



**ED ISAK
26**

**EXPOSURE DRAFT
INTERPRETASI STANDAR AKUNTANSI KEUANGAN**

PENILAIAN ULANG DERIVATIF MELEKAT



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

November 2013

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

Tanggapan tertulis atas *exposure draft* paling lambat diterima pada **12 Februari 2014**. 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 ©2013 Ikatan Akuntan Indonesia

Exposure draft dibuat dengan tujuan untuk penyiapan tanggapan dan komentar yang akan dikirimkan ke Dewan Standar Akuntansi Keuangan. Penggunaan *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* ISAK 26 (2013): *Penilaian Ulang Derivatif Melekat* dalam rapatnya pada tanggal 22 November 2013 untuk disebarluaskan dan ditanggapi oleh perusahaan, regulator, perguruan tinggi, pengurus dan anggota IAI, dan pihak lainnya.

ED ISAK 26 (2013): *Penilaian Ulang Derivatif Melekat* menggantikan ISAK 26 (2009): *Penilaian Ulang Derivatif Melekat*. ED ISAK 26 ini merupakan adopsi IFRIC 9 *Reassessment of Embedded Derivatives* per efektif 1 Januari 2013.

Tanggapan akan sangat berguna jika memaparkan permasalahan secara jelas dan alternatif saran yang didukung dengan alasan. ED ISAK 26 (2013) ini disebarluaskan dalam bentuk buku, sisipan dokumen dalam majalah Akuntan Indonesia, dan situs IAI: www.iaiglobal.or.id.

Jakarta, 22 November 2013
Dewan Standar Akuntansi Keuangan

Rosita Uli Sinaga	Ketua
Setiyono Miharjo	Anggota
Irsan Gunawan	Anggota
Budi Susanto	Anggota
Eddy R. Rasyid	Anggota
Liauw She Jin	Anggota
Sylvia Veronica Siregar	Anggota
Fadilah Kartikasasi	Anggota
Teguh Supangkat	Anggota
Yunirwansyah	Anggota
Djohan Pinnarwan	Anggota
Danil S. Handaya	Anggota
Patricia	Anggota
Lianny Leo	Anggota



PERMINTAAN TANGGAPAN

Penerbitan ED ISAK 26 (2013): *Penilaian Ulang Derivatif Melekat* bertujuan untuk meminta tanggapan atas seluruh pengaturan dan paragraf dalam ED ISAK 26 (2013) tersebut.

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

1. Ruang lingkup (paragraf 05)

ED ISAK ini menambahkan pengecualian atas derivatif melekat dalam kontrak yang diakuisisi dalam kombinasi bisnis, sebagaimana dijelaskan dalam PSAK 22: *Kombinasi Bisnis* dari entitas atau bisnis sepengendali sebagaimana dijelaskan dalam PSAK 22 dan PSAK 38: *Kombinasi Bisnis Entitas Sepengendali*, atau dalam pembentukan suatu ventura bersama sebagaimana didefinisikan dalam PSAK 66: *Pengaturan Bersama*, atau kemungkinan penilaian ulang pada tanggal akuisisi.

***Apakah Anda setuju dengan penambahan pengecualian tersebut?
Apa alasan Anda? Jika tidak, apa alasan Anda?***

2. Pemisahan derivatif melekat (paragraf 07 & 07A)

ED ISAK ini menambahkan persyaratan penilaian ulang selanjutnya atas derivatif melekat untuk dipisahkan dari kontrak utamanya, yaitu terdapat reklasifikasi aset keuangan keluar dari kategori diukur pada nilai wajar melalui laba rugi.

***Apakah Anda setuju dengan penambahan persyaratan tersebut?
Apa alasan Anda? Jika tidak, apa alasan Anda?***

ED ISAK ini memberikan panduan mengenai apakah derivatif melekat disyaratkan untuk dipisahkan dari kontrak utama dan dicatat sebagai suatu derivatif, dalam reklasifikasi suatu aset keuangan keluar dari kategori diukur pada nilai wajar melalui laba rugi atas dasar keadaan yang ada pada tanggal kemudian dari:

- (a) ketika entitas pertama kali menjadi salah satu pihak dalam kontrak; dan
- (b) perubahan persyaratan kontrak yang secara signifikan mengubah arus kas yang telah disyaratkan dalam kontrak.

***Apakah Anda setuju dengan dasar yang digunakan?
Apa alasan Anda? Jika tidak, apa alternatif yang Anda usulkan?***

3. Tanggal efektif dan ketentuan transisi (paragraf 08)

ED ISAK ini diterapkan untuk periode tahun buku yang dimulai pada atau setelah tanggal 1 Januari 2015.

PSAK 25: *Kebijakan Akuntansi, Perubahan Estimasi Akuntansi, dan Kesalahan* paragraf 19 menyatakan bahwa jika dalam penerapan awal suatu PSAK tidak mengatur ketentuan transisi secara eksplisit, maka entitas menerapkannya secara retrospektif.

***Apakah Anda setuju dengan tanggal efektif dan ketentuan transisi yang dianjurkan?
Jika tidak, tanggal efektif dan ketentuan transisi seperti apa yang menurut Anda lebih tepat, dan apa alasan Anda?***

4. Penerapan dini (paragraf 08)

Ketentuan transisi IFRIC 9 *Reassessment of Embedded Derivatives* menganjurkan penerapan dini.

ISAK 26 sebagai produk final dari ED ISAK 26 (2013) direncanakan untuk berlaku efektif 1 Januari 2015. Opsi penerapan dini tidak ditawarkan dengan pertimbangan keselarasan penerapan (pemberlakuan efektif) antara ISAK 26 dengan PSAK/ISAK lain yang juga akan berlaku efektif 1 Januari 2015.

Apakah Anda setuju bahwa penerapan dini tidak diperkenankan dalam ED ISAK 26 (2013)? Jika tidak, apa alasan Anda?

5. Tanggapan lain

Apakah Anda memiliki tanggapan atas isu lain yang terkait dengan ED ISAK 26 (2013)?

IKHTISAR RINGKAS

Secara umum perbedaan antara ED ISAK 26 (2013): *Penilaian Ulang Derivatif Melekat* dengan ISAK 26 (2009): *Penilaian Ulang Derivatif Melekat* adalah sebagai berikut:

Perihal	ED ISAK 26 (2013)	ISAK 26 (2009)
Ruang lingkup	Tidak diterapkan pada derivatif melekat dalam kontrak yang diakuisisi dalam: <ul style="list-style-type: none"> (a) suatu kombinasi bisnis; (b) suatu kombinasi dari entitas atau bisnis sependali; atau (c) pembentukan suatu ventura bersama. atau kemungkinan penilaian ulangnya pada tanggal akuisisi.	Tidak menjelaskan akuisisi kontrak derivatif melekat dalam: <ul style="list-style-type: none"> (a) suatu kombinasi bisnis; atau (b) kemungkinan penilaian ulangnya pada tanggal akuisisi.
Persyaratan penilaian ulang selanjutnya atas derivatif melekat	Mempertimbangkan apakah terdapat: <ul style="list-style-type: none"> (a) perubahan persyaratan kontrak yang secara signifikan mengubah arus kas yang disyaratkan dalam kontrak; atau (b) reklasifikasi aset keuangan keluar dari kategori diukur pada nilai wajar melalui laba rugi. 	Mempertimbangkan apakah terdapat perubahan persyaratan kontrak yang secara signifikan mengubah arus kas yang disyaratkan.
	Memberikan panduan penilaian apakah derivatif melekat disyaratkan untuk dipisahkan dari kontrak utama dan dicatat sebagai suatu derivatif, dalam reklasifikasi suatu aset keuangan keluar dari kategori diukur pada nilai wajar melalui laba rugi atas dasar keadaan yang ada pada tanggal kemudian dari: <ul style="list-style-type: none"> (a) ketika entitas pertama kali menjadi salah satu pihak dalam kontrak; dan (b) perubahan persyaratan kontrak yang secara signifikan mengubah arus kas yang telah disyaratkan dalam kontrak. 	Tidak diatur
Penerapan dini	Tidak diperkenankan.	Dianjurkan
Koreksi editorial	Paragraf 01 PSAK 55: <i>Instrumen Keuangan: Pengakuan dan Pengukuran</i> paragraf 10 menjelaskan derivatif melekat sebagai "komponen dari instrumen campuran (instrumen gabungan) yang di dalamnya termasuk kontrak utama nonderivatif, yang berdampak terhadap variasi arus kas instrumen gabungan melalui cara yang serupa dengan derivatif berdiri sendiri berdampak sebagian arus kas yang berasal dari instrumen gabungan bervariasi serupa dengan derivatif yang berdiri sendiri".	Paragraf 01 PSAK 55: <i>Instrumen Keuangan: Pengakuan dan Pengukuran</i> paragraf 10 menjelaskan derivatif melekat sebagai "komponen dari instrumen campuran (instrumen gabungan) yang di dalamnya termasuk kontrak utama nonderivatif yang berdampak terhadap variasi arus kas instrumen gabungan melalui cara yang serupa dengan derivatif berdiri sendiri".

Perihal	ED ISAK 26 (2013)	ISAK 26 (2009)
Koreksi editorial	<p>Paragraf 02</p> <p>PSAK 55: <i>Instrumen Keuangan: Pengakuan dan Pengukuran</i> paragraf H 10 mensyaratkan derivatif melekat <u>untuk</u> dipisahkan dari kontrak utamanya dan dicatat sebagai derivatif, jika dan hanya jika:</p> <p>(a) karakteristik ekonomi dan risiko dari derivatif melekat tidak berkaitan erat dengan karakteristik ekonomi dan risiko dari kontrak utama;</p> <p>(b) instrumen terpisah yang memiliki persyaratan yang sama dengan derivatif melekat <u>akan</u> memenuhi definisi sebagai derivatif; dan</p> <p>(c) instrumen campuran (<u>instrumen gabungan</u>) tidak diukur pada nilai wajar melalui laba rugi (dengan kata lain derivatif yang melekat pada aset keuangan atau liabilitas keuangan yang diukur pada nilai wajar melalui laba rugi tidak dipisahkan).</p>	<p>Paragraf 02</p> <p>PSAK 55: <i>Instrumen Keuangan: Pengakuan dan Pengukuran</i> paragraf 11 mensyaratkan derivatif melekat dipisahkan dari kontrak utamanya dan dicatat sebagai derivatif, jika dan hanya jika:</p> <p>(a) karakteristik ekonomi dan risiko dari derivatif melekat tidak berkaitan erat dengan karakteristik ekonomi dan risiko dari kontrak utama;</p> <p>(b) instrumen terpisah yang memiliki persyaratan yang sama dengan derivatif melekat memenuhi definisi sebagai derivatif; dan instrumen campuran (<u>instrumen gabungan</u>) tidak diukur pada nilai wajar melalui laba rugi (dengan kata lain derivatif yang melekat pada aset keuangan atau liabilitas keuangan yang diukur pada nilai wajar melalui laba rugi tidak dipisahkan).</p>
	<p>Paragraf 06</p> <p>PSAK 55: <i>Instrumen Keuangan: Pengakuan dan Pengukuran</i> mensyaratkan entitas, ketika pertama kali menjadi salah satu pihak dalam kontrak, untuk menilai apakah derivatif melekat yang terdapat dalam kontrak <u>disyaratkan untuk</u> dipisahkan dari kontrak utamanya dan diakui <u>dicatat</u> sebagai derivatif berdasarkan PSAK tersebut. Interpretasi ini membahas permasalahan apakah PSAK 55 mensyaratkan penilaian tersebut <u>untuk</u> dilakukan <u>hanya</u> ketika entitas pertama kali menjadi pihak dalam kontrak, atau <u>apakah</u> penilaian tersebut <u>dilakukan dipertimbangkan kembali</u> sepanjang umur kontrak?</p>	<p>Paragraf 06</p> <p>PSAK 55: <i>Instrumen Keuangan: Pengakuan dan Pengukuran</i> mensyaratkan entitas, ketika pertama kali menjadi salah satu pihak dalam kontrak, untuk menilai apakah derivatif melekat yang terdapat dalam kontrak dipisahkan dari kontrak utamanya dan diakui sebagai derivatif berdasarkan PSAK tersebut. Interpretasi ini membahas permasalahan apakah PSAK 55 mensyaratkan penilaian tersebut dilakukan ketika entitas pertama kali menjadi pihak dalam kontrak, atau penilaian tersebut dilakukan sepanjang umur kontrak?</p>

PERBEDAAN DENGAN IFRSs

ED ISAK 26 (2013): *Penilaian Ulang Derivatif Melekat* mengadopsi seluruh pengaturan dalam IFRIC 9 *Reassessment of Embedded Derivatives* per efektif 1 Januari 2013 kecuali:

1. IFRIC 9 bagian referensi IFRS 1 *First-time Adoption of International Financial Reporting Standards* tidak diadopsi karena IFRS 1 belum diadopsi.
2. ED ISAK 26 paragraf 05 tentang ruang lingkup memberikan acuan tambahan atas kombinasi entitas atas bisnis sepengendali ke PSAK 38: *Kombinasi Bisnis Entitas Sepengendali*.
3. IFRIC 9 paragraf 6(b) dan paragraf 08 tidak diadopsi karena IFRS 1 *First Time Adoption of International Financial Reporting Standards* belum diadopsi.
4. IFRIC 9 paragraf 9 yang menjadi ISAK 26 paragraf 08 tentang tanggal efektif tidak diadopsi karena tidak relevan.
5. IFRIC 9 paragraf 10 dan 11 tentang ketentuan transisi tidak diadopsi karena tidak relevan.



DAFTAR ISI

	Paragraf
PENDAHULUAN	01-06
Referensi	
Latar belakang.....	01-02
Ruang lingkup.....	05
Permasalahan.....	06
INTERPRETASI	07-07A
TANGGAL EFEKTIF DAN KETENTUAN TRANSISI	08
PENARIKAN	09



1 INTERPRETASI STANDAR AKUNTANSI KEUANGAN 26

2

3 PENILAIAN ULANG DERIVATIF MELEKAT

4

5

6 *ISAK 26 (2013): Penilaian Ulang Derivatif Melekat disajikan dalam*
7 *format yang disesuaikan dengan format yang digunakan dalam IFRS*
8 *oleh IASB. Kalimat yang digaris bawah adalah kalimat tambahan,*
9 *sedangkan kalimat yang dicoret adalah kalimat yang dihapus.*

10

11 *Untuk paragraf yang tidak diamandemen dapat mengacu ke ISAK*
12 *26 (2009): Penilaian Ulang Derivatif Melekat.*

13

14

15 PENDAHULUAN

16

17 Referensi

18

18 • PSAK 22: *Kombinasi Bisnis*

19

19 • PSAK 55: *Instrumen Keuangan: Pengakuan dan Pengukuran*

20

21 Latar Belakang

22

23 01. PSAK 55: *Instrumen Keuangan: Pengakuan dan Pengukuran*
24 paragraf ~~H 09~~ menjelaskan derivatif melekat sebagai "komponen dari
25 instrumen campuran (~~instrumen~~ gabungan) yang di dalamnya termasuk
26 kontrak utama nonderivatif, yang berdampak terhadap variasi arus kas
27 instrumen gabungan melalui cara yang serupa dengan derivatif berdiri
28 sendiri berdampak sebagian arus kas yang berasal dari instrumen
29 gabungan bervariasi serupa dengan derivatif yang berdiri sendiri".

30

31 02 PSAK 55: *Instrumen Keuangan: Pengakuan dan Pengukuran*
32 paragraf ~~H 10~~ mensyaratkan derivatif melekat untuk dipisahkan dari
33 kontrak utamanya dan dicatat sebagai derivatif, jika dan hanya jika:

34

34 (a) karakteristik ekonomi dan risiko dari derivatif melekat tidak
35 berkaitan erat dengan karakteristik ekonomi dan risiko dari kontrak
36 utama;

37

37 (b) instrumen terpisah yang memiliki persyaratan yang sama dengan
38 derivatif melekat akan memenuhi definisi sebagai derivatif; dan

39

39 (c) instrumen campuran (~~instrumen~~ gabungan) tidak diukur pada nilai
40 wajar melalui laba rugi (dengan kata lain derivatif yang melekat
41 pada aset keuangan atau liabilitas keuangan yang diukur pada nilai
42 wajar melalui laba rugi tidak dipisahkan).

43

44

45

1 Ruang Lingkup

2

3 05. Interpretasi ini tidak menjelaskan akuisisi kontrak dengan
4 derivatif melekat dalam kombinasi bisnis dan tidak juga menjelaskan
5 kemungkinan penilaian ulang derivatif melekat pada tanggal akuisisi.
6 diterapkan pada derivatif melekat atas kontrak yang diakuisisi dalam:
7 (a) kombinasi bisnis (sebagaimana didefinisikan dalam PSAK 22:
8 *Kombinasi Bisnis*);
9 (b) kombinasi dari entitas atau bisnis sepengendali sebagaimana di-
10 jelaskan dalam PSAK 22 paragraf B01-B04 dan PSAK 38: *Kombinasi*
11 *Bisnis Entitas Sepengendali*; atau
12 (c) pembentukan ventura bersama sebagaimana didefinisikan dalam
13 PSAK 66: *Pengaturan Bersama*
14 atau kemungkinan penilaian ulangnya pada tanggal akuisisi.¹
15

16 Permasalahan

17

18 06. PSAK 55: *Instrumen Keuangan: Pengakuan dan Pengukuran*
19 mensyaratkan entitas, ketika pertama kali menjadi salah satu pihak
20 dalam kontrak, untuk menilai apakah derivatif melekat yang terdapat
21 dalam kontrak disyaratkan untuk dipisahkan dari kontrak utamanya dan
22 diakui dicatat sebagai derivatif berdasarkan PSAK tersebut. Interpretasi
23 ini membahas permasalahan apakah PSAK 55 mensyaratkan penilaian
24 tersebut untuk dilakukan hanya ketika entitas pertama kali menjadi
25 pihak dalam kontrak, atau apakah penilaian tersebut dilakukan diper-
26 timbangkan kembali sepanjang umur kontrak.
27
28
29
30
31
32
33
34
35
36
37
38
39
40
41
42
43

44 ¹ PSAK 22: *Kombinasi Bisnis menjelaskan akuisisi kontrak dengan derivatif melekat*
45 *dalam kombinasi bisnis*

1 INTERPRETASI

2

3 07. Entitas menilai apakah derivatif melekat harus disyaratkan
4 untuk dipisahkan dari kontrak utama dan diakui dicatat sebagai derivatif
5 ketika entitas pertama kali menjadi salah satu pihak dalam kontrak.
6 Penilaian ulang selanjutnya tidak diperkenankan kecuali ada terdapat (a)
7 perubahan persyaratan kontrak yang secara signifikan mengubah arus
8 kas yang disyaratkan berdasarkan dalam kontrak atau (b) reklasifikasi
9 aset keuangan keluar dari kategori diukur pada nilai wajar melalui
10 laba rugi, dan dengan demikian, dibutuhkan penilaian ulang. Entitas
11 menentukan apakah perubahan arus kas adalah signifikan dengan
12 mempertimbangkan sejauh mana arus kas masa depan ekspektasian
13 yang diharapkan terkait dengan derivatif melekat, kontrak utama
14 atau keduanya, telah berubah dan apakah perubahan tersebut relatif
15 signifikan terhadap arus kas ekspektasian yang diharapkan sebelumnya
16 yang disyaratkan pada dalam kontrak.

17

18 07A. Penilaian apakah derivatif melekat disyaratkan untuk dipisahkan
19 dari kontrak utama dan dicatat sebagai suatu derivatif, dalam reklasifikasi
20 aset keuangan keluar dari kategori diukur pada nilai wajar melalui laba
21 rugi sesuai dengan paragraf 07 dilakukan dengan dasar keadaan yang ada
22 pada tanggal kemudian dari:

- 23 (a) ketika entitas pertama kali menjadi salah satu pihak dalam kontrak;
24 dan
25 (b) perubahan persyaratan kontrak yang secara signifikan mengubah
26 arus kas yang telah disyaratkan dalam kontrak.

27

28 Untuk tujuan penilaian ini, PSAK 55: Instrumen Keuangan: Pengakuan
29 dan Pengukuran paragraf 10(c) tidak diterapkan (yaitu kontrak cam-
30 puran (gabungan) yang diperlakukan seolah-olah tidak diukur pada
31 nilai wajar, yang perubahan pada nilai wajarnya diakui di laba rugi). Jika
32 entitas tidak dapat melakukan penilaian ini, maka keseluruhan kontrak
33 campuran (gabungan) tetap diklasifikasikan sebagai diukur pada nilai
34 wajar melalui laba rugi.

35

36 TANGGAL EFEKTIF DAN KETENTUAN TRANSISI

37

38 08. Entitas menerapkan Interpretasi ini untuk periode tahun buku
39 yang dimulai pada atau setelah tanggal 1 Januari ~~2012~~ 2015. Penerapan
40 dini dianjurkan. Jika entitas menerapkan secara dini Interpretasi ini,
41 maka fakta tersebut diungkapkan. Interpretasi ini diterapkan secara
42 retrospektif.

43

44

45

1 PENARIKAN

2

3 09. Interpretasi ini menggantikan ISAK 26 (2009): *Penilaian Ulang*
4 *Derivatif Melekat*.

5

6

7

8

9

10

11

12

13

14

15

16

17

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