

# DRAF EKSPOSUR

## AMANDEMEN PSAK 53 KLASIFIKASI DAN PENGUKURAN PEMBAYARAN BERBASIS SAHAM

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

Tanggapan atas **Draf Eksposur** ini diharapkan dapat diterima  
paling lambat tanggal 21 Juli 2017.



IKATAN AKUNTAN INDONESIA  
*Institute of Indonesia Chartered Accountants*



Draf Eksposur (DE) 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 **21 Juli 2017**. 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) 2017 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.



## PENGANTAR

Dewan Standar Akuntansi Keuangan telah menyetujui Draf Eksposur PSAK 53: *Pembayaran Berbasis Saham* tentang *Klasifikasi dan Pengukuran Transaksi Pembayaran Berbasis Saham* dalam rapatnya pada tanggal 26 April 2017 untuk disebarluaskan dan ditanggapi oleh perusahaan, regulator, perguruan tinggi, pengurus dan anggota IAI dan pihak lainnya.

DE Amendemen PSAK 53 merupakan adopsi dari Amendment to IFRS 2: *Classification and Measurement of Share-based Payment Transactions* yang berlaku efektif 1 Januari 2018.

Tanggapan akan sangat berguna jika memaparkan permasalahan secara jelas dan alternatif saran yang didukung dengan alasan. DE Amendemen PSAK 53 ini disebarluaskan dalam bentuk buku, sisipan dokumen dalam majalah Akuntan Indonesia, dan situs IAI: [www.iaiglobal.or.id](http://www.iaiglobal.or.id).

**Jakarta, 26 April 2017**

**Dewan Standar Akuntansi Keuangan**

Djohan Pinnarwan	Ketua
Danil S. Handaya	Wakil Ketua
Patricia	Anggota
Lianny Leo	Anggota
Kristianto Andi Handoko	Anggota
Indra Wijaya	Anggota
Singgih Wijayana	Anggota
Friso Palilingan	Anggota
Ersa Tri Wahyuni	Anggota
Anung Herlianto	Anggota
Nur Sigit Warsidi	Anggota
Yunirwansyah	Anggota



## PERMINTAAN TANGGAPAN

Penerbitan Draf Eksposur (DE) Amendemen PSAK 53: *Pembayaran Berbasis Saham* tentang *Klasifikasi dan Pengukuran Transaksi Pembayaran Berbasis Saham* bertujuan untuk meminta tanggapan atas seluruh pengaturan dan paragraf dalam DE Amendemen PSAK 53 tersebut.

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

### **1. Transaksi pembayaran berbasis saham dengan fitur penyelesaian neto untuk kewajiban pemotongan pajak**

DE Amendemen PSAK 53 paragraf 33E-33H memberikan pengaturan untuk transaksi pembayaran berbasis saham di mana entitas menyelesaikan pengaturan pembayaran berbasis saham neto dengan memotong proporsi tertentu dari instrumen ekuitas untuk memenuhi kewajiban undang-undang pajak, merupakan transaksi yang harus diklasifikasikan sebagai pembayaran yang diselesaikan dengan instrumen ekuitas secara keseluruhan.

*Apakah Anda setuju dengan klasifikasi transaksi pembayaran berbasis saham dengan fitur penyelesaian neto untuk kewajiban pemotongan pajak dalam DE Amendemen PSAK 53 ini? Jika tidak, apa alasan Anda?*

### **2. Akuntansi untuk modifikasi transaksi pembayaran berbasis saham yang mengubah klasifikasi dari imbalan diselesaikan dengan kas menjadi imbalan yang diselesaikan dengan instrumen ekuitas**

DE Amendemen PSAK 53 paragraf PP44A-PP44C memberikan ketentuan jika syarat dan ketentuan dari transaksi pembayaran berbasis saham yang diselesaikan dengan kas telah dimodifikasi menjadi transaksi pembayaran berbasis saham yang diselesaikan dengan instrumen ekuitas, transaksi tersebut dicatat sebagai transaksi yang

diselesaikan dengan instrumen ekuitas semenjak tanggal modifikasi. Khususnya:

- (a) Transaksi pembayaran berbasis saham yang diselesaikan dengan instrumen ekuitas diukur dengan merujuk pada nilai wajar instrumen ekuitas pada tanggal modifikasi. Transaksi pembayaran berbasis saham yang diselesaikan dengan ekuitas diakui dalam ekuitas pada tanggal modifikasi sepanjang barang dan jasa telah diterima.
- (b) Liabilitas untuk transaksi pembayaran berbasis saham yang diselesaikan dengan kas pada tanggal modifikasi dihentikan pengakuannya pada tanggal tersebut.
- (c) Selisih antara nilai tercatat liabilitas yang dihentikan pengakuannya dan nilai ekuitas yang diakui pada tanggal modifikasi segera diakui dalam laba rugi.

*Apakah Anda setuju dengan transaksi pembayaran berbasis saham dengan fitur penyelesaian neto untuk kewajiban pemotong pajak dalam DE Amendemen PSAK 53 ini? Jika tidak, apa alasan Anda?*

#### 4. **Ketentuan Transisi (Paragraf 59A-59B)**

DE Amendemen PSAK 53 menambahkan paragraf 594A-59B mengenai ketentuan transisi.

Paragraf 59B menyatakan bahwa terlepas dari persyaratan dalam paragraf 59A, entitas dapat menerapkan amendemen dalam paragraf 63D secara retrospektif, bergantung pada pemenuhan ketentuan transisi dalam paragraf 53-59 dari Pernyataan ini, sesuai dengan PSAK 25: *Kebijakan Akuntansi, Perubahan Estimasi Akuntansi dan Kesalahan*, jika dan hanya jika hal tersebut dimungkinkan tanpa peninjauan ke belakang. Jika entitas memilih penerapan retrospektif, entitas menerapkannya untuk seluruh amendemen yang diatur dalam *amendemen PSAK 53: Klasifikasi dan Pengukuran Transaksi Pembayaran Berbasis Saham*.

*Apakah Anda setuju dengan ketentuan transisi dalam DE Amendemen PSAK 53 ini? Jika tidak, apa alasan Anda?*

## 5. Tanggal Efektif (Paragraf 64D)

Entitas menerapkan amendemen tersebut untuk periode tahun buku yang dimulai pada atau setelah 1 Januari 2018. Penerapan dini diperkenankan. Jika entitas menerapkan amendemen tersebut untuk periode yang lebih awal, maka fakta tersebut diungkapkan.

*Apakah Anda setuju dengan tanggal efektif dalam DE Amendemen PSAK 53 ini? Jika tidak, apa alasan Anda?*

## 6. Tanggapan Lain

*Apakah Anda memiliki tanggapan atas isu lain yang terkait dengan DE Amendemen PSAK 53?*



## IKHTISAR RINGKAS

Secara umum, perbedaan antara Draf Eksposur (DE) Amendemen PSAK 53: *Pembayaran Berbasis Saham* tentang *Klasifikasi dan Pengukuran Transaksi Pembayaran Berbasis Saham* dengan PSAK 53: *Pembayaran Berbasis Saham* yang berlaku efektif 1 Januari 2018 adalah sebagai berikut:

Perihal	PSAK 53	DE Amendemen PSAK 53
Transaksi pembayaran berbasis saham dengan fitur penyelesaian neto untuk kewajiban pemotongan pajak	Tidak diatur	Transaksi pembayaran berbasis saham memiliki fitur penyelesaian neto untuk kewajiban pemotongan pajak merupakan transaksi yang harus diklasifikasikan sebagai pembayaran yang diselesaikan dengan instrumen ekuitas secara keseluruhan.
Modifikasi transaksi pembayaran berbasis saham yang mengubah klasifikasi dari imbalan diselesaikan dengan kas menjadi imbalan yang diselesaikan dengan instrumen ekuitas	Tidak diatur	Transaksi pembayaran berbasis saham yang telah dimodifikasi dari pembayaran berbasis saham yang diselesaikan dengan kas “ <i>cash settled</i> ” menjadi transaksi pembayaran berbasis saham yang diselesaikan dengan ekuitas “ <i>equity settled</i> ” dicatat sebagai transaksi yang diselesaikan dengan instrumen ekuitas semenjak tanggal modifikasi.



## PERBEDAAN DENGAN IFRSs

Draf Eksposur (DE) Amendemen PSAK 53: *Pembayaran Berbasis Saham* tentang *Klasifikasi dan Pengukuran Transaksi Pembayaran Berbasis Saham* mengadopsi seluruh pengaturan dari Amendment to IFRS 2: *Classification and Measurement of Share-based Payment Transactions* yang berlaku efektif 1 Januari 2018.



## PERNYATAAN STANDAR AKUNTANSI KEUANGAN 53: PEMBAYARAN BERBASIS SAHAM

*Draf Eksposur (DE) Amendemen PSAK 53 tentang Klasifikasi dan Pengukuran Transaksi Pembayaran Berbasis Saham disajikan dalam format yang disesuaikan dengan format yang digunakan dalam IFRS Standards. Kalimat yang digarisbawah adalah kalimat yang ditambahkan, sedangkan kalimat yang dicoret adalah kalimat yang dihapuskan.*

*Untuk paragraf-paragraf yang tidak diamendemen dapat mengacu pada PSAK 53: Pembayaran Berbasis Saham yang berlaku efektif per 1 Januari 2017.*

*Paragraf 19, 30-31, 33, 52, dan 63 diamendemen, dan paragraf 33A-33H, 59A-59B dan 63D ditambahkan. Judul sebelum paragraf 33A dan 33E ditambahkan. Kalimat yang digaris bawah adalah kalimat yang ditambahkan, sedangkan kalimat yang dicoret adalah kalimat yang dihapuskan. Paragraf 32 dan 34 tidak diamendemen, tetapi disertakan untuk kemudahan referensi.*

### *Perlakuan Kondisi Vesting*

19. Pemberian instrumen ekuitas mungkin bergantung pada pemenuhan kondisi *vesting* tertentu. Sebagai contoh, pemberian saham atau opsi saham kepada seorang pekerja biasanya mensyaratkan pekerja tetap bekerja di entitas sampai dengan jangka waktu tertentu. Mungkin terdapat kondisi kinerja yang harus dipenuhi, seperti entitas mencapai pertumbuhan laba tertentu atau kenaikan tertentu pada harga sahamnya. Kondisi *vesting*, selain kondisi pasar, tidak dicatat pada saat mengestimasi nilai wajar saham atau opsi saham pada tanggal pengukuran. Sebaliknya, kondisi *vesting* dipertimbangkan dengan menyesuaikan jumlah instrumen ekuitas yang termasuk dalam pengukuran jumlah transaksi sehingga, akhirnya, jumlah yang diakui untuk barang atau jasa yang diterima sebagai imbalan atas instrumen ekuitas yang diberikan didasarkan pada jumlah instrumen ekuitas yang akhirnya *vest*. Dengan demikian, secara kumulatif, tidak ada jumlah yang diakui untuk barang atau jasa yang diterima jika instrumen ekuitas yang diberikan tidak *vest* karena kegagalan untuk memenuhi kondisi *vesting*, selain dari kondisi pasar. ~~Contohnya sebagai contoh,~~ pihak lawan gagal menyelesaikan periode jasa tertentu atau kondisi kinerja tidak terpenuhi, sebagaimana disyaratkan di paragraf 21.

...

### TRANSAKSI PEMBAYARAN BERBASIS SAHAM YANG DISELESAIKAN DENGAN KAS

30. *Untuk transaksi pembayaran berbasis saham yang diselesaikan dengan kas, entitas mengukur barang atau jasa yang diperoleh dan liabilitas yang timbul sebesar nilai wajar liabilitas, tunduk pada persyaratan dalam paragraf 31-33D. Sampai dengan liabilitas diselesaikan, entitas mengukur kembali nilai wajar liabilitas pada setiap akhir*

*periode pelaporan dan pada tanggal penyelesaian, dan setiap perubahan nilai wajar diakui dalam laba rugi pada periode tersebut.*

31. Sebagai contoh, entitas dapat memberi pekerja hak atas kenaikan harga saham sebagai bagian dari paket remunerasi, pekerja akan memperoleh hak untuk menerima pembayaran kas di masa depan (dan bukan instrumen ekuitas), berdasarkan kenaikan harga saham entitas dari tingkat tertentu selama periode waktu tertentu. ~~atau~~ Sebagai alternatif, entitas mungkin memberi pekerja hak untuk menerima pembayaran kas di masa depan berupa hak atas saham (termasuk saham yang akan diterbitkan karena adanya eksekusi opsi saham) yang dapat ditebus, baik karena diwajibkan (~~contohnya sebagai contoh~~, karena penghentian kontrak kerja) atau atas pilihan pekerja. Pengaturan ini adalah contoh dari transaksi pembayaran berbasis saham yang diselesaikan dengan kas. Hak atas kenaikan harga saham digunakan untuk mengilustrasikan beberapa persyaratan dalam paragraf 32-33D: akan tetapi, persyaratan pada paragraf tersebut diterapkan untuk seluruh transaksi pembayaran berbasis saham yang diselesaikan dengan kas.

32. Entitas mengakui jasa yang diterima, dan liabilitas untuk membayar jasa, pada saat pekerja memberikan jasa. Sebagai contoh, beberapa hak atas kenaikan harga saham *vest* segera, dan karena pekerja tidak disyaratkan untuk menyelesaikan masa kerja tertentu untuk berhak atas pembayaran kas. Sebaliknya, entitas mengasumsikan bahwa jasa yang diberikan pekerja ditukar dengan hak atas kenaikan harga saham telah diterima. Oleh karena itu, entitas segera mengakui jasa yang diterima dan liabilitas untuk membayar pekerja tersebut. Jika hak atas kenaikan harga saham tidak *vest* sampai dengan pekerja menyelesaikan masa kerja tertentu, maka entitas mengakui jasa yang diterima dan liabilitas untuk membayar pekerja, pada saat pekerja memberikan jasa selama periode tersebut.

33. Liabilitas diukur, pada setiap awal dan setiap akhir periode pelaporan sampai selesai, sebesar nilai wajar hak atas kenaikan harga saham, dengan menerapkan model penetapan harga opsi, yang mempertimbangkan syarat dan ketentuan pemberian hak atas kenaikan harga saham, dan sejauh mana pekerja telah memberikan jasa sampai dengan tanggal pengukuran tersebut—tunduk pada persyaratan dalam paragraf 33A-33D. Entitas dapat memodifikasi persyaratan dan ketentuan di mana pembayaran berbasis saham yang diselesaikan dengan kas diberikan. Panduan atas modifikasi transaksi pembayaran berbasis saham yang mengubah klasifikasi dari diselesaikan dengan kas menjadi diselesaikan dengan instrumen ekuitas diberikan dalam Lampiran B paragraf PP44A-PP44C.

### **Perlakuan untuk kondisi vesting dan non- vesting**

33A. Transaksi pembayaran berbasis saham yang diselesaikan dengan kas dapat mensyaratkan pemenuhan kondisi vesting tertentu. Mungkin terdapat kondisi kinerja yang harus dipenuhi, misalnya, entitas mencapai tingkat pertumbuhan laba tertentu atau peningkatan tertentu dalam harga saham entitas. Kondisi vesting, selain kondisi pasar, tidak diperhitungkan pada saat mengestimasi nilai wajar pembayaran berbasis saham yang diselesaikan dengan kas pada saat tanggal pengukuran. Akan tetapi, kondisi vesting, selain kondisi pasar, diperhitungkan dengan menyesuaikan jumlah penghargaan yang termasuk dalam pengukuran liabilitas yang timbul dari transaksi tersebut.

33B. Untuk menerapkan persyaratan dalam paragraf 33A entitas mengakui jumlah barang atau jasa yang diterima selama periode *vesting*. Jumlah tersebut berdasarkan estimasi terbaik yang tersedia atas jumlah penghargaan yang diharapkan untuk *vest*. Entitas merevisi estimasi tersebut, jika diperlukan, jika informasi setelahnya mengindikasikan bahwa jumlah penghargaan yang diharapkan untuk *vest* berbeda dari estimasi sebelumnya. Pada tanggal *vesting*, entitas merevisi estimasi yang setara dengan penghargaan yang akhirnya *vested*.

33C. Kondisi pasar, misalnya target harga saham di mana *vesting* (atau kemampuan untuk dieksekusi) bergantung, dan kondisi *nonvesting*, akan diperhitungkan pada saat mengestimasi nilai wajar pembayaran berbasis saham yang diselesaikan dengan kas yang diberikan dan pada saat mengukur kembali nilai wajar pada akhir setiap periode pelaporan dan pada tanggal penyelesaian.

33D. Akibat dari penerapan paragraf 30–33C, jumlah kumulatif yang akhirnya diakui untuk barang dan jasa yang diterima sebagai imbalan atas pembayaran berbasis saham yang diselesaikan dengan kas, setara dengan jumlah kas yang dibayarkan.

### **Transaksi pembayaran berbasis saham dengan fitur penyelesaian neto untuk kewajiban pemotongan pajak**

33E. Peraturan atau undang-undang pajak dapat mensyaratkan entitas untuk memotong kewajiban pajak pekerjaannya yang terkait dengan pembayaran berbasis saham, dan mengalihkan jumlah kewajiban pajak tersebut, umumnya secara tunai, kepada otoritas pajak atas nama pekerja. Untuk memenuhi kewajiban ini, syarat pengaturan pembayaran berbasis saham memperkenankan atau mensyaratkan entitas untuk memotong jumlah instrumen ekuitas yang setara dengan nilai moneter kewajiban pajak pekerja dari total instrumen ekuitas yang akan diterbitkan kepada pekerja pada pembayaran berbasis saham (yaitu pengaturan pembayaran berbasis saham memiliki “fitur penyelesaian neto”) saat dieksekusi (atau *vesting*).

33F. Sebagai pengecualian atas persyaratan dalam paragraf 34, transaksi yang dideskripsikan dalam paragraf 33E diklasifikasikan secara keseluruhan sebagai transaksi pembayaran berbasis saham yang diselesaikan dengan instrumen ekuitas jika hal tersebut akan diklasifikasikan sedemikian ketika tidak ada fitur penyelesaian neto.

33G. Entitas menerapkan paragraf 29 dalam Pernyataan ini untuk mencatat pemotongan saham untuk mendanai pembayaran kepada otoritas pajak atas kewajiban pajak pekerja yang terkait dengan pembayaran berbasis saham. Oleh karena itu, pembayaran diperlakukan sebagai pengurang dari instrumen ekuitas untuk saham yang dipotong, kecuali sepanjang pembayaran melebihi nilai wajar pada tanggal pembayaran neto instrumen ekuitas yang dipotong.

33H. Pengecualian dalam paragraf 33F tidak diterapkan untuk :

- (a) pengaturan pembayaran berbasis saham dengan fitur penyelesaian neto di mana entitas tidak memiliki kewajiban berdasarkan peraturan atau undang-undang pajak untuk memotong sejumlah kewajiban pajak pekerja yang terkait dengan pembayaran berbasis saham; atau
- (b) setiap instrumen ekuitas entitas yang ditahan melebihi jumlah kewajiban pajak pekerja yang terkait dengan pembayaran berbasis saham (yaitu, entitas memotong sejumlah saham yang melebihi nilai moneter kewajiban pajak pekerjaannya). Kelebihan saham yang

dipotong tersebut diperhitungkan sebagai pembayaran berbasis saham yang diselesaikan dengan kas pada saat jumlah tersebut dibayarkan secara kas (atau aset lain) kepada pekerja.

**34. Untuk transaksi pembayaran berbasis saham yang persyaratannya memberikan pilihan kepada entitas atau pihak lawan untuk menyelesaikan transaksi akan diselesaikan dengan kas (atau aset lain) atau dengan penerbitan instrumen ekuitas, maka entitas mencatat transaksi atau komponen transaksi tersebut sebagai transaksi pembayaran berbasis saham yang diselesaikan dengan kas jika, dan sepanjang, entitas telah menimbulkan liabilitas untuk diselesaikan dengan kas atau aset lain, atau sebagai transaksi pembayaran berbasis saham yang diselesaikan dengan instrumen ekuitas jika, dan sepanjang, tidak terdapat liabilitas yang timbul.**

## PENGUNGKAPAN

...

52. Jika informasi yang disyaratkan untuk diungkapkan oleh Pernyataan ini tidak memenuhi prinsip dalam paragraf 44, 46 dan 50, entitas mengungkapkan informasi tambahan yang dibutuhkan untuk memenuhi prinsip tersebut. Sebagai contoh, jika entitas telah mengklasifikasikan pembayaran berbasis saham sebagai imbalan yang diselesaikan dengan instrumen ekuitas sesuai dengan paragraf 33E, entitas mengungkapkan estimasi jumlah yang diharapkan untuk dialihkan kepada otoritas pajak untuk menyelesaikan kewajiban pajak pekerja pada saat diperlukan untuk menginformasikan pengguna laporan keuangan mengenai dampak arus kas masa depan terkait dengan pengaturan pembayaran berbasis saham.

## KETENTUAN TRANSISI

...

59A. Entitas menerapkan amendemen dalam paragraf 30-31, 33-33H dan PP44A-PP44C sebagaimana dijelaskan di bawah ini. Periode sebelumnya tidak disajikan kembali.

- (a) Amendemen dalam paragraf PP44A-PP44C hanya diterapkan atas modifikasi yang terjadi pada atau setelah tanggal saat entitas pertama kali menerapkan amendemen ini.
- (b) Amendemen dalam paragraf 30-31 dan 33-33D diterapkan untuk transaksi pembayaran berbasis saham yang belum *vested* pada tanggal entitas pertama kali menerapkan amendemen dan untuk transaksi pembayaran berbasis saham dengan tanggal pemberian pada atau setelah tanggal entitas pertama kali menerapkan amendemen ini. Untuk transaksi pembayaran berbasis saham yang belum *vested* yang diberikan sebelum entitas pertama kali menerapkan amendemen ini, entitas mengukur kembali liabilitas pada tanggal tersebut dan mengakui dampak pengukuran kembali dalam saldo laba awal (atau komponen ekuitas lainnya) dari periode pelaporan pada saat amendemen pertama kali diterapkan.
- (c) Amendemen dalam paragraf 33E-33H dan amendemen atas paragraf 52 diterapkan untuk transaksi pembayaran berbasis saham yang belum *vested* (atau *vested* tetapi belum dieksekusi), pada tanggal entitas pertama kali menerapkan amendemen ini dan untuk transaksi pembayaran berbasis saham dengan tanggal pemberian pada atau setelah tanggal entitas pertama kali menerapkan amendemen ini. Untuk transaksi pembayaran

berbasis saham (atau komponen lainnya) yang belum vested (atau vested tetapi belum dieksekusi) yang sebelumnya diklasifikasikan sebagai pembayaran berbasis saham yang diselesaikan dengan kas tetapi sekarang diklasifikasikan sebagai pembayaran berbasis saham yang diselesaikan dengan instrumen ekuitas sesuai dengan amendemen ini, entitas mereklasifikasi nilai tercatat liabilitas pembayaran berbasis saham menjadi ekuitas pada tanggal amendemen ini pertama kali diterapkan.

59B. Terlepas dari persyaratan dalam paragraf 59A, entitas dapat menerapkan amendemen dalam paragraf 63D secara retrospektif, tunduk pada ketentuan transisi dalam paragraf 53-59 dari Pernyataan ini, sesuai dengan PSAK 25: *Kebijakan Akuntansi, Perubahan Estimasi Akuntansi dan Kesalahan*, jika dan hanya jika hal tersebut dimungkinkan tanpa peninjauan ke belakang. Jika entitas memilih penerapan retrospektif, entitas menerapkannya untuk seluruh amendemen yang diatur dalam amendemen PSAK 53: *Klasifikasi dan Pengukuran Transaksi Pembayaran Berbasis Saham*.

## TANGGAL EFEKTIF

...

61–63A. Dikosongkan.

(a) ...

...

63D. *Klasifikasi dan Pengukuran Transaksi Pembayaran Berbasis Saham* (Amendemen PSAK 53), yang diterbitkan pada Mei 2017, mengamendemen paragraf 19, 30-31, 33, 52 dan 63 dan menambahkan paragraf 33A-33H, 59A-59B, 63D dan PP44A-PP44C dan judul terkait. Entitas menerapkan amendemen ini untuk periode tahunan yang dimulai pada atau setelah 1 Januari 2018. Penerapan dini diperkenankan. Apabila entitas menerapkan amendemen ini untuk periode lebih awal, entitas mengungkapkan fakta tersebut.

Dalam Lampiran B, paragraf PP44A-PP44C dan judul terkait ditambahkan. Kalimat yang digaris bawah adalah kalimat baru.

**Akuntansi untuk modifikasi transaksi pembayaran berbasis saham yang mengubah klasifikasi dari imbalan yang diselesaikan dengan kas menjadi imbalan yang diselesaikan dengan instrumen ekuitas.**

PP44A. Jika syarat dan ketentuan dari transaksi pembayaran berbasis saham yang diselesaikan dengan kas telah dimodifikasi menjadi transaksi pembayaran berbasis saham yang diselesaikan dengan instrumen ekuitas, transaksi tersebut dicatat sebagai transaksi yang diselesaikan dengan instrumen ekuitas semenjak tanggal modifikasi. Khususnya:

- (a) Transaksi pembayaran berbasis saham yang diselesaikan dengan instrumen ekuitas diukur dengan merujuk pada nilai wajar instrumen ekuitas pada tanggal modifikasi. Transaksi pembayaran berbasis saham yang diselesaikan dengan ekuitas diakui dalam ekuitas pada tanggal modifikasi sepanjang barang dan jasa telah diterima.
- (b) Liabilitas untuk transaksi pembayaran berbasis saham yang diselesaikan dengan kas pada tanggal modifikasi dihentikan pengakuannya pada tanggal tersebut.

(c) Selisih antara nilai tercatat liabilitas yang dihentikan pengakuannya dan nilai ekuitas yang diakui pada tanggal modifikasi segera diakui dalam laba rugi.

PP44B. Jika, akibat modifikasi, periode *vesting* diperpanjang atau dipersingkat, penerapan persyaratan dalam paragraf PP44A merefleksikan modifikasi periode *vesting*. Persyaratan dalam paragraf PP44A diterapkan meskipun modifikasi terjadi setelah periode *vesting*.

PP44C. Transaksi pembayaran berbasis saham yang diselesaikan dengan kas mungkin dapat dibatalkan atau diselesaikan (selain transaksi yang dibatalkan karena hangus pada saat kondisi *vesting* tidak terpenuhi). Jika instrumen ekuitas diberikan dan, pada tanggal pemberian, entitas mengidentifikasinya sebagai penggantian atas pembatalan transaksi pembayaran berbasis saham yang diselesaikan dengan kas, entitas menerapkan paragraf PP44A dan PP44B.

### **Amendemen Pedoman Implementasi PSAK 53: *Pembayaran Berbasis Saham***

Paragraf PI19 diamendemen dan paragraf PI19A-PI19B ditambahkan. Contoh PI 12A-12C ditambahkan. Paragraf yang dihapus dicoret dan paragraf baru digaris bawah.

### **TRANSAKSI PEMBAYARAN BERBASIS SAHAM YANG DISELESAIKAN DENGAN KAS**

...

PI19. Sebagai contoh, entitas mungkin mengizinkan hak kenaikan harga saham untuk pekerja sebagai bagian dari paket remunerasi, di mana akan berhak atas pembayaran arus kas masa depan akan menjadi hak pekerja (dibandingkan menjadi instrumen ekuitas), berdasarkan peningkatan harga saham entitas pada tingkat tertentu dan selama periode waktu tertentu. Jika hak atas kenaikan harga saham tidak *vest* sampai pekerja menyelesaikan pekerjaan dalam periode waktu tertentu, entitas mengakui jasa yang diterima dan hutang untuk membayarnya, selama pekerja memberikan jasa pada periode tersebut. Liabilitas diukur, awalnya dan pada akhir periode pelaporan keuangan sampai diselesaikan, pada nilai wajar dari hak atas kenaikan harga saham ~~dengan menerapkan penentuan harga opsi, dan sepanjang pekerja telah memberikan jasa sampai tanggal yang ditentukan~~ sesuai dengan PSAK 53 paragraf 30-33D. Perubahan nilai wajar diakui dalam laba/rugi. Sehingga, jika jumlah yang diakui untuk jasa yang diterima termasuk dalam nilai tercatat sebuah aset yang diakui dalam laporan posisi keuangan entitas (~~contoh sebagai contoh~~, persediaan), nilai tercatat aset tidak disesuaikan untuk dampak pada pengukuran kembali liabilitas.

Contoh 12 mengilustrasikan persyaratan tersebut untuk transaksi pembayaran berbasis saham yang diselesaikan dengan kas yang tunduk pada suatu kondisi jasa.

Contoh 12A mengilustrasikan persyaratan tersebut untuk transaksi pembayaran berbasis saham yang diselesaikan dengan kas yang tunduk pada suatu kondisi kinerja.

**Contoh PI12**

...

**Contoh PI12A**

**Latar belakang**

Entitas memberikan 100 hak kenaikan harga saham yang diselesaikan dengan kas untuk 500 orang pekerjanya dengan syarat pekerja tersebut harus bekerja di perusahaan tersebut selama 3 tahun dan entitas mencapai suatu target laba (Rp1 miliar dalam penjualan) pada akhir Tahun 3. Entitas mengharapkan seluruh pekerja tetap bekerja. Untuk kemudahan, contoh ini mengasumsikan tidak ada kompensasi pekerja yang memenuhi kualifikasi untuk dikapitalisasi sebagai bagian dari biaya perolehan aset. Pada akhir Tahun 1, entitas memperkirakan target laba tidak akan terpenuhi sampai akhir Tahun 3. Selama Tahun 2, pendapatan entitas meningkat secara signifikan dan entitas memperkirakan bahwa akan terus meningkat. Akibatnya, pada akhir tahun kedua, entitas berharap target akan tercapai pada akhir Tahun 3.

<u>Tahun</u>	Nilai wajar setiap satu SAR	Nilai intrinsik setiap satu SAR		
<u>1</u>	Rp14,40	=		
<u>2</u>	Rp15,50	=		
<u>3</u>	Rp18,20	Rp15,00		
<u>4</u>	Rp21,40	Rp20,00		
<u>5</u>	Rp21,40	Rp25,00		
<b>Penerapan persyaratan</b>	Jumlah pekerja yang diharapkan akan memenuhi kondisi jasa	Estimasi apakah target laba akan tercapai		
<u>Tahun 1</u>	500	Tidak		
<u>Tahun 2</u>	500	Ya		
<u>Tahun 3</u>	500	Ya		
<u>Tahun</u>	Perhitungan		Biaya	Liabilitas
<u>1</u>	SAR tidak diharapkan untuk <i>vest</i> : tidak ada beban yang diakui	=	=	=
<u>2</u>	SAR diharapkan untuk <i>vest</i> : 500 pekerja × 100 SAR × Rp15,50 × 2/3	=	516.667	516.667
<u>3</u>	(500-150) pekerja × 100 SAR × Rp18,20 x 3/3-	120.333	=	637.000

	Rp516.667+ 150 pekerja × 100 SAR × Rp15,00	225.000	=	=
	Total	=	345.333	=
<u>4</u>	(350-150) pekerja × 100 SAR × Rp21,40-Rp637.000+ 150 pekerja × 100 SAR × Rp20,00	(209.000)	=	428.000
		300.000	=	=
	Total	=	91.000	=
<u>5</u>	(200-200) pekerja × 100 SAR × Rp25,00- Rp428.000+ 200 pekerja × 100 SAR × Rp25,00	(428.000)	=	=
		500.000	=	=
	Total	=	72.000	=
	Total	=	1.025.000	=

### Contoh PI12

Pada akhir Tahun 3, target laba tercapai dan 150 pekerja mengeksekusi hak mereka. Sebanyak 150 pekerja lainnya mengeksekusi haknya pada akhir Tahun 4 dan 200 sisanya menggunakan hak mereka pada Tahun 5. Menggunakan model penentuan harga opsi, entitas mengestimasi nilai wajar hak atas kenaikan harga saham, mengabaikan kondisi kinerja target pendapatan dan kondisi kinerja jasa, pada setiap akhir tahun sampai seluruh pembayaran berbasis saham yang diselesaikan dengan kas telah lunas. Pada akhir Tahun 3, seluruh hak atas kenaikan harga saham (SAR) telah vest. Tabel berikut menunjukkan estimasi nilai wajar SAR pada setiap akhir tahun dan nilai intrinsik pada tanggal eksekusi (yang setara dengan kas yang dibayarkan).

### Transaksi pembayaran berbasis saham dengan fitur penyelesaian neto untuk pemotongan kewajiban pajak

PI19A. Paragraf 33E dan 33F mensyaratkan entitas mengklasifikasikan pengaturan secara keseluruhan sebagai transaksi pembayaran berbasis saham yang diselesaikan dengan ekuitas jika pengaturan tersebut akan diklasifikasikan sedemikian tanpa adanya fitur penyelesaian neto yang mewajibkan entitas untuk memotong sejumlah kewajiban pajak pekerjaannya yang terkait dengan pembayaran berbasis saham. Entitas mengalihkan jumlah tersebut, umumnya secara kas, kepada otoritas pajak atas nama pekerjaannya. Contoh 12B mengilustrasikan hal tersebut.

**Contoh 12 B****Latar belakang**

Hukum pajak di yurisdiksi X mensyaratkan entitas untuk memotong sejumlah kewajiban pajak pekerja yang terkait dengan transaksi pembayaran berbasis saham dan mengalihkan jumlah tersebut secara kas kepada otoritas pajak atas nama pekerja. Pada 1 Januari 20X1 entitas dalam yurisdiksi X memberikan penghargaan 100 lembar saham kepada pekerjanya; penghargaan tersebut diberikan jika memenuhi kondisi empat tahun masa kerja. Entitas mengharapkan pekerja akan tetap bekerja selama empat tahun. Untuk kemudahan, contoh ini mengasumsikan tidak ada kompensasi pekerja yang memenuhi kualifikasi untuk kapitalisasi sebagai bagian dari biaya perolehan aset.

Syarat dan ketentuan pengaturan pembayaran berbasis saham mensyaratkan entitas harus memotong nilai penyelesaian saham yang diberikan sebagai penghargaan kepada pekerjanya untuk menyelesaikan kewajiban pajak pekerjanya (yaitu pengaturan pembayaran berbasis saham yang memiliki 'fitur penyelesaian neto'). Oleh karena itu, entitas menyelesaikan transaksi tersebut secara neto dengan memotong sejumlah nilai wajar saham yang setara dengan nilai moneter kewajiban pajak pekerjanya dan menerbitkan sisa saham untuk pekerja yang telah menyelesaikan periode *vesting*. Kewajiban pajak pekerja terkait dengan penghargaan dihitung berdasarkan nilai wajar saham pada tanggal *vesting*. Tarif pajak yang berlaku untuk pekerja adalah 40%. Pada tanggal pemberian, nilai wajar dari masing-masing saham adalah Rp2. Nilai wajar pada 31 Desember 20X4 adalah Rp10.

**PI Contoh 12B**

Nilai wajar saham pada tanggal *vesting* adalah Rp1.000 (100 lembar saham x Rp10 per lembar saham) dan oleh karena itu kewajiban pajak pekerja adalah sebesar 400 (100 lembar saham x Rp10 per lembar saham x 40%). Dengan demikian, pada saat tanggal *vesting* entitas menerbitkan 60 lembar saham kepada pekerja dan menahan 40 lembar saham (Rp400 = 40 lembar saham x Rp10 per lembar saham).

Entitas membayar sebesar nilai wajar lembar saham yang ditahan kepada otoritas pajak secara kas atas nama pekerja. Dengan kata lain, hal ini sama saja dengan memberikan 100 lembar saham kepada pekerja, dan di saat yang sama membeli kembali saham tersebut pada nilai wajarnya.

**Penerapan persyaratan**

Tahun	Perhitungan	Beban(Db)	Ekuitas (Kr)	Liabilitas (Kr)
1	100 lembar saham × Rp2 × ¼	50	(50)	=
2	100 lembar saham × Rp2 × 2/4 -Rp50	50	(50)	=
3	100 lembar saham × Rp2 × 3/4 -(Rp50 + Rp50)	50	(50)	=

4	100 lembar saham × Rp2 × 4/4 -( Rp50 + Rp50 + Rp50)	50	(50)	=
	Total	200	(200)	=

**Jurnal yang dicatat oleh entitas adalah sebagai berikut:**

*Selama periode vesting*

Akumulasi kompensasi diakui sebagai beban selama periode vesting

Dr Beban            200  
 Kr Ekuitas                    200

Pengakuan utang Pajak (a)

Dr Ekuitas            400  
 Kr Liabilitas                    400

Penyelesaian kewajiban pajak

Kas yang dibayarkan kepada otoritas pajak atas nama pekerja pada tanggal penyelesaian

Dr Liabilitas        400  
 Kr Kas                            400

- (a) Entitas mempertimbangkan pengungkapan dengan mengestimasi jumlah yang akan dialihkan kepada otoritas pajak pada akhir periode pelaporan. Entitas membuat pengungkapan tersebut ketika menentukan bahwa informasi ini diperlukan untuk menginformasikan pengguna tentang dampak arus kas masa depan yang berkaitan dengan pembayaran berbasis saham.

**Akuntansi untuk modifikasi transaksi pembayaran berbasis saham yang mengubah klasifikasinya dari diselesaikan dengan kas diselesaikan dengan instrumen ekuitas**

PI19B. Contoh berikut ini mengilustrasikan penerapan persyaratan dalam PSAK 53 paragraf PP44A atas modifikasi syarat dan ketentuan transaksi pembayaran berbasis saham yang diselesaikan dengan kas yang menjadi transaksi pembayaran berbasis saham yang diselesaikan dengan instrumen ekuitas.

**PI Contoh 12C**

**Latar Belakang**

Pada tanggal 1 Januari 20x1 entitas memberikan 100 lembar hak atas kenaikan harga saham yang akan diselesaikan dengan kas untuk 100 orang pekerjanya dengan kondisi, pekerja tersebut akan tetap berkerja selama 4 tahun kedepan. Pada tanggal 31 Desember 20X1 entitas mengestimasi bahwa nilai wajar dari setiap lembar saham adalah Rp10 dan akibatnya, total nilai wajar penghargaan yang diselesaikan dengan kas adalah sebesar Rp100.000. Pada tanggal 31 Desember 20X2 estimasi dari setiap hak adalah sebesar Rp12 dan sebagai akibatnya, total nilai wajar dari penghargaan yang diselesaikan kas adalah sebesar Rp120.000. Pada 31 Desember 20X2 entitas membatalkan hak dan sebagai gantinya, memberikan 100 lembar opsi

saham untuk setiap pekerja dengan ketentuan para pekerja akan tetap bekerja selama 2 tahun. Oleh karena itu tanggal *vesting* awal tidak berubah. Pada tanggal tersebut nilai wajar untuk setiap lembar opsi saham adalah sebesar Rp 13,20 dan karena itu, total nilai wajar dari pemberian imbalan yang baru adalah sebesar Rp 132.000. Seluruh pekerja diharapkan dan akhirnya memberikan jasa yang disyaratkan.

Untuk kemudahan, contoh ini mengasumsikan tidak ada kompensasi yang memenuhi kualifikasi untuk dikapitalisasi sebagai bagian dari biaya perolehan aset.

**Penerapan persyaratan**

Pada tanggal modifikasi (31 Desember 20X2), entitas menerapkan paragraf PP44A. Maka:

- (a) pada tanggal perubahan, opsi saham diukur dengan mengacu pada nilai wajarnya pada tanggal modifikasi, dan pada tanggal modifikasi opsi saham diakui sebagai ekuitas sepanjang pekerja telah memberikan jasa;
- (b) liabilitas untuk SAR diakui pada tanggal modifikasi; dan
- (c) selisih antara nilai tercatat liabilitas yang dihentikan pengakuannya dan jumlah ekuitas yang diakui pada tanggal modifikasi diakui segera dalam laba rugi.

Pada tanggal perubahan (31 Desember 20X2), entitas membandingkan nilai wajar penghargaan penggantian pembayaran berbasis saham yang diselesaikan dengan instrumen ekuitas untuk jasa yang telah diberikan sampai tanggal modifikasi ( $Rp\ 132.000 \times 2/4 = Rp\ 66.000$ ) dengan nilai wajar penghargaan awal yang diselesaikan dengan kas untuk jasa tersebut ( $Rp120.000 \times 2/4 = Rp\ 60.000$ ). Selisih (Rp6.000) segera diakui dalam laba rugi pada tanggal modifikasi. Sisa pembayaran berbasis saham yang diselesaikan dengan ekuitas (yang diukur pada nilai wajarnya pada tanggal modifikasi) diakui dalam laba rugi selama sisa 2 tahun periode *vesting* sejak tanggal modifikasi.

**PI Contoh 12C**

Tahun	Perhitungan	Db. Beban	Beban Kumulatif	Kr. Ekuitas	Kr. Liabilitas
1	100 pekerja $\times$ 100 SAR $\times$ Rp10 $\times$ 1/4	25.000	=	=	25.000
2	<i>Pengukuran kembali sebelum tanggal modifikasi</i> 100 pekerja $\times$ 100 SAR $\times$ Rp12,00 $\times$ 2/4 - 25.000 <i>Penghentian pengakuan liabilitas, pengakuan jumlah nilai wajar pada tanggal modifikasi dalam ekuitas dan pengakuan dampak penyelesaian</i> Rp6.000 (100 Pekerja $\times$ 100 saham opsi $\times$ Rp13,20 $\times$ 2/4) - (100 pekerja $\times$ 100 SAR $\times$ Rp12,00 $\times$ 2/4)	35.000	60.000	=	35.000

<u>3</u>	100 pekerja × 100 saham opsi × Rp13,20 × 3/4 – Rp66.000	<u>33.000</u>	<u>99.000</u>	<u>33.000</u>	=
<u>4</u>	100 pekerja x 100 saham opsi × Rp13,20 × 4/4 – Rp99.000	<u>33.000</u>	<u>132.000</u>	<u>33.000</u>	=
	<u>Total</u>			<u>132.000</u>	=



**IKATAN AKUNTAN INDONESIA**

Grha Akuntan, Jl Sindanglaya No. 1 Menteng, Jakarta Pusat 10310, Indonesia



(021) 31904232  
Fax: (021) 3152076



[dsak@iaiglobal.or.id](mailto:dsak@iaiglobal.or.id) | [iai-info@iaiglobal.or.id](mailto:iai-info@iaiglobal.or.id)



[www.iaiglobal.or.id](http://www.iaiglobal.or.id)