

DRAF EKSPOSUR

DE AMENDEMENT PSAK 22 KOMBINASI BISNIS DEFINISI BISNIS

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

Tanggapan atas **Draf Eksposur** ini diharapkan dapat diterima
paling lambat tanggal 28 Juni 2019.



IKATAN AKUNTAN INDONESIA
Institute of Indonesia Chartered Accountants



Draf Eksposur

Draf eksposur ini diterbitkan oleh Dewan Standar Akuntansi Keuangan untuk ditanggapi dan dikomentari. Saran dan masukan untuk menyempurnakan draf eksposur dimungkinkan sebelum diterbitkannya Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan.

Tanggapan tertulis atas draf eksposur paling lambat diterima pada tanggal **28 Juni 2019**. Tanggapan dikirimkan ke:

**Dewan Standar Akuntansi Keuangan
Ikatan Akuntan Indonesia**

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

Telp: (021) 31904232 Fax: (021) 3900016; (021) 3152076

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

Hak Cipta (c) 2019 Ikatan Akuntan Indonesia

Draf eksposur dibuat dengan tujuan untuk penyiapan tanggapan dan komentar yang akan dikirimkan ke Dewan Standar Akuntansi Keuangan. Penggandaan draf eksposur oleh individu/organisasi/lembaga dianjurkan dan diizinkan untuk penggunaan di atas dan tidak untuk diperjualbelikan.

Draf Eksposur

PENGANTAR AMENDEMENT

Draf Eksposur (DE) Amendemen PSAK 22: *Kombinasi Bisnis* tentang *Definisi Bisnis* telah disahkan oleh Dewan Standar Akuntansi Keuangan pada tanggal 12 Februari 2019.

DE Amendemen PSAK 22 merupakan adopsi dari Amendemen IFRS 3 *Business Combinations: Definition of Business* yang berlaku efektif 1 Januari 2020.

Jakarta, 12 Februari 2019
Dewan Standar Akuntansi Keuangan

Djohan Pinnarwan	Ketua
Danil S. Handaya	Wakil Ketua
Lianny Leo	Anggota
Indra Wijaya	Anggota
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 Aرسال	Anggota

Draf Eksposur

PERMINTAAN TANGGAPAN

Penerbitan Draf Eksposur (DE) PSAK 22: *Kombinasi Bisnis* tentang *Definisi Bisnis* bertujuan untuk meminta tanggapan atas seluruh pengaturan dan paragraf dalam DE PSAK 22.

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

1. Identifikasi Kombinasi Bisnis (Paragraf 03)

DE Amendemen PSAK 22: *Kombinasi Bisnis* tentang definisi bisnis mengamendemen paragraf 03 terkait paragraf rujukan yang memberikan pedoman untuk mengidentifikasi suatu kombinasi bisnis dan definisi suatu bisnis.

Apakah Anda setuju dengan perubahan paragraf rujukan yang memberikan pedoman untuk mengidentifikasi suatu kombinasi bisnis dan definisi suatu bisnis dalam DE Amendemen PSAK 22? Jika tidak, apa alasan Anda?

2. Definisi Bisnis (Lampiran A, Paragraf PP07)

DE Amendemen PSAK 22: *Kombinasi Bisnis* tentang definisi bisnis Lampiran A dan paragraf PP07 mengamendemen definisi bisnis dan *output* yang berfokus untuk menyediakan barang atau jasa kepada pelanggan, menghasilkan penghasilan investasi (seperti dividen atau bunga) atau menghasilkan penghasilan lain dari aktivitas normal.

Apakah Anda setuju dengan definisi bisnis dalam DE Amendemen PSAK 22? Jika tidak, apa alasan Anda?

3. Pengujian Opsional Untuk Mengidentifikasi Konsentrasi Nilai Wajar (Paragraf PP07A- PP07C)

DE Amendemen PSAK 22: *Kombinasi Bisnis* tentang definisi bisnis menambahkan pengaturan dalam paragraf PP07A-PP07C tentang pengujian opsional untuk mengidentifikasi konsentrasi nilai wajar. Jika pengujian konsentrasi terpenuhi, rangkaian aktivitas dan aset yang diakuisisi bukan merupakan suatu bisnis dan tidak diperlukan penilaian

lanjutan. Pengujian konsentrasi terpenuhi jika secara substansial seluruh nilai wajar aset bruto yang diakuisisi terkonsentrasi dalam aset teridentifikasi tunggal atau kelompok aset teridentifikasi serupa.

Namun demikian, jika pengujian konsentrasi tidak terpenuhi, atau jika entitas memilih untuk tidak menerapkan pengujian tersebut, entitas kemudian melaksanakan penilaian yang diatur dalam paragraf PP08-PP12D.

Apakah Anda setuju dengan pengaturan dalam DE Amendemen PSAK 22 tentang pengujian opsional untuk mengidentifikasi konsentrasi nilai wajar dalam menentukan rangkaian aktivitas dan aset yang diakuisisi merupakan suatu bisnis atau bukan? Jika tidak, apa alasan Anda?

4. Unsur Bisnis (Paragraf PP08-PP11)

DE Amendemen PSAK 22: *Kombinasi Bisnis* tentang definisi bisnis mengamendemen paragraf PP08, PP09, PP11, menambahkan paragraf PP08A serta menghapus paragraf PP10.

Paragraf PP08 mengklarifikasi bahwa meskipun bisnis umumnya memiliki *output*, *output* tersebut tidak disyaratkan bagi suatu rangkaian terintegrasi dari aktivitas dan aset untuk memenuhi kualifikasi sebagai suatu bisnis. Selanjutnya untuk dipertimbangkan sebagai suatu bisnis, suatu rangkaian terintegrasi dari aktivitas dan aset mencakup, minimum, *input* dan proses substantif yang bersama-sama berkontribusi secara signifikan terhadap kemampuan untuk menghasilkan *output*.

Paragraf PP08A menegaskan bahwa jika suatu rangkaian aktivitas dan aset yang diakuisisi memiliki *output*, keberlanjutan pendapatan tidak dengan sendirinya mengindikasikan bahwa suatu *input* dan proses substantif keduanya telah diakuisisi.

Apakah Anda setuju dengan pengaturan unsur bisnis dalam DE Amendemen PSAK 22? Jika tidak, apa alasan Anda?

5. Menilai Apakah Proses yang Diakuisisi Adalah Substantif (Paragraf PP12-PP12D)

DE Amendemen PSAK 22: *Kombinasi Bisnis* tentang definisi bisnis mengamendemen paragraf PP12 serta menambahkan paragraf PP12A-PP12D yang menjelaskan bagaimana entitas menilai apakah proses yang diakuisisi adalah substantif jika rangkaian aktivitas dan aset yang diakuisisi tidak memiliki *output* (paragraf PP12B) dan jika rangkaian aktivitas dan aset yang diakuisisi memiliki *output* (paragraf PP12C).

Apakah Anda setuju dengan pengaturan dalam DE Amendemen PSAK 22 untuk menilai apakah proses yang diakuisisi adalah substantif jika rangkaian aktivitas dan aset yang diakuisisi tidak memiliki output atau memiliki output? Jika tidak, apa alasan Anda?

6. Tanggal Efektif dan Ketentuan Transisi (Paragraf 64P)

Entitas menerapkan amendemen ini untuk kombinasi bisnis yang tanggal akuisisinya pada atau setelah awal periode tahun buku yang dimulai pada atau setelah tanggal 1 Januari 2021 dan untuk akuisisi aset yang terjadi pada atau setelah awal periode tersebut. Penerapan dini diperkenankan. Jika entitas menerapkan amendemen ini untuk periode yang lebih awal, fakta tersebut diungkapkan.

Apakah Anda setuju dengan tanggal efektif dan ketentuan transisi yang diusulkan dalam DE Amendemen PSAK 22? Jika tidak, apa alasan Anda?

7. Tanggapan Lain

Apakah Anda memiliki tanggapan atas isu lain yang terkait dengan DE Amendemen PSAK 22?

Draf Eksposur

IKHTISAR RINGKAS

Secara umum, perbedaan antara Draf Eksposur (DE) Amendemen PSAK 22: *Kombinasi Bisnis* tentang *Definisi Bisnis* dengan PSAK 22: *Kombinasi Bisnis* yang berlaku efektif 1 Januari 2019 adalah sebagai berikut:

Perihal	PSAK 22	Amendemen PSAK 22
I d e n t i f i k a s i Kombinasi Bisnis (Paragraf 03)	PSAK 22 efektif per 1 Januari 2019 memberikan rujukan paragraf PP05-PP12 sebagai pedoman untuk mengidentifikasi suatu kombinasi bisnis dan definisi suatu bisnis.	DE Amendemen PSAK 22 tentang definisi bisnis mengamendemen rujukan menjadi paragraf PP05-PP12D sebagai pedoman untuk mengidentifikasi suatu kombinasi bisnis dan definisi suatu bisnis.
Definisi Bisnis (Lampiran A, Paragraf PP07)	PSAK 22 efektif per 1 Januari 2019 menitikberatkan bahwa tujuan bisnis adalah memberikan hasil dalam bentuk dividen, biaya yang lebih rendah, atau manfaat ekonomik lain secara langsung kepada investor atau pemilik, anggota, atau pelaku lainnya.	DE Amendemen PSAK 22: <i>Kombinasi Bisnis</i> tentang definisi bisnis Lampiran A dan paragraf PP07 mengamendemen definisi bisnis dan <i>output</i> yang berfokus untuk menyediakan barang atau jasa kepada pelanggan, menghasilkan penghasilan investasi (seperti dividen atau bunga) atau menghasilkan penghasilan lain dari aktivitas normal.
P e n g u j i a n Opsional Untuk Mengidentifikasi Konsentrasi Nilai Wajar (Paragraf PP07A- PP07C)	Tidak diatur.	DE Amendemen PSAK 22: <i>Kombinasi Bisnis</i> tentang definisi bisnis menambahkan paragraf PP07A-PP07C yang memberikan tambahan pengaturan tentang pengujian opsional (pengujian konsentrasi) yang mengizinkan penilaian yang disederhanakan apakah rangkaian aktivitas dan aset yang diakuisisi bukan merupakan suatu bisnis. Suatu entitas dapat memilih untuk menerapkan, atau tidak menerapkan, pengujian tersebut. Entitas dapat membuat pilihan secara terpisah untuk setiap transaksi atau peristiwa lain.

Perihal	PSAK 22	Amendemen PSAK 22
		<p>Pengujian konsentrasi memiliki konsekuensi sebagai berikut:</p> <p>(a) jika pengujian konsentrasi terpenuhi, rangkaian aktivitas dan aset ditentukan bukan merupakan suatu bisnis dan tidak diperlukan penilaian lanjutan.</p> <p>(b) jika pengujian konsentrasi tidak terpenuhi, atau jika entitas memilih untuk tidak menerapkan pengujian tersebut, entitas kemudian melaksanakan penilaian yang diatur dalam paragraf PP08-PP12D.</p>
<p>Unsur Bisnis (Paragraf PP08-PP11)</p>	<p>PSAK 22 efektif per 1 Januari 2019 paragraf PP08 menyatakan supaya mampu dilaksanakan dan dikelola sesuai tujuan yang didefinisikan, suatu rangkaian terintegrasi dari aktivitas dan aset mensyaratkan dua unsur dasar yaitu <i>input</i> dan proses yang diterapkan kepada <i>input</i> tersebut, yang secara bersama-sama digunakan atau akan digunakan untuk menghasilkan <i>output</i>. Akan tetapi, suatu bisnis tidak perlu mencakup seluruh <i>input</i> atau proses yang digunakan oleh Penjual dalam mengoperasikan bisnis tersebut jika pelaku pasar mampu memperoleh bisnis dan melanjutkannya untuk menghasilkan <i>output</i>, sebagai contoh, dengan mengintegrasikan bisnis dengan <i>input</i> dan proses miliknya sendiri.</p>	<p>DE Amendemen PSAK 22: <i>Kombinasi Bisnis</i> tentang definisi bisnis mengklarifikasi bahwa meskipun bisnis umumnya memiliki <i>output</i>, <i>output</i> tersebut tidak disyaratkan bagi suatu rangkaian terintegrasi dari aktivitas dan aset untuk memenuhi kualifikasi sebagai suatu bisnis. DE ini juga mengklarifikasi bahwa untuk dipertimbangkan sebagai suatu bisnis, suatu rangkaian terintegrasi dari aktivitas dan aset mencakup, minimum, <i>input</i> dan proses substantif yang bersama-sama berkontribusi secara signifikan terhadap kemampuan untuk menghasilkan <i>output</i>.</p> <p>Paragraf PP08A menegaskan bahwa jika suatu rangkaian aktivitas dan aset yang diakuisisi memiliki <i>output</i>, keberlanjutan pendapatan tidak dengan sendirinya mengindikasikan bahwa suatu <i>input</i> dan proses substantif keduanya telah diakuisisi.</p>
<p>Menilai Apakah Proses yang Diakuisisi Adalah Substantif (Paragraf PP12-PP12D)</p>	<p>Tidak diatur.</p>	<p>DE Amendemen PSAK 22: <i>Kombinasi Bisnis</i> tentang definisi bisnis mengamendemen paragraf PP12 serta menambahkan paragraf PP12A-PP12D yang menjelaskan bagaimana entitas menilai apakah proses yang diakuisisi adalah substantif jika rangkaian aktivitas dan aset yang diakuisisi tidak memiliki <i>output</i> (paragraf PP12B) dan jika rangkaian aktivitas dan aset yang diakuisisi memiliki <i>output</i> (paragraf PP12C).</p>

DRAF EKSPOSUR (DE)

PERNYATAAN STANDAR AKUNTANSI KEUANGAN 22

KOMBINASI BISNIS

Draf Eksposur (DE) Amendemen Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan 22: Kombinasi Bisnis tentang Definisi Bisnis disajikan dalam format yang disesuaikan dengan format yang digunakan dalam IFRS Standards. Kalimat yang digaris bawah adalah kalimat yang ditambahkan, sedangkan kalimat yang dicoret adalah kalimat yang dihapuskan.

Untuk paragraf-paragraf yang tidak diamendemen dapat mengacu pada PSAK 22: Kombinasi Bisnis yang berlaku efektif per 1 Januari 2019.

...

Identifikasi Kombinasi Bisnis

03. *Entitas mengatur apakah suatu transaksi atau peristiwa lain merupakan kombinasi bisnis dengan menerapkan definisi dalam Pernyataan ini yang mensyaratkan bahwa aset yang diperoleh dan liabilitas yang diambil alih merupakan suatu bisnis. Jika aset yang diperoleh bukan suatu bisnis, maka entitas pelapor mencatat transaksi atau peristiwa lain tersebut sebagai akuisisi aset. Paragraf PP05-PP12~~PP12D~~ memberikan pedoman untuk mengidentifikasi suatu kombinasi bisnis dan definisi suatu bisnis.*

...

TANGGAL EFEKTIF DAN KETENTUAN TRANSISI

Tanggal efektif

...

64P. Amendemen PSAK 22: Kombinasi Bisnis tentang Definisi Bisnis, mengamendemen paragraf 03, definisi istilah 'bisnis' pada Lampiran A, PP07-PP09, PP11 dan PP12, menambahkan paragraf PP07A-PP07C, PP08A dan PP12A-PP12D, serta menghapus paragraf PP10. Entitas menerapkan amendemen ini untuk kombinasi bisnis yang tanggal akuisisinya pada atau setelah awal periode tahun buku yang dimulai pada atau setelah tanggal 1 Januari 2021 dan untuk akuisisi aset yang terjadi pada atau setelah awal periode tersebut. Penerapan dini diperkenankan. Jika entitas menerapkan amendemen ini untuk periode yang lebih awal, fakta tersebut diungkapkan.

Draf Eksposur

LAMPIRAN A

DEFINISI ISTILAH

Lampiran ini merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari PSAK 22.

...

Bisnis adalah suatu rangkaian terintegrasi dari aktivitas dan aset yang mampu diarahkan dan dikelola dengan tujuan memberikan menyediakan barang atau jasa kepada pelanggan, menghasilkan penghasilan investasi (seperti dividen atau bunga) atau menghasilkan penghasilan lain dari aktivitas normal, hasil dalam bentuk dividen, biaya yang lebih rendah, atau manfaat ekonomik lain secara langsung kepada investor atau pemilik, anggota, atau pelaku lainnya.

...

Draf Eksposur

LAMPIRAN B**PEDOMAN PENERAPAN**

Lampiran ini merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari PSAK 22.

...

DEFINISI BISNIS (PENERAPAN PARAGRAF 03)

PP07. Suatu bisnis terdiri dari *input* dan proses yang diterapkan pada *input* tersebut dan mampu menghasilkan berkontribusi untuk menghasilkan output. Walaupun bisnis biasanya menghasilkan *output*, akan tetapi *output* tidak disyaratkan untuk suatu rangkaian diintegrasikan agar dapat disebut sebagai suatu bisnis. Tiga unsur bisnis tersebut didefinisikan sebagai berikut (lihat paragraf PP08-PP12D untuk pedoman atas unsur bisnis):

- (a) *Input*. Setiap sumber daya ekonomik yang menghasilkan *output*, atau memiliki kemampuan untuk menghasilkan, berkontribusi dalam menghasilkan *output* jika satu atau lebih proses diterapkan pada sumber daya ekonomik tersebut. Contohnya termasuk aset tidak lancar (termasuk aset takberwujud atau hak untuk menggunakan aset tidak lancar), kekayaan intelektual, kemampuan untuk memperoleh akses atas bahan baku atau hak yang diperlukan dan karyawan.
- (b) Proses. Setiap sistem, standar, protokol, konvensi atau peraturan yang jika diterapkan terhadap *input*, menghasilkan *output* atau memiliki kemampuan untuk menghasilkan berkontribusi dalam menghasilkan *output*. Contohnya termasuk proses manajemen strategis, proses operasional dan proses manajemen sumber daya. Proses tersebut umumnya didokumentasikan, tetapi kapasitas intelektual atas tenaga kerja terorganisir yang memiliki keahlian keterampilan dan pengalaman yang diperlukan beserta peraturan dan konvensi mungkin menyediakan proses yang diperlukan yang mampu diterapkan pada *input* untuk menghasilkan *output*. (Sistem akuntansi, penagihan, penggajian, dan administrasi lainnya umumnya bukanlah proses yang digunakan untuk menghasilkan *output*.)
- (c) *Output*. Hasil dari *input* dan proses yang diterapkan pada *input* yang memberikan atau memiliki kemampuan untuk memberikan imbal hasil dalam bentuk dividen, biaya yang lebih rendah, atau manfaat ekonomik lain secara langsung kepada investor atau pemilik, anggota atau peserta lainnya menyediakan barang atau jasa kepada pelanggan, menghasilkan penghasilan investasi (seperti dividen atau bunga) atau menghasilkan penghasilan lain dari aktivitas normal.

Pengujian Opsional Untuk Mengidentifikasi Konsentrasi Nilai Wajar

PP07A. Paragraf PP07B mengatur pengujian opsional (pengujian konsentrasi) yang mengizinkan penilaian yang disederhanakan apakah rangkaian aktivitas dan aset yang diakuisisi bukan merupakan suatu bisnis. Suatu entitas dapat memilih untuk menerapkan, atau tidak menerapkan, pengujian tersebut. Entitas dapat membuat pilihan secara terpisah untuk setiap transaksi atau peristiwa lain. Pengujian konsentrasi memiliki konsekuensi sebagai berikut:

- (a) jika pengujian konsentrasi terpenuhi, rangkaian aktivitas dan aset ditentukan bukan merupakan suatu bisnis dan tidak diperlukan penilaian lanjutan.
- (b) jika pengujian konsentrasi tidak terpenuhi, atau jika entitas memilih untuk tidak menerapkan pengujian tersebut, entitas kemudian melaksanakan penilaian yang diatur dalam paragraf PP08-PP12D.

PP07B. Pengujian konsentrasi terpenuhi jika secara substansial seluruh nilai wajar aset bruto yang diakuisisi terkonsentrasi dalam aset teridentifikasi tunggal atau kelompok aset teridentifikasi serupa. Untuk pengujian konsentrasi:

- (a) aset bruto yang diakuisisi tidak mencakup kas dan setara kas, aset pajak tangguhan, dan *goodwill* yang dihasilkan dari dampak liabilitas pajak tangguhan.

- (b) nilai wajar aset bruto yang diakuisisi mencakup setiap imbalan yang dialihkan (ditambah nilai wajar setiap kepentingan nonpengendali dan nilai wajar setiap kepentingan yang dimiliki sebelumnya) yang melebihi nilai wajar aset bersih teridentifikasi yang diakuisisi. Nilai wajar aset bruto yang diakuisisi umumnya ditentukan sebagai jumlah yang diperoleh dengan menambahkan nilai wajar imbalan yang dialihkan (ditambah nilai wajar setiap kepentingan nonpengendali dan nilai wajar setiap kepentingan yang dimiliki sebelumnya) ke nilai wajar liabilitas yang diambil alih (selain dari liabilitas pajak tangguhan), dan selanjutnya mengecualikan *item* yang diidentifikasi dalam subparagraf (a). Akan tetapi, jika nilai wajar aset bruto yang diakuisisi lebih dari jumlah tersebut, perhitungan yang lebih akurat terkadang diperlukan.
- (c) suatu aset teridentifikasi tunggal mencakup setiap aset atau kelompok aset yang dapat diakui dan diukur sebagai aset teridentifikasi tunggal dalam suatu kombinasi bisnis.
- (d) jika suatu aset berwujud melekat pada, dan secara fisik tidak dapat dipindahkan dan digunakan secara terpisah dari, aset berwujud lainnya (atau dari aset pendasar yang ditujukan untuk sewa, sebagaimana didefinisikan dalam PSAK 73: *Sewa*), tanpa menimbulkan biaya signifikan, atau penurunan signifikan dalam utilitas atau nilai wajar salah satu aset (sebagai contoh, tanah dan bangunan), aset-aset tersebut dipertimbangkan sebagai suatu aset teridentifikasi tunggal.
- (e) ketika menilai apakah aset adalah serupa, entitas mempertimbangkan sifat dari setiap aset teridentifikasi tunggal dan risiko yang terkait dengan pengelolaan dan penciptaan *output* dari aset tersebut (yaitu, karakteristik risiko).
- (f) berikut yang tidak dipertimbangkan sebagai aset serupa:
- (i) aset berwujud dan aset takberwujud;
 - (ii) aset berwujud dalam kelas yang berbeda (sebagai contoh, persediaan, peralatan manufaktur dan otomobil) kecuali aset berwujud yang dipertimbangkan sebagai aset teridentifikasi tunggal sesuai dengan kriteria dalam subparagraf (d);
 - (iii) aset takberwujud teridentifikasi dalam kelas yang berbeda (sebagai contoh, nama merek, lisensi dan aset takberwujud dalam pengembangan);
 - (iv) aset keuangan dan aset nonkeuangan;
 - (v) aset keuangan dalam kelas yang berbeda (sebagai contoh, piutang usaha dan investasi dalam instrumen ekuitas); dan
 - (vi) aset teridentifikasi dalam ruang lingkup kelas aset yang sama tetapi memiliki karakteristik risiko yang berbeda secara signifikan.

PP07C. Persyaratan dalam paragraf PP07B tidak memodifikasi pedoman aset serupa dalam PSAK 19: *Aset Takberwujud*; tidak juga memodifikasi pengertian istilah 'kelas' dalam PSAK 16: *Aset Tetap*, PSAK 19 dan PSAK 60: *Instrumen Keuangan: Pengungkapan*.

Unsur Bisnis

PP08. Meskipun bisnis umumnya memiliki *output*, *output* tersebut tidak disyaratkan bagi suatu rangkaian terintegrasi dari aktivitas dan aset untuk memenuhi kualifikasi sebagai suatu bisnis. Supaya mampu dilaksanakan dan dikelola sesuai tujuan yang didefinisikan dengan tujuan yang diidentifikasi dalam definisi bisnis, suatu rangkaian terintegrasi dari aktivitas dan aset mensyaratkan dua unsur dasar yaitu *input* dan proses yang diterapkan kepada *input* tersebut, yang secara bersama-sama digunakan atau akan digunakan untuk menghasilkan *output*. Akan tetapi, suatu bisnis tidak perlu mencakup seluruh *input* atau proses yang digunakan oleh Penjual dalam mengoperasikan bisnis tersebut jika pelaku pasar mampu memperoleh bisnis dan melanjutkannya untuk menghasilkan *output*, sebagai contoh, dengan mengintegrasikan bisnis dengan *input* dan proses miliknya sendiri. Akan tetapi, untuk dipertimbangkan sebagai suatu bisnis, suatu rangkaian terintegrasi dari aktivitas dan aset mencakup, minimum, *input* dan proses substantif yang bersama-sama berkontribusi secara signifikan terhadap kemampuan untuk menghasilkan *output*. Paragraf PP12-PP12D mengatur bagaimana menilai apakah suatu proses adalah substantif.

PP08A. Jika suatu rangkaian aktivitas dan aset yang diakuisisi memiliki *output*, keberlanjutan pendapatan tidak dengan sendirinya mengindikasikan bahwa suatu *input* dan proses substantif keduanya telah diakuisisi.

PP09. Sifat dari unsur-unsur suatu bisnis bervariasi berdasarkan industri dan struktur operasi (aktivitas) entitas, termasuk tahap pengembangan entitas. Bisnis yang sudah mapan seringkali memiliki berbagai jenis *input*, proses, dan *output* yang berbeda-beda, sedangkan bisnis yang baru seringkali memiliki *input* dan proses yang sedikit dan kadang-kadang hanya memiliki *output* (produk) tunggal. Hampir seluruh bisnis juga memiliki liabilitas, tetapi suatu bisnis tidak harus memiliki liabilitas. Selain itu, rangkaian aktivitas dan aset yang diakuisisi yang bukan merupakan suatu bisnis mungkin memiliki liabilitas.

PP10. Serangkaian aktivitas dan aset diintegrasikan dalam tahap pengembangan mungkin tidak mempunyai *output*. Jika tidak, pihak pengakuisisi mempertimbangkan faktor-faktor lain dalam mengatur apakah rangkaian tersebut merupakan suatu bisnis. Faktor-faktor tersebut mencakup, tetapi tidak terbatas pada, apakah rangkaian tersebut:

- (a) telah memulai aktivitas utama yang direncanakan;
- (b) memiliki karyawan, kekayaan intelektual serta *input* dan proses lainnya yang dapat diterapkan pada *input*;
- (c) sedang menjalankan rencana untuk memproduksi *output*; dan
- (d) akan dapat memperoleh akses kepada pelanggan yang akan membeli *output*.

Tidak seluruh faktor-faktor tersebut harus terpenuhi dalam serangkaian aktivitas dan aset terpadu tertentu dalam tahap pengembangan untuk memenuhi kualifikasi sebagai suatu bisnis. Dikosongkan.

PP11. Penentuan apakah serangkaian aktivitas dan aset dan aktivitas tertentu disebut sebagai suatu bisnis berdasarkan pada apakah rangkaian diintegrasikan itu dapat dilakukan dan dikelola sebagai suatu bisnis oleh pelaku pasar. Oleh karena itu, dalam mengevaluasi apakah rangkaian tertentu merupakan suatu bisnis, bukan merupakan suatu hal yang relevan apakah pihak Penjual yang mengoperasikan rangkaian tersebut sebagai suatu bisnis atau apakah pihak pengakuisisi yang bermaksud mengoperasikan rangkaian tersebut sebagai suatu bisnis.

Menilai Apakah Proses Yang Diakuisisi Adalah Substantif

PP12. Dalam hal tidak ada bukti sebaliknya, rangkaian aset dan aktivitas tertentu yang mempunyai *goodwill* dianggap sebagai suatu bisnis. Akan tetapi, suatu bisnis tidak harus mempunyai *goodwill*. Paragraf PP12A-PP12D menjelaskan bagaimana menilai apakah proses yang diakuisisi adalah substantif jika rangkaian aktivitas dan aset yang diakuisisi tidak memiliki *output* (paragraf PP12B) dan jika rangkaian aktivitas dan aset yang diakuisisi memiliki *output* (paragraf PP12C).

PP12A. Suatu contoh dari rangkaian aktivitas dan aset yang diakuisisi yang tidak memiliki *output* pada tanggal akuisisi adalah suatu entitas tahap awal (*early-stage entity*) yang belum mulai menghasilkan pendapatan. Selain itu, jika rangkaian aktivitas dan aset yang diakuisisi sedang menghasilkan pendapatan pada tanggal akuisisi, rangkaian tersebut dipertimbangkan memiliki *output* pada tanggal tersebut, meskipun jika selanjutnya tidak akan menghasilkan pendapatan dari pelanggan eksternal, sebagai contoh karena akan diintegrasikan oleh pihak pengakuisisi.

PP12B. Jika suatu rangkaian aktivitas dan aset tidak memiliki *output* pada tanggal akuisisi, proses (atau kelompok proses) yang diakuisisi dipertimbangkan substantif hanya jika:

- (a) penting terhadap kemampuan untuk mengembangkan atau mengonversi *input* atau *input-input* yang diakuisisi menjadi *output*; dan
- (b) *input* yang diakuisisi masing-masing mencakup tenaga kerja terorganisir yang memiliki keterampilan, pengetahuan, atau pengalaman yang diperlukan untuk melaksanakan proses tersebut (atau kelompok proses) dan *input* lain yang dapat dikembangkan atau dikonversi

oleh tenaga kerja terorganisir menjadi *output*. *Input* lain tersebut dapat mencakup:

- (i) kekayaan intelektual yang dapat digunakan untuk mengembangkan suatu barang atau jasa;
- (ii) sumber daya ekonomik lain yang dapat dikembangkan untuk menghasilkan *output*; atau
- (iii) hak untuk mendapatkan akses ke bahan baku atau hak yang diperlukan yang memungkinkan penciptaan *output* masa depan.

Contoh *input* yang disebutkan dalam subparagraf (b)(i)-(iii) mencakup teknologi, proyek penelitian dan pengembangan dalam proses, real estat dan kandungan mineral.

PP12C. Jika rangkaian aktivitas dan aset memiliki *output* pada tanggal akuisisi, proses (atau kelompok proses) yang diakuisisi dipertimbangkan substantif jika, ketika diterapkan pada *input* atau *input-input* yang diakuisisi, hal tersebut:

- (a) penting terhadap kemampuan untuk terus memproduksi *output*, dan *input* yang diakuisisi mencakup tenaga kerja terorganisir dengan keterampilan, pengetahuan, atau pengalaman yang diperlukan untuk melaksanakan proses (atau kelompok proses) tersebut; atau
- (b) berkontribusi secara signifikan terhadap kemampuan untuk terus memproduksi *output* dan:
 - (i) dipertimbangkan unik atau langka; atau
 - (ii) tidak dapat diganti tanpa biaya, usaha, atau penundaan yang signifikan dalam kemampuannya untuk terus memproduksi *output*.

PP12D. Diskusi tambahan berikut mendukung kedua paragraf PP12B dan PP12C:

- (a) kontrak yang diakuisisi adalah *input* dan bukan merupakan proses substantif. Namun demikian, kontrak yang diakuisisi, sebagai contoh, kontrak untuk manajemen properti yang dialihdayakan atau manajemen aset yang dialihdayakan, dapat memberikan akses ke tenaga kerja terorganisir. Entitas menilai apakah tenaga kerja terorganisir yang diakses melalui kontrak tersebut melaksanakan proses substantif yang dikendalikan entitas, dan oleh karena itu telah diakuisisi. Faktor-faktor yang harus dipertimbangkan dalam membuat penilaian tersebut mencakup durasi kontrak dan ketentuan pembaruannya.
- (b) kesulitan dalam mengganti tenaga kerja terorganisir yang diakuisisi dapat mengindikasikan bahwa tenaga kerja terorganisir yang diakuisisi melaksanakan proses penting terhadap kemampuan untuk menghasilkan *output*.
- (c) proses (atau kelompok proses) tidak penting jika, sebagai contoh, proses bersifat tambahan atau minor dalam konteks seluruh proses yang disyaratkan untuk menghasilkan *output*.

...

Draf Eksposur

CONTOH ILUSTRATIF

Contoh ini melengkapi, tetapi bukan bagian dari, PSAK 22.

...

DEFINISI BISNIS

CI73. Contoh-contoh dalam paragraf CI74-CI123 mengilustrasikan pedoman penerapan dalam paragraf PP07-PP12D tentang definisi bisnis.

Contoh A – akuisisi real estat

Skenario 1 – Latar belakang

CI74. Entitas (Pembeli) membeli portofolio atas 10 unit rumah yang masing-masing merupakan sewa berjalan. Nilai wajar imbalan yang dibayarkan adalah sama dengan nilai wajar gabungan dari 10 unit rumah yang diakuisisi. Setiap unit rumah mencakup tanah, bangunan dan perbaikan properti. Setiap rumah memiliki luas lantai dan desain interior yang berbeda. 10 unit rumah terletak di area yang sama dan kelas pelanggan (misalnya penyewa) adalah serupa. Risiko yang terkait dengan operasi di pasar real estat dari rumah yang diakuisisi tidak berbeda secara signifikan. Tidak ada karyawan, aset lain, proses atau aktivitas lain yang dialihkan.

Skenario 1 – Penerapan persyaratan

CI75. Pembeli memilih untuk menerapkan pengujian konsentrasi opsional yang diatur dalam paragraf PP07B dan menyimpulkan bahwa:

- (a) setiap unit rumah dipertimbangkan sebagai aset teridentifikasi tunggal sesuai dengan paragraf PP07B karena alasan berikut:
 - (i) perbaikan bangunan dan properti melekat pada tanah dan tidak dapat dipindahkan tanpa menimbulkan biaya yang signifikan; dan
 - (ii) bangunan dan sewa berjalan dipertimbangkan sebagai aset teridentifikasi tunggal, karena aset tersebut akan diakui dan diukur sebagai aset teridentifikasi tunggal dalam suatu kombinasi bisnis (lihat paragraf PP42).
- (b) kelompok 10 unit rumah adalah kelompok aset teridentifikasi serupa karena aset (semua unit rumah) memiliki sifat dan risiko serupa yang terkait dengan pengelolaan dan penciptaan *output* yang tidak berbeda secara signifikan. Hal ini karena jenis rumah dan kelas pelanggan tidak berbeda secara signifikan.
- (c) sebagai akibatnya, secara substansial seluruh nilai wajar aset bruto yang diakuisisi terkonsentrasi dalam kelompok aset teridentifikasi serupa.

CI76. Oleh karena itu, Pembeli menyimpulkan bahwa rangkaian aktivitas dan aset yang diakuisisi bukan merupakan suatu bisnis.

Skenario 2 – Latar belakang

CI77. Asumsikan fakta yang sama sebagaimana dalam Skenario 1 kecuali bahwa Pembeli juga membeli suatu kompleks perkantoran multitenyewa dengan enam gedung berlantai 10 yang sepenuhnya disewakan. Rangkaian aktivitas dan aset tambahan yang diakuisisi mencakup tanah, bangunan, sewa dan kontrak untuk kebersihan, keamanan dan pemeliharaan yang dialihdayakan. Tidak ada karyawan, aset lain, proses lain atau aktivitas lain yang dialihkan. Nilai wajar gabungan yang terkait dengan kompleks perkantoran adalah serupa dengan nilai wajar gabungan yang terkait dengan 10 unit rumah. Proses yang dilaksanakan melalui kontrak untuk kebersihan dan keamanan yang dialihdayakan adalah proses tambahan atau minor dalam konteks seluruh proses yang disyaratkan untuk menghasilkan *output*.

Skenario 2 - Penerapan persyaratan

CI78. Pembeli memilih untuk menerapkan pengujian konsentrasi opsional yang diatur dalam paragraf PP07B dan menyimpulkan bahwa unit rumah dan kompleks perkantoran bukan merupakan aset teridentifikasi serupa, karena unit rumah dan kompleks perkantoran berbeda secara signifikan dalam risiko yang terkait dengan operasi aset, mendapatkan penyewa dan mengelola penyewa. Secara khusus, skala operasi dan risiko yang terkait dengan dua kelas pelanggan adalah berbeda secara signifikan. Sebagai akibatnya, nilai wajar aset bruto yang diakuisisi tidak secara substansial terkonsentrasi seluruhnya dalam kelompok aset teridentifikasi serupa, karena nilai wajar kompleks perkantoran adalah serupa dengan nilai wajar gabungan dari 10 unit rumah. Oleh karena itu, Pembeli menilai apakah rangkaian memenuhi persyaratan minimum untuk dipertimbangkan sebagai suatu bisnis sesuai dengan paragraf PP08-PP12D.

CI79. Rangkaian aktivitas dan aset memiliki output karena menghasilkan pendapatan melalui sewa berjalan. Sebagai akibatnya, Pembeli menerapkan kriteria dalam paragraf PP12C untuk menentukan apakah proses yang diakuisisi bersifat substantif.

CI80. Pembeli menyimpulkan bahwa kriteria dalam paragraf PP12C(a) tidak terpenuhi karena:

- (a) rangkaian tidak mencakup tenaga kerja terorganisir; dan
- (b) Pembeli mempertimbangkan bahwa proses yang dilaksanakan oleh personel kebersihan, keamanan dan pemeliharaan yang dialihdayakan (satu-satunya proses yang diakuisisi) adalah proses tambahan atau minor dalam konteks seluruh proses yang disyaratkan untuk menghasilkan output (lihat paragraf PP12D(c)) dan, oleh karena itu, tidak penting terhadap kemampuan untuk terus memproduksi output.

CI81. Setelah mempertimbangkan satu-satunya proses yang diakuisisi, yang dilaksanakan oleh personel kebersihan, keamanan dan perawatan yang dialihdayakan, Pembeli juga menyimpulkan bahwa kriteria dalam paragraf PP12C(b) tidak terpenuhi. Salah satu alasan berikut membenarkan kesimpulan tersebut:

- (a) proses tidak secara signifikan berkontribusi pada kemampuan untuk terus memproduksi output.
- (b) proses mudah diakses di pasar. Oleh karena itu, proses tersebut tidak unik atau langka. Selain itu, proses dapat diganti tanpa biaya, usaha, atau penundaan yang signifikan dalam kemampuannya untuk terus memproduksi output.

CI82. Karena tidak ada kriteria dalam paragraf PP12C terpenuhi, Pembeli menyimpulkan bahwa rangkaian aktivitas dan aset yang diakuisisi bukan merupakan suatu bisnis.

Skenario 3 - Latar belakang

CI83. Asumsikan fakta yang sama sebagaimana dalam Skenario 2, kecuali bahwa rangkaian aktivitas dan aset yang diakuisisi juga mencakup karyawan yang bertanggung jawab untuk penyewaan, manajemen penyewa, dan pengelolaan serta pengawasan semua proses operasional.

Skenario 3 - Penerapan persyaratan

CI84. Pembeli memilih untuk tidak menerapkan pengujian konsentrasi opsional yang diatur dalam paragraf PP07B dan oleh karena itu menilai apakah rangkaian memenuhi persyaratan minimum untuk dipertimbangkan sebagai suatu bisnis sesuai dengan paragraf PP08-PP12D.

CI85. Rangkaian aktivitas dan aset yang diakuisisi memiliki output karena menghasilkan pendapatan melalui sewa berjalan. Sebagai akibatnya, Pembeli menerapkan kriteria dalam paragraf PP12C.

CI86. Pembeli menyimpulkan bahwa kriteria dalam paragraf PP12C(a) dapat terpenuhi karena rangkaian mencakup tenaga kerja terorganisir dengan keterampilan, pengetahuan atau pengalaman yang diperlukan untuk melaksanakan proses (contohnya sewa, manajemen penyewa, dan pengelolaan serta pengawasan proses operasional) adalah substantif karena hal tersebut penting terhadap kemampuan untuk terus memproduksi *output* ketika diterapkan terhadap *input* yang diakuisisi (contohnya tanah, bangunan dan sewa berjalan). Selain itu, Pembeli menyimpulkan bahwa kriteria dalam paragraf PP08 dapat terpenuhi karena proses substantif dan *input* yang bersama-sama berkontribusi secara signifikan terhadap kemampuan untuk menghasilkan *output*. Sebagai akibatnya Pembeli menyimpulkan bahwa rangkaian aktivitas dan aset yang diakuisisi merupakan suatu bisnis.

Contoh B – akuisisi bakal obat

Skenario 1 – Latar belakang

- CI87. Entitas (Pembeli) membeli badan hukum entitas yang terdiri dari:
- (a) hak terhadap suatu proyek penelitian dan pengembangan dalam proses untuk mengembangkan senyawa untuk mengobati diabetes dan sedang berada dalam fase pengujian akhir (Proyek 1). Proyek 1 mencakup keterampilan (*know-how*) historis, protokol formula, desain dan prosedur yang diperkirakan akan diperlukan untuk menyelesaikan fase pengujian akhir.
 - (b) suatu kontrak yang menyediakan uji coba klinis yang dialihdayakan. Kontrak tersebut dihargai pada harga pasar kini dan sejumlah vendor di pasar dapat menyediakan jasa yang sama. Oleh karena itu, nilai wajar terkait dengan kontrak ini adalah nol. Pembeli tidak mempunyai opsi untuk memperbarui kontrak.

Tidak ada karyawan, aset, proses atau aktivitas lain yang dialihkan.

Skenario 1 – Penerapan persyaratan

CI88. Pembeli memilih untuk menerapkan pengujian konsentrasi opsional yang diatur dalam paragraf PP07B dan menyimpulkan bahwa:

- (a) Proyek 1 adalah aset teridentifikasi tunggal karena akan diakui dan diukur sebagai aset takberwujud teridentifikasi tunggal dalam kombinasi bisnis.
- (b) karena kontrak yang diakuisisi memiliki nilai wajar nol, secara substansial seluruh nilai wajar aset bruto yang diakuisisi terkonsentrasi dalam Proyek 1.

CI89. Sebagai akibatnya, Pembeli menyimpulkan bahwa rangkaian aktivitas dan aset yang diakuisisi bukan merupakan suatu bisnis.

Skenario 2 – Latar belakang

CI90. Asumsikan fakta yang sama sebagaimana dalam Skenario 1, kecuali bahwa rangkaian aktivitas dan aset yang diakuisisi juga mencakup proyek penelitian dan pengembangan dalam proses untuk mengembangkan senyawa untuk mengobati penyakit *Alzheimer* dan sedang berada dalam fase pengujian akhir (Proyek 2). Proyek 2 mencakup keterampilan (*know-how*) historis, protokol formula, desain dan prosedur yang diperkirakan akan diperlukan untuk menyelesaikan fase pengujian akhir. Nilai wajar yang terkait dengan Proyek 2 adalah serupa dengan nilai wajar yang terkait dengan Proyek 1. Tidak ada karyawan, aset lain, proses atau aktivitas lain yang dialihkan.

Skenario 2 – Penerapan persyaratan

CI91. Pembeli memilih untuk menerapkan pengujian konsentrasi opsional yang diatur dalam paragraf PP07B dan menyimpulkan bahwa:

- (a) Proyek 1 dan Proyek 2 adalah aset takberwujud teridentifikasi yang masing-masing akan diakui dan diukur sebagai aset teridentifikasi tersendiri dalam suatu kombinasi bisnis.
- (b) Proyek 1 dan Proyek 2 bukan merupakan aset teridentifikasi serupa karena mempunyai risiko yang berbeda secara signifikan yang terkait dengan pengelolaan dan penciptaan *output* dari masing-masing aset. Setiap proyek mempunyai risiko yang berbeda secara signifikan terkait dengan pengembangan, penyelesaian dan pemasaran senyawa tersebut kepada pelanggan. Senyawa tersebut diintensikan untuk mengobati kondisi medis yang berbeda secara signifikan, dan setiap proyek memiliki basis pelanggan potensial yang berbeda secara signifikan.
- (c) sebagai akibatnya, nilai wajar aset bruto yang diakuisisi tidak secara substansial terkonsentrasi seluruhnya dalam aset teridentifikasi tunggal atau kelompok dari aset teridentifikasi serupa. Oleh karena itu, Pembeli menilai apakah rangkaian yang ada memenuhi persyaratan minimum untuk dipertimbangkan sebagai suatu bisnis sesuai dengan paragraf PP08-PP12D.

CI92. Rangkaian aktivitas dan aset yang diakuisisi tidak mempunyai *output* karena belum mulai menghasilkan pendapatan. Oleh karena itu, Pembeli menerapkan kriteria dalam paragraf PP12B. Pembeli menyimpulkan bahwa kriteria yang ada tidak terpenuhi karena alasan berikut ini:

- (a) rangkaian yang ada tidak mencakup tenaga kerja terorganisir; dan
- (b) meskipun kontrak yang menyediakan uji coba klinis yang dialihdayakan dapat memberikan akses kepada tenaga kerja terorganisir yang mempunyai keterampilan, pengetahuan atau pengalaman yang diperlukan untuk melaksanakan proses yang diperlukan untuk melaksanakan uji klinis, tenaga kerja terorganisir tidak dapat mengembangkan atau mengonversi *input* yang diakuisisi Pembeli menjadi *output*. Uji coba klinis yang berhasil merupakan prakondisi untuk memproduksi *output*, tetapi pelaksanaan uji coba tersebut tidak akan mengembangkan atau mengoversi *input* yang diakuisisi menjadi *output*.

Sebagai akibatnya, Pembeli menyimpulkan bahwa rangkaian aktivitas dan aset yang diakuisisi bukan merupakan suatu bisnis.

Contoh C – akuisisi entitas biotek (*biotech entity*)

Latar belakang

CI93. Entitas (Pembeli) membeli suatu badan hukum (Entitas Biotek). Operasional Entitas Biotek mencakup: aktivitas penelitian dan pengembangan pada beberapa senyawa obat yang dikembangkan (proyek penelitian dan pengembangan dalam proses); manajemen senior dan ilmuwan yang mempunyai keterampilan, pengetahuan, atau pengalaman yang diperlukan untuk melaksanakan aktivitas penelitian dan pengembangan; dan aset berwujud (mencakup kantor pusat perusahaan, laboratorium penelitian, dan peralatan laboratorium). Entitas Biotek belum memiliki produk yang dipasarkan dan belum menghasilkan pendapatan. Setiap aset yang diakuisisi mempunyai nilai wajar yang serupa.

Penerapan persyaratan

CI94. Terbukti bahwa nilai wajar atas aset bruto yang diakuisisi tidak secara substansial terkonsentrasi seluruhnya dalam aset teridentifikasi tunggal atau kelompok aset teridentifikasi serupa. Oleh karena itu, pengujian konsentrasi opsional yang diatur dalam paragraf PP07B tidak akan terpenuhi. Sebagai akibatnya, Pembeli menilai apakah rangkaian tersebut memenuhi persyaratan minimum sehingga dapat dipertimbangkan sebagai suatu bisnis sesuai dengan paragraf PP08-PP12D.

CI95. Pertama Pembeli menilai apakah telah mengakuisisi setiap proses. Tidak ada proses yang didokumentasikan. Namun demikian, tenaga kerja terorganisir yang diakuisisi memiliki pengetahuan khusus (*proprietary knowledge*) atas proyek Biotek yang sedang berjalan dan mempunyai pengalaman dari proyek tersebut. Dengan menerapkan paragraf PP07(b), Pembeli menyimpulkan bahwa kapasitas intelektual atas tenaga kerja terorganisir yang diakuisisi yang mempunyai keterampilan dan pengalaman yang diperlukan dengan mengikuti aturan dan konvensi menyediakan proses yang diperlukan yang dapat diterapkan pada *input* untuk menghasilkan *output*.

CI96. Pembeli selanjutnya menilai apakah proses yang diakuisisi adalah substantif. Rangkaian aktivitas dan aset tidak memiliki *output*. Oleh karena itu, Pembeli menerapkan kriteria dalam paragraf PP12B. Pembeli menyimpulkan bahwa kriteria yang ada terpenuhi karena:

- (a) proses yang diakuisisi penting terhadap kemampuan untuk mengembangkan atau mengonversi *input* yang diakuisisi menjadi *output*; dan
- (b) *input* yang diakuisisi mencakup keduanya:
 - (i) tenaga kerja terorganisir yang mempunyai keterampilan, pengetahuan, atau pengalaman yang diperlukan untuk melaksanakan proses yang diakuisisi; dan
 - (ii) *input* lain yang dapat dikembangkan atau dikonversi oleh tenaga kerja terorganisir menjadi *output*. *Input* tersebut mencakup proyek penelitian dan pengembangan dalam proses.

CI97. Terakhir, dengan menerapkan kriteria dalam paragraf PP08, Pembeli menyimpulkan bahwa proses substantif yang diakuisisi dan *input* yang diakuisisi bersama-sama berkontribusi secara signifikan terhadap kemampuan untuk menghasilkan *output*. Sebagai akibatnya, Pembeli menyimpulkan bahwa rangkaian aktivitas dan aset yang diakuisisi merupakan suatu bisnis.

Contoh D – akuisisi stasiun televisi

Latar belakang

CI98. Entitas (Pembeli) membeli aset penyiaran dari entitas lain (Penjual). Rangkaian aktivitas dan aset yang diakuisisi hanya mencakup lisensi komunikasi, peralatan penyiaran dan gedung kantor. Setiap aset yang diakuisisi mempunyai nilai wajar yang serupa. Pembeli tidak membeli proses yang diperlukan untuk melaksanakan program penyiaran dan tidak mengakuisisi karyawan, aset lain, proses lain atau aktivitas lain. Sebelum tanggal akuisisi, Penjual menghentikan penyiaran menggunakan rangkaian aktivitas dan aset yang diakuisisi oleh Pembeli.

Penerapan persyaratan

CI99. Pembeli memilih untuk menerapkan pengujian konsentrasi opsional yang diatur dalam paragraf PP07B dan menyimpulkan bahwa:

- (a) peralatan penyiaran dan gedung bukan merupakan suatu aset teridentifikasi tunggal karena peralatan tersebut tidak melekat pada gedung dan dapat dipindahkan tanpa biaya yang signifikan atau penurunan dalam utilitas atau nilai wajar aset manapun.
- (b) lisensi merupakan aset takberwujud, sedangkan peralatan penyiaran dan gedung merupakan aset berwujud dalam kelas yang berbeda. Sebagai akibatnya, sesuai dengan paragraf PP07B(f), aset tidak dipertimbangkan serupa satu sama lain.
- (c) setiap aset teridentifikasi tunggal mempunyai nilai wajar serupa. Oleh karena itu, nilai wajar aset bruto yang diakuisisi tidak secara substansial terkonsentrasi seluruhnya dalam suatu aset teridentifikasi tunggal atau kelompok aset teridentifikasi serupa.

Sebagai akibatnya, Pembeli menilai apakah rangkaian aktivitas dan aset memenuhi persyaratan minimum untuk dipertimbangkan sebagai suatu bisnis sesuai dengan paragraf PP08-PP12D.

CI100. Rangkaian aktivitas dan aset tidak memiliki *output*, karena Penjual telah berhenti menyiarkan. Oleh karena itu, Pembeli menerapkan kriteria dalam paragraf PP12B. Rangkaian tersebut tidak mencakup tenaga kerja terorganisir, sehingga tidak memenuhi kriteria tersebut. Sebagai akibatnya, Pembeli menyimpulkan bahwa rangkaian aktivitas dan aset yang diakuisisi bukan merupakan suatu bisnis.

Contoh E — akuisisi fasilitas pabrik yang tutup

Latar belakang

CI101. Entitas (Pembeli) membeli fasilitas pabrik yang tutup — tanah dan bangunan — serta peralatan terkait. Nilai wajar peralatan dan nilai wajar fasilitas adalah serupa. Untuk mematuhi hukum setempat, Pembeli harus mengambil alih karyawan yang bekerja di fasilitas tersebut. Tidak ada aset, proses atau aktivitas lain yang dialihkan. Rangkaian aktivitas dan aset yang diakuisisi berhenti memproduksi *output* sebelum tanggal akuisisi.

Penerapan Persyaratan

CI102. Pembeli memilih untuk menerapkan pengujian konsentrasi opsional yang diatur dalam paragraf PP07B dan menyimpulkan bahwa:

- (a) peralatan dan fasilitas bukan merupakan suatu aset teridentifikasi tunggal karena peralatan dapat dipindahkan dari fasilitas tanpa biaya yang signifikan atau penurunan dalam utilitas atau nilai wajar baik peralatan atau fasilitas tersebut — peralatan tersebut tidak melekat pada fasilitas dan dapat digunakan di banyak jenis fasilitas manufaktur.
- (b) peralatan dan fasilitas bukan merupakan aset teridentifikasi serupa karena mereka berada dalam kelas aset berwujud yang berbeda.
- (c) nilai wajar peralatan dan fasilitas adalah serupa. Oleh karena itu, nilai wajar aset bruto yang diakuisisi tidak secara substansial terkonsentrasi seluruhnya dalam suatu aset teridentifikasi tunggal atau kelompok aset teridentifikasi serupa.

Sebagai akibatnya, Pembeli menilai apakah rangkaian aktivitas dan aset memenuhi persyaratan minimum untuk dipertimbangkan sebagai suatu bisnis sesuai dengan paragraf PP08-PP12D.

CI103. Rangkaian aktivitas dan aset yang diakuisisi tidak memiliki *output* pada tanggal akuisisi karena rangkaian tersebut berhenti memproduksi *output* sebelum itu. Sebagai akibatnya, Pembeli menerapkan kriteria dalam paragraf PP12B. Rangkaian ini mencakup tenaga kerja terorganisir yang memiliki keterampilan, pengetahuan atau pengalaman yang diperlukan, tetapi tidak mencakup *input* lain yang diakuisisi (seperti kekayaan intelektual atau persediaan) yang dapat dikembangkan atau dikonversikan oleh tenaga kerja terorganisir menjadi *output*. Fasilitas dan peralatan tidak dapat dikembangkan atau dikonversikan menjadi *output*. Sebagai akibatnya, Pembeli menyimpulkan bahwa rangkaian aktivitas dan aset yang diakuisisi bukan merupakan suatu bisnis.

Contoh F — lisensi hak distribusi

Latar belakang

CI104. Entitas (Pembeli) membeli dari entitas lain (Penjual) sublisensi eksklusif untuk mendistribusikan Produk X dalam yurisdiksi tertentu. Penjual memiliki lisensi untuk mendistribusikan Produk X di seluruh dunia. Sebagai bagian dari transaksi ini, Pembeli juga membeli kontrak pelanggan yang ada di yurisdiksi dan mengambil alih kontrak pasokan untuk membeli Produk X dari produsen pada harga pasar. Tidak ada aset teridentifikasi yang diakuisisi yang memiliki nilai wajar yang secara substansial mencakup seluruh nilai wajar aset bruto yang diakuisisi. Tidak ada karyawan, aset lain, proses, kemampuan distribusi atau aktivitas lain yang dialihkan.

Penerapan persyaratan

CI105. Pembeli memilih untuk menerapkan pengujian konsentrasi opsional yang diatur dalam paragraf PP07B dan menyimpulkan bahwa:

- (a) aset teridentifikasi yang dapat diakui dalam suatu kombinasi bisnis mencakup sublisensi untuk mendistribusikan Produk X, kontrak pelanggan dan kontrak pasokan;
- (b) sublisensi dan kontrak pelanggan berada dalam kelas aset takberwujud yang berbeda, sehingga mereka bukan merupakan aset teridentifikasi serupa; dan
- (c) sebagai akibatnya, nilai wajar aset bruto yang diakuisisi tidak secara substansial terkonsentrasi seluruhnya dalam suatu aset teridentifikasi tunggal atau kelompok aset teridentifikasi serupa.

Sebagai akibatnya, Pembeli menilai apakah rangkaian aktivitas dan aset memenuhi persyaratan minimum untuk dipertimbangkan sebagai suatu bisnis sesuai dengan paragraf PP08-PP12D.

CI106. Rangkaian aktivitas dan aset memiliki *output* karena pada tanggal akuisisi lisensi sedang menghasilkan pendapatan dari pelanggan di yurisdiksi tertentu dalam sublisensinya. Sebagai akibatnya, Pembeli menerapkan kriteria dalam paragraf PP12C. Sebagaimana dijelaskan dalam paragraf PP12D(a), kontrak yang diakuisisi adalah *input* dan bukan merupakan proses substantif. Pembeli selanjutnya mempertimbangkan apakah kontrak pasokan yang diakuisisi menyediakan akses ke tenaga kerja terorganisir yang melaksanakan proses substantif. Karena kontrak pasokan tidak menyediakan jasa yang menerapkan suatu proses ke input lain yang diakuisisi, Pembeli menyimpulkan bahwa substansi dari kontrak pasokan hanya membeli Produk X, tanpa memperoleh tenaga kerja terorganisir, proses dan input lain yang dibutuhkan untuk menghasilkan Produk X. Selain itu, sublisensi yang diakuisisi adalah *input*, bukan merupakan suatu proses. Pembeli menyimpulkan bahwa rangkaian tersebut bukan merupakan suatu bisnis karena tidak mencakup tenaga kerja terorganisir dan Pembeli tidak mengakuisisi proses substantif yang dapat memenuhi kriteria dalam paragraf PP12C.

Contoh G – akuisisi merek

Latar belakang

CI107. Asumsikan fakta yang sama sebagaimana dalam Contoh F, kecuali bahwa Pembeli membeli hak global atas Produk X, mencakup semua kekayaan intelektual terkait. Rangkaian aktivitas dan aset yang diakuisisi mencakup semua kontrak pelanggan dan hubungan pelanggan, persediaan barang jadi, materi pemasaran, program insentif pelanggan, kontrak pasokan bahan baku, peralatan khusus yang dikhususkan untuk manufaktur Produk X dan proses dan protokol manufaktur terdokumentasi untuk memproduksi Produk X. Tidak ada karyawan, aset lain, proses lain atau aktivitas lain yang dialihkan. Tidak ada aset teridentifikasi yang diakuisisi yang memiliki nilai wajar yang secara substansial mencakup seluruh nilai wajar aset bruto yang diakuisisi.

Penerapan persyaratan

CI108. Sebagaimana dicatat dalam paragraf CI105 dan CI107, nilai wajar aset bruto yang diakuisisi tidak secara substansial terkonsentrasi seluruhnya dalam aset teridentifikasi tunggal atau kelompok aset teridentifikasi serupa. Oleh karena itu, pengujian konsentrasi opsional yang diatur dalam paragraf PP07B tidak akan terpenuhi. Sebagai akibatnya, Pembeli menilai apakah rangkaian aktivitas dan aset memenuhi persyaratan minimum untuk dipertimbangkan sebagai suatu bisnis sesuai dengan paragraf PP08-PP12D.

CI109. Rangkaian aktivitas dan aset memiliki *output*, sehingga Pembeli menerapkan kriteria dalam paragraf PP12C. Rangkaian tidak mencakup tenaga kerja terorganisir dan, oleh karena itu, tidak memenuhi kriteria dalam paragraf PP12C(a). Akan tetapi, Pembeli menyimpulkan bahwa proses manufaktur yang diakuisisi bersifat substantif karena, ketika diterapkan terhadap *input* yang diakuisisi, seperti kekayaan intelektual, kontrak pasokan bahan baku dan peralatan khusus, proses tersebut secara signifikan berkontribusi terhadap kemampuan untuk terus memproduksi *output* dan karena mereka unik untuk Produk X. Sebagai akibatnya, kriteria dalam paragraf PP12C(b) terpenuhi. Selain itu, Pembeli menyimpulkan bahwa kriteria dalam paragraf PP08 terpenuhi karena proses substantif dan *input* tersebut bersama-sama berkontribusi secara signifikan terhadap kemampuan untuk menghasilkan *output*. Sebagai akibatnya, Pembeli menyimpulkan bahwa rangkaian aktivitas dan aset yang diakuisisi adalah suatu bisnis.

Contoh H — akuisisi portofolio pinjaman

Skenario 1 – Latar belakang

CI110. Entitas (Pembeli) membeli portofolio pinjaman dari entitas lain (Penjual). Portofolio tersebut terdiri dari pinjaman hipotek perumahan dengan syarat, ukuran dan peringkat risiko yang tidak berbeda secara signifikan. Tidak ada karyawan, aset lain, proses atau aktivitas lain yang dialihkan.

Skenario 1 - Penerapan persyaratan

CI111. Pembeli memilih untuk menerapkan pengujian konsentrasi opsional yang diatur dalam paragraf PP07B dan menyimpulkan bahwa:

- (a) aset (pinjaman hipotek perumahan) adalah serupa dalam sifatnya;
- (b) risiko yang terkait dengan pengelolaan dan penciptaan *output* tidak berbeda secara signifikan karena syarat, ukuran dan peringkat risiko dari pinjaman tidak berbeda secara signifikan;
- (c) pinjaman yang diakuisisi adalah aset serupa; dan
- (d) sebagai akibatnya, secara substansial seluruh nilai wajar aset bruto yang diakuisisi terkonsentrasi dalam kelompok aset teridentifikasi serupa.

Sebagai akibatnya, Pembeli menyimpulkan bahwa rangkaian aktivitas dan aset yang diakuisisi bukan merupakan suatu bisnis.

Skenario 2 – Latar belakang

CI112. Asumsikan fakta yang sama sebagaimana dalam Skenario 1 kecuali bahwa portofolio pinjaman terdiri dari pinjaman komersial dengan syarat, ukuran dan peringkat risiko yang berbeda secara signifikan. Tidak ada pinjaman yang diakuisisi, dan tidak ada kelompok pinjaman dengan syarat, ukuran dan peringkat risiko yang serupa memiliki nilai wajar yang secara substansial mencakup seluruh nilai wajar portofolio yang diakuisisi. Tidak ada karyawan, aset lain, proses atau aktivitas lain yang dialihkan.

Skenario 2 - Penerapan persyaratan

CI113. Pembeli memilih untuk menerapkan pengujian konsentrasi opsional yang diatur dalam paragraf PP07B dan menyimpulkan bahwa:

- (a) aset (pinjaman komersial) adalah serupa dalam sifatnya;
- (b) risiko yang terkait dengan pengelolaan dan penciptaan *output* dari pinjaman adalah berbeda secara signifikan karena syarat, ukuran dan peringkat risiko pinjaman adalah berbeda secara signifikan;
- (c) pinjaman yang diakuisisi bukan merupakan aset teridentifikasi serupa; dan

(d) sebagai akibatnya, nilai wajar aset bruto yang diakuisisi tidak secara substansial terkonsentrasi seluruhnya dalam kelompok aset teridentifikasi serupa. Sebagai akibatnya, Pembeli menilai apakah rangkaian memenuhi persyaratan minimum untuk dipertimbangkan sebagai suatu bisnis sesuai dengan paragraf PP08-PP12D.

CI114. Portofolio pinjaman memiliki *output* karena menghasilkan penghasilan bunga. Sebagai akibatnya, Pembeli menerapkan kriteria dalam paragraf PP12C. Kontrak yang diakuisisi bukan merupakan proses substantif, sebagaimana dijelaskan dalam paragraf PP12D(a). Selain itu, rangkaian aktivitas dan aset yang diakuisisi tidak mencakup tenaga kerja terorganisir dan tidak ada proses yang diakuisisi yang dapat memenuhi kriteria dalam paragraf PP12C(b). Sebagai akibatnya, Pembeli menyimpulkan bahwa rangkaian aktivitas dan aset yang diakuisisi bukan merupakan suatu bisnis.

Skenario 3 – Latar belakang

CI115. Asumsikan fakta yang sama sebagaimana dalam Skenario 2 tetapi Pembeli juga mengambil alih karyawan Penjual (seperti pialang, vendor, dan manajer risiko) yang mengelola risiko kredit portofolio dan hubungan dengan peminjam. Imbalan yang dialihkan ke Penjual secara signifikan lebih tinggi dari nilai wajar portofolio pinjaman yang diakuisisi.

Skenario 3 - Penerapan persyaratan

CI116. Sebagaimana tercantum dalam paragraf CI113, nilai wajar aset bruto yang diakuisisi tidak secara substansial terkonsentrasi seluruhnya dalam kelompok aset teridentifikasi serupa. Oleh karena itu, pengujian konsentrasi opsional yang diatur dalam paragraf PP07B tidak akan terpenuhi. Sebagai akibatnya, Pembeli menilai apakah rangkaian memenuhi persyaratan minimum untuk dipertimbangkan sebagai suatu bisnis sesuai dengan paragraf PP08-PP12D.

CI117. Portofolio pinjaman memiliki *output* karena menghasilkan penghasilan bunga. Sebagai akibatnya, Pembeli menerapkan kriteria dalam paragraf PP12C dan menyimpulkan bahwa kriteria dalam paragraf PP12C(a) terpenuhi karena rangkaian mencakup tenaga kerja terorganisir dengan keterampilan, pengetahuan atau pengalaman yang diperlukan untuk melaksanakan proses (manajemen hubungan pelanggan dan manajemen risiko kredit) penting terhadap kemampuan untuk terus memproduksi *output*. Selain itu, Pembeli menyimpulkan bahwa kriteria dalam paragraf PP08 terpenuhi karena proses substantif dan *input* yang diakuisisi (portofolio pinjaman) tersebut bersama-sama berkontribusi secara signifikan terhadap kemampuan untuk menghasilkan *output*. Sebagai akibatnya, Pembeli menyimpulkan bahwa rangkaian yang diakuisisi merupakan suatu bisnis.

Contoh I — menentukan nilai wajar aset bruto yang diakuisisi

Latar belakang

CI118. Entitas (Pembeli) memiliki 20% kepentingan di entitas lain (Entitas A). Pada tanggal setelahnya (tanggal akuisisi), Pembeli mengakuisisi 50% tambahan kepentingan di Entitas A dan memperoleh pengendalian atasnya. Aset dan liabilitas Entitas A pada tanggal akuisisi adalah sebagai berikut:

- (a) bangunan dengan nilai wajar Rp.500;
- (b) aset takberwujud teridentifikasi dengan nilai wajar Rp.400;
- (c) kas dan setara kas dengan nilai wajar Rp.100;
- (d) liabilitas keuangan dengan nilai wajar Rp.700; dan
- (e) liabilitas pajak tangguhan Rp.160 yang timbul dari perbedaan temporer yang terkait dengan bangunan dan aset takberwujud.

CI119. Pembeli membayar Rp.200 untuk tambahan 50% kepentingan di Entitas A. Pembeli menentukan bahwa pada tanggal akuisisi, nilai wajar Entitas A adalah Rp.400, bahwa nilai wajar kepentingan nonpengendali di Entitas A adalah Rp.120 (30% x Rp.400) dan bahwa nilai wajar kepentingan yang dimiliki sebelumnya adalah Rp.80 (20% x Rp.400).

Penerapan persyaratan

CI120. Untuk melaksanakan pengujian konsentrasi opsional yang diatur dalam paragraf PP07B, Pembeli perlu menentukan nilai wajar aset bruto yang diakuisisi. Dengan menerapkan paragraf PP07B, Pembeli menentukan bahwa nilai wajar aset bruto yang diakuisisi adalah Rp.1.000, dihitung sebagai berikut:

- (a) nilai wajar bangunan (Rp.500); ditambah
- (b) nilai wajar aset takberwujud teridentifikasi (Rp.400); ditambah
- (c) kelebihan (Rp.100) dari:
 - (i) jumlah (Rp.400) dari imbalan yang dialihkan (Rp.200), ditambah nilai wajar kepentingan nonpengendali (Rp.120), ditambah nilai wajar kepentingan yang dimiliki sebelumnya (Rp.80); melebihi
 - (ii) nilai wajar aset teridentifikasi bersih yang diakuisisi (Rp.300 = Rp.500 + Rp.400 + Rp.100 – Rp.700).

CI121. Kelebihan yang disebutkan dalam paragraf CI120(c) ditentukan dengan cara serupa dengan pengukuran awal *goodwill* sesuai dengan PSAK 22 paragraf 32. Mencakup jumlah tersebut dalam menentukan nilai wajar aset bruto yang diakuisisi berarti bahwa pengujian konsentrasi berdasarkan pada jumlah yang dipengaruhi oleh nilai dari setiap proses substantif yang diakuisisi.

CI122. Nilai wajar aset bruto yang diakuisisi ditentukan setelah membuat pengecualian tertentu dalam PSAK 22 paragraf PP07B(a) untuk *item* independen dari apakah terdapat proses substantif yang diakuisisi:

- (a) nilai wajar aset bruto yang diakuisisi tidak mencakup nilai wajar kas dan setara kas yang diakuisisi (Rp.100) dan tidak mencakup aset pajak tangguhan (nol dalam contoh ini); dan
- (b) untuk perhitungan tertentu dalam paragraf CI120(c)(ii), liabilitas pajak tangguhan tidak dikurangkan dalam menentukan nilai wajar aset bersih yang diakuisisi (Rp.300) dan tidak perlu ditentukan. Sebagai akibatnya, kelebihan (Rp.100) yang dihitung dengan menerapkan paragraf CI120(c) tidak mencakup *goodwill* yang dihasilkan dari dampak liabilitas pajak tangguhan.

CI123. Nilai wajar aset bruto yang diakuisisi (Rp.1.000) juga dapat ditentukan sebagai berikut:

- (a) jumlah (Rp.1.100) yang diperoleh dengan menambahkan:
 - (i) jumlah yang dibayarkan (Rp.200) (ditambah nilai wajar kepentingan nonpengendali (Rp.120) ditambah nilai wajar kepentingan yang dimiliki sebelumnya (Rp.80)); ke
 - (ii) nilai wajar liabilitas yang diambil alih (selain dari liabilitas pajak tangguhan) (Rp.700); dikurangi
- (b) kas dan setara kas yang diakuisisi (Rp.100); dikurangi
- (c) aset pajak tangguhan yang diakuisisi (nol dalam contoh ini). Dalam praktiknya, perlu untuk menentukan jumlah aset pajak tangguhan yang akan dikecualikan hanya jika dengan mencakup aset pajak tangguhan tersebut dapat mengarahkan pada tidak terpenuhinya pengujian konsentrasi.