

EXPOSURE DRAFT

ED
PSAK
22

KOMBINASI BISNIS



IKATAN AKUNTAN INDONESIA

Diterbitkan oleh

**Dewan Standar Akuntansi Keuangan
Ikatan Akuntan Indonesia**

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

Telp: (021) 31904232 | Fax: (021) 3900016

Email: iai-info@iaiglobal.or.id, dsak@iaiglobal.or.id

Agustus 2015

Exposure draft ini diterbitkan oleh Dewan Standar Akuntansi Keuangan untuk ditanggapi dan dikomentari. Saran dan masukan untuk menyempurnakan *exposure draft* dimungkinkan sebelum diterbitkannya Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan.

Tanggapan tertulis atas *exposure draft* paling lambat diterima pada tanggal **06 November 2015**. Tanggapan dikirimkan ke:

**Dewan Standar Akuntansi Keuangan
Ikatan Akuntan Indonesia**

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

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

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

Hak Cipta ©2015 Ikatan Akuntan Indonesia

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

PENGANTAR

Dewan Standar Akuntansi Keuangan telah menyetujui *Exposure Draft* PSAK 22 (Penyesuaian 2015): *Kombinasi Bisnis* dalam rapatnya pada tanggal 26 Agustus 2015 untuk disebarluaskan dan ditanggapi oleh perusahaan, regulator, perguruan tinggi, pengurus dan anggota IAI dan pihak lainnya.

ED PSAK 22 (Penyesuaian 2015) merupakan adopsi dari IFRS 3 *Business Combinations, Annual Improvements to IFRSs 2010 – 2012 Cycle* dan *2011 – 2013 Cycle* yang berlaku efektif 1 Juli 2014.

Tanggapan akan sangat berguna jika memaparkan permasalahan secara jelas dan alternatif saran yang didukung dengan alasan. ED PSAK 22 (Penyesuaian 2015) ini disebarluaskan dalam bentuk buku, sisipan dokumen dalam majalah Akuntan Indonesia, dan situs IAI: www.iaiglobal.or.id.

Jakarta, 26 Agustus 2015
Dewan Standar Akuntansi Keuangan

Djohan Pinnarwan	Ketua
Danil S. Handaya	Wakil Ketua
Sylvia Veronica Siregar	Anggota
Patricia	Anggota
Lianny Leo	Anggota
Teguh Supangkat	Anggota
I. B. Aditya Jayaantara	Anggota
P. M. John L. Hutagaol	Anggota
Kristianto Andi Handoko	Anggota
Indra Wijaya	Anggota
Singgih Wijayana	Anggota
Friso Palilingan	Anggota



PERMINTAAN TANGGAPAN

Penerbitan ED PSAK 22 (Penyesuaian 2015): *Kombinasi Bisnis* bertujuan untuk meminta tanggapan atas seluruh pengaturan dan paragraf dalam ED PSAK 22 (Penyesuaian 2015) tersebut.

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

1. Ruang Lingkup (Paragraf 02)

ED PSAK 22 (Penyesuaian 2015) mengklarifikasi bahwa PSAK 22 tidak diterapkan untuk akuntansi pembentukan pengaturan bersama dalam laporan keuangan pengaturan bersama itu sendiri.

Apakah Anda setuju bahwa PSAK 22 tidak diterapkan untuk akuntansi pembentukan pengaturan bersama dalam laporan keuangan pengaturan bersama itu sendiri? Jika tidak, apa alasan Anda?

2. Imbalan Kontinjensi (Paragraf 40)

ED PSAK 22 (Penyesuaian 2015) mengklarifikasi bahwa kewajiban untuk membayar imbalan kontinjensi yang memenuhi definisi instrumen keuangan diklasifikasikan sebagai liabilitas keuangan atau sebagai ekuitas.

Apakah Anda setuju bahwa kewajiban untuk membayar imbalan kontinjensi yang memenuhi definisi instrumen keuangan diklasifikasikan sebagai liabilitas keuangan atau sebagai ekuitas? Jika tidak, apa alasan Anda?

3. Imbalan Kontinjensi (Paragraf 58)

ED PSAK 22 (Penyesuaian 2015) mengklarifikasi bahwa seluruh imbalan kontinjensi yang bukan merupakan ekuitas, baik keuangan maupun non-keuangan, diukur pada nilai wajar pada setiap tanggal pelaporan, dengan perubahan nilai wajar diakui dalam laba rugi.

Apakah Anda setuju bahwa seluruh imbalan kontinjensi yang bukan merupakan ekuitas, baik keuangan maupun non-keuangan, diukur pada nilai wajar pada setiap tanggal pelaporan, dengan perubahan nilai wajar diakui dalam laba rugi? Jika tidak, apa alasan Anda?

4. Tanggal Efektif dan Ketentuan Transisi (Paragraf 64I dan 64J)

PSAK 22 (Penyesuaian 2015): *Kombinasi Bisnis* mengamandemen paragraf 02(a), 40, dan 58 dan menambahkan paragraf 67A dan judul terkait. Entitas menerapkan paragraf tersebut secara prospektif untuk periode tahun buku yang dimulai pada atau setelah tanggal 1 Januari 2016. Penerapan dini diperkenankan. Jika entitas menerapkan paragraf tersebut untuk periode tahun buku lebih awal, maka fakta tersebut diungkapkan.

Apakah Anda setuju dengan tanggal efektif dan ketentuan transisi ED PSAK 22 (Penyesuaian 2015)? Jika tidak, kapan tanggal efektif yang menurut Anda lebih tepat dan apa alasan Anda?

5. Tanggapan Lain

Apakah Anda memiliki tanggapan atas isu lain yang terkait dengan ED PSAK 22 (Penyesuaian 2015)?

IKHTISAR RINGKAS

Secara umum perbedaan antara ED PSAK 22 (Penyesuaian 2015): *Kombinasi Bisnis* dengan PSAK 22 (Penyesuaian 2014): *Kombinasi Bisnis* adalah sebagai berikut:

Perihal	PSAK 22 (Penyesuaian 2014)	ED PSAK 22 (Penyesuaian 2015)
Ruang Lingkup (Paragraf 02)	Tidak diatur.	ED PSAK 22 (Penyesuaian 2015) mengklarifikasi bahwa PSAK 22 tidak diterapkan untuk akuntansi pembentukan pengaturan bersama dalam laporan keuangan pengaturan bersama itu sendiri.
Imbalan Kontinjensi (Paragraf 40)	Tidak diatur.	ED PSAK 22 (Penyesuaian 2015) mengklarifikasi bahwa kewajiban untuk membayar imbalan kontinjensi yang memenuhi definisi instrumen keuangan diklasifikasikan sebagai liabilitas keuangan atau sebagai ekuitas.
Imbalan Kontinjensi (Paragraf 58)	Tidak diatur.	ED PSAK 22 (Penyesuaian 2015) mengklarifikasi bahwa seluruh imbalan kontinjensi yang bukan merupakan ekuitas, baik keuangan maupun non-keuangan, diukur pada nilai wajar pada setiap tanggal pelaporan, dengan perubahan nilai wajar diakui dalam laba rugi.



PERBEDAAN DENGAN IFRSs

ED PSAK 22 (Penyesuaian 2015): *Kombinasi Bisnis* mengadopsi seluruh pengaturan dalam IFRS 3 *Business Combinations, Annual Improvements to IFRSs 2010 – 2012 Cycle* dan *2011 – 2013 Cycle*, per efektif 1 Juli 2014, kecuali:

1. IFRS 3 paragraf 64H tentang ketentuan transisi dan tanggal efektif.
2. IFRS 3 paragraf 64I dan 64J tentang ketentuan transisi dan tanggal efektif, kecuali untuk opsi penerapan dini.
3. IFRS 3 paragraf 67A tentang referensi terhadap IFRS 9 *Financial Instruments* tidak diadopsi. Hal ini karena Indonesia belum mengadopsi IFRS 9, sehingga referensi yang digunakan adalah PSAK 55: *Instrumen Keuangan: Pengakuan dan Pengukuran* yang diadopsi dari IAS 39 *Financial Instruments: Recognition and Measurements*.



1 **PERNYATAAN STANDAR AKUNTANSI KEUANGAN 22**

2

3 **KOMBINASI BISNIS**

4

5 *ED PSAK 22 (Penyesuaian 2015): Kombinasi Bisnis disajikan dalam*
6 *format yang disesuaikan dengan format yang digunakan IFRS.*
7 *Kalimat yang digaris bawah adalah kalimat yang ditambahkan,*
8 *sedangkan kalimat yang dicoret adalah kalimat yang dihapuskan.*

9

10 *Untuk paragraf-paragraf yang tidak diamandemen dapat mengacu*
11 *ke PSAK 22 (Penyesuaian 2014): Kombinasi Bisnis.*

12

13 **PENDAHULUAN**

14

15 **Ruang Lingkup**

16

17 02. Pernyataan ini diterapkan untuk transaksi atau peristiwa
18 lain yang memenuhi definisi kombinasi bisnis. Pernyataan ini tidak
19 diterapkan untuk:

20 (a) akuntansi pembentukan ~~ventura bersama~~ pengaturan bersama
21 dalam laporan keuangan pengaturan bersama itu sendiri.

22 (b) ...

23

24 **METODE AKUISISI**

25

26 **Imbalan Kontinjensi**

27

28 40. Pihak pengakuisisi mengklasifikasikan kewajiban untuk
29 membayar imbalan kontinjensi yang memenuhi definisi instrumen
30 keuangan sebagai liabilitas keuangan atau ekuitas berdasarkan definisi
31 instrumen ekuitas dan liabilitas keuangan ~~dan instrumen ekuitas~~
32 dalam PSAK 50: *Instrumen Keuangan: Penyajian* paragraf 11, ~~atau~~
33 ~~bagian lain dari SAK~~. Pihak pengakuisisi mengklasifikasikan hak
34 atas imbal hasil dari imbalan yang dialihkan sebelumnya sebagai aset
35 jika memenuhi keadaan tertentu. Paragraf 58 memberikan pedoman
36 akuntansi selanjutnya untuk imbalan kontinjensi.

37

38 ...

39

40

41

42

43

44

45

1 AKUNTANSI DAN PENGUKURAN SETELAH PENGAKUAN 2 AWAL

4 Imbalan Kontinjensi

6 58. Beberapa perubahan nilai wajar imbalan kontinjensi
7 yang diakui pihak pengakuisisi setelah tanggal akuisisi mungkin
8 dihasilkan dari adanya informasi tambahan yang didapatkan pihak
9 pengakuisisi setelah tanggal tersebut tentang fakta dan keadaan
10 yang ada pada tanggal akuisisi. Perubahan tersebut merupakan
11 penyesuaian periode pengukuran sesuai dengan paragraf 45-49.
12 Akan tetapi, perubahan yang dihasilkan dari peristiwa setelah tanggal
13 akuisisi, seperti pencapaian target laba, pencapaian harga saham
14 tertentu, atau pencapaian tonggak (*milestone*) dalam proyek riset dan
15 pengembangan, bukan merupakan penyesuaian periode pengukuran.
16 Pihak akuisisi mencatat perubahan nilai wajar imbalan kontinjensi
17 yang bukan merupakan penyesuaian periode pengukuran sebagai
18 berikut:

19 (a) ...

20 (b) Imbalan kontinjensi lain yang ~~diklasifikasikan sebagai aset atau~~
21 ~~liabilitas:~~

22 (i) ~~merupakan instrumen keuangan dan termasuk dalam~~
23 ~~ruang lingkup PSAK 55: Instrumen Keuangan: Pengakuan~~
24 ~~dan Pengukuran yang diukur pada nilai wajar pada setiap~~
25 ~~tanggal pelaporan, dengan keuntungan atau kerugian yang~~
26 ~~dihasilkan diakui baik dalam laba rugi atau penghasilan~~
27 ~~komprehensif lain dan perubahan nilai wajar diakui dalam~~
28 ~~laba rugi sesuai dengan PSAK 55;~~

29 (ii) ~~tidak termasuk dalam ruang lingkup PSAK 55 dicatat~~
30 ~~sesuai dengan PSAK 57: Provisi, Liabilitas Kontinjensi, dan~~
31 ~~Aset Kontinjensi atau SAK yang sesuai: diukur pada nilai~~
32 ~~wajar pada setiap tanggal pelaporan dan perubahan nilai~~
33 ~~wajar diakui dalam laba rugi.~~

35 TANGGAL EFEKTIF DAN KETENTUAN TRANSISI

37 Tanggal Efektif

39 ...

41 64A-64G. Dikosongkan.

43 64I. PSAK 22 (Penyesuaian 2015): Kombinasi Bisnis
44 mengamandemen paragraf 40 dan 58 dan menambahkan paragraf 67A
45 dan judul terkait. Entitas menerapkan paragraf tersebut secara

1 prospektif untuk kombinasi bisnis yang tanggal akuisisinya pada
2 atau setelah tanggal 1 Januari 2016. Penerapan dini diperkenankan.
3 Entitas dapat melakukan penerapan dini jika PSAK 55: Instrumen
4 Keuangan: Pengakuan dan Pengukuran dan PSAK 57: Provisi,
5 Liabilitas Kontinjensi, dan Aset Kontinjensi telah diterapkan. Jika
6 entitas melakukan penerapan dini, maka fakta tersebut diungkapkan.

7
8 64J. PSAK 22 (Penyesuaian 2015): Kombinasi Bisnis
9 mengamandemen paragraf 02(a). Entitas menerapkan paragraf
10 tersebut secara prospektif untuk periode tahun buku yang dimulai pada
11 atau setelah tanggal 1 Januari 2016. Penerapan dini diperkenankan.
12 Jika entitas menerapkan paragraf tersebut untuk periode tahun buku
13 lebih awal, maka fakta tersebut diungkapkan.

14 15 **Referensi terhadap IFRS 9**

16
17 67A. Dikosongkan.
18
19
20
21
22
23
24
25
26
27
28
29
30
31
32
33
34
35
36
37
38
39
40
41
42
43
44
45

1 AMANDEMEN TERHADAP SAK

2

3 PSAK 55 INSTRUMEN KEUANGAN: PENGAKUAN DAN
4 PENGUKURAN

5

6 Definisi

7

8 **09.** *Berikut adalah pengertian istilah yang digunakan dalam*
9 *Pernyataan ini:*

10 ...

11

12 Definisi Empat Kategori Instrumen Keuangan

13

14 *Aset keuangan atau liabilitas keuangan yang diukur pada*
15 *nilai wajar melalui laba rugi adalah aset keuangan atau liabilitas*
16 *keuangan yang memenuhi salah satu kondisi berikut ini:*

17 (a) ...

18 **(aa)** Merupakan imbalan kontinjensi pihak pengakuisisi dalam
19 kombinasi bisnis yang menerapkan PSAK 22: Kombinasi
20 Bisnis.

21 (b) ...

22

23 TANGGAL EFEKTIF DAN KETENTUAN TRANSISI

24

25 108F. PSAK 55 (Penyesuaian 2015): Instrumen Keuangan:
26 Pengakuan dan Pengukuran mengamandemen paragraf 09 sebagai
27 amandemen terhadap SAK yang timbul dari PSAK 22 (Penyesuaian
28 2015): Kombinasi Bisnis. Entitas menerapkan paragraf tersebut secara
29 prospektif untuk kombinasi bisnis yang menerapkan PSAK 22.

30

31

32

33

34

35

36

37

38

39

40

41

42

43

44

45

1 **PSAK 57 PROVISI, LIABILITAS KONTINJENSI, DAN ASET**
2 **KONTINJENSI**

3
4 **Ruang Lingkup**

5
6 05. Jika ada PSAK lain mengatur provisi, liabilitas kontinjensi,
7 atau aset kontinjensi tertentu, maka entitas menerapkan PSAK
8 tersebut. Contohnya, beberapa jenis provisi kontinjensi tertentu telah
9 diatur dalam:

10 (a) ...

11 (d) imbalan kerja (lihat PSAK 24: *Imbalan Kerja*); ~~dan~~

12 (e) kontrak asuransi (lihat PSAK 62: *Kontak Asuransi*). Akan tetapi,
13 Pernyataan ini diterapkan pada provisi, liabilitas kontinjensi, dan
14 aset kontinjensi asuradur (*insurer*), selain yang timbul akibat
15 kewajiban ~~kontraktual~~ dan hak kontraktual dari kontrak asuransi
16 sesuai ruang lingkup PSAK 62-; dan

17 (f) imbalan kontinjensi pihak pengakuisisi dalam bisnis kombinasi
18 (lihat PSAK 22: *Kombinasi Bisnis*).

19
20 **TANGGAL EFEKTIF**

21
22 99. PSAK 55 (Penyesuaian 2015): *Instrumen Keuangan: Pengakuan dan Pengukuran*
23 mengamandemen paragraf 05 sebagai
24 amandemen terhadap SAK yang timbul dari PSAK 22 (Penyesuaian
25 2015): *Kombinasi Bisnis*. Entitas menerapkan paragraf tersebut secara
26 prospektif untuk kombinasi bisnis sesuai dengan penerapan dalam
27 PSAK 22.

28
29
30
31
32
33
34
35
36
37
38
39
40
41
42
43
44
45

