

# DRAF EKSPOSUR

## AMENDEMENT PSAK 22 KOMBINASI BISNIS TENTANG REFERENSI KE KERANGKA KONSEPTUAL

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

Tanggapan atas Draf Eksposur ini diharapkan dapat diterima  
paling lambat tanggal 30 November 2020



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





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 **30 November 2020**. 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 © 2020 Ikatan Akuntan Indonesia

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



## PENGANTAR AMENDEMENTEN

Draf Eksposur (DE) Amendemen PSAK 22: *Kombinasi Bisnis* tentang *Referensi ke Kerangka Konseptual* telah disahkan oleh Dewan Standar Akuntansi Keuangan pada tanggal 26 Agustus 2020.

DE Amendemen PSAK 22 merupakan adopsi dari Amendemen *IFRS 3 Business Combinations: Reference to the Conceptual Framework* yang berlaku efektif 1 Januari 2022 dengan penerapan lebih dini diperkenankan.

**Jakarta, 26 Agustus 2020**  
**Dewan Standar Akuntansi Keuangan**

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



## PERMINTAAN TANGGAPAN

Penerbitan Draf Eksposur (DE) Amendemen PSAK 22: *Kombinasi Bisnis* tentang *Referensi ke Kerangka Konseptual* bertujuan untuk meminta tanggapan atas seluruh pengaturan dan paragraf dalam DE Amendemen PSAK 22 tersebut.

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

### 1. Perubahan Referensi Paragraf 21

DE Amendemen PSAK 22 ini mengusulkan perubahan referensi pada paragraf 21, sebelumnya menggunakan referensi “paragraf 22-31” menjadi paragraf “21A-31”

*Apakah Anda setuju dengan usulan perubahan referensi paragraf tersebut pada DE Amendemen PSAK 22? Jika tidak, apa alasan Anda?*

### 2. Penambahan Deskripsi terkait “Liabilitas dan Liabilitas Kontinjensi dalam Ruang Lingkup PSAK 57 atau ISAK 30”

DE Amendemen PSAK 22 ini mengusulkan penambahan deskripsi terkait “liabilitas dan liabilitas kontinjensi dalam ruang lingkup PSAK 57 atau ISAK 30” yang dinyatakan dalam paragraf:

- a. 21A menjelaskan paragraf 21B berlaku untuk liabilitas dan liabilitas kontinjensi dalam ruang lingkup PSAK 57 atau ISAK 30 “jika timbul secara terpisah namun bukan diambil alih dalam kombinasi bisnis”.
- b. 21B menjelaskan Kerangka Konseptual Pelaporan Keuangan mendefinisikan liabilitas sebagai kewajiban kini entitas untuk mengalihkan sumber daya ekonomik sebagai akibat peristiwa masa lalu.
  - (i) Untuk provisi atau liabilitas kontinjensi yang masuk dalam ruang lingkup PSAK 57, pihak pengakuisisi menerapkan paragraf 15–22 dari PSAK 57 untuk menentukan apakah pada tanggal akuisisi terdapat kewajiban kini sebagai akibat peristiwa masa lalu.
  - (ii) Untuk pungutan yang masuk dalam ruang lingkup ISAK 30, pengakuisisi menerapkan ISAK 30 untuk menentukan apakah peristiwa yang mengikat yang menimbulkan liabilitas untuk membayar pungutan telah terjadi pada tanggal akuisisi.

- c. 21C menjelaskan kewajiban kini yang diidentifikasi sesuai dengan paragraf 21B mungkin memenuhi definisi liabilitas kontinjensi yang ditetapkan dalam paragraf 22(b), jika demikian paragraf 23 berlaku untuk kewajiban kontinjensi tersebut.

***Apakah Anda setuju dengan usulan penambahan deskripsi terkait liabilitas dan liabilitas kontinjensi dalam ruang lingkup PSAK 57 atau ISAK 30 yang dijelaskan pada paragraf 21A-21C pada DE Amendemen PSAK 22? Jika tidak, apa alasan Anda?***

### **3. Penambahan Nama Subjudul Liabilitas Kontinjensi, Perubahan pada Paragraf 23 dan Penambahan Paragraf 23A**

DE Amendemen PSAK 22 ini mengusulkan:

- a. Penambahan nama subjudul liabilitas kontinjensi” menjadi liabilitas kontinjensi dan aset kontinjensi.
- b. Perubahan pada paragraf 23:
- (i) menghapus kalimat “Persyaratan dalam PSAK 57: *Provisi, Liabilitas Kontinjensi, dan Aset Kontinjensi* tidak berlaku dalam mengatur liabilitas kontinjensi mana diakui pada tanggal akuisisi. Sebaliknya”.
- (ii) menambahkan referensi paragraf dari PSAK 57 paragraf 14(b), 23, 27, 29 dan 30.
- c. Penambahan paragraf 23A terkait definisi aset kontinjensi dan perlakuan akuntansinya.

***Apakah Anda setuju dengan usulan penambahan nama subjudul liabilitas kontinjensi, perubahan pada paragraf 23 dan penambahan paragraf 23A pada DE Amendemen PSAK 22? Jika tidak, apa alasan Anda?***

### **4. Tanggal Efektif dan Ketentuan Transisi**

DE Amendemen PSAK 22 ini mengusulkan agar entitas menerapkannya untuk kombinasi bisnis yang tanggal akuisisinya pada atau setelah awal periode pelaporan tahunan pertama yang dimulai pada atau setelah 1 Januari 2022. Penerapan lebih dini diperkenankan jika pada saat yang sama atau secara lebih awal entitas juga menerapkan seluruh amendemen yang dicakup dalam *Amendemen terhadap Referensi ke Kerangka Konseptual dalam SAK*, yang diterbitkan pada bulan Desember 2019.

***Apakah Anda setuju dengan usulan tanggal efektif dan ketentuan transisi pada DE Amendemen PSAK 22? Jika tidak, apa alasan Anda?***

## 5. Tanggapan Lain

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



## IKHTISAR RINGKAS

Secara umum, perbedaan antara Draf Eksposur (DE) Amendemen PSAK 22: *Kombinasi Bisnis* tentang *Referensi ke Kerangka Konseptual* dengan PSAK 22: *Kombinasi Bisnis* yang berlaku efektif 1 Januari 2020 adalah sebagai berikut:

Perihal	PSAK 22	DE Amendemen PSAK 22
<b>Perubahan Referensi Paragraf 21</b>	Paragraf 21 menggunakan referensi paragraf 22-31.	Paragraf 21 menggunakan referensi paragraf 21A-31.
<b>Penambahan Deskripsi terkait “Liabilitas dan Liabilitas Kontinjensi dalam Ruang Lingkup PSAK 57 atau ISAK 30”</b>	Tidak diatur.	<p>Penambahan deskripsi terkait “liabilitas dan liabilitas kontinjensi dalam ruang lingkup PSAK 57 atau ISAK 30” yang dinyatakan dalam paragraf:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>a. 21A menjelaskan paragraf 21B berlaku untuk liabilitas dan liabilitas kontinjensi dalam ruang lingkup PSAK 57 atau ISAK 30 “jika timbul secara terpisah namun bukan diambil alih dalam kombinasi bisnis”.</li> <li>b. 21B menjelaskan Kerangka Konseptual Pelaporan Keuangan mendefinisikan liabilitas sebagai kewajiban kini entitas untuk mengalihkan sumber daya ekonomik sebagai akibat peristiwa masa lalu. <ol style="list-style-type: none"> <li>(i) Untuk provisi atau liabilitas kontinjensi yang masuk dalam ruang lingkup PSAK 57, pihak pengakuisisi menerapkan paragraf 15–22 dari PSAK 57 untuk menentukan apakah pada tanggal akuisisi terdapat kewajiban kini sebagai akibat peristiwa masa lalu.</li> <li>(ii) Untuk pungutan yang masuk dalam ruang lingkup ISAK 30, pengakuisisi menerapkan ISAK 30 untuk menentukan apakah peristiwa yang mengikat yang menimbulkan liabilitas untuk membayar pungutan telah terjadi pada tanggal akuisisi.</li> </ol> </li> <li>c. 21C menjelaskan kewajiban kini yang diidentifikasi sesuai dengan paragraf 21B mungkin memenuhi definisi liabilitas kontinjensi yang ditetapkan dalam paragraf 22(b). Jika demikian, paragraf 23 berlaku untuk kewajiban kontinjensi tersebut.</li> </ol>

Perihal	PSAK 22	DE Amendemen PSAK 22
<b>Penambahan Nama Subjudul Liabilitas Kontinjensi, Perubahan pada Paragraf 23 dan Penambahan Paragraf 23A</b>	Tidak diatur.	Diusulkan: a. Penambahan nama subjudul “liabilitas kontinjensi” menjadi “liabilitas kontinjensi dan aset kontinjensi”. b. Perubahan pada paragraf 23: (i) menghapus kalimat “Persyaratan dalam PSAK 57: <i>Provisi, Liabilitas Kontinjensi, dan Aset Kontinjensi</i> tidak berlaku dalam mengatur liabilitas kontinjensi mana diakui pada tanggal akuisisi. Sebaliknya”. (ii) menambahkan referensi paragraf dari PSAK 57 <u>paragraf 14(b), 23, 27, 29 dan 30</u> . c. Penambahan paragraf 23A terkait definisi aset kontinjensi dan perlakuan akuntansinya.

## DRAF EKSPOSUR (DE)

## PERNYATAAN STANDAR AKUNTANSI KEUANGAN 22

## KOMBINASI BISNIS

*Draf Eksposur (DE) Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan 22: Kombinasi Bisnis tentang Referensi ke Kerangka Konseptual 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 22: Kombinasi Bisnis yang berlaku efektif 1 Januari 2020.*

...

## METODE AKUISISI

...

**Pengakuan dan Pengukuran Aset Teridentifikasi yang Diperoleh, Liabilitas yang Diambil Alih dan Kepentingan Nonpengendali pada Pihak diakuisisi**

*Prinsip Pengakuan*

*10. Pada tanggal akuisisi, pihak pengakuisisi mengakui, terpisah dari goodwill, aset teridentifikasi yang diperoleh, liabilitas yang diambil alih, dan kepentingan nonpengendali pihak diakuisisi. Pengakuan aset teridentifikasi yang diperoleh dan liabilitas yang diambil alih tunduk kepada ketentuan yang dijelaskan di paragraf 11 dan 12.*

## Ketentuan Pengakuan

11. Untuk memenuhi kualifikasi pengakuan sebagai bagian dari penerapan metode akuisisi, aset teridentifikasi yang diperoleh dan liabilitas yang diambil alih memenuhi definisi aset dan liabilitas dalam *Kerangka Konseptual Pelaporan Keuangan* pada tanggal akuisisi. Sebagai contoh, pihak pengakuisisi memperkirakan biaya-biaya, tetapi tidak terjadi di masa depan, yang mempengaruhi rencananya untuk menghentikan suatu aktivitas pihak diakuisisi atau menghilangkan pekerjaan atau memindahkan karyawan pihak diakuisisi bukan merupakan liabilitas pada tanggal akuisisi. Oleh karena itu, pihak pengakuisisi tidak mengakui biaya tersebut sebagai bagian dari penerapan metode akuisisi. Akan tetapi, pihak pengakuisisi mengakui biaya tersebut dalam laporan keuangan setelah kombinasi sesuai dengan SAK lain.

...

14. Paragraf PP28-PP40 memberikan pedoman dalam pengakuan sewa operasi dan aset takberwujud. Paragraf ~~2221A~~-28 mengatur jenis aset teridentifikasi dan liabilitas yang termasuk pos-pos yang diberikan pengecualian terbatas oleh PSAK ini terkait prinsip dan ketentuan pengakuan.

...

### ***Pengecualian dari Prinsip Pengakuan atau Pengukuran***

21. PSAK ini memberikan pengecualian terbatas terhadap prinsip pengakuan dan pengukuran. Paragraf 2221A-31 mengatur pos-pos tertentu yang dikecualikan dan sifat pengecualian tersebut. Pihak pengakuisisi mencatat pos-pos tersebut dengan menerapkan persyaratan pada paragraf 2221A-31, yang akan mengakibatkan beberapa pos:

- (a) diakui dengan hasil yang berbeda jika menerapkan prinsip dan ketentuan pengakuan di atas dengan menerapkan ketentuan pengakuan sebagai tambahan atas ketentuan pada paragraf 11 dan 12 atau dengan menerapkan ketentuan dari SAK lain.
- (b) diukur pada suatu jumlah selain nilai wajar pada tanggal akuisisi.

Pengecualian dari Prinsip Pengakuan

### **Liabilitas dan liabilitas kontinjensi dalam ruang lingkup PSAK 57 atau ISAK 30**

21A. Paragraf 21B berlaku untuk liabilitas dan liabilitas kontinjensi yang masuk dalam ruang lingkup PSAK 57: Provisi, Liabilitas Kontinjensi, dan Aset Kontinjensi atau ISAK 30: Pungutan jika timbul secara terpisah namun bukan diambil alih dalam kombinasi bisnis.

21B. Kerangka Konseptual Pelaporan Keuangan mendefinisikan liabilitas sebagai 'kewajiban kini entitas untuk mengalihkan sumber daya ekonomik sebagai akibat peristiwa masa lalu'. Untuk provisi atau liabilitas kontinjensi yang masuk dalam ruang lingkup PSAK 57, pihak pengakuisisi menerapkan paragraf 15–22 dari PSAK 57 untuk menentukan apakah pada tanggal akuisisi terdapat kewajiban kini sebagai akibat peristiwa masa lalu. Untuk pungutan yang masuk dalam ruang lingkup ISAK 30, pengakuisisi menerapkan ISAK 30 untuk menentukan apakah peristiwa yang mengikat yang menimbulkan liabilitas untuk membayar pungutan telah terjadi pada tanggal akuisisi.

21C. Kewajiban kini yang diidentifikasi sesuai dengan paragraf 21B mungkin memenuhi definisi liabilitas kontinjensi yang ditetapkan dalam paragraf 22(b). Jika demikian, paragraf 23 berlaku untuk kewajiban kontinjensi tersebut.

### **Liabilitas Kontinjensi dan Aset Kontinjensi**

22. PSAK 57: Provisi, Liabilitas Kontinjensi, dan Aset Kontinjensi mendefinisikan liabilitas kontinjensi sebagai:

- (a) kewajiban yang kemungkinan timbul dari peristiwa masa lalu dan keberadaannya menjadi pasti dengan terjadi atau tidak terjadinya satu peristiwa atau lebih pada masa depan yang tidak sepenuhnya berada dalam kendali entitas; atau
- (b) kewajiban kini yang timbul sebagai akibat peristiwa lalu, tetapi tidak diakui karena:
  - (i) tidak terdapat kemungkinan besar entitas mengeluarkan sumber daya yang mengandung manfaat ekonomik untuk menyelesaikan kewajiban; atau
  - (ii) jumlah kewajiban tersebut tidak dapat diukur secara andal.

23. Persyaratan dalam PSAK 57: Provisi, Liabilitas Kontinjensi, dan Aset Kontinjensi tidak berlaku dalam mengatur liabilitas kontinjensi mana diakui pada tanggal akuisisi. Sebaliknya, pihak pengakuisisi pada tanggal akuisisi mengakui liabilitas kontinjensi yang diambil alih dalam kombinasi bisnis jika hal tersebut merupakan kewajiban kini yang timbul dari peristiwa masa lalu dan nilai wajarnya dapat diukur secara andal. Oleh karena itu, berbeda dengan PSAK 57 paragraf 14(b), 23, 27, 29 dan 30, pihak pengakuisisi mengakui liabilitas kontinjensi yang diambil alih dalam kombinasi bisnis pada tanggal akuisisi, meskipun jika tidak terdapat kemungkinan besar bahwa pengeluaran sumber daya yang mengandung manfaat ekonomik akan diperlukan untuk menyelesaikan liabilitas tersebut. Paragraf 56 dari PSAK ini memberikan pedoman perlakuan akuntansi lebih lanjut untuk liabilitas kontinjensi.

23A. PSAK 57 mendefinisikan aset kontinjensi sebagai 'potensi aset yang timbul dari peristiwa masa lalu dan keberadaannya hanya akan dikonfirmasi dengan terjadinya atau tidak terjadinya satu atau lebih kejadian di masa depan yang tidak pasti yang tidak sepenuhnya berada dalam pengendalian entitas'. Pihak pengakuisisi tidak mengakui aset kontinjensi pada tanggal akuisisi.

...

## TANGGAL EFEKTIF DAN KETENTUAN TRANSISI

### Tanggal Efektif

...

64Q Referensi ke Kerangka Konseptual, yang diterbitkan pada 26 Agustus 2020, mengamendemen paragraf 14, 21, 22 dan 23 dan menambahkan paragraf 21A, 21B, 21C dan 23A. Entitas menerapkan amendemen tersebut untuk kombinasi bisnis yang tanggal akuisisinya pada atau setelah awal periode pelaporan tahunan pertama yang dimulai pada atau setelah 1 Januari 2022. Penerapan lebih dini diperkenankan jika pada saat yang sama atau secara lebih awal entitas juga menerapkan seluruh amendemen yang dicakup dalam Amendemen terhadap Referensi ke Kerangka Konseptual dalam SAK, yang diterbitkan pada bulan Desember 2019.

