuangan pesewa—sewa operasi**

20.30 Pesewa mengungkapkan hal berikut untuk sewa operasi:

- (a) pembayaran sewa minimum masa depan dalam sewa operasi yang tidak dapat dibatalkan untuk setiap periode berikut:
  - (i) kurang dari satu tahun;
  - (ii) lebih dari satu tahun sampai lima tahun;
  - (iii) lebih dari lima tahun.
- (b) total sewa kontinjensi yang diakui sebagai penghasilan; dan
- (c) penjelasan umum mengenai pengaturan sewa yang signifikan dari pesewa yang mencakup, sebagai contoh, informasi tentang sewa kontinjensi, opsi pembaruan atau pembelian dan klausul eskalasi, subsewa dan pembatasan yang ditetapkan dalam pengaturan sewa.

20.31 Selain itu, persyaratan untuk pengungkapan tentang aset sesuai dengan Bab 17, 18, 27, dan 34 diterapkan pada pesewa untuk aset dalam sewa operasi.

**Transaksi jual dan sewa-balik**

20.35 Persyaratan pengungkapan untuk penyewa dan pesewa diterapkan sama untuk transaksi jual dan sewa-balik. Deskripsi yang disyaratkan pada pengaturan sewa yang signifikan termasuk deskripsi ketentuan yang unik atau khusus dari perjanjian atau persyaratan transaksi jual dan sewa-balik.

**Bab 21 PROVISI DAN KONTINJENSI****Pengungkapan provisi**

21.14 Untuk setiap kelas provisi, entitas mengungkapkan seluruh hal berikut ini:

- (a) rekonsiliasi yang menunjukkan:
  - (i) jumlah tercatat pada awal dan akhir periode;
  - (ii) penambahan selama periode, termasuk penyesuaian yang dihasilkan dari perubahan dalam pengukuran jumlah yang didiskonto;
  - (iii) jumlah yang dibebankan pada provisi selama periode tersebut; dan
  - (iv) jumlah yang belum digunakan yang dibatalkan selama periode.
- (b) deskripsi singkat mengenai sifat kewajiban dan jumlah serta waktu ekspektasian pembayaran yang dihasilkan;
- (c) indikasi mengenai ketidakpastian tentang jumlah atau waktu arus keluar tersebut; dan
- (d) jumlah penggantian yang diperkirakan, dengan menyebutkan jumlah aset yang telah diakui untuk penggantian yang diperkirakan tersebut.

Informasi komparatif untuk periode sebelumnya tidak disyaratkan.

**Pengungkapan liabilitas kontinjensi**

21.15 Kecuali kemungkinan arus keluar sumber daya dalam penyelesaian adalah sangat kecil, entitas mengungkapkan, untuk setiap kelas liabilitas kontinjensi pada tanggal pelaporan, deskripsi singkat mengenai sifat liabilitas kontinjensi dan, jika praktis:

- (a) estimasi dari dampaknya, yang diukur sesuai dengan paragraf 21.7-21.11.
- (b) indikasi mengenai ketidakpastian terkait jumlah atau waktu arus keluar tersebut; dan
- (c) kemungkinan dari setiap penggantian.

Jika tidak praktis untuk membuat satu atau lebih pengungkapan di atas, maka fakta tersebut diungkapkan

**Pengungkapan aset kontinjensi**

21.16 Jika arus masuk manfaat ekonomik kemungkinan besar terjadi (lebih mungkin terjadi daripada tidak) tetapi tidak dapat dipastikan, entitas mengungkapkan deskripsi mengenai sifat aset kontinjensi pada akhir periode pelaporan dan, kecuali hal tersebut melibatkan biaya atau usaha yang berlebihan, estimasi dampak keuangannya, yang diukur menggunakan prinsip yang diatur dalam paragraf 21.7 – 21.11. Jika estimasi tersebut melibatkan biaya atau usaha yang berlebihan, maka entitas mengungkapkan fakta tersebut dan alasan mengapa mengestimasi dampak keuangan akan melibatkan biaya atau usaha yang berlebihan.

**Pengungkapan merugikan**

21.17 Dalam kasus yang sangat jarang terjadi, pengungkapan atas beberapa atau seluruh informasi yang disyaratkan oleh paragraf 21.14-21.16 diperkirakan dapat secara serius merugikan posisi entitas dalam suatu perselisihan dengan pihak lain mengenai provisi, liabilitas kontinjensi atau aset kontinjensi. Dalam kasus tersebut, entitas tidak perlu mengungkapkan informasi tersebut, tetapi mengungkapkan sifat umum perselisihan, bersama dengan fakta bahwa, dan alasan mengapa, informasi tersebut tidak diungkapkan.

**Bab 22 LIABILITAS DAN EKUITAS****Pengungkapan**

22.20 Jika nilai wajar aset yang didistribusikan sebagaimana dideskripsikan dalam paragraf 22.18- 22.18A tidak dapat diukur secara andal tanpa biaya atau usaha yang berlebihan, entitas mengungkapkan fakta tersebut dan alasan mengapa pengukuran nilai wajar secara andal akan melibatkan biaya atau usaha yang berlebihan.

**Bab 23 PENDAPATAN****Pengungkapan umum pendapatan**

23.30 Entitas mengungkapkan:

- (a) kebijakan akuntansi yang diadopsi untuk pengakuan pendapatan, termasuk metode yang diadopsi untuk menentukan tingkat penyelesaian transaksi yang melibatkan penyediaan jasa; dan
- (b) jumlah setiap kategori pendapatan yang diakui selama periode, menunjukkan secara terpisah, minimal, pendapatan yang timbul dari:
  - (i) penjualan barang;
  - (ii) penyediaan jasa;
  - (iii) bunga;
  - (iv) royalti;
  - (v) dividen;
  - (vi) komisi;
  - (vii) hibah pemerintah; dan
  - (viii) setiap jenis pendapatan signifikan lainnya.

**Pengungkapan pendapatan dari kontrak konstruksi**

23.31 Entitas mengungkapkan hal berikut:

- (a) jumlah pendapatan kontrak yang diakui sebagai pendapatan dalam periode;
- (b) metode yang digunakan untuk menentukan pendapatan kontrak yang diakui dalam periode;
- (c) metode yang digunakan untuk menentukan tingkat penyelesaian kontrak yang sedang berjalan.

23.32 Entitas menyajikan:

- (a) jumlah piutang bruto kepada pelanggan untuk pekerjaan kontrak sebagai aset; dan
- (b) jumlah utang bruto dari pelanggan untuk pekerjaan kontrak sebagai liabilitas..

**Bab 24 HIBAH PEMERINTAH****Pengungkapan**

24.6 Entitas mengungkapkan hal – hal berikut:

- (a) sifat dan jumlah hibah pemerintah yang diakui dalam laporan keuangan;
- (b) kondisi yang belum terpenuhi dan kontinjensi lain yang melekat pada hibah pemerintah yang belum diakui dalam penghasilan; dan
- (c) indikasi bentuk lain dari bantuan pemerintah di mana entitas telah memperoleh manfaat secara langsung.

24.7 Untuk tujuan pengungkapan yang disyaratkan oleh paragraf 24.6(c), bantuan pemerintah adalah tindakan pemerintah yang dirancang untuk memberikan manfaat ekonomik spesifik kepada suatu entitas atau beberapa entitas yang memenuhi syarat berdasarkan kriteria tertentu. Contohnya mencakup saran teknis atau saran pemasaran yang diberikan secara cuma- cuma, penyediaan penjaminan dan pinjaman dengan suku bunga nol atau suku bunga rendah.

**Bab 25 BIAYA PINJAMAN****Pengungkapan**

25.3 Paragraf 5.5(b) mensyaratkan pengungkapan biaya keuangan. Paragraf 11.48(b) mensyaratkan pengungkapan total beban bunga (menggunakan metode suku bunga efektif) untuk liabilitas keuangan yang tidak pada nilai wajar melalui laba rugi. Bab ini tidak mensyaratkan pengungkapan tambahan apapun.

**Bab 26 PEMBAYARAN BERBASIS SAHAM****Pengungkapan**

<p>26.18 Entitas mengungkapkan informasi berikut tentang sifat dan luas pengaturan pembayaran berbasis saham yang ada selama periode:</p> <p>(a) deskripsi setiap jenis pengaturan pembayaran berbasis saham yang ada pada setiap saat selama periode tersebut, termasuk syarat dan ketentuan umum dari setiap pengaturan, seperti persyaratan <i>vesting</i>, jangka maksimum opsi yang diberikan, dan metode penyelesaian (sebagai contoh, apakah dengan kas atau ekuitas). Entitas dengan jenis pengaturan pembayaran berbasis saham yang secara substantial serupa serupa dapat menggabungkan informasi ini.</p> <p>(b) jumlah dan rata-rata tertimbang harga eksekusi opsi saham untuk setiap kelompok opsi berikut ini:</p> <p>(i) yang beredar pada awal periode;</p> <p>(ii) yang diberikan selama periode;</p> <p>(iii) yang hangus selama periode;</p> <p>(iv) yang dieksekusi selama periode;</p> <p>(v) yang telah jatuh tempo selama periode;</p> <p>(vi) yang beredar pada akhir periode; dan</p> <p>(vii) yang dapat dieksekusi pada akhir periode.</p>
<p>26.19 Untuk pengaturan pembayaran berbasis saham yang diselesaikan dengan instrumen ekuitas, entitas mengungkapkan informasi tentang bagaimana entitas mengukur nilai wajar barang atau jasa yang diterima atau nilai instrumen ekuitas yang diberikan. Jika metodologi penilaian tersebut digunakan, entitas mengungkapkan metode dan alasannya memilih metode tersebut.</p>
<p>26.20 Untuk pengaturan pembayaran berbasis saham yang diselesaikan dengan kas, entitas mengungkapkan informasi tentang bagaimana liabilitas tersebut diukur.</p>
<p>26.21 Untuk pengaturan pembayaran berbasis saham yang dimodifikasi selama periode, entitas mengungkapkan penjelasan tentang modifikasi tersebut.</p>
<p>26.22 Jika entitas merupakan bagian dari kelompok program pembayaran berbasis saham, dan entitas mengukur beban pembayaran berbasis sahamnya berdasarkan alokasi wajar atas beban yang diakui untuk kelompok tersebut, maka entitas mengungkapkan fakta dan dasar untuk alokasi tersebut (lihat paragraf 26.16).</p>
<p>26.23 Entitas mengungkapkan informasi berikut tentang dampak dari transaksi pembayaran berbasis saham pada laba rugi entitas untuk periode tersebut dan dalam posisi keuangannya:</p> <p>(a) total beban yang diakui dalam laba rugi untuk periode; dan</p> <p>(b) total jumlah tercatat pada akhir periode untuk liabilitas yang timbul dari transaksi pembayaran berbasis saham.</p>

**Bab 27 PENURUNAN NILAI ASSET****Pengungkapan**

27.32 Entitas mengungkapkan hal berikut untuk setiap kelas aset yang ditunjukkan dalam paragraf 27.33:

- (a) jumlah kerugian penurunan nilai yang diakui dalam laba rugi selama periode dan pos dalam laporan penghasilan komprehensif (dan dalam laporan laba rugi, jika disajikan) di mana kerugian penurunan nilai tersebut dicakup; dan
- (b) jumlah pembalikan kerugian penurunan nilai yang diakui dalam laba rugi selama periode dan pos dalam laporan penghasilan komprehensif (dan laporan laba rugi, jika disajikan) di mana kerugian penurunan nilai tersebut dibalik.

27.33 Entitas mengungkapkan informasi yang disyaratkan oleh paragraf 27.32 untuk setiap kelas aset berikut:

- (a) persediaan;
- (b) aset tetap (termasuk properti investasi yang dicatat dengan metode biaya);
- (c) *goodwill*;
- (d) aset takberwujud selain *goodwill*;
- (e) investasi pada entitas asosiasi; dan
- (f) investasi pada ventura bersama.

**Bab 28 IMBALAN KERJA****Pengungkapan imbalan kerja jangka pendek**

28.39 Bab ini tidak mensyaratkan pengungkapan secara spesifik mengenai imbalan kerja jangka pendek.

**Pengungkapan program iuran pasti**

28.40 Entitas mengungkapkan jumlah yang diakui dalam laba rugi sebagai beban untuk program iuran pasti. Jika entitas memperlakukan program imbalan pasti multipemberi kerja sebagai program iuran pasti karena informasi yang memadai tidak tersedia untuk menggunakan akuntansi imbalan pasti (lihat paragraf 28.11), maka entitas mengungkapkan fakta bahwa program tersebut merupakan program imbalan pasti dan alasan program tersebut dicatat sebagai program iuran pasti, bersama dengan setiap informasi yang tersedia mengenai surplus atau defisit program dan implikasinya terhadap entitas (jika ada).

**Pengungkapan program imbalan pasti**

28.41 Entitas mengungkapkan informasi berikut tentang program imbalan pasti (kecuali untuk program imbalan pasti multipemberi kerja yang dicatat sebagai program iuran pasti sesuai dengan paragraf 28.11, di mana pengungkapan dalam paragraf 28.40 berlaku). Jika entitas memiliki lebih dari satu program imbalan pasti, maka pengungkapan ini dapat dibuat secara total, secara terpisah untuk setiap program, atau dalam pengelompokan yang dipertimbangkan paling bermanfaat:

- (a) deskripsi umum jenis program, termasuk kebijakan pendanaan;
- (b) kebijakan akuntansi entitas untuk mengakui keuntungan dan kerugian aktuarial (baik dalam laba rugi atau sebagai *item* penghasilan komprehensif lain) dan jumlah keuntungan dan kerugian aktuarial yang diakui selama periode tersebut;
- (c) jika entitas menggunakan salah satu penyederhanaan dalam paragraf 28.19 dalam mengukur kewajiban imbalan pasti, maka entitas mengungkapkan fakta tersebut dan alasan mengapa menggunakan metode *projected unit credit* untuk mengukur kewajiban dan biaya dalam program imbalan pasti akan melibatkan biaya atau usaha yang berlebihan;

*berlanjut...*

...lanjutan

- (d) tanggal penilaian aktuarial komprehensif paling kini dan, jika tidak dilakukan pada tanggal pelaporan, deskripsi mengenai penyesuaian yang dibuat untuk mengukur kewajiban imbalan pasti pada tanggal pelaporan;
- (e) rekonsiliasi saldo awal dan saldo akhir kewajiban imbalan pasti yang menunjukkan secara terpisah imbalan yang dibayarkan dan seluruh perubahan lain;
- (f) rekonsiliasi saldo awal dan saldo akhir nilai wajar aset program dan saldo awal dan saldo akhir setiap hak penggantian yang diakui sebagai aset, yang menampilkan secara terpisah, jika dapat diterapkan:
  - (i) iuran;
  - (ii) imbalan yang dibayarkan; dan
  - (iii) perubahan lain dalam aset program.
- (g) total biaya yang terkait dengan program imbalan pasti untuk periode tersebut, diungkapkan secara terpisah jumlah:
  - (i) yang diakui dalam laba rugi sebagai beban; dan
  - (ii) termasuk dalam biaya perolehan suatu aset.
- (h) untuk setiap kelas utama aset program, termasuk, tetapi tidak terbatas pada, instrumen ekuitas, instrumen utang, properti, dan seluruh aset lainnya, persentase atau jumlah di mana setiap kelas utama membentuk nilai wajar dari total aset program pada tanggal pelaporan;
- (i) jumlah yang termasuk dalam nilai wajar aset program untuk:
  - (i) setiap kelas instrumen keuangan entitas sendiri; dan
  - (ii) setiap properti yang dikuasai oleh, atau aset lainnya yang digunakan oleh, entitas.
- (j) imbal hasil aktual aset program; dan
- (k) asumsi aktuarial utama yang digunakan, termasuk, jika dapat diterapkan:
  - (i) tingkat diskonto;
  - (ii) tingkat imbal hasil ekspektasian atas setiap aset program untuk periode yang disajikan dalam laporan keuangan;
  - (iii) tingkat ekspektasian dari kenaikan gaji;
  - (iv) tingkat kecenderungan biaya kesehatan; dan
  - (v) asumsi aktuarial material lain yang digunakan.

Rekonsiliasi pada (e) dan (f) tidak perlu disajikan untuk periode sebelumnya.

Entitas anak yang mengakui dan mengukur beban imbalan kerja berdasarkan alokasi wajar atas beban yang diakui untuk kelompok (lihat paragraf 28.38), dalam laporan keuangan tersendiri, mendeskripsikan kebijakannya untuk membuat alokasi dan membuat pengungkapan pada (a) – (k) untuk program secara keseluruhan.

### **Pengungkapan imbalan jangka panjang lain**

28.42 Untuk setiap kategori imbalan jangka panjang lain yang diberikan oleh entitas kepada pekerja, entitas mengungkapkan sifat imbalan, jumlah kewajiban dan status pendanaan pada tanggal pelaporan.

### **Pengungkapan pesangon**

28.43 Untuk setiap kategori pesangon yang diberikan oleh entitas kepada pekerja, entitas mengungkapkan sifat imbalan, jumlah kewajiban dan status pendanaan pada tanggal pelaporan.

28.44 Ketika terdapat ketidakpastian tentang jumlah pekerja yang akan menerima tawaran pesangon, maka timbul liabilitas kontinjensi. Bab 21 *Provisi dan Kontinjensi* mensyaratkan entitas untuk mengungkapkan informasi tentang liabilitas kontinjensi kecuali kemungkinan arus keluar dalam penyelesaian sangat kecil.

## Bab 29 PAJAK PENGHASILAN

### Lancar dan tidak lancar

29.36 Jika entitas menyajikan aset lancar dan aset tidak lancar, serta liabilitas jangka pendek dan liabilitas jangka panjang, sebagai klasifikasi terpisah dalam laporan posisi keuangan, maka entitas tidak mengklasifikasikan aset (liabilitas) pajak tangguhan sebagai aset lancar (liabilitas jangka pendek).

### Saling hapus

29.37 Entitas melakukan saling hapus aset pajak kini dan liabilitas pajak kini, atau saling hapus aset pajak tangguhan dan liabilitas pajak tangguhan jika, dan hanya jika, entitas mempunyai hak yang dapat dipaksakan secara hukum untuk saling hapus jumlah tersebut dan entitas dapat membuktikan tanpa biaya atau usaha yang berlebihan bahwa entitas berencana baik untuk menyelesaikan dengan basis neto atau merealisasikan aset dan menyelesaikan liabilitas secara simultan.

### Pengungkapan

29.38 Entitas mengungkapkan informasi yang memungkinkan pengguna laporan keuangan untuk mengevaluasi sifat dan dampak keuangan dari konsekuensi pajak kini dan pajak tangguhan atas transaksi yang diakui dan kejadian lainnya.

29.39 Entitas mengungkapkan komponen utama beban (penghasilan) pajak secara terpisah. Komponen beban pajak (penghasilan) pajak dapat mencakup:

- beban (penghasilan) pajak kini;
- setiap penyesuaian yang diakui pada periode untuk pajak kini periode sebelumnya;
- jumlah beban (penghasilan) pajak tangguhan yang berasal dari timbulnya perbedaan temporer dan pembalikannya;
- jumlah beban (penghasilan) pajak tangguhan yang terkait dengan perubahan tarif pajak atau penerapan peraturan perpajakan baru;
- jumlah manfaat yang timbul dari rugi pajak yang tidak diakui sebelumnya, kredit pajak atau perbedaan temporer suatu periode sebelumnya yang digunakan untuk mengurangi beban pajak;
- penyesuaian beban (penghasilan) pajak tangguhan yang timbul dari perubahan status pajak entitas atau pemegang sahamnya;
- beban (penghasilan) pajak tangguhan yang timbul dari penurunan, atau pembalikan penurunan sebelumnya atas aset pajak tangguhan sesuai dengan paragraf 29.31; dan
- jumlah beban (penghasilan) pajak terkait dengan perubahan kebijakan akuntansi dan kesalahan yang termasuk dalam laba rugi sesuai dengan Bab 10 *Kebijakan Akuntansi, Estimasi dan Kesalahan*, karena tidak dapat dihitung secara retrospektif.

29.40 Berikut ini hal-hal yang diungkapkan entitas secara terpisah:

- (a) agregat pajak kini dan pajak tangguhan terkait dengan *item* yang diakui sebagai *item* penghasilan komprehensif lain.
- (b) agregat pajak kini dan pajak tangguhan terkait dengan *item* yang dibebankan atau dikreditkan langsung ke ekuitas.
- (c) penjelasan atas perbedaan signifikan antara beban (penghasilan) pajak dan laba akuntansi dikalikan dengan tarif pajak yang berlaku. Sebagai contoh, perbedaan tersebut mungkin timbul dari transaksi seperti pendapatan yang dikecualikan dari perpajakan atau beban yang tidak dapat dikurangkan dalam menentukan laba kena pajak (rugi pajak).
- (d) penjelasan mengenai perubahan tarif pajak yang berlaku dibandingkan dengan tarif pajak yang berlaku pada periode pelaporan sebelumnya.
- (e) untuk setiap jenis perbedaan temporer dan untuk setiap jenis rugi pajak yang belum dikompensasi dan kredit pajak yang belum dimanfaatkan:
  - (i) jumlah liabilitas pajak tangguhan dan aset pajak tangguhan pada akhir periode pelaporan; dan
  - (ii) analisis perubahan liabilitas pajak tangguhan dan aset pajak tangguhan selama periode.
- (f) jumlah (dan tanggal kedaluwarsa, jika ada) perbedaan temporer yang dapat dikurangkan, rugi pajak yang belum dikompensasi dan kredit pajak belum dimanfaatkan yang tidak diakui sebagai aset pajak tangguhan dalam laporan posisi keuangan.
- (g) dalam kondisi yang dideskripsikan dalam paragraf 29.33, penjelasan mengenai sifat dari konsekuensi pajak penghasilan potensial yang mungkin terjadi akibat pembayaran dividen kepada pemegang sahamnya.

29.41 Jika entitas tidak melakukan saling hapus aset dan liabilitas pajak sesuai dengan paragraf 29.37 karena entitas tidak dapat membuktikan tanpa biaya atau usaha yang berlebihan bahwa entitas berencana untuk menyelesaikan aset dan liabilitas tersebut dengan dasar neto atau merealisasikannya secara simultan, entitas mengungkapkan jumlah yang tidak dilakukan saling hapus dan alasan mengapa menerapkan persyaratan tersebut akan melibatkan biaya atau usaha yang berlebihan.

## Bab 30 PENJABARAN VALUTA ASING

### Pengungkapan

30.24 Dalam paragraf 30.26 dan 30.27, acuan terhadap ‘mata uang fungsional’ berlaku, dalam hal suatu kelompok usaha, pada mata uang fungsional entitas induk.

30.25 Entitas mengungkapkan hal berikut:

- (a) jumlah selisih kurs yang diakui dalam laba rugi selama periode, kecuali untuk selisih kurs yang timbul dari instrumen keuangan yang diukur pada nilai wajar melalui laba rugi sesuai dengan Bab 11 *Instrumen Keuangan Dasar* dan Bab 12 *Isu Terkait Instrumen Keuangan Lain*; dan
- (b) jumlah selisih kurs yang timbul selama periode dan diklasifikasikan dalam komponen terpisah ekuitas pada akhir periode.

30.26 Entitas mengungkapkan mata uang yang digunakan dalam penyajian laporan keuangan. Jika mata uang penyajian berbeda dari mata uang fungsional, entitas menyatakan fakta tersebut dan mengungkapkan mata uang fungsional dan alasan menggunakan mata uang penyajian yang berbeda.

30.27 Jika terdapat perubahan dalam mata uang fungsional baik dari entitas pelapor maupun dari kegiatan usaha luar negeri yang signifikan, maka entitas mengungkapkan fakta tersebut dan alasan perubahan mata uang fungsional tersebut .

**Bab 31 HIPERINFLASI****Pengungkapan**

- 31.15 Entitas yang menerapkan Bab ini mengungkapkan hal berikut:
- (a) fakta bahwa laporan keuangan dan data lain periode sebelumnya telah disajikan kembali karena perubahan dalam daya beli umum mata uang fungsional;
  - (b) identitas dan tingkat indeks harga pada tanggal pelaporan dan perubahan selama periode pelaporan berjalan dan periode pelaporan sebelumnya; dan
  - (c) jumlah keuntungan atau kerugian atas item moneter.

**Bab 32 PERISTIWA SETELAH AKHIR PERIODE PELAPORAN****Tanggal otorisasi untuk penerbitan**

- 32.9 Entitas mengungkapkan tanggal ketika laporan keuangan diotorisasi untuk terbit dan pihak yang bertanggung jawab mengotorisasi laporan keuangan.

**Peristiwa nonpenyesuaian setelah akhir periode pelaporan**

- 32.10 Entitas mengungkapkan hal berikut untuk setiap kategori peristiwa nonpenyesuaian setelah akhir periode pelaporan:
- (a) sifat peristiwa; dan
  - (b) estimasi dampak keuangan atau pernyataan bahwa estimasi tersebut tidak dapat dibuat.

32.11 Berikut ini adalah contoh peristiwa nonpenyesuaian setelah akhir periode pelaporan yang umumnya mengakibatkan pengungkapan; pengungkapan tersebut akan mencerminkan informasi yang diketahui setelah akhir periode pelaporan tetapi sebelum laporan keuangan diotorisasi untuk terbit:

- (a) kombinasi bisnis signifikan atau pelepasan entitas anak yang signifikan;
- (b) pengumuman atas rencana untuk menghentikan suatu operasi;
- (c) pembelian aset yang signifikan, pelepasan atau rencana untuk melepaskan aset, atau pengambilalihan aset yang signifikan oleh pemerintah;
- (d) kerusakan pabrik produksi yang signifikan akibat kebakaran;
- (e) pengumuman, atau dimulainya implementasi, restrukturisasi yang signifikan;
- (f) penerbitan atau pembelian kembali instrumen utang atau instrumen ekuitas entitas;
- (g) perubahan besar yang abnormal atas harga aset atau kurs valuta asing;
- (h) perubahan tarif pajak atau peraturan perpajakan yang diberlakukan atau diumumkan yang memiliki pengaruh signifikan pada aset dan liabilitas pajak kini dan tangguhan;
- (i) partisipasi dalam komitmen atau liabilitas kontinjensi yang signifikan, sebagai contoh, dengan menerbitkan jaminan yang signifikan; dan
- (j) dimulainya proses tuntutan hukum yang signifikan yang semata-mata timbul karena peristiwa yang terjadi setelah akhir periode pelaporan.

**Bab 33 PENGUNGKAPAN PIHAK BERELASI****Pengungkapan hubungan entitas induk dan entitas anak**

- 33.5 Hubungan antara entitas induk dan entitas anak diungkapkan terlepas dari apakah telah terjadi transaksi pihak berelasi. Entitas mengungkapkan nama entitas induk dan, jika berbeda, pihak pengendali terakhir.

### Pengungkapan kompensasi personil manajemen kunci

33.7 Entitas mengungkapkan kompensasi personil manajemen kunci secara total.

### Pengungkapan transaksi pihak berelasi

33.8 Transaksi pihak berelasi adalah suatu pengalihan sumber daya, jasa atau kewajiban antara entitas pelapor dengan pihak berelasi, terlepas apakah ada harga yang dibebankan. Contoh transaksi pihak berelasi yang umum bagi entitas privat termasuk, namun tidak terbatas pada:

- (a) transaksi antara entitas dan pemilik utamanya;
- (b) transaksi antara entitas dan entitas lainnya di mana kedua entitas tersebut berada di bawah pengendalian yang sama dari satu entitas atau satu orang; dan
- (c) transaksi di mana entitas atau orang yang mengendalikan entitas pelapor menanggung biaya secara langsung yang seharusnya ditanggung oleh entitas pelapor.

33.9 Jika entitas mempunyai transaksi dengan pihak berelasi, maka entitas mengungkapkan sifat hubungan dengan pihak berelasi serta informasi mengenai transaksi, sisa saldo dan komitmen yang diperlukan untuk memahami dampak potensial hubungan tersebut terhadap laporan keuangan. Persyaratan pengungkapan tersebut merupakan tambahan persyaratan dalam paragraf 33.7 untuk mengungkapkan kompensasi personil manajemen kunci. Sekurang-kurangnya, pengungkapan meliputi:

- (a) jumlah transaksi;
- (b) jumlah sisa saldo dan:
  - (i) syarat dan ketentuan transaksi, termasuk apakah terdapat jaminan dan sifat imbalan yang diberikan dalam penyelesaian; dan
  - (ii) rincian jaminan yang diberikan atau diterima.
- (c) penyisihan piutang tidak tertagih yang terkait dengan jumlah sisa saldo piutang; dan
- (d) beban yang diakui selama periode terkait dengan penghapusan piutang atau piutang ragu-ragu dari pihak berelasi.

Transaksi tersebut termasuk pembelian, penjualan, atau pengalihan barang atau jasa; sewa; jaminan; dan penyelesaian oleh entitas atas nama pihak berelasi atau sebaliknya.

33.10 Suatu entitas membuat pengungkapan yang disyaratkan oleh paragraf 33.9 secara terpisah untuk setiap kategori berikut:

- (a) entitas dengan pengendalian, pengendalian bersama atau pengaruh signifikan atas entitas tersebut;
- (b) entitas di mana entitas tersebut mempunyai pengendalian, pengendalian bersama atau pengaruh signifikan;
- (c) personil manajemen kunci dari entitas atau entitas induknya (secara agregat); dan
- (d) pihak berelasi lainnya.

33.11 Suatu entitas dikecualikan dari persyaratan pengungkapan paragraf 33.9 sehubungan dengan:

- (a) kekuasaan pemerintah (pemerintah nasional, regional atau lokal) yang mempunyai pengendalian, pengendalian bersama atau pengaruh signifikan atas entitas pelapor; dan
- (b) entitas lain yang merupakan pihak berelasi karena pemerintah yang sama mempunyai pengendalian, pengendalian bersama atau pengaruh signifikan atas entitas pelapor dan entitas lain tersebut.

Akan tetapi, entitas harus tetap mengungkapkan hubungan antara entitas induk dan entitas anak sebagaimana disyaratkan oleh paragraf 33.5.

33.12 Berikut ini adalah contoh transaksi yang diungkapkan jika dilakukan dengan pihak berelasi:

- (a) pembelian atau penjualan barang (jadi atau setengah jadi);
- (b) pembelian atau penjualan properti dan aset lain;
- (c) penyediaan atau penerimaan jasa;
- (d) sewa;
- (e) pengalihan penelitian dan pengembangan;
- (f) pengalihan berdasarkan perjanjian lisensi;
- (g) pengalihan berdasarkan pengaturan pembiayaan (termasuk pinjaman dan kontribusi ekuitas dalam bentuk kas atau natura);
- (h) provisi atas jaminan atau agunan;
- (i) penyelesaian liabilitas atas nama entitas atau oleh entitas atas nama pihak lain; dan
- (j) partisipasi oleh entitas induk atau entitas anak dalam program imbalan pasti yang membagi risiko antar entitas kelompok.

33.13 Entitas tidak menyatakan bahwa transaksi pihak berelasi dilakukan dengan ketentuan yang setara dengan transaksi yang berlaku dalam transaksi yang wajar kecuali ketentuan tersebut dapat dibuktikan.

33.14 Entitas dapat mengungkapkan *item* yang memiliki sifat serupa secara agregat kecuali jika pengungkapan terpisah diperlukan untuk memahami dampak dari transaksi pihak berelasi terhadap laporan keuangan entitas.

## Bab 34 AKTIVITAS KHUSUS

### Pengungkapan Agrikultur—Model Nilai Wajar

34.7 Entitas mengungkapkan hal berikut terkait dengan aset biologis yang diukur pada nilai wajar:

- (a) deskripsi dari setiap kelas aset biologisnya.
- (b) metode dan asumsi signifikan yang diterapkan dalam menentukan nilai wajar setiap kategori produk agrikultur pada titik panen dan setiap kategori aset biologis.
- (c) rekonsiliasi perubahan jumlah tercatat aset biologis antara awal dan akhir periode berjalan. Rekonsiliasi mencakup:
  - (i) keuntungan atau kerugian yang timbul dari perubahan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual;
  - (ii) kenaikan dari pembelian;
  - (iii) penurunan karena panen;
  - (iv) kenaikan dari kombinasi bisnis;
  - (v) selisih kurs neto yang timbul karena penjabaran laporan keuangan ke dalam mata uang penyajian yang berbeda dan karena penjabaran kegiatan usaha luar negeri ke dalam mata uang penyajian entitas pelapor; dan
  - (vi) perubahan lain.

Rekonsiliasi ini tidak perlu disajikan untuk periode sebelumnya.

**Pengungkapan Agrikultur—Model Biaya**

- 34.10 Entitas mengungkapkan hal berikut terkait dengan aset biologis yang diukur menggunakan model biaya:
- deskripsi setiap kelas aset biologis;
  - penjelasan mengapa nilai wajar tidak dapat diukur secara andal tanpa biaya atau usaha yang berlebihan;
  - metode depresiasi yang digunakan;
  - umur manfaat atau tarif depresiasi yang digunakan; dan
  - jumlah tercatat bruto dan akumulasi depresiasi (diagregasi dengan akumulasi kerugian penurunan nilai) pada awal dan akhir periode.

**Explorasi dan evaluasi sumber daya mineral**

- 34.11C Aset eksplorasi dan aset evaluasi diuji penurunan nilainya ketika fakta dan kondisi mengindikasikan bahwa jumlah tercatat aset eksplorasi dan aset evaluasi melebihi jumlah terpulihkannya. Entitas mengukur, menyajikan dan mengungkapkan setiap rugi penurunan nilai sesuai dengan Bab 27 *Penurunan Nilai Aset*, kecuali sebagaimana yang dijelaskan dalam paragraf 34.11F.

**Perjanjian konsesi jasa-pendapatan operasi**

- 34.16 Operator dari suatu perjanjian konsesi jasa mengakui, mengukur dan mengungkapkan pendapatan sesuai dengan Bab 23 *Pendapatan* untuk jasa yang diberikan.

**Bab 35 KETENTUAN TRANSISI [DRAF] SAK ENTITAS PRIVAT****Ruang Lingkup**

- 35.2 Dikosongkan.

**Prosedur penyusunan laporan keuangan pada tanggal transisi**

- 35.11 Jika tidak praktis bagi suatu entitas untuk membuat satu atau lebih penyesuaian yang disyaratkan oleh paragraf 35.7 pada tanggal transisi, entitas menerapkan paragraf 35.7-35.10 untuk penyesuaian tersebut pada periode paling awal sepanjang praktis untuk dilakukan, dan mengidentifikasi jumlah dalam laporan keuangan yang belum disajikan kembali. Jika tidak praktis bagi entitas untuk menyediakan pengungkapan apapun yang disyaratkan oleh [draf] Standar ini, termasuk untuk periode komparatif, maka hal tersebut harus diungkapkan.

**Penjelasan transisi ke [draf] SAK Entitas Privat**

- 35.12 Entitas menjelaskan bagaimana transisi dari kerangka pelaporan keuangan sebelumnya ke [draf] Standar ini memengaruhi posisi keuangan, kinerja keuangan dan arus kas yang dilaporkan.

- 35.12A Dikosongkan.

## Rekonsiliasi

35.13 Untuk memenuhi paragraf 35.12, laporan keuangan pertama entitas yang disusun dengan menggunakan [draf] Standar ini mencakup:

- (a) deskripsi sifat setiap perubahan dalam kebijakan akuntansi;
- (b) rekonsiliasi dari ekuitas yang ditentukan sesuai dengan kerangka pelaporan keuangan sebelumnya ke ekuitas yang ditentukan sesuai dengan [draf] Standar ini untuk kedua tanggal berikut:
  - (i) tanggal transisi ke [draf] Standar ini; dan
  - (ii) akhir periode terakhir yang disajikan dalam laporan keuangan tahunan terkini entitas yang ditentukan sesuai dengan kerangka pelaporan keuangan sebelumnya.
- (c) rekonsiliasi dari laba atau rugi yang ditentukan sesuai dengan kerangka pelaporan keuangan sebelumnya untuk periode terakhir dalam laporan keuangan tahunan terkini entitas ke laba atau rugi yang ditentukan sesuai dengan [draf] Standar ini untuk periode yang sama.

35.14 Jika entitas menyadari adanya kesalahan yang dibuat berdasarkan kerangka pelaporan keuangan sebelumnya, rekonsiliasi yang disyaratkan oleh paragraf 35.13 (b) dan (c), sepanjang praktis, membedakan koreksi kesalahan tersebut dari perubahan dalam kebijakan akuntansi.

35.15 Jika suatu entitas tidak menyajikan laporan keuangan untuk periode sebelumnya, maka entitas mengungkapkan fakta tersebut di dalam laporan keuangan pertamanya yang sesuai dengan [draf] Standar ini.

## Tanggal efektif dan transisi

A1 Dikosongkan.

A1a. Entitas menerapkan [draf] Standar ini untuk periode tahun buku yang dimulai pada atau setelah 1 Januari 2025. Penerapan dini diperkenankan untuk periode tahun buku yang dimulai pada atau setelah 1 Januari 2022. Jika entitas menerapkan [draf] Standar ini untuk periode yang lebih dini, maka entitas mengungkapkan fakta tersebut.

A1b. [draf] SAK Entitas Privat ini menggantikan Standar Akuntansi Entitas Tanpa Akuntabilitas Publik (SAK ETAP) efektif per 1 Januari 2025.

A3 Dikosongkan.

## PERBEDAAN DENGAN IFRS for SMEs

*Perbedaan ini bukan merupakan bagian dari [draf] SAK Entitas Privat.*

[Draf] SAK Entitas Privat mengadopsi seluruh pengaturan dalam *IFRS for SMEs* (*IFRS for SMEs* versi 2015 yang berlaku efektif 1 Januari 2017), kecuali:

### Bab 1 Entitas Privat

1. *IFRS for SMEs* paragraf 1.5 tentang deskripsi entitas privat di mana kalimat yang mengatur bahwa dalam hal entitas dengan akuntabilitas publik menggunakan [draf] Standar ini, maka laporan keuangannya tidak dapat dinyatakan sebagai patuh terhadap *IFRS for SMEs* – meskipun jika hukum atau peraturan dalam yurisdiksinya mengizinkan. Hal ini karena, DSAK IAI ingin menyelaraskan ruang lingkup [draf] SAK Entitas Privat dengan Standar Akuntansi Keuangan Entitas Tanpa Akuntabilitas Publik (SAK ETAP) sebelumnya yang memberi ruang bagi entitas dengan akuntabilitas publik untuk dapat menerapkan [draf] SAK Entitas Privat ini sepanjang otoritas berwenang mengizinkan.
2. [Draf] SAK Entitas Privat menambahkan paragraf 1.5a bahwa entitas yang memiliki akuntabilitas publik dapat menggunakan [draf] SAK Entitas Privat jika otoritas berwenang membuat regulasi yang mengizinkan penggunaan [draf] SAK Entitas Privat.
3. [Draf] SAK Entitas Privat paragraf 1.6 menyesuaikan persyaratan bagi entitas anak yang entitas induknya atau merupakan bagian dari kelompok konsolidasian yang menggunakan Standar Akuntansi Keuangan (SAK) tidak dilarang untuk menggunakan [draf] SAK Entitas Privat jika memenuhi persyaratan dalam paragraf 1.2 dan 1.5a, sebagai konsekuensi penambahan paragraf 1.5a.
4. *IFRS for SME* paragraf 1.7 tentang entitas induk (termasuk entitas pengendali terakhir atau entitas induk antara) yang dapat menilai kelayakannya untuk menggunakan *IFRS for SMEs* dalam laporan keuangan tersendiri berdasarkan status entitas induk tersebut tanpa mempertimbangkan apakah entitas kelompok lainnya maupun kelompoknya secara keseluruhan memiliki akuntabilitas publik dan jika entitas induk tidak memiliki akuntabilitas publik dapat menyajikan laporan keuangan tersendiri sesuai dengan *IFRS for SMEs* meskipun laporan keuangan konsolidasiannya disusun sesuai dengan *full IFRS* atau seperangkat GAAP lain. Entitas induk yang laporan keuangannya konsolidasiannya tidak memenuhi persyaratan untuk disusun sesuai dengan [draf] SAK Entitas Privat, tidak dapat menyajikan laporan keuangan konsolidasian sesuai dengan [draf] SAK Entitas Privat dan mempertimbangkan tanpa biaya atau usaha yang berlebihan entitas induk tersebut menyajikan laporan keuangan tersendiri dengan dasar yang sama sesuai dengan penyusunan laporan keuangan konsolidasiannya.

### Bab 3 Penyajian Laporan Keuangan

1. [Draf] SAK Entitas Privat menambahkan paragraf 3.1a. tentang tanggung jawab atas laporan keuangan, karena peraturan perundang-undangan tidak mengatur pihak yang bertanggung jawab atas laporan keuangan untuk seluruh entitas, tetapi hanya untuk sebagian entitas.

2. *IFRS for SMEs* paragraf 3.2(b) tentang penerapan *IFRS for SMEs* oleh entitas yang memiliki akuntabilitas publik tidak mengakibatkan penyajian wajar sesuai dengan *IFRS for SMEs*, sejalan dengan tidak diadopsinya paragraf 1.5.
3. *IFRS for SMEs* paragraf 3.4 – 3.6 tentang penerapan penyimpangan dari *IFRS for SMEs* tidak diadopsi, karena tidak sesuai dengan konteks di Indonesia. Selain itu, pengaturan *IFRS for SMEs* paragraf 3.7 diadopsi menjadi [draf] SAK Entitas Privat paragraf 3.7 dengan menghilangkan kalimat “*but the relevant regulatory framework prohibits departure from the requirement*”.

#### **Bab 4 Laporan Posisi Keuangan**

1. *IFRS for SMEs* paragraf 4.4 diadopsi menjadi [draf] SAK Entitas Privat paragraf 4.4 dengan menghilangkan opsi penyajian “naik atau turun” untuk aset dan liabilitas yang disajikan berdasarkan urutan perkiraan likuiditasnya.

#### **Bab 9 Laporan Keuangan Konsolidasian dan Laporan Keuangan Tersendiri**

1. *IFRS for SMEs* paragraf 9.1 dengan tambahan kalimat yang menegaskan bahwa laporan keuangan tersendiri merupakan informasi tambahan dari laporan keuangan konsolidasian dan menghilangkan opsi bahwa entitas induk (yang tidak memiliki akuntabilitas publik) dapat menyusun laporan keuangan tersendiri sesuai *IFRS for SMEs* meskipun laporan keuangan konsolidasiannya disusun sesuai dengan *full IFRS* atau seperangkat GAAP lain, sejalan dengan tidak diadopsinya paragraf 1.7.
2. *IFRS for SMEs* paragraf 9.2 diadopsi menjadi [draf] SAK Entitas Privat paragraf 9.2 dengan menghilangkan kalimat mengenai pengecualian konsolidasian oleh entitas induk yang diizinkan atau disyaratkan oleh paragraf 9.3. Hal ini karena pengecualian pembuatan laporan keuangan konsolidasian bagi entitas induk tidak relevan dengan konteks di Indonesia karena manfaatnya lebih sedikit dibandingkan biayanya (*cost and benefit consideration*).
3. *IFRS for SMEs* paragraf 9.3 tidak diadopsi karena pengecualian pembuatan laporan keuangan konsolidasian bagi entitas induk tidak relevan dengan konteks di Indonesia karena manfaatnya lebih sedikit dibandingkan biayanya (*cost and benefit consideration*). Entitas induk yang memiliki entitas anak dan memenuhi persyaratan konsolidasi wajib membuat laporan keuangan konsolidasian.
4. *IFRS for SMEs* paragraf 9.5(c) dan (d) diadopsi menjadi [draf] SAK Entitas Privat paragraf 9.5(c) dan (d) dengan menambahkan dewan komisaris, selain dewan direksi, sebagai organ pengatur entitas, karena sistem hukum perseroan terbatas di Indonesia menggunakan dua dewan, yaitu dewan direksi dan dewan komisaris.
5. *IFRS for SMEs* paragraf 9.24 diadopsi menjadi [draf] SAK Entitas Privat paragraf 9.24 tentang penyajian laporan keuangan tersendiri dengan menghapus kalimat “*or for the individual subsidiaries*”. Hal ini karena laporan keuangan tersendiri merupakan informasi tambahan (lampiran) dalam laporan keuangan konsolidasian yang hanya disajikan oleh entitas induk.
6. *IFRS for SMEs* paragraf 9.25(b) dan (c) tidak diadopsi karena tidak relevan. Hal ini karena laporan keuangan tersendiri merupakan informasi tambahan (lampiran) dalam laporan keuangan konsolidasian yang hanya disajikan oleh entitas induk.

7. *IFRS for SMEs* paragraf 9.26 dan 9.27 diadopsi menjadi [draf] SAK Entitas Privat paragraf 9.26 dan 9.27 masing-masing mengenai pilihan kebijakan akuntansi dan pengungkapan dalam laporan keuangan tersendiri, dengan menghilangkan kalimat “*an investor in an associate or a venturer with an interest in a jointly controlled entity*” karena laporan keuangan tersendiri hanya disajikan oleh entitas induk dan menambahkan kalimat yang memberikan penegasan bahwa laporan keuangan tersendiri merupakan informasi tambahan dalam laporan keuangan konsolidasian.

#### **Bab 10 Kebijakan Akuntansi, Estimasi dan Kesalahan**

1. *IFRS for SMEs* paragraf 10.11(b) mengenai penerapan perubahan dalam kebijakan akuntansi terkait perubahan dalam IAS 39 *Financial Instruments: Recognition dan Measurement* yang dipilih entitas untuk mencatat aset dan liabilitas keuangannya tidak diadopsi. Hal ini karena DSAK IAI baru menerbitkan [draf] SAK Entitas Privat setelah PSAK 71: *Instrumen Keuangan* berlaku efektif, sehingga rujukan PSAK 55: *Instrumen Keuangan: Pengakuan dan Pengukuran* yang digunakan adalah PSAK 55 efektif per 1 Januari 2018.

#### **Bab 11 Instrumen Keuangan Dasar**

1. Catatan kaki pada *IFRS for SMEs* paragraf 11.2(b) tentang referensi ke IAS 39 diadopsi menjadi catatan kaki [draf] SAK Entitas Privat paragraf 11.2(b) dengan menghapus kalimat pertama mengenai referensi IAS 39 yang diterapkan oleh entitas pada kondisi ‘sampai IAS 39 digantikan dengan IFRS 9’ karena tidak relevan. PSAK 71 (yang diadopsi dari IFRS 9) telah berlaku efektif sebelum [draf] SAK Entitas Privat diterbitkan.

#### **Bab 14 Investasi Pada Entitas Asosiasi**

1. *IFRS for SMEs* paragraf 14.1 diadopsi menjadi [draf] SAK Entitas Privat paragraf 14.1 tentang ruang lingkup investasi pada entitas asosiasi dengan menghapus kalimat “*Paragraph 9.26 establishes the requirements for accounting for associates in separate financial statements*”. Hal ini sejalan dengan Bab 9 yang mengizinkan hanya entitas induk yang dapat menyajikan laporan keuangan tersendiri.

#### **Bab 15 Investasi Pada Ventura Bersama**

1. *IFRS for SMEs* paragraf 15.1 diadopsi menjadi [draf] SAK Entitas Privat paragraf 15.1 tentang ruang lingkup investasi pada ventura bersama dengan menghapus kalimat “*Paragraph 9.26 establishes the requirements for accounting for a venturer’s interest in a joint venture in separate financial statements*”. Hal ini sejalan dengan Bab 9 yang mengizinkan hanya entitas induk yang dapat menyajikan laporan keuangan tersendiri.

#### **Bab 22 Liabilitas dan Ekuitas**

1. *IFRS for SMEs* paragraf 22.6 tentang *members’ shares in co-operative entities* tidak diadopsi karena tidak relevan.

#### **Bab 23 Pendapatan**

1. *IFRS for SMEs* bagian Lampiran paragraf 23A.2 tentang penjelasan penjualan barang yang dipengaruhi oleh pengaturan hukum di suatu negara tidak diadopsi karena tidak relevan.

#### **Bab 29 Pajak Penghasilan**

1. *IFRS for SMEs* paragraf 29.12 diadopsi menjadi [draf] SAK Entitas Privat paragraf 29.12 menambahkan tentang ketentuan dasar pengenaan pajak untuk laporan keuangan konsolidasian disesuaikan dengan kondisi pelaporan perpajakan di Indonesia.

### Bab 30 Penjabaran Valuta Asing

1. *IFRS for SMEs* paragraf 30.17 diadopsi menjadi [draf] SAK Entitas Privat paragraf 30.17 tentang penjabaran dalam mata uang penyajian dengan menambahkan kalimat “pada umumnya mata uang penyajian di Indonesia adalah rupiah” untuk disesuaikan dengan kondisi di Indonesia karena mata uang nasional adalah rupiah.

### Bab 32 Peristiwa Setelah Akhir Periode Pelaporan

1. *IFRS for SMEs* paragraf 32.9 diadopsi menjadi [draf] SAK Entitas Privat paragraf 32.9 tentang tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit dengan menghilangkan pengaturan jika pemilik atau pihak lain memiliki kekuasaan untuk mengamendemen laporan keuangan setelah diterbitkan, maka entitas mengungkapkan fakta tersebut. Hal ini mempertimbangkan secara hukum di Indonesia tidak ada pihak yang mempunyai kekuasaan, beserta tanggung jawab atas laporan keuangan, untuk mengubah laporan keuangan setelah laporan keuangan diotorisasi untuk terbit.

### Bab 33 Pengungkapan Pihak Berelasi

1. *IFRS for SMEs* paragraf 33.5 diadopsi menjadi [draf] SAK Entitas Privat paragraf 33.5 tentang pengungkapan hubungan entitas induk dan entitas anak dengan menghilangkan pengungkapan untuk entitas induk yang tidak menyajikan laporan keuangan konsolidasian. Hal ini untuk konsistensi pengaturan Bab 9 *Laporan Keuangan Konsolidasian dan Laporan Keuangan Tersendiri* yang mengharuskan seluruh entitas induk yang disyaratkan dalam Bab 9 untuk menyajikan laporan keuangan konsolidasian.

### Bab 35 Ketentuan Transisi [Draf] SAK Entitas Privat

1. *IFRS for SMEs* paragraf 35.1 diadopsi menjadi [draf] SAK Entitas Privat paragraf 35.1 tentang ruang lingkup dengan menghilangkan kalimat “*full IFRS*” bagi entitas yang sebelumnya menggunakan *full IFRS* dalam penyusunan laporan keuangannya serta menambahkan kalimat yang menegaskan bahwa entitas yang telah menerapkan standar akuntansi keuangan yang mengatur persyaratan yang lebih kompleks daripada persyaratan dalam [draf] SAK Entitas Privat tidak diperkenankan untuk menerapkan [draf] SAK Entitas Privat.
2. *IFRS for SMEs* paragraf 35.2 tentang ruang lingkup yang menyatakan bahwa entitas yang sebelumnya telah menerapkan *IFRS for SMEs* dalam laporan keuangan sebelumnya tidak diadopsi karena tidak relevan.
3. *IFRS for SMEs* paragraf 35.4(c) tentang entitas yang menyajikan laporan keuangan terkini sebelumnya sesuai dengan *full IFRS* tidak diadopsi karena tidak relevan, sejalan dengan paragraf 35.1.
4. *IFRS for SMEs* paragraf 35.10(d) diadopsi menjadi [draf] SAK Entitas Privat paragraf 35.10(d) tentang pengecualian dalam penyusunan laporan keuangan pertama kalinya berdasarkan [draf] SAK Entitas Privat untuk revaluasi sebagai biaya perolehan (*deemed cost*) dengan menghilangkan pengaturan revaluasi sebagai biaya perolehan untuk *item* properti investasi dan aset takberwujud.
5. Sebagian *IFRS for SMEs* paragraf 35.10 tentang pengecualian dalam penyusunan laporan keuangan pertama kalinya berdasarkan *IFRS for SMEs* tidak diadopsi karena tidak relevan, sebagai berikut:
  - a. Paragraf 35.10(da) terkait pengukuran nilai wajar berdasarkan suatu kejadian (*event driven fair value measurement*) sebagai biaya perolehan (*deemed cost*),
  - b. Paragraf 35.10(m) terkait *operations subject to rate regulation*, dan
  - c. Paragraf 35.10(n) tentang *severe hyperinflation*.

6. *IFRS for SMEs* paragraf 35.12(A) tentang pengungkapan bagi entitas yang telah menerapkan *IFRS for SMEs* sebelum periode pelaporan, tetapi laporan keuangan tahunan sebelumnya paling kini tidak mengandung pernyataan eksplisit dan tanpa kecuali mengenai kepatuhan terhadap *IFRS for SMEs* tidak diadopsi karena tidak relevan, sejalan dengan paragraf 35.2

#### Lampiran A - Tanggal Efektif dan Ketentuan Transisi

1. *IFRS for SMEs* paragraf A1-A3 tentang tanggal efektif dan ketentuan transisi tidak diadopsi karena tidak relevan. Adopsi *IFRS for SMEs* menjadi [draf] SAK Entitas Privat telah menggunakan *IFRS for SMEs* yang telah mengakomodir seluruh amendemen atas *IFRS for SMEs*.
2. [Draf] SAK Entitas Privat menambahkan paragraf A1a tentang tanggal efektif dan paragraf A1b tentang penarikan Standar Akuntansi Keuangan Entitas Tanpa Akuntabilitas Publik (SAK ETAP).

#### Lampiran B - Daftar Istilah

1. *IFRS for SMEs* tentang definisi *deferred tax assets* diadopsi menjadi aset pajak tangguhan dengan menambahkan persyaratan akan kesesuaian dengan peraturan perpajakan untuk pengakuan aset pajak tangguhan yang timbul dari akumulasi kredit pajak belum dimanfaatkan. [Draf] SAK Entitas Privat (Lampiran B - Daftar Istilah tentang definisi aset pajak tangguhan) juga memberikan catatan kaki mengenai penjelasan atas akumulasi kredit pajak belum dimanfaatkan. Hal ini berbeda dengan pengaturan dalam *IFRS for SMEs* yang memperbolehkan pengaturan akumulasi untuk kredit pajak belum dimanfaatkan (tanpa ada penjelasan lebih lanjut).
2. *IFRS for SMEs* tentang definisi *first time adopter of the IFRS for SMEs* diadopsi menjadi pengadopsi pertama kali [draf] Standar Akuntansi Keuangan Entitas Privat (SAK Entitas Privat) dengan penyesuaian agar konsisten dengan Bab 35 *Ketentuan Transisi [Draf] SAK Entitas Privat* mengenai entitas yang dapat menyajikan laporan keuangan pertamanya sesuai dengan [draf] SAK Entitas Privat.
3. *IFRS for SMEs* tentang definisi *full IFRS* dan *International Financial Reporting Standards (IFRS)* diadopsi menjadi Standar Akuntansi Keuangan (SAK) dengan mengakomodir peran Dewan Standar Akuntansi Keuangan (DSAK IAI) dan Dewan Standar Akuntansi Syariah (DSASIAI) sebagai penyusun Standar Akuntansi, serta regulator pasar modal untuk entitas yang berada di bawah pengawasannya.
4. *IFRS for SMEs* tentang definisi *separate financial statement* dengan penyesuaian dan menghilangkan referensi paragraf 9.25 untuk menegaskan bahwa hanya entitas induk yang menyajikan laporan keuangan tersendiri.
5. [Draf] SAK Entitas Privat menambahkan istilah tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit yang mengacu pada Standar Akuntansi Keuangan (SAK) - PSAK 8: *Peristiwa Setelah Periode Pelaporan*. Hal ini guna memberikan pengertian yang sama atas definisi tersebut.

#### Tabel Derivasi

1. *IFRS for SMEs* bagian 'derivation table' tidak diadopsi.

Draf Eksposur