



**EXPOSURE DRAFT
PERNYATAAN STANDAR AKUNTANSI KEUANGAN**

**ED PSAK
48**

PENURUNAN NILAI ASET



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 Pernyataan 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. 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 48 (2013): *Penurunan Nilai Aset* dalam rapatnya pada tanggal 22 November 2013 untuk disebarluaskan dan ditanggapi oleh perusahaan, regulator, perguruan tinggi, pengurus dan anggota IAI, dan pihak lainnya.

ED PSAK 48 (2013): *Penurunan Nilai Aset* menggantikan PSAK 48 (2009): *Penurunan Nilai Aset*. ED PSAK 48 ini merupakan adopsi IAS 36: *Impairment of Assets* per efektif 1 Januari 2014.

Tanggapan akan sangat berguna jika memaparkan permasalahan secara jelas dan alternatif saran yang didukung dengan alasan. ED PSAK 48 (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
Liau 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 PSAK 48 (2013): *Penurunan Nilai Aset* bertujuan untuk meminta tanggapan atas seluruh pengaturan dan paragraf dalam ED PSAK 48 (2013) tersebut.

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

1. Alokasi *goodwill* pada unit penghasil kas (paragraf 80)

ED PSAK ini memberikan penjelasan bahwa unit atau kelompok unit yang memperoleh alokasi *goodwill*:

- a) menunjukkan tingkat terendah dalam entitas yang *goodwill*-nya dipantau untuk tujuan manajemen internal; dan
- b) tidak lebih besar dari segmen operasi yang didefinisikan dalam PSAK 5: *Segmen Operasi* paragraf 08 sebelum penggabungan.

Apakah Anda setuju dengan pengaturan alokasi goodwill tersebut? Apa alasan Anda? Jika tidak, apa alasan Anda?

2. Pengungkapan (paragraf 125)

ED PSAK ini memberikan tambahan persyaratan pengungkapan untuk setiap aset individual atau unit penghasil kas yang mana kerugian penurunan nilai telah diakui atau dibalik selama periode, yaitu:

- a) jumlah terpulihkan aset (unit penghasil kas) dan apakah jumlah terpulihkan aset (unit penghasil kas) merupakan nilai wajarnya dikurangi biaya untuk menjual atau nilai pakainya;
- b) jika jumlah terpulihkan adalah nilai wajar dikurangi biaya pelepasan, maka entitas mengungkapkan:
 - (i) tingkat hirarki nilai wajar sesuai PSAK 68: *Pengukuran Nilai Wajar* yang digunakan;
 - (ii) teknik penilaian (level 2 dan 3); dan
 - (iii) setiap asumsi utama yang mendasari manajemen untuk menentukan nilai wajar dikurangi biaya pelepasan (level 2 dan 3).

Tambahan pengungkapan ini berkaitan dengan adopsi IFRS 13 *Fair Value Measurement* menjadi PSAK 68: *Pengukuran Nilai Wajar*.

*Apakah Anda setuju dengan tambahan pengungkapan tersebut?
Apa alasan Anda? Jika tidak, apa alasan Anda?*

3. Perbedaan nilai wajar dan nilai pakai (paragraf 53A)

ED PSAK ini memberikan tambahan penjelasan perbedaan nilai wajar dan nilai pakai. Nilai pakai mencerminkan dampak dari faktor-faktor yang mungkin spesifik untuk entitas dan tidak dapat diterapkan secara umum. Sebagai contoh, nilai wajar tidak mencerminkan faktor-faktor berikut ini sejauh bahwa faktor tersebut tidak dapat tersedia secara umum untuk pelaku pasar:

- (a) nilai tambah yang diperoleh dari pengelompokan aset (seperti pembentukan portofolio properti investasi di lokasi yang berbeda);
- (b) sinergi antara aset yang diukur dan aset lainnya;
- (c) hak hukum atau pembatasan hukum yang spesifik hanya untuk pemilik aset saat ini;
- (d) manfaat pajak atau beban pajak yang spesifik untuk pemilik aset saat ini.

*Apakah Anda setuju dengan tambahan penjelasan tersebut?
Apa alasan Anda? Jika tidak, apa alasan Anda?*

4. Tanggal efektif dan ketentuan transisi (paragraf 133)

Amandemen IAS 36 Impairment of Assets atas paragraf 5, 6, 12, 20, 22, 25–28, 53A, 78, 80, 105, 111, 130, dan 134 berlaku secara prospektif. Sedangkan amandemen IAS 36 atas paragraf 130 dan 134 berlaku secara retrospektif, dimana entitas tidak diwajibkan untuk menerapkan amandemen ini dalam periode (termasuk periode komparatif) apabila IFRS 13 *Fair Value Measurement* belum diterapkan.

Ketentuan transisi ED PSAK ini adalah prospektif. Hal ini mengacu pada ketentuan transisi PSAK 68: *Pengukuran Nilai Wajar* yang merupakan adopsi dari IFRS 13 dengan ketentuan transisi prospektif, tidak mengijinkan penerapan dini, dan berlaku efektif 1 Januari 2015.

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

5. Penerapan dini (paragraf 134)

Ketentuan transisi IAS 36 *Impairment of Assets* menganjurkan penerapan dini.

PSAK 48 sebagai produk final dari ED PSAK 48 (2013) direncanakan untuk berlaku efektif 1 Januari 2015. Opsi penerapan dini tidak ditawarkan dengan pertimbangan keselarasan penerapan (pemberlakuan efektif) antara PSAK 48 dengan PSAK/ISAK lain yang juga akan berlaku efektif 1 Januari 2015.

Apakah Anda setuju bahwa penerapan dini tidak diperkenankan dalam ED PSAK 48 (2013)? Apa alasan Anda? Jika tidak, apa alasan Anda?

6. Tanggapan lain

Apakah Anda memiliki tanggapan atas isu lain yang terkait dengan ED PSAK 48 (2013)?



IKHTISAR RINGKAS

Secara umum perbedaan ED PSAK 48 (2013): *Penurunan Nilai Aset* dengan PSAK 48 (2009): *Penurunan Nilai Aset* adalah sebagai berikut:

Perihal	ED PSAK 48 (2013)	PSAK 48 (2009)
Ruang lingkup	Pengaturan investasi pada entitas anak dan ventura bersama dalam laporan keuangan tersendiri mengacu pada PSAK 4 (2013): <i>Laporan Keuangan Tersendiri</i>	Pengaturan investasi pada entitas anak dan ventura bersama dalam laporan keuangan tersendiri mengacu pada PSAK 4: <i>Laporan Keuangan Konsolidasian dan Laporan Keuangan Tersendiri</i>
Definisi	<ul style="list-style-type: none"> • Tidak memberikan definisi mengenai nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual dan pasar aktif. • Memberikan definisi nilai wajar sesuai dengan PSAK 68: <i>Pengukuran Nilai Wajar</i>. 	Memberikan definisi mengenai nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual dan pasar aktif.
Terminologi	<ul style="list-style-type: none"> • Nilai wajar dikurangi biaya pelepasan • Pengukuran nilai wajar 	<ul style="list-style-type: none"> • Nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual • Penentuan nilai wajar
Pengukuran nilai wajar dikurangi biaya pelepasan	Pengukuran nilai wajar dikurangi biaya pelepasan mengacu pada hirarki nilai wajar dalam PSAK 68: <i>Pengukuran Nilai Wajar</i> .	Memberikan pengaturan mengenai nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual.
Komposisi estimasi arus kas masa depan	Memberikan tambahan penjelasan mengenai perbedaan nilai wajar dan nilai pakai.	Tidak diatur.
Alokasi <i>goodwill</i> pada unit penghasil kas	Setiap unit atau kelompok unit yang memperoleh alokasi <i>goodwill</i> : <ul style="list-style-type: none"> • menunjukkan tingkat terendah dalam entitas yang <i>goodwill</i>-nya dipantau untuk tujuan manajemen internal; dan • tidak lebih besar dari segmen operasi yang didefinisikan dalam PSAK 5: <i>Segmen Operasi</i> paragraf 08 sebelum penggabungan 	Setiap unit atau kelompok unit yang memperoleh alokasi <i>goodwill</i> : <ul style="list-style-type: none"> • menunjukkan tingkat terendah dalam entitas yang <i>goodwill</i>-nya dipantau untuk tujuan manajemen internal; dan • tidak lebih besar dari segmen operasi yang ditentukan sesuai dengan PSAK 5: <i>Segmen Operasi</i>

Perihal	ED PSAK 48 (2013)	PSAK 48 (2009)
Pengungkapan	<p>Memberikan tambahan persyaratan pengungkapan untuk setiap aset individual atau unit penghasil kas yang mana kerugian penurunan nilai telah diakui atau dibalik selama periode:</p> <ul style="list-style-type: none"> • jumlah terpulihkan aset (unit penghasil kas) dan apakah jumlah terpulihkan aset (unit penghasil kas) merupakan nilai wajarnya dikurangi biaya untuk menjual atau nilai pakainya; dan • jika jumlah terpulihkan merupakan nilai wajar dikurangi biaya pelepasan, entitas mengungkapkan: <ul style="list-style-type: none"> (i) tingkat hirarki nilai wajar sesuai dengan PSAK 68: <i>Pengukuran Nilai Wajar</i>; (ii) teknik penilaian (level 2 dan 3); dan (iii) setiap asumsi utama yang mendasari manajemen untuk menentukan nilai wajar dikurangi biaya pelepasan (level 2 dan 3). 	<p>Memberikan persyaratan pengungkapan untuk setiap rugi penurunan nilai material yang diakui atau dibalik selama periode aset individual (termasuk <i>goodwill</i> dan unit penghasil kas)</p>
Koreksi editorial	Menggunakan istilah "harapan" dan "yang diharapkan"	Menggunakan istilah "ekspektasi" dan "ekspektasian"

PERBEDAAN DENGAN IFRSs

PSAK 48 (2013): *Penurunan Nilai Aset* mengadopsi seluruh pengaturan dalam IAS 36 *Impairment of Assets* per efektif 1 Januari 2014, kecuali:

1. IAS 36 paragraf 2 yang menjadi PSAK 48 paragraf 02 tentang ruang lingkup. PSAK 48 tidak mengecualikan aset biologik karena IAS 41 *Agriculture* belum diadopsi.
2. IAS 36 paragraf 4(a) yang menjadi PSAK 48 paragraf 04(a) tentang ruang lingkup yang mencakup entitas anak. PSAK 48 memberikan tambahan penjelasan entitas anak yang dicatat dengan metode biaya dalam laporan keuangan tersendiri sesuai dengan PSAK 4: *Laporan Keuangan Tersendiri*.
3. IAS 36 paragraf 12(h) yang menjadi PSAK 48 paragraf 12(h) tentang sumber informasi penurunan nilai atas entitas anak, entitas asosiasi, dan pengendalian bersama entitas. PSAK 48 memberikan tambahan penjelasan entitas tersebut dicatat dengan metode biaya dalam laporan keuangan tersendiri sesuai dengan PSAK 4: *Laporan Keuangan Tersendiri*.
4. IAS 36 paragraf 12(h)(i) tentang sumber informasi penurunan nilai dalam laporan keuangan tersendiri tidak diadopsi. Hal ini terkait dengan perbedaan pengaturan dalam PSAK 4: *Laporan Keuangan Tersendiri* dibandingkan IAS 27 *Separate Financial Statements*.
5. IAS 36 paragraf 139 yang menjadi PSAK 48 paragraf 134 tentang tanggal efektif karena tidak relevan.
6. IAS 36 paragraf 140 A–J tentang tanggal efektif dan ketentuan transisi tidak diadopsi karena tidak relevan.



DAFTAR ISI

	Paragraf
PENDAHULUAN	01–17
Ruang lingkup	04–05
Definisi.....	06
Identifikasi aset yang mungkin mengalami penurunan nilai.....	12
PENGUKURAN JUMLAH TERPULIHKAN	20–23
Nilai wajar dikurangi biaya pelepasan.....	25-28
Nilai pakai.....	30–57
Komposisi estimasi arus kas masa depan	53-53A
UNIT PENGHASIL KAS DAN GOODWILL.....	65–103
Jumlah terpulihkan dan jumlah tercatat unit penghasil kas	78
Goodwill	80–94
Alokasi goodwill pada unit penghasil kas.....	80
Rugi penurunan nilai unit penghasil kas.....	100
PEMBALIKAN RUGI PENURUNAN NILAI.....	106
PENGUNGKAPAN	125
Estimasi yang digunakan untuk mengukur jumlah terpulihkan unit penghasil kas yang mengandung goodwill atau aset takberwujud dengan umur manfaat tidak terbatas.....	129
KETENTUAN TRANSISI.....	133
TANGGAL EFEKTIF	134
PENARIKAN.....	135
CONTOH ILUSTRATIF	



1 PERNYATAAN STANDAR AKUNTANSI KEUANGAN 48

2

3 PENURUNAN NILAI ASET

4

5

6

7

8

9

PSAK 48 (2013): Penurunan Nilai Aset disajikan dalam format yang disesuaikan dengan format yang digunakan dalam IFRS oleh IASB. Dimana kalimat yang digaris bawah adalah kalimat tambahan, sedangkan kalimat yang dicoret adalah kalimat yang dihapus.

10

11

12

Untuk paragraf yang tidak diamandemen dapat mengacu ke PSAK 48 (2009): Penurunan Nilai Aset.

13

14

15

PENDAHULUAN

16

17

Ruang Lingkup

18

19

20

21

22

23

24

25

26

04. Pernyataan ini berlaku untuk aset keuangan yang dikelompokkan sebagai investasi pada entitas anak dan ventura bersama yang disajikan dengan metode biaya dalam laporan keuangan tersendiri seperti yang dijelaskan dalam PSAK 4: *Laporan Keuangan Konsolidasian dan Laporan Keuangan Tersendiri*. Untuk penurunan nilai aset keuangan lain merujuk pada PSAK 55: *Instrumen Keuangan: Pengakuan dan Pengukuran*.

27

28

29

30

31

32

33

34

35

36

37

38

39

40

41

42

43

44

45

05. Pernyataan ini tidak berlaku untuk aset keuangan yang termasuk dalam ruang lingkup PSAK 55: *Instrumen Keuangan: Pengakuan dan Pengukuran* atau properti investasi yang diukur pada nilai wajar sesuai dengan dalam ruang lingkup PSAK 13: *Properti Investasi*. Namun demikian, Pernyataan ini berlaku untuk aset yang dicatat pada jumlah revaluasi (yaitu nilai wajar pada tanggal revaluasi dikurangi akumulasi biaya penyusutan selanjutnya dan akumulasi rugi penurunan nilai selanjutnya) sesuai dengan PSAK lain, seperti model revaluasi dalam PSAK 16: *Aset Tetap* dan PSAK 19: *Aset Takberwujud*. Satu-satunya perbedaan antara nilai wajar aset dan nilai wajar dikurangi biaya pelepasan adalah biaya tambahan langsung yang diatribusikan kepada pelepasan aset. Penentuan apakah suatu aset revaluasi mengalami penurunan nilai bergantung pada dasar yang digunakan dalam menentukan nilai wajar:

(a) Jika nilai wajar aset ditentukan berdasarkan nilai pasarnya, maka satu-satunya perbedaan antara nilai wajar aset dengan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual adalah biaya tambahan langsung untuk pelepasan aset tersebut:

(i)(a) jika jika biaya pelepasan dapat diabaikan, maka jumlah

- 1 terpulihkan aset revaluasian mendekati atau lebih besar dari
2 jumlah revaluasiannya (~~yaitu nilai wajar~~). Dalam kasus ini,
3 setelah ketentuan revaluasi diterapkan, kemungkinan kecil
4 aset revaluasian mengalami penurunan nilai dan jumlah
5 terpulihkan tidak perlu diestimasi.
- 6 (ii)(c) ~~Jika biaya pelepasan tidak dapat diabaikan, maka nilai wajar~~
7 ~~dikurangi biaya untuk menjual pelepasan~~ aset revaluasian
8 ~~tentu~~ lebih kecil dari nilai wajarnya. Oleh karena itu, aset
9 revaluasian akan mengalami penurunan nilai jika nilai
10 pakainya kurang dari jumlah revaluasian (~~yaitu nilai wajar~~).
11 Dalam kasus ini, setelah ~~ketentuan persyaratan~~ revaluasi
12 diterapkan, entitas menerapkan Pernyataan ini untuk
13 menentukan apakah aset mengalami penurunan nilai.
- 14 (b) ~~jika nilai wajar aset ditentukan dengan dasar selain nilai pasarnya,~~
15 ~~maka jumlah revaluasiannya (yaitu nilai wajar) dapat lebih~~
16 ~~besar atau lebih rendah dari jumlah terpulihkan. Oleh karena~~
17 ~~itu, setelah ketentuan revaluasi diterapkan, entitas menerapkan~~
18 ~~Pernyataan ini untuk menentukan apakah aset mengalami~~
19 ~~penurunan nilai.~~

20

21 **Definisi**

22

23 **06. Berikut adalah pengertian istilah yang digunakan dalam**
24 **Pernyataan ini**

25

26 ~~Nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual adalah jumlah yang~~
27 ~~dapat dihasilkan dari penjualan suatu aset atau unit penghasil kas~~
28 ~~antara pihak-pihak yang berkeinginan dan memiliki pengetahuan~~
29 ~~memadai dalam suatu transaksi wajar, dikurangi biaya pelepasan~~
30 ~~adalah harga yang akan diterima untuk menjual suatu aset atau~~
31 ~~harga yang akan dibayar untuk mengalihkan suatu liabilitas dalam~~
32 ~~transaksi teratur antara pelaku pasar pada tanggal pengukuran.~~
33 ~~(Lihat PSAK 68: Pengukuran Nilai Wajar)~~

34

35 ~~Pasar aktif adalah pasar yang memenuhi semua kondisi berikut:~~

- 36 ~~(c) aset yang diperdagangkan di pasar bersifat homogen;~~
37 ~~(d) pembeli dan penjual yang berkeinginan untuk bertransaksi~~
38 ~~biasanya dapat ditemui setiap saat; dan~~
39 ~~(e) harga tersedia untuk publik.~~

40

41 **Identifikasi Aset yang Mungkin Mengalami Penurunan Nilai**

42

43 **12. Dalam menilai apakah terdapat indikasi bahwa**
44 **aset mungkin mengalami penurunan nilai, entitas minimal**
45 **mempertimbangkan, hal-hal berikut ini:**

1 Informasi dari sumber eksternal
2
3 (a) selama periode tersebut, terdapat indikasi yang dapat diobservasi
4 bahwa nilai pasar aset telah turun secara signifikan selama
5 periode tersebut lebih dari yang diekspektasikan diharapkan
6 sebagai akibat dari berjalannya waktu atau pemakaian
7 normal.

8
9 Dividen dari entitas anak, entitas asosiasi, dan ~~pengendalian bersama~~
10 entitas ventura bersama yang disajikan dalam laporan keuangan
11 tersendiri berdasarkan metode biaya.

12
13 (h) untuk investasi pada entitas anak, pengendalian bersama entitas,
14 atau entitas asosiasi yang disajikan dalam laporan keuangan
15 tersendiri berdasarkan metode biaya sesuai dengan PSAK 4:
16 Laporan Keuangan Konsolidasian dan Laporan Keuangan
17 Tersendiri, investor mengakui dividen dari investasi tersebut dan
18 terdapat bukti bahwa:

19 (i) jumlah tercatat investasi dalam laporan keuangan tersendiri
20 melebihi jumlah tercatat aset neto investee, termasuk goodwill
21 yang terkait; atau

22 (ii) dividen melebihi total laba rugi komprehensif entitas anak,
23 ~~pengendalian bersama entitas ventura bersama,~~ atau
24 entitas asosiasi pada periode dividen diumumkan.

25 26 PENGUKURAN JUMLAH TERPULIHKAN

27
28 20. Penentuan Pengukuran nilai wajar dikurangi biaya ~~untuk~~
29 menjual pelepasan mungkin dapat dilakukan meskipun jika tidak
30 terdapat harga kuotasian dalam pasar aktif untuk aset identik tidak
31 diperdagangkan dipasar aktif. Namun, kadang tidak mungkin untuk
32 menentukan mengukur nilai wajar dikurangi biaya ~~untuk menjual~~
33 pelepasan karena tidak terdapat dasar untuk membuat estimasi andal
34 atas jumlah yang dapat diperoleh dari penjualan aset dalam transaksi
35 wajar antara pihak-pihak berkeinginan dan memiliki pengetahuan
36 memadai dalam transaksi wajar harga dalam transaksi teratur
37 untuk menjual aset akan terjadi antara pelaku pasar pada tanggal
38 pengukuran dalam kondisi pasar saat ini. Dalam kasus ini, entitas
39 dapat menggunakan nilai pakai aset sebagai jumlah terpulihkan.

40
41 21. Jika tidak terdapat alasan untuk meyakini bahwa nilai
42 pakai aset secara material melebihi nilai wajar dikurangi biaya ~~untuk~~
43 menjual pelepasan, maka nilai wajar aset dikurangi biaya ~~untuk~~
44 menjual pelepasan dapat digunakan sebagai jumlah terpulihkan.
45 Ini akan sering terjadi dalam kasus untuk aset yang dimiliki untuk

1 dilepaskan. Hal ini disebabkan nilai pakai aset yang dimiliki untuk
2 dilepaskan sebagian besar akan merupakan hasil neto dari pelepasan,
3 karena arus kas masa depan dari pemakaian lebih lanjut atas aset
4 sampai aset tersebut dilepas biasanya dapat diabaikan.

5

6 22. Jumlah terpulihkan ditentukan untuk aset individual, kecuali
7 aset tersebut tidak menghasilkan arus kas masuk yang sebagian besar
8 independen dari aset atau kelompok aset lain. Dalam hal ini, jumlah
9 terpulihkan ditentukan untuk unit penghasil kas yang mencakup aset
10 tersebut (lihat paragraf 65-98), kecuali:

11 (a) nilai wajar dikurangi biaya ~~untuk menjual~~ pelepasan aset tersebut
12 lebih besar dari jumlah tercatatnya; atau

13 (b) nilai pakai aset tersebut diestimasikan mendekati nilai wajarnya
14 dikurangi biaya ~~untuk menjual~~ pelepasan, dan nilai wajar
15 dikurangi biaya ~~untuk menjual~~ pelepasan tersebut dapat
16 ditentukan diukur.

17

18 23. Dalam beberapa kasus, estimasi, rata-rata dan penghitungan
19 jalan pintas dapat memberikan hasil yang mendekati penghitungan
20 terperinci yang diilustrasikan dalam Pernyataan ini dalam menentukan
21 nilai wajar dikurangi biaya ~~untuk menjual~~ pelepasan atau nilai
22 pakai.

23

24 **Nilai Wajar Dikurangi Biaya ~~untuk Menjual~~ Pelepasan**

25

26 25. ~~Bukti terbaik dari nilai wajar aset dikurangi biaya untuk~~
27 ~~menjual adalah harga dalam suatu perjanjian penjualan mengikat yang~~
28 ~~dibuat dalam transaksi wajar, disesuaikan dengan biaya tambahan~~
29 ~~yang dapat diatribusikan langsung pada pelepasan aset.~~

30

31 26. ~~Jika tidak terdapat perjanjian penjualan mengikat namun~~
32 ~~aset diperdagangkan di pasar aktif, maka nilai wajar dikurangi biaya~~
33 ~~untuk menjual adalah harga pasar aset dikurangi biaya pelepasan aset~~
34 ~~tersebut. Harga pasar yang sesuai biasanya adalah harga penawaran~~
35 ~~kini. Jika harga penawaran kini tidak tersedia, maka harga transaksi~~
36 ~~terkini dapat menjadi dasar untuk mengestimasi nilai wajar dikurangi~~
37 ~~biaya untuk menjual, sepanjang tidak terdapat perubahan signifikan~~
38 ~~dalam kondisi ekonomi antara tanggal transaksi dengan tanggal~~
39 ~~ketika estimasi dibuat.~~

40

41 27. ~~Jika tidak terdapat perjanjian penjualan mengikat atau~~
42 ~~pasar aktif untuk aset, maka nilai wajar dikurangi biaya untuk~~
43 ~~menjual didasarkan pada informasi terbaik yang tersedia untuk~~
44 ~~menggambarkan jumlah yang dapat diperoleh entitas pada akhir~~
45 ~~periode pelaporan, dari pelepasan aset dalam transaksi wajar antara~~

1 pihak-pihak yang berkeinginan dan memiliki pengetahuan memadai
2 dalam transaksi wajar setelah dikurangi biaya pelepasan. Dalam
3 menentukan jumlah tersebut, entitas mempertimbangkan hasil dari
4 transaksi terkini untuk aset serupa dalam industri yang sama. Nilai
5 wajar dikurangi biaya untuk menjual tidak menggambarkan suatu
6 penjualan yang dipaksakan, kecuali manajemen terdorong untuk
7 menjual segera.

8

9 28. Biaya pelepasan aset, selain dari biaya yang telah diakui
10 sebagai liabilitas, adalah pengurang dalam menentukan mengukur
11 nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual pelepasan. Contoh biaya
12 tersebut adalah biaya hukum, materai dan pajak transaksi sejenis, biaya
13 pemindahan aset, dan biaya tambahan langsung untuk menjadikan
14 aset dalam kondisi siap dijual. Namun, imbalan akibat pemutusan
15 kontrak kerja (seperti dijelaskan di PSAK 24: *Imbalan Kerja*) dan
16 biaya terkait dengan pengurangan atau reorganisasi bisnis setelah
17 pelepasan aset bukan merupakan biaya tambahan langsung untuk
18 pelepasan aset.

19

20 **Nilai Pakai**

21

22 *Komposisi Estimasi Arus Kas Masa Depan*

23

24 53. Estimasi arus kas neto diterima (atau dibayarkan) dari
25 pelepasan aset pada akhir umur manfaat ditentukan dengan cara
26 yang serupa dengan penentuan nilai wajar aset dikurangi biaya
27 untuk menjual pelepasan, kecuali dalam mengestimasi arus kas neto
28 tersebut:

29 (a) entitas menggunakan harga yang berlaku pada tanggal estimasi
30 untuk aset serupa yang telah habis umur manfaatnya dan
31 telah beroperasi dalam kondisi serupa dengan aset yang akan
32 digunakan.

33 (b) entitas menyesuaikan harga tersebut atas dampak kenaikan harga
34 masa depan akibat inflasi umum maupun kenaikan atau penurunan
35 harga spesifik. Namun demikian, jika estimasi arus kas masa
36 depan dari penggunaan aset dan tingkat diskonto mengecualikan
37 dampak inflasi umum, maka entitas juga mengecualikan dampak
38 tersebut dalam estimasi arus kas neto pelepasan aset.

39

40 53A. Nilai wajar berbeda dengan nilai pakai. Nilai wajar
41 mencerminkan asumsi yang digunakan pelaku pasar ketika menen-
42 tukan harga aset. Sebaliknya, nilai pakai mencerminkan dampak dari
43 faktor-faktor yang mungkin spesifik untuk entitas dan tidak dapat
44 diterapkan untuk entitas secara umum. Sebagai contoh, nilai wajar

45

- 1 tidak mencerminkan faktor-faktor berikut ini sejauh bahwa faktor
2 tersebut tidak dapat tersedia secara umum untuk pelaku pasar:
3 (a) nilai tambah yang diperoleh dari pengelompokan aset (seperti
4 pembentukan portofolio properti investasi di lokasi yang
5 berbeda);
6 (b) sinergi antara aset yang diukur dan aset lainnya;
7 (c) hak hukum atau pembatasan hukum yang spesifik hanya untuk
8 pemilik aset saat ini;
9 (d) manfaat pajak atau beban pajak yang spesifik untuk pemilik aset
10 saat ini.

11

12 UNIT PENGHASIL KAS DAN GOODWILL

13

14 Jumlah Terpulihkan dan Jumlah Tercatat Unit Penghasil Kas

15

16 78. Dimungkinkan perlu untuk mempertimbangkan beberapa
17 liabilitas yang telah diakui untuk menetapkan jumlah terpulihkan
18 dari unit penghasil kas. Hal ini mungkin terjadi jika pelepasan
19 unit penghasil kas mensyaratkan pembeli mengambil alih liabilitas.
20 Dalam kasus ini, nilai wajar dikurangi biaya ~~untuk menjual~~ pelepasan
21 (atau arus kas estimasian dari pelepasan akhir) dari unit penghasil
22 kas adalah estimasi harga jual untuk menjual aset unit penghasil
23 kas dan liabilitas secara bersamaan, dikurangi biaya pelepasan.
24 Untuk menghasilkan suatu perbandingan antara jumlah tercatat
25 unit penghasil kas dan jumlah terpulihkannya, jumlah tercatat dari
26 liabilitas dikurangkan dalam menetapkan nilai pakai unit penghasil
27 kas dan jumlah tercatatnya.

28

29 Goodwill

30

31 Alokasi *Goodwill* pada Unit Penghasil Kas

32

33 **80. Untuk tujuan uji penurunan nilai, goodwill yang diperoleh**
34 **dalam kombinasi bisnis sejak tanggal akuisisi dialokasikan pada**
35 **setiap unit penghasil kas pihak pengakuisisi, (atau kelompok unit**
36 **penghasil kas) yang diekspektasikan diharapkan memberikan**
37 **manfaat dari sinergi kombinasi bisnis tersebut, terlepas apakah aset**
38 **atau liabilitas lain dari pihak yang diakuisisi ditempatkan dalam**
39 **unit atau kelompok unit tersebut. Setiap unit atau kelompok unit**
40 **yang memperoleh alokasi goodwill:**

- 41 **(a) menunjukkan tingkat terendah dalam entitas yang goodwill-**
42 **nya dipantau untuk tujuan manajemen internal; dan**
43 **(b) tidak lebih besar dari segmen operasi yang ~~ditentukan sesuai~~**
44 **dengan yang didefinisikan dalam PSAK 5: Segmen Operasi**
45 **paragraf 08 sebelum penggabungan.**

1 Rugi Penurunan Nilai Unit Penghasil Kas

2

3 *100. Dalam mengalokasikan rugi penurunan nilai sesuai*
4 *dengan dengan paragraf 99, entitas tidak mengurangi jumlah*
5 *tercatat aset dengan jumlah yang tertinggi dari:*

6 (a) *nilai wajarnya dikurangi biaya untuk menjual pelepasan (jika*
7 *dapat ditentukan);*

8 (b) *nilai pakainya (jika dapat ditentukan diukur); dan*

9 (c) *nol.*

10

11 *Jumlah rugi penurunan nilai yang seharusnya dialokasikan pada*
12 *aset tersebut menjadi dialokasikan prorata pada aset lain dari unit*
13 *(kelompok unit).*

14

15 PEMBALIKAN RUGI PENURUNAN NILAI

16

17 *106. Dalam menilai apakah terdapat indikasi bahwa rugi*
18 *penurunan nilai yang telah diakui atas aset (selain goodwill) pada*
19 *periode sebelumnya mungkin tidak ada lagi atau mungkin telah*
20 *menurun, entitas mempertimbangkan minimal indikasi berikut ini:*

21

22 Informasi dari sumber eksternal

23

24 (a) *Terdapat indikasi yang dapat diobservasi bahwa nilai pasar*
25 *aset telah meningkat secara signifikan selama periode.*

26 (b) *Perubahan signifikan yang berdampak menguntungkan bagi*
27 *entitas telah terjadi selama periode, atau akan terjadi dalam*
28 *waktu dekat, dalam hal teknologi, pasar, kondisi ekonomi*
29 *maupun hukum tempat entitas beroperasi atau pasar tempat*
30 *aset itu digunakan.*

31 (c) *Suku bunga pasar atau tingkat pengembalian investasi pasar*
32 *yang lain telah turun selama periode itu, dan penurunan itu*
33 *akan mempengaruhi tingkat diskonto yang digunakan dalam*
34 *menghitung nilai pakai aset sehingga meningkatkan jumlah*
35 *terpulihkan secara material.*

36

37 PENGUNGKAPAN

38

39 *125. Entitas mengungkapkan hal-hal berikut untuk setiap aset*
40 *individual (termasuk goodwill) atau unit penghasil kas yang mana*
41 *kerugian penurunan nilai telah diakui atau dibalik selama periode*
42 *rugi penurunan nilai material yang diakui atau dibalik selama*
43 *periode aset individual, termasuk goodwill, atau unit penghasil*
44 *kas:*

45 (a)...

- 1 (b)....
2 (c)....
3 (d)....
4 (e) jumlah terpulihkan aset (unit penghasil kas) dan apakah jumlah
5 terpulihkan aset (unit penghasil kas) adalah nilai wajarnya
6 dikurangi biaya pelepasan atau nilai pakainya.
7 (f) jika jumlah terpulihkan merupakan nilai wajar dikurangi
8 biaya untuk menjual pelepasan, dasar yang digunakan untuk
9 menentukan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual (seperti
10 apakah nilai wajar ditentukan dengan mengacu pada pasar
11 aktif), maka entitas mengungkapkan informasi berikut:
12 (i) tingkat hirarki nilai wajar (lihat PSAK 68: Pengukuran
13 Nilai Wajar) yang digunakan dalam pengukuran nilai
14 wajar aset (unit penghasil kas) yang dikategorikan dalam
15 seluruhnya (tanpa melihat apakah “biaya pelepasan” dapat
16 diobservasi);
17 (ii) untuk pengukuran nilai wajar pada kategori level 2 dan
18 level 3 dari hirarki nilai wajar, deskripsi teknik penilaian
19 digunakan untuk mengukur nilai wajar dikurangi biaya
20 pelepasan. Jika terdapat perubahan teknik penilaian, maka
21 entitas mengungkapkan perubahan tersebut dan alasannya;
22 dan
23 (iii) untuk pengukuran nilai wajar kategori level 2 dan level
24 3 dari hirarki nilai wajar, setiap asumsi utama yang
25 mendasari penentuan manajemen atas nilai wajar dikurangi
26 biaya pelepasan. Asumsi utama yang paling sensitif adalah
27 jumlah terpulihkan aset (unit penghasil kas). Entitas juga
28 mengungkapkan tingkat diskonto yang digunakan dalam
29 pengukuran terkini dan pengukuran sebelumnya jika nilai
30 wajar dikurangi biaya pelepasan diukur dengan teknik
31 nilai kini.
32

33 **Estimasi yang Digunakan untuk Mengukur Jumlah Terpulihkan**
34 **Unit Penghasil Kas yang Mengandung Goodwill atau Aset**
35 **Takberwujud dengan Umur Manfaat Tidak Terbatas**
36

- 37 **129. Entitas mengungkapkan informasi yang disyaratkan oleh**
38 **(a)–(f) untuk setiap unit penghasil kas (kelompok unit) yang jumlah**
39 **tercatat dari goodwill atau aset takberwujud dengan umur manfaat**
40 **tidak terbatas dialokasikan pada unit (kelompok unit) tersebut ada-**
41 **lah signifikan dibandingkan dengan total jumlah tercatat goodwill**
42 **atau aset takberwujud dengan umur manfaat tidak terbatas:**
43 **(a) jumlah tercatat goodwill yang dialokasikan pada unit (kelompok**
44 **unit).**
45

- 1 (b) jumlah tercatat aset takberwujud dengan umur manfaat tidak
2 terbatas yang dialokasikan pada unit (kelompok unit).
- 3 (c) dasar penentuan jumlah terpulihkan unit (kelompok unit),
4 yaitu nilai pakai atau nilai wajar dikurangi biaya pelepasan.
- 5 (d) jika jumlah terpulihkan unit (kelompok unit) didasarkan atas
6 nilai pakai:
- 7 (i) uraian setiap asumsi utama yang digunakan sebagai dasar
8 oleh manajemen dalam melakukan proyeksi arus kas untuk
9 periode yang dicakup oleh anggaran/prakiraan terkini.
10 Asumsi utama adalah hal-hal yang sangat berpengaruh
11 terhadap jumlah terpulihkan unit (kelompok unit) tersebut.
- 12 (ii)
- 13 (iii)
- 14 (iv)
- 15 (e) jika jumlah terpulihkan unit (kelompok unit) didasarkan pada
16 nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual pelepasan, maka
17 diungkapkan metodologi teknik penilaian yang digunakan
18 untuk menentukan mengukur nilai wajar dikurangi biaya
19 untuk menjual pelepasan tersebut. Entitas tidak disyaratkan
20 untuk memberikan pengungkapan yang disyaratkan oleh PSAK
21 68: Pengukuran Nilai Wajar. Jika nilai wajar dikurangi biaya
22 untuk menjual pelepasan tidak ditentukan diukur dengan
23 menggunakan harga pasar yang dapat diobservasi kuotasian
24 untuk unit identik (kelompok dari unit), maka entitas
25 mengungkapkan informasi berikut:
- 26 (i) penjelasan setiap asumsi utama yang digunakan sebagai
27 dasar manajemen dalam menentukan nilai wajar dikurangi
28 biaya untuk menjual pelepasan. Asumsi utama adalah hal-
29 hal yang sangat berpengaruh terhadap jumlah terpulihkan
30 unit (kelompok unit).
- 31 (ii) penjelasan pendekatan manajemen dalam menetapkan
32 nilai yang dipakai untuk setiap asumsi utama, apakah nilai
33 tersebut mencerminkan pengalaman masa lalu atau (jika
34 sesuai) konsisten dengan informasi dari sumber eksternal
35 dan (jika tidak) bagaimana dan mengapa hal itu berbeda
36 dari pengalaman masa lalu atau informasi dari sumber
37 eksternal.
- 38 (iiA) level hirarki nilai wajar (lihat PSAK 68) dimana
39 pengukuran nilai wajar dikategorikan seluruhnya
40 (tanpa memperhatikan biaya pelepasan yang
41 diobservasi)
- 42 (iiB) jika telah terjadi perubahan dalam teknik penilaian,
43 perubahan dan alasan perubahan tersebut.
- 44 Jika nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual pelepasan diukur
45 dengan menggunakan proyeksi arus kas terdiskonto, maka entitas

- 1 ~~*mengungkapkan informasi berikut juga diungkapkan:*~~
- 2 *(iii) periode arus kas yang diproyeksikan manajemen.*
- 3 *(iv) tingkat pertumbuhan yang digunakan untuk mengekstrapolasi-*
- 4 *kan proyeksi arus kas.*
- 5 *(v) tingkat diskonto yang diterapkan untuk proyeksi arus kas.*

6 ...

7

8 KETENTUAN TRANSAKSI TRANSISI

9

10 133. Entitas menerapkan Pernyataan ini secara prospektif
11 termasuk untuk *goodwill* dan aset yang takberwujud yang berasal dari
12 kombinasi bisnis sebelum tanggal efektif Pernyataan ini dan untuk
13 aset lain yang diperoleh sebelum tanggal efektif Pernyataan ini.

14

15 TANGGAL EFEKTIF

16

17 134. Entitas menerapkan Pernyataan ini untuk periode tahun
18 buku yang dimulai pada atau setelah tanggal 1 Januari ~~2011~~ 2015.

19

20 PENARIKAN

21

22 135. Pernyataan ini menggantikan PSAK 48 (1998): *Penurunan*
23 *Nilai Aset* PSAK 48 (2009): *Penurunan Nilai Aset*.

24

25

26

27

28

29

30

31

32

33

34

35

36

37

38

39

40

41

42

43

44

45

1 CONTOH ILUSTRATIF

2

3 *Contoh-contoh ini melengkapi, tetapi bukan bagian dari PSAK 48.*
 4 *Semua contoh ini mengasumsikan bahwa entitas tidak memiliki*
 5 *transaksi selain dari yang digambarkan*

6

7 CONTOH 2 PENGHITUNGAN NILAI PAKAI DAN PENGA- 8 KUAN RUGI PENURUNAN NILAI

9

10 *Dalam contoh ini pengaruh pajak diabaikan.*

11

12 CI25. Jumlah terpulihkan (yaitu yang lebih tinggi antara nilai
 13 pakai dan nilai wajar dikurangi biaya ~~untuk menjual~~ pelepasan) dari
 14 unit penghasil kas ditentukan berdasarkan penghitungan nilai pakai.
 15 Pada akhir 20X0 dan 20X1, nilai pakai dari setiap unit penghasil
 16 kas melebihi jumlah tercatatnya. Dengan demikian, aktivitas di setiap
 17 negara dan *goodwill* yang dialokasikan ke aktivitas tersebut dianggap
 18 tidak turun nilainya.

19

20 CI33. Pengaruh pajak dicatat secara terpisah sesuai dengan
 21 PSAK 46: *Pajak Penghasilan*.

22

23 *Tabel 2. Penghitungan nilai pakai unit penghasil kas negara A pada*
 24 *awal tahun 20X2*

25

Tahun	Tingkat pertumbuhan jangka panjang	Arus kas masa depan Rp	Faktor nilai kini pada tingkat diskonto 15% ³	Arus kas masa depan terdiskonto Rp
20X2 (n=1)		230 ¹	0,86957	200
20X3		253 ¹	0,75614	191
20X4		273 ¹	0,65752	180
20X5		290 ¹	0,57175	166
20X6		304 ¹	0,49718	151
20X7	3%	313 ²	0,43233	135
20X8	(2)%	307 ²	0,37594	115
20X9	(6)%	289 ²	0,32690	94
20Y0	(15)%	245 ²	0,28426	70
20Y1	(25)%	184 ²	0,24719	45
20Y2	(67)%	61 ²	0,21494	13
Nilai pakai				1.360

43

44 † (b) Berdasarkan estimasi terbaik manajemen atas proyeksi arus kas neto (setelah dipotong
 45 40%).

45

- 1 2 (c) Berdasarkan ekstrapolasi dari arus kas tahun terdahulu menggunakan tingkat
2 pertumbuhan menurun.
3 3 (a) Faktor nilai kini dihitung dengan $k=1/(1+a)^n$, dengan a = tingkat diskonto dan n =
3 periode diskonto.

4

5

6 CONTOH 5 PERLAKUAN ATAS RESTRUKTURISASI MASA 7 DEPAN

8

9 *Pada contoh ini pengaruh pajak diabaikan*

10

11 Latar Belakang

12

13 CI45. Pada akhir 20X0, entitas K menguji penurunan nilai suatu
14 pabrik. Pabrik tersebut adalah unit penghasil kas. Aset pabrik dicatat
15 pada biaya historis yang disusutkan. Jumlah tercatat pabrik sebesar
16 Rp3.000 dan sisa umur manfaat 10 tahun.

17

18 CI46. Jumlah terpulihkan pabrik (yaitu yang tertinggi antara
19 nilai pakai dan nilai wajar dikurangi biaya ~~untuk menjual pelepasan~~)
20 ditentukan berdasarkan penghitungan nilai pakai. Nilai pakai dihitung
21 menggunakan tingkat diskonto sebelum pajak sebesar 14%.

22

23

24 CONTOH 6 PERLAKUAN ATAS BIAYA MASA DEPAN

25

26 *Dalam contoh ini pengaruh pajak diabaikan*

27

28 Latar belakang

29

30 CI55. Pada akhir 20X0, entitas F menguji penurunan nilai sebuah
31 mesin. Mesin tersebut adalah unit penghasil kas. Mesin dicatat pada
32 biaya historis tersusutkan dan jumlah tercatatnya adalah Rp150.000.
33 Mesin memiliki estimasi sisa umur manfaat 10 tahun.

34

35 CI56. Jumlah terpulihkan mesin (yaitu yang lebih tinggi antara
36 nilai pakai dan nilai wajar dikurangi biaya ~~untuk menjual pelepasan~~)
37 ditentukan berdasarkan penghitungan nilai pakai. Nilai pakai dihitung
38 menggunakan suatu tingkat diskonto sebelum pajak sebesar 14%.

39

40 CI83. Jumlah terpulihkan (yaitu yang lebih tinggi antara nilai
41 pakai dan nilai wajar dikurangi biaya ~~untuk menjual pelepasan~~) dari
42 masing-masing unit penghasil kas didasarkan pada nilai pakainya.
43 Nilai pakai dihitung menggunakan tingkat diskonto sebelum pajak
44 sebesar 15%.

45

1 CI94. Selama tahun yang berakhir pada 31 Desember 20X3, M
 2 menentukan bahwa tidak terdapat penurunan nilai dari setiap unit
 3 penghasil kas atau kelompok unit penghasil kas yang mengandung
 4 *goodwill* atau aset takberwujud dengan umur manfaat tidak terbatas.
 5 Jumlah terpulihkan (yaitu yang lebih tinggi antara nilai pakai dan
 6 nilai wajar dikurangi biaya ~~untuk menjual pelepasan~~) dari unit dan
 7 kelompok unit tersebut ditentukan berdasarkan penghitungan nilai
 8 pakai. M telah menentukan bahwa perhitungan jumlah terpulihkan
 9 sangat sensitif terhadap perubahan dalam asumsi berikut:

10

11 <i>Unit A dan B</i>	11 <i>Unit C</i>	11 <i>Operasi XYZ</i>
12 Margin bruto selama pe- 13 riode anggaran (periode 14 anggaran adalah 4 15 tahun)	Bunga obligasi 5 tahun pemerintah AS selama periode anggaran (pe- riode anggaran adalah 5 tahun)	Margin bruto selama periode anggaran (periode anggaran adalah 5 tahun)
16 Kenaikan harga bahan 17 baku selama periode 18 anggaran	Kenaikan harga bahan baku selama periode anggaran	Nilai tukar yen Jepang/ dollar AS selama periode anggaran
19 Pangsa pasar selama pe- 20 riode anggaran	Pangsa pasar selama pe- riode anggaran	Pangsa pasar selama pe- riode anggaran
21 Tingkat pertumbuhan 22 yang digunakan untuk 23 mengekstrapolasikan 24 arus kas setelah periode 25 anggaran	Tingkat pertumbuhan yang digunakan untuk merekstrapolasikan arus kas setelah periode anggaran	Tingkat pertumbuhan yang digunakan untuk merekstrapolasikan arus kas setelah periode anggaran

26

27

28

29

30

31

32

33

34

35

36

37

38

39

40

41

42

43

44

45

